

Análisis del aporte de las herramientas de la contabilidad de gestión en las panaderías gourmet y de alta repostería de la ciudad de Medellín

Erika Yuliana Holguín Vallejo
erika.holguin@udea.edu.co
Universidad de Antioquia

Juliana Andrea Muñoz Henao
jandrea.munoz@udea.edu.co
Universidad de Antioquia

Análisis del aporte de las herramientas de la contabilidad de gestión en las panaderías gourmet y de alta repostería de la ciudad de Medellín

Resumen: Se presentan a continuación los resultados de una investigación cualitativa de corte descriptivo que tenía como objetivo analizar el aporte de algunas de las herramientas que tiene la contabilidad de gestión a las pymes del sector de panaderías gourmet y de alta repostería de la ciudad de Medellín. Para cumplir con el objetivo propuesto, inicialmente se hizo una revisión teórica de los conceptos de contabilidad de gestión y de sus principales herramientas como son los sistemas de costos, especialmente el costeo estándar; los presupuestos y la planeación, los indicadores de gestión, el análisis de la cadena de valor y el direccionamiento estratégico. También se revisaron investigaciones recientes donde se hayan analizado estas herramientas y su aplicación en las pymes. Posteriormente se realizó el trabajo de campo aplicando una entrevista a los administradores de 4 empresas pertenecientes al sector de panaderías gourmet y alta repostería de la ciudad de Medellín, la información recogida se categorizó y analizó con la ayuda de la aplicación Atlas ti. Los resultados del trabajo de campo nos permiten concluir que las empresas de este sector enfrentan problemáticas relacionadas con la falta de una estructura organizacional bien definida, altos costos de operación, falta de liquidez y de fuentes de financiación así como una competencia fuerte que presiona a la baja los precios de venta; pero por otro lado, los administradores no cuentan con información oportuna y suficiente para la toma de decisiones, sólo utilizan la información que provee la contabilidad financiera (Sánchez-Vásquez, L. M., Vaca-López, A., Rodríguez-Jiménez, D. F., Ríos-Obando, J. A., & Gallego-Jiménez, A. F., 2019), no cuentan con sistemas de costos implementados ni con procesos de planeación y presupuestación, la mayoría de la información que utilizan para tomar decisiones se calcula de manera empírica y sin bases sólidas, lo que permite concluir que el aporte que hacen las herramientas de la contabilidad de gestión a estas empresas es muy bajo y tal vez, si implementaran este tipo de herramientas, podrían mejorar sus resultados y afrontar de mejor manera los problemas que enfrentan.

Palabras clave: contabilidad de gestión, herramientas de la contabilidad de gestión, panaderías gourmet y de alta repostería, investigación cualitativa, sistemas de costos.

I. Introducción

En Colombia, las Pymes (pequeñas y medianas empresas¹) constituyen la principal fuente de empleo y son

¹ Atendiendo al artículo 43 de la ley 1450 de 2011 para todos los efectos, se entiende por empresa, toda unidad de explotación económica, realizada por persona natural o jurídica, en actividades agropecuarias, industriales, comerciales o de servicios, en el área rural o urbana. Para la clasificación por tamaño empresarial, entiéndase micro, pequeña, mediana y gran empresa, de acuerdo con el decreto 957 de 2019 y al decreto único del sector comercio, industria y turismo 1074 de 2015 la clasificación se realizará exclusivamente con base en los ingresos de actividades ordinarias anuales de cada organización y dicho nivel variará dependiendo del sector económico en el que las empresas desarrollen sus actividades. Criterios de clasificación para las empresas son: Sector manufacturero: microempresa:

una parte fundamental del sistema económico. Según los últimos estudios del DANE sobre el desarrollo empresarial a nivel nacional, el 80% de la fuerza laboral del país está concentrada en este tipo de compañías. Dentro de las pymes se ha evidenciado un crecimiento importante en el sector gastronómico, en específico el sector de panadería gourmet y alta repostería, las cuales han ido ganando gran fuerza en la ciudad de Medellín, ya que es un sector que se encuentra en potencial crecimiento, tal como lo indica un estudio realizado por la Colegiatura Colombiana y la Universidad de Antioquia sobre los hábitos de consumo y la gastronomía de Medellín, donde se asegura que: “poco a poco el pan ha ganado espacio en la mesa de los antioqueños” (Arango, 2015).

Pero, si bien las pymes representan una importante fuente de empleo en el país, estudios realizados por Confecámaras han concluido que tan solo el 29.7% de los emprendimientos nuevos en el país sobreviven y el 70% de las empresas fracasan en los primeros cinco años de existencia². Dentro de las principales problemáticas que enfrenan las pymes en general y el sector de panaderías gourmet en particular, se encuentran algunas de tipo interno, como la falta de un direccionamiento estratégico y de información que les permita tener una mejor gestión y control del negocio, los altos costos de funcionamiento y la falta de liquidez; y otras externas, se encuentran la escases de materias primas y la volatilidad de sus costos, la fuerte competencia y las dificultades de financiación; por lo que actualmente el reto para las pymes es encontrar herramientas y/o alternativas que les permitan mitigar el impacto de dichas problemáticas con el fin de ser más competitivas y mantenerse en el mercado.

La contabilidad de gestión es un subsistema o rama de la contabilidad que provee herramientas útiles que les facilitan a las empresas mejorar procesos tanto direccionales y gerenciales, como operativos, generando información para que los empresarios tomen decisiones acertadas e impulsen su rentabilidad. Atendiendo a lo anterior, el objetivo de la investigación realizada se enfoca en hallar en la contabilidad de gestión, las herramientas que mejor se ajustan para atenuar los efectos de las problemáticas generalizadas en estas empresas y determinar si efectivamente las aplican, para ello se llevó a cabo una investigación cualitativa de corte descriptivo en la cual se indaga en algunas empresas del sector de panaderías gourmet sobre las problemáticas que enfrentan y la utilización que hacen de las herramientas de la contabilidad de gestión como apoyo en la toma de decisiones gerenciales.

La investigación parte de una revisión del concepto de contabilidad de gestión y de las principales herramientas que ésta provee a las organizaciones, específicamente a las pymes, para apoyar la toma de decisiones; también se revisaron investigaciones recientes realizadas en pequeñas y medianas empresas que indagan sobre las problemáticas que enfrentan este tipo de empresas y sobre la aplicación que hacen de la contabilidad de gestión y sus herramientas. Posteriormente, se realizó el trabajo de campo indagando en 4 pymes del sector de panadería gourmet y alta repostería de la ciudad de Medellín sobre los aspectos antes mencionados; la información recolectada se agrupó en categorías para facilitar el análisis y discusión de los resultados.

ingresos iguales o inferiores a 23.563 UVT (\$781.253.000 por el año 2018); pequeña empresa: ingresos superiores a 23.563 UVT, e iguales o inferiores a 204.995 UVT (\$6.796.814.000 por el año 2018); mediana empresa: ingresos superiores a 204.995 UVT, e iguales o inferiores a 1.736.565 UVT (\$57577.549.000 por el año 2018).

² Determinantes de la supervivencia empresarial en Colombia: http://www.confecamaras.org.co/phocadownload/Cuadernos_de_analisis_economico/Cuaderno_de_An%D0%B0lisis_Economico_N_14.pdf

Finalmente se presentan las principales conclusiones de la investigación realizada, las cuales están orientadas a la poca aplicación que se hace de la contabilidad de gestión y sus principales herramientas en las empresas indagadas pero el trabajo de campo también permite concluir que las problemáticas que enfrentan estas empresas podrían ser mitigadas con la implementación de herramientas como el direccionamiento estratégico, sistemas de costos, presupuestos, indicadores de gestión, entre otras herramientas de la contabilidad de gestión para mejorar sus resultados y apoyar la toma de decisiones (Balbín Tamayo, M. Y., & Jaramillo Betancur, F., 2016).

II. Una mirada al contexto teórico de la contabilidad de gestión

La contabilidad, desde hace siglos, ha sido utilizada por las personas y empresas con el objetivo de tener un control sobre sus bienes, mantener su patrimonio e incrementarlo. Los sistemas de información contable han ido evolucionando simultáneamente con la humanidad, ya que estos dan respuesta a las múltiples necesidades de información que van surgiendo, lo que ha obligado a la contabilidad a especializarse en diferentes ramas o áreas (Alonso Cañadas, J., Saraite, L., Haro de Rosario, A., & Caba-Pérez, C., 2016).

Una de ellas se ha encargado de medir y controlar los procesos internos de la organización con el objetivo de que la dirección de la empresa pueda tomar decisiones acertadas. Esta rama a través del tiempo ha recibido diferentes denominaciones: *contabilidad administrativa* (Ramírez, 2004), *contabilidad gerencial* (Pabón, 2010), *Contabilidad de gestión* (Fernández, 1994) (Duque & Osorio, 2013), (Ripoll & Urquidí, 2010) (Amat & Soldevila, 2011) (Osorio, Agudelo & Alzate, 2017) (Ripoll & Balada, 2000). Y aunque cada una de estas denominaciones puede tener alcances diferentes para el mismo objeto de estudio, todas hacen referencia a procesos de medición, control y toma de decisiones con información interna de la empresa.

Para Hansen & Mowen (1995) la contabilidad administrativa, que es una de las primeras denominaciones que se utiliza, “produce información para los usuarios internos. Identifica, recolecta, mide, controla y reporta datos útiles para los administradores en la planeación, control y toma de decisiones. Por otro lado, Osorio, Agudelo & Alzate (2017) afirman que “la contabilidad de gestión es una rama de la contabilidad que desde sus inicios se encarga de estudiar los procesos internos de la empresa con el fin de ofrecer un apoyo a la toma de decisiones con información cualitativa y cuantitativa, tanto financiera como no financiera” (p.3), lo que amplía el campo de estudio al incluir en el análisis no solo información proveniente de la contabilidad financiera sino de otras áreas de la empresa lo que conduce a que su ejercicio no sea regulado y controlado por normativas generales de la contabilidad, lo que es resaltado por Ripoll & Balada (2000) cuando afirman que “la contabilidad de gestión no se rige por principios tan rigurosos y normativos como la contabilidad financiera, sino por normas profesionales generalmente aceptadas por las distintas asociaciones internacionales de contabilidad y administración de empresas” (p. 160).

Por otro lado, Barfield, Raiborn & Kinney (2004) conciben esta rama de la contabilidad como una disciplina que incluye casi todas las operaciones de la información financiera, y que es usada por los administradores en el desempeño de sus funciones organizacionales, así como para garantizar la utilización adecuada y el manejo correcto de los recursos de una entidad, por ello engloba a la disciplina de la contabilidad de costos, lo que permite proyectar el sentido de que los costos son una de las herramientas más importantes de la contabilidad de gestión. En el mismo sentido Pabón (2010) utiliza el concepto de *Contabilidad gerencial* y la define como la nueva concepción de los sistemas de costos contemplada dentro de un entorno dinámico, actual, moderno, integral y práctico, en donde la información no solamente representa un mecanismo de evaluación del impacto financiero en las decisiones gerenciales de la empresa, sino que mediante un adecuado proceso de análisis e interpretación, se ha convertido en una herramienta administrativa clave en

la gestión gerencial.

Teniendo en cuenta las definiciones de los autores estudiados para el contexto del presente trabajo se denominará *contabilidad de gestión* a la rama de la contabilidad que provee información útil para la administración y/o usuarios internos, como apoyo para la toma de decisiones, planeación estratégica y gestión gerencial, a partir de información financiera y no financiera, cualitativa y cuantitativa, interna y externa, utilizando como fuente principal los sistemas de costos y regida por las características y necesidades específicas de cada organización (Balcázar Daza, A. M., 2018).

Para poder suministrar información útil para la toma de decisiones internas, la contabilidad de gestión se apoya en una serie metodologías mediante las cuales se procesa la información financiera y no financiera de la empresa y se producen los resultados que permiten a quienes dirigen las organizaciones los procesos de planeación y control. Atehortúa y Mejía (2018) afirman que “la contabilidad de gestión y la utilización de sus herramientas, permiten a las empresas controlar y maximizar los recursos, obtener eficiencia en sus procesos productivos y tomar decisiones con información no sólo de tipo financiero” (p.113).

Dentro de las principales herramientas utilizadas por la contabilidad de gestión se encuentran los costos, al punto de que la contabilidad de costos y la contabilidad de gestión han sido en ocasiones descritas como equivalentes, tal y como lo describe Chacon (2007) “la contabilidad de gestión entre la que se encuentra la contabilidad de costos actualmente y como su evolución más alta se tiene la contabilidad de dirección estratégica, como un nuevo paradigma contable busca la generación de información para así lograr una adaptación más rápida y eficaz de las empresas en el nuevo entorno organizacional” (p.35); mientras que para Ripoll & Urquidi (2010) “la contabilidad de costos es un híbrido de la contabilidad financiera y contabilidad administrativa. Ofrece información sobre la forma en que se pueden usar los costos de una compañía con fines internos y externos. Cuando se emplea con fines de contabilidad financiera, mide los costos de producción y ventas de acuerdo con los PCGA.

Quando se aplica internamente, brinda las bases para la planeación, control y toma de decisiones” (p.5). Por lo que se debe recalcar que la contabilidad de costos, la contabilidad de gestión y la contabilidad financiera son parte de un todo, un todo que es el sistema de información financiero. Cuevas (2001) coincide en que la contabilidad de costos es útil para la contabilidad financiera y la contabilidad gerencial, sin embargo, las separa y argumenta que la contabilidad de costos es una conexión entre la contabilidad financiera y gerencial ya que sus conceptos y técnicas son utilizados en ambas; adicionalmente Duque, Osorio & Agudelo (2010) aseveran que “un sistema de costos es un conjunto de reglas, procesos y procedimientos, que hacen posible la acumulación de datos contables y administrativos para suministrar información relevante encaminada a facilitar la toma de decisiones por parte de la dirección de la empresa, así como proceder a la valoración de la producción.” (p.6).

Pero la información que suministra la contabilidad de costos va más allá del costeo de los productos o servicios ofrecidos por la empresa, por ello Ripoll & Balada (2000) señalan que “hasta finales de la década de 1980 la contabilidad de costos se centró básicamente en la valoración de la producción. Pero, recientemente, con la ampliación del campo de acción de la contabilidad de costos, se considera que muchas de las decisiones empresariales tomadas por la dirección, parten de la información obtenida de la contabilidad de costos y gestión, que, si bien no sirven para la totalidad de las decisiones del negocio, sí que, al estar basadas en elementos que ofrecen todas las garantías de validez, son útiles para aquellas consideradas especiales.” (p.15). Para lograr el control efectivo de los recursos consumidos, la contabilidad de costos se ha apoyado especialmente en los denominados costos estándar, que según Rayburn (1999) “representan lo que los costos deberían ser bajo un desempeño loggable, aceptable, pero no perfecto. Son

costos que se determinan científicamente, usando medios como los estudios de tiempos y movimientos y las estimaciones de ingeniería”.

Cuando una empresa cuenta con un sistema de costos estándar, que luego son comparados con los costos realmente incurridos, se puede realizar lo que se denomina el análisis de variaciones que permite determinar los aspectos que permitieron o no el logro del costo predeterminado y tomar decisiones efectivas para controlar, a futuro, las desviaciones más representativas.

En suma, la contabilidad de gestión tiene en la información de costos una de sus principales herramientas, tal y como lo describen Atehortúa y Mejía (2018) “entre los objetivos básicos que persigue la contabilidad de gestión se encuentran, analizar los costos, suministrar información necesaria para las operaciones de planificación, evaluación y control, participando en la toma de decisiones estratégicas, tácticas y operativas y contribuir de esta forma a coordinar la organización” (p. 113); la contabilidad de costos provee información relevante y oportuna como lo indica Koontz y Weicrich (1994, p.146) y Martínez (1999, p.5) al afirmar que “la contabilidad de costos incluye acciones de planificación, control, vigilancia, administrativas y suministradoras de recursos físicos, técnicos y económicos.”

Pero no se puede dejar de lado que existen limitaciones en tanto que la contabilidad de costos por sí sola no provee toda la información necesaria para la toma de decisiones tal como lo constatan Amat & Soldevila (2011) al afirmar que una parte de la realidad es difícil de cuantificar y por tanto de medir, es decir a menudo se ponen de manifiesto las limitaciones que tiene la gestión por medio de sólo de los números, por ello Di Ranni (2016) usa un concepto más amplio que el de contabilidad de costos, habla de la gestión estratégica de costos y describe que ésta emplea el uso de datos de costos para desarrollar e identificar estrategias superiores que produzcan una ventaja competitiva sostenible.

Para Artieda (2015) “Dichas ventajas consisten en la creación de un mejor valor para el cliente, con base a un costo más bajo o igual en comparación a los que ofrece la competencia” (p. 94). Pero esto no es suficiente, con el fin mitigar las limitaciones que pueda tener la información de costos, existen otras herramientas que brindan beneficios a la organización.

Al analizar la evolución histórica de la contabilidad de gestión se evidencia la inclusión de nuevas ideas sobre los aportes que ésta realiza a la organización, como lo indica Fernández (1994) “la contabilidad de gestión en el contexto de la excelencia empresarial, y dentro de área de control total de calidad, permitirá el conocimiento de variables financieras y no financieras, cuantitativas y cualitativas, fundamentales para conseguir el éxito de la gestión” (p.869), es decir que el control de la calidad de los procesos de producción es otro factor importante para mejorar la gestión empresarial (Arias Suárez, J. D., & Cano Mejía, V., 2018). Por otro lado, Atehortúa y Mejía (2018) plantean que “la planeación estratégica provee información confiable, útil y veraz para decidir sobre los objetivos de la empresa, sobre los recursos que se deben utilizar tanto humanos como materiales y financieros” (p.114).

Por otro lado, como se cita en (Ramírez 2013) la utilización de presupuestos, definidos como “un plan integrador y coordinador que se expresa en términos financieros respecto de las operaciones y recursos que forman parte de una empresa para un periodo determinado con el fin de lograr los objetivos fijados por la alta gerencia” (p.243), ayuda a planificar las actividades, controlar y evaluar resultados y tomar decisiones. Este mismo autor plantea que los indicadores son otra herramienta importante para apoyar la gestión empresarial. Los indicadores se definen según, López (2000) como “el resultado expresado de manera cuantificada. Son útiles para garantizar la calidad, reducir costos, tomar decisiones operativas y productivas y adoptar tiempos de respuesta efectivos” (p. 47). El análisis de la cadena de valor es otra herramienta muy

útil en la gestión empresarial, Ramírez (2013) la define como “el resultado del empleo sistemático de técnicas que se concentran en las funciones básicas de un producto y aseguran que cada una de las actividades agreguen realmente valor” (p.115).

Las herramientas anteriormente mencionadas son sólo algunas de las que provee la contabilidad de gestión, existen muchas otras, pero para términos de este trabajo son las más relevantes, las cuales pueden ser utilizadas por las Pymes y hacen parte del objeto de estudio de esta investigación. Una síntesis de los conceptos claves de esta investigación se muestra a continuación:

Figura 1. Conceptos claves de la investigación



Fuente: Elaboración propia

III. Un acercamiento al estado actual de la investigación sobre la contabilidad de gestión y sus herramientas en las Pymes

Después de revisar los conceptos clave que serán utilizados en el desarrollo de la investigación como son la contabilidad de gestión, la contabilidad de costos y las principales herramientas de gestión que pueden utilizar las pymes para mejorar sus procesos administrativos y de toma de decisiones, se analizarán algunas investigaciones recientes con el fin de identificar las problemáticas que presentan las pymes y las recomendaciones surgidas a partir de estos estudios sobre la utilización de la contabilidad de gestión en ellas, aunque es importante destacar que la investigación en temas de costos y contabilidad de gestión en Colombia es escasa, tal y como lo describen Duque & Osorio (2013) “el panorama de la investigación en costos y contabilidad de gestión en Colombia es preocupante, esta área no ocupa un lugar destacado dentro de las ramas de contabilidad que se discuten e investigan en el país, son muy pocos los artículos publicados en las revistas especializadas en temas contables y de gestión, pocos los investigadores que sobresalen en el ámbito nacional, y casi inexistentes las redes de investigadores de diferentes instituciones que discuten el tema” (p. 14).

Es importante resaltar, en primera instancia, que las Pymes representan, de acuerdo con las cifras de 2018

del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo³, el 99% de los establecimientos productivos del país y contribuyen con el 80% del empleo, aportando el 40% del PIB nacional y resalta este ministerio la importancia de desarrollarlas y garantizar su permanencia en el mercado.

Para Gamez, Morales & Ramírez (2018) en Latinoamérica una gran mayoría de las empresas se encuentran clasificadas como Pymes y actualmente enfrentan obstáculos en su crecimiento y permanencia en el mercado; debido principalmente a un inadecuado manejo financiero, lo que genera problemáticas en las demás áreas de la compañía. Para Osorio, Martínez & Alzate (2011) el obstáculo más grande es la competencia agresiva de las grandes empresas contra las Pymes lo que les dificulta ser sostenibles y permanecer en el mercado y para Artieda (2015) las pequeñas y medianas empresas se ven muy afectadas por las políticas arancelarias, tributarias y fiscales, lo que hace que su liquidez y la generación de flujos de efectivo sea incierto para ellas, lo que repercute en los procesos de producción y comercialización. Otro de los factores que afecta la sostenibilidad de las pymes es la disyuntiva de vender a grandes empresas sus productos y servicios para incrementar sus ingresos pues las condiciones de pago impuestas por estas empresas afectan los flujos de efectivo y la liquidez.

De acuerdo con un artículo publicado por la Revista Portafolio en 2017, las pymes en Colombia se ven afectadas porque las condiciones de pago de las grandes empresas incluyen plazos de pago superiores a los 60 días, de acuerdo con este artículo, en 2016 la preocupación de los microempresarios por financiar a la gran empresa era cercano al 23% pero en 2017 ascendió al 45%⁴. Ante las problemáticas anteriormente mencionadas, se encuentran diferentes recomendaciones expuestas en los textos analizados.

Las investigaciones de Atehortúa & Mejía (2018), Paz y Dávalos (2014) y Artieda (2015) coinciden en que necesario que estas empresas complementen los sistemas de información contable, con información financiera y no financiera, cualitativa y cuantitativa con el fin de realizar una evaluación y control de los procesos que conlleven al mejoramiento continuo de su cadena de valor proporcionando valor agregado, que se refleje en la satisfacción de los consumidores, la competitividad y la toma de decisiones acertadas. Para Atehortúa & Mejía (2018) las Pymes pueden adaptar herramientas de la contabilidad de gestión de acuerdo con sus necesidades tales como los costos, el presupuesto y el control con el fin de aumentar su rentabilidad por medio de la productividad, eficiencia y calidad. Artieda (2015), Gálvez, Riascos & Contreras (2014) y Villareal, Arias, Salas & Holguín (2014) argumentan que las Pymes no se pueden quedar con los sistemas contables tradicionales, sino que por medio de la tecnología y la innovación deben buscar alternativas que modifiquen procesos, metodologías y/o técnicas con el fin de incrementar su competitividad en el entorno, convertir desventajas en oportunidades que impacten de manera positiva su rentabilidad. Pero las pymes pareciera que no utilizan herramientas de planificación y control, pues de acuerdo con Rodríguez & Vargas (2017), los administradores de estas empresas toman decisiones con base en sus presentimientos, sin realizar una planificación previa.

Las pequeñas y medianas empresas no cuentan con una misión, visión y objetivos claros y de conocimiento de todos los integrantes de la organización, por tal motivo no se identifica un plan estratégico claro, que les

³Disponible en:

http://www.mincit.gov.co/publicaciones/36871/productividad_formalizacion_innovacion_e_internacionalizacion_de_safios_para_mipymes

⁴ Disponible en: https://www.portafolio.co/negocios/empresas/estudio-sobre-preocupaciones-de-las-pymes-en-colombia-5107_20

permita tener un horizonte y encaminar sus acciones a la consecución de metas de corto y largo plazo, en vez de tomar acciones reactivas de acuerdo con los problemas presentados en la cotidianidad.

Frente a los procesos de planeación y presupuestación, las pymes tienen altas desviaciones entre lo planeado y los resultados realmente obtenidos puesto que para Artieda (2015) estos presupuestos se realizan en función de datos históricos que no tienen en cuenta las condiciones complejas de los mercados y no se aplican herramientas como el presupuesto base cero y presupuestos flexibles y para Ripoll & Urquidí (2010) y Atehortúa & Mejía (2018) los presupuestos son un factor clave de éxito en la consecución de los objetivos empresariales, puesto que permite a las empresas la evaluación y el control de los recursos y la previsión de acontecimientos, para tomar las medidas correctivas necesarias que conlleven a los resultados deseados. Para Artieda (2015) las pequeñas y medianas empresas no realizan procesos de planificación estratégica y no disponen de sistemas de información gerencial que les permitan tomar decisiones sobre eficiencia, eficacia y productividad.

En lo que tiene que ver con la utilización de sistemas de costos, la investigación de Artieda (2015) encontró que estas empresas pronostican y determinan el valor agregado de sus procesos considerando los costos de una manera rudimentaria, por lo que el cálculo de costos, la fijación de precios y la preparación de estados financieros se hacen tomando como referencia la cantidad, los valores históricos de materias primas e insumos en forma global, por lo que no disponen de información relevante para la toma de decisiones, adicionalmente encontró que no se analizan los costos indirectos de fabricación de manera detallada pues no cuentan con sistemas de información que lo permitan y para Osorio, Agudelo & Alzate (2017) lograr adaptar las herramientas que provee la contabilidad de gestión según las necesidades específicas de cada empresa es ineludible un amplio conocimiento de los modelos de costos y la estructura de costos de la empresa para realizar las mediciones y evaluaciones que conlleven a la consecución de objetivos como la reducción de costos de producción más representativos, por ello lograr los objetivos propuestos por la contabilidad de costos y de gestión supone un reto importante para las pymes, dado que a diferencia de las grandes empresas, cuentan con limitados recursos económicos y con limitado conocimiento sobre un apropiado direccionamiento estratégico que les permita ser más competitivas, tal vez por ello el estudio de Atehortúa & Gómez (2018) encontró que las empresas pequeñas y medianas consideran que la implementación y ejecución de la contabilidad de gestión genera muchas dificultades, debido a la falta de conocimiento, metodología de trabajo y ausencia de recursos para invertir en ello.

En síntesis, la revisión de las investigaciones recientes sobre las problemáticas que enfrentan las pymes y la utilización que hacen de la contabilidad de gestión nos permite interpretar que son múltiples los retos a los que se enfrentan este tipo de empresas y que aunque la contabilidad de gestión brinda herramientas que podrían ayudar a las pymes a mejorar sus procesos de planeación, presupuestación, control y toma de decisiones, dichas herramientas no están siendo utilizadas ya sea por desconocimiento de quienes toman las decisiones de la utilidad que pueden brindar o por falta de recursos para implementarlas.

IV. Metodología

El tipo de investigación desarrollado tiene un enfoque cualitativo, debido a que se analiza un hecho social, el cual está siendo experimentado por las pymes de panadería gourmet y alta repostería de la ciudad de Medellín. La escogencia de este grupo de empresas surge de la vivencia del equipo de investigación en cuanto a la cercanía con este tipo de organizaciones y las problemáticas evidenciadas en ellas. La investigación tiene un alcance descriptivo, puesto que se pretende narrar lo hallado, teniendo como fuente de información el trabajo de campo, en donde se aplicó la entrevista como instrumento de recolección de información. La muestra se seleccionó a conveniencia de los investigadores pues, aunque se solicitó la

colaboración de 10 empresas del sector, sólo cuatro accedieron finalmente a participar. La investigación tiene un diseño no experimental, ya que no se requiere modificar las condiciones del objeto de estudio a lo largo de la investigación.

A continuación, se presentan una tabla con las principales preguntas desarrolladas en la entrevista, a cada una de estas preguntas se le proyecta una posible respuesta, la cual se fundamenta en los textos revisados en la fase teórica de la investigación, en los resultados de investigaciones anteriores y en la vivencia de las investigadoras. También se presentan algunos de los referentes teóricos que sustentan la pregunta. El hecho de proyectar un sentido para cada pregunta facilita la comparación con las respuestas dadas por las empresas entrevistadas y a partir de dicha comparación, realizar la discusión de los resultados y preparar las conclusiones.

Tabla 1. Listado de preguntas con proyección de sentido y fundamento teórico

Preguntas Proyección de sentido Fundamento teórico		
<p>¿Cuál es la misión, visión y objetivos de la empresa, estos son de conocimiento general de todos los empleados?</p>	<p>Aunque se esperarí que las pymes cuenten con un direccionamiento estratégico bien definido y conocido por todos los empleados, estas empresas generalmente concentran más su atención en desarrollar su actividad económica, por tal razón se pueden encontrar pymes que no tengan definidos la misión, la visión ni objetivos.</p>	<p>De acuerdo con Rodríguez & Vargas (2017), “los administradores no realizan una planificación previa, lo cual provoca ambientes laborales de insatisfacción que se traducen en altos índices de rotación de personal”.</p>
<p>¿Cómo presupuesta la empresa? ¿Cuál es el procedimiento que llevan a cabo para presupuestar las ventas, los costos y gastos en que se van a incurrir durante cada periodo? ¿cómo se hace el seguimiento al cumplimiento de los presupuestos?</p>	<p>Se esperarí que las pymes realicen un proceso de planeación y presupuestación estructurada para cada uno de los rubros financieros (ingresos, costos, gastos, producción, compras, entre otros) pero es muy probable que se planee a partir de los estados financieros generados por el software contable (datos históricos) y a partir de ellos se establezcan metas empíricas sobre el nivel de ventas, de producción y el valor de los costos en que se debe incurrir.</p>	<p>Para Artieda (2015), la planificación de los presupuestos se sigue realizando en función de datos históricos, no se aplican presupuestos base cero o flexibles, las empresas no consideran las estructuras de los mercados y la feroz competencia en los mismos, esta situación no les permite ver los efectos del comportamiento de los costos ni de la demanda insatisfecha.</p>

Preguntas Proyección de sentido Fundamento teórico		
<p>¿Cuáles son las principales decisiones que se toman? ¿cada cuánto se reúnen para analizar el cumplimiento de los presupuestos y demás informes financieros?, ¿qué información utilizan como base para estas decisiones?</p>	<p>Las principales decisiones están orientadas a aumentar los ingresos y reducir costos de operación, se utilizan estados financieros e información de costos y ventas comparativa, adicionalmente se realiza gestión de marketing con los clientes regulares, observando su comportamiento de compra. En cuanto a los proveedores se adquieren las materias primas con proveedores tradicionales teniendo como base la confianza. Se ajustan los precios de los productos de acuerdo con los aumentos de los precios de las materias primas, pues no se cuentan con sistemas de costos estructurados</p>	<p>De acuerdo con Ramírez (2013), un sistema de contabilidad de gestión produce información para los usuarios internos. en términos más precisos, identifica, recolecta, mide, controla y reporta datos útiles para los administradores en la planeación, control y toma de decisiones</p>
<p>¿Cómo determinan los precios?</p>	<p>Las empresas deberían fijar sus precios de acuerdo con las proyecciones de mercado que tengan y con base en información de costos detallada, pero es normal que las pymes de este sector fijen sus precios con base en el costo de la materia prima que es el único costo que tienen plenamente identificado dentro de los productos y le sumen a este costo un margen de utilidad que cubra los demás costos de producción y los gastos administrativos y de ventas.</p>	<p>De acuerdo con Abdel & Romo (2004) la competitividad empresarial se deriva de la ventaja competitiva que tiene una empresa a través de sus métodos de producción y de organización (reflejados en precio y en calidad del producto final) en relación con los de sus rivales en un mercado específico. Para Artieda (2015) Desde el punto de vista estratégico y tomando como referencia la cadena de valor, las empresas pronostican y determinan el valor agregado de sus procesos considerando los costos de una manera rudimentaria, por lo que la determinación de costos, la fijación de precios y la preparación de los estados financieros lo hacen tomando como referencia la cantidad, los valores históricos de materias primas e insumos en forma global, por lo que no disponen de información relevante para la toma de decisiones.</p>

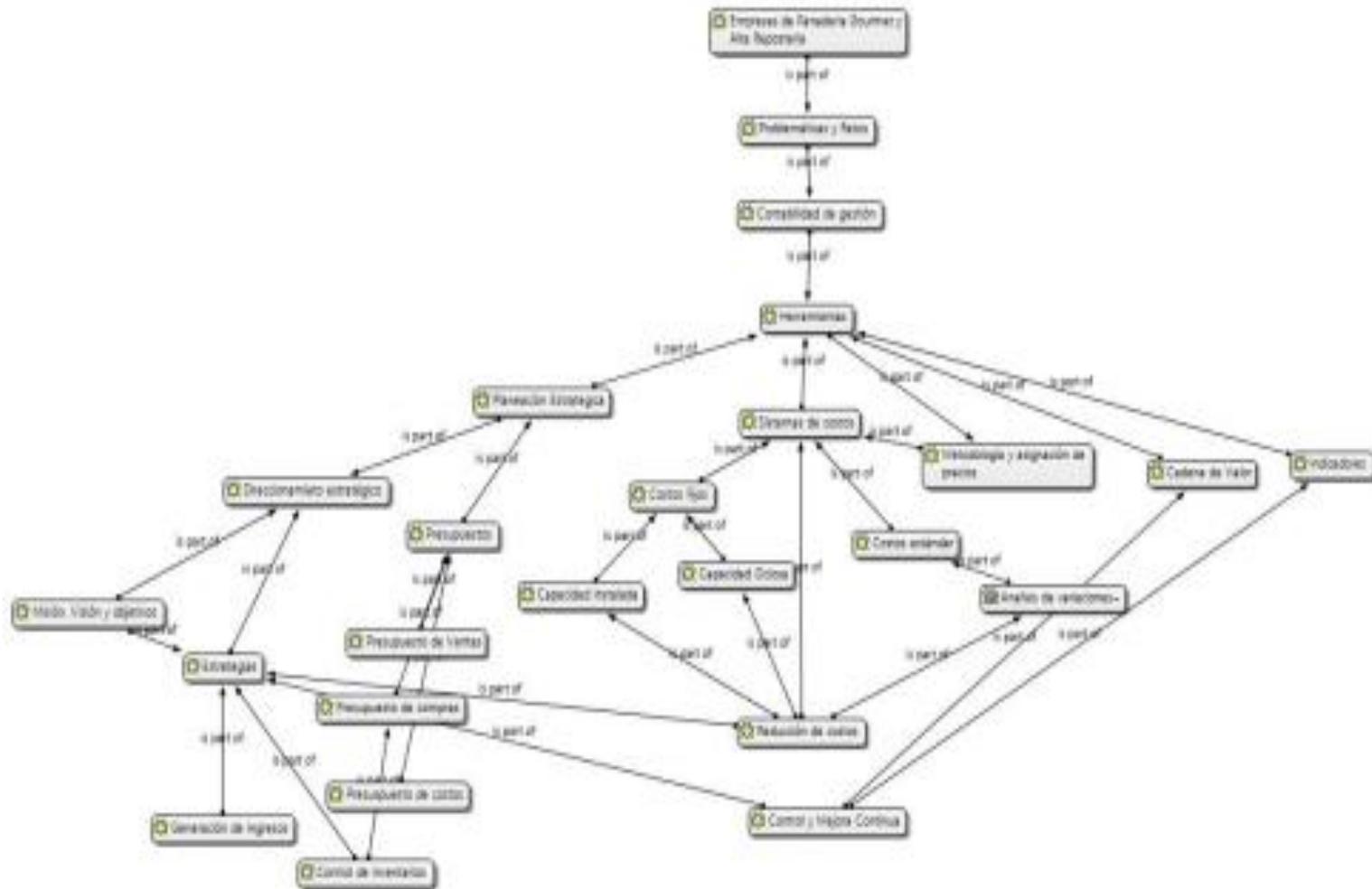
Preguntas Proyección de sentido Fundamento teórico		
<p>¿Tienen un sistema de costos implementado? ¿Cómo funciona? ¿Cómo calculan el costo indirecto que le corresponde a cada producto? ¿Utilizan costos estándar? ¿Calculan y analizan las variaciones entre el costo real y el estándar?</p>	<p>Las pymes del sector de Panadería gourmet no tienen implementados sistemas de costos, ni mucho menos costeo estándar. Para el cálculo de costos realizan procesos empíricos en los que se tiene en cuenta la materia prima empleada, una distribución arbitraria de la mano de obra y un porcentaje (sin fundamento teórico).</p>	<p>Para Artieda (2015) las pymes calculan los costos de manera rudimentaria, utilizando como base el costo de la materia prima. La mayoría de las pequeñas y medianas empresas conocen sus costos de logística, producción, comercialización y distribución en forma general, no analizan los costos indirectos de fabricación por carecer de sistemas de información gerencial, que permitan cruzar las fronteras de la estrategia competitiva, el posicionamiento estratégico y alcanzar la competitividad y lo más importante medir si generan o no valor agregado para los inversionistas.</p>
<p>¿Se evalúa la capacidad instalada? ¿controlan niveles de producción y determinan la capacidad ociosa?</p>	<p>Debido a la cantidad de referencias manejadas, resulta complejo calcular la capacidad de maquinaria y de personal, ya que todos los productos son de volumen y tamaños diferentes y se trabaja sobre pedido y no con una planeación predefinida</p>	<p>Atehortúa y Mejía (2018) plantean que la contabilidad de gestión y la utilización de sus herramientas, permiten a las empresas controlar y maximizar los recursos, obtener eficiencia en sus procesos productivos y tomar decisiones con información no sólo de tipo financiero.</p>
<p>¿Para usted qué es la contabilidad de gestión?</p>	<p>La contabilidad de gestión se comprende como una herramienta para la administración y gestión de la empresa.</p>	<p>Osorio, Agudelo, Alzate (2017) afirman que la contabilidad de gestión es una rama de la contabilidad que desde sus inicios se encarga de estudiar los procesos internos de la empresa con el fin de ofrecer un apoyo a la toma de decisiones con información cualitativa y cuantitativa, tanto financiera como no financiera</p>
<p>¿Calculan indicadores? ¿para qué los utilizan?</p>	<p>Por lo general las pymes hacen poco seguimiento al cumplimiento de resultados a través de indicadores, los principales indicadores que miden son el cumplimiento del nivel de ventas y la satisfacción del cliente por medio de los comentarios en las redes sociales y en el buzón de sugerencias ubicados en sus puntos de venta. Se calculan indicadores básicos a partir de los estados financieros.</p>	<p>Para Ramírez (2013) los indicadores son útiles para garantizar la calidad, reducir costos, tomar decisiones operativas y productivas y adoptar tiempos de respuesta efectivos</p>

Preguntas Proyección de sentido Fundamento teórico

¿Cuáles son las principales problemáticas que actualmente enfrenta la compañía en cuanto a temas: internos (financiero, de personal, de tecnología, innovación); externos (competencia, clientes y proveedores)?	Los principales problemas que enfrentan las empresas del sector de panadería gourmet son: falta de liquidez y financiamiento, alta rotación de personal, limitados recursos para gestión tecnológica e innovación, competencia agresiva, dependencia de proveedores y clientes, dificultades para atraer nuevos clientes y expandir el mercado, costos altos.	De acuerdo con Artieda (2015) las pequeñas y medianas empresas están sometidas a externalidades por los efectos de las políticas arancelarias, tributarias y fiscales. por lo tanto, la generación de flujos de efectivo en mercados totalmente competitivos en donde se desarrollan estas empresas tiene un alto riesgo e incertidumbre para obtenerlo, a esto se suma los altos costos de capital con que deben financiar los procesos de producción y comercialización de productos.
--	---	---

Una vez realizado el trabajo de campo, es decir, las entrevistas con los administradores de las pymes de panadería y repostería incluidas en la muestra se transcribieron y se ingresaron al software Atlas ti. Para el análisis y la interpretación de los datos se construyeron categorías que facilitarían la clasificación de la información, las categorías parten del sustento teórico de la investigación, pero también se alimentan de la información recogida. La siguiente gráfica muestra las categorías utilizadas para el análisis de la información en Atals ti.

Figura 2. Árbol de categorías utilizadas para el análisis de la información, construido en la aplicación Atlas ti.



Fuente: Elaboración propia

V. Discusión de los resultados

Inicialmente, se analiza el direccionamiento estratégico, ello comprende la misión, visión y objetivos. Se encontró que en las empresas que hicieron parte de la investigación no hay una definición clara de estos conceptos, y en algunos casos, son inexistentes, existen unos objetivos generales por los que guían el desarrollo de su operación. En general, el pilar en el que se centran las decisiones tomadas por parte de las compañías y que les ha permitido mantenerse en el mercado, es vender productos de muy alta calidad, saludables para el organismo, utilizando por años las mismas materias primas y proveedores, con el fin de que el producto conserve las particularidades que desde el inicio lo ha caracterizado, de la mano con una excelente atención prestada al cliente.

La estructura interna gerencial y administrativa de estas empresas, aún se encuentra en proceso de desarrollo y maduración, aunque algunas llevan varios años en el mercado, se ven enfrentadas a limitaciones y problemáticas dentro de las cuales se encuentran que al ser en su mayoría empresas familiares se generan dificultades entre los miembros, ya que se pierde la autoridad y no se cumple con el rol de empleado y jefe, adicionalmente, en lo referente a temas de liquidez y financiación estas empresas se ven obligadas a otorgar plazos superiores a 60 días a grandes empresas, problemática que ha ido incrementando en los últimos, en contraste ellas deben pagarle a sus proveedores de contado o con plazos que no alcanzan los 15 o 20 días, por lo que deben buscar recursos en el sistema financiero lo que también les resulta muy costoso. Por otra parte, la rentabilidad de estas empresas se ve afectada también por los altos costos representados en materias primas con elevados y fluctuantes precios, en mano de obra intensiva, maquinaria y equipos especializados y la necesidad de tener una infraestructura amplia para la operación, con el fin de atender la demanda, lo que acarrea problemas de liquidez y financiación costosa, por lo que el reto principal es crecer en ventas y por ende en producción. Las pymes analizadas tienen dentro

de sus objetivos la innovación no solamente en el portafolio de productos y servicios, sino también en métodos para organizar los procedimientos internos que les permita ser más eficientes y competitivos y a la vez reducir costos de operación. También se encuentra que el cumplimiento de la normatividad que rige este tipo de negocios, acarrea costos muy altos que no pueden evadir ya que se encuentran obligados a cumplir las diferentes normas y regulaciones.

En cuanto a la toma de decisiones, se evidencia que esta función recae en cabeza del administrador, que en la mayoría de las empresas entrevistadas es el dueño o uno de los socios y se enfoca en realizar los cambios o implementaciones necesarias para mejorar el desempeño de la organización, así como en solucionar problemáticas existentes en el transcurso de la operación, también en ellos recae la responsabilidad de establecer la metodología de asignación de precios a los productos. El método de fijación de precios se basa en un precosteo que hacen de los productos y sobre el que estiman un margen de utilidad, este porcentaje es decidido en la mayoría de los casos por el administrador, teniendo como base los precios de los competidores más cercanos y las expectativas de ventas que se tienen, por lo que el precio puede variar de un cliente a otro o de un pedido a otro. En las empresas entrevistadas se identifica una preocupación por evolucionar e incursionar con diferentes tipos de productos que les brinden a los clientes un abanico de opciones y con los que puedan obtener un mayor número de compradores y un flujo de efectivo más alto. Otras de las decisiones que toman recurrentemente los administradores son el recorte o aumento del portafolio de productos, ofrecer descuentos por compras si el pago se hace en efectivo, ofrecer servicios innovadores y las relacionadas con la compra de materias primas de alta calidad para elaborar productos bien hechos.

En los gerentes de las empresas analizadas, que son los encargados del direccionamiento estratégico, la

gestión y el control, se encuentra una concepción generalizada sobre la contabilidad de gestión orientada a que es una disciplina que proporciona la información necesaria para tomar decisiones, llevar un orden en la organización y planear a dónde apunta la empresa y a dónde quiere llegar. Teniendo en cuenta las principales herramientas de la contabilidad de gestión que se describieron en la parte teórica, se pudo identificar que en las empresas visitadas poco se utilizan y no son plenamente conocidas por los administradores.

Específicamente en lo que tiene que ver la utilización de sistemas de costos, las respuestas obtenidas indican que las empresas de panadería y repostería gourmet analizadas no cuentan con metodologías de costeo en plena operación, el cálculo de costos se hace de forma manual y empírica, teniendo como principal herramienta unas tablas elaboradas en Excel, en donde listan las materias primas, tiempo y otros insumos que requiere cada producto para su elaboración (una receta), para los CIF definen una tasa que se calcula dividiendo los principales costos indirectos (energía, depreciaciones, entre otros) entre las unidades producidas, la cual es una metodología de asignación de CIF poco rigurosa, máxime cuando los volúmenes de producción varían mucho de un periodo a otro y en la cual todos los productos asumen costos indirectos en la misma proporción. En otras de las empresas indagadas, los CIF se asignan de acuerdo con el consumo de materia prima que es el principal costo del producto. Otra de las empresas se encuentra en etapa de implementación del sistema de costos puesto que existen limitaciones con el software contable y el módulo de costos. La base de costeo estándar, que usualmente es utilizada en empresas manufactureras y de servicios para facilitar el control, para el análisis de variaciones entre lo predeterminado y lo real y para la valoración de los inventarios, no se utiliza en las

empresas incluidas en la muestra, pues según lo encontrado, estas empresas infieren que el costo estándar sólo implica establecer la cantidad de insumos, materiales, mano de obra y CIF que requiere cada producto para su elaboración, pero ello no está respaldado en sistemas de información contable que registren tanto los costos reales como los estándares y que permitan el cálculo de las variaciones. Con respecto al control de costos, las empresas incrementan el costo de la materia prima de acuerdo a las alzas que por experiencia prevén, como por ejemplo, el alza generalizada de los precios al inicio o mediados del año, pero no se evidencia un análisis constante en estas variaciones y teniendo en cuenta que utilizan una gran cantidad de materias primas que tienen precios altamente fluctuantes es de suma importancia un seguimiento constante para decidir acerca de las afectaciones que puede generar en los márgenes de utilidad, las fluctuaciones en los costos de la materia prima o en otros componentes del costo.

En cuanto al análisis y control de los costos fijos, se encontró que para las empresas analizadas estos representan una preocupación generalizada puesto que coinciden en que el sostenimiento de una planta de producción implica costos altos y que deben hacer inversiones muy grandes tanto en maquinaria como en espacio y en mano de obra con el fin de tener mayor capacidad productiva, sin embargo, no realizan análisis detallados de estos costos fijos para optimizar su utilización. Adicionalmente, las Pymes entrevistadas coinciden en no tener claramente definida su capacidad instalada, si bien revisan la cantidad de personal necesaria o la maquinaria requerida no cuentan con una metodología o un proceso que les permita tener datos concretos acerca de la capacidad productiva tanto del personal como de la maquinaria, ni tampoco tienen establecida ni evalúan la capacidad ociosa de cada periodo.

Las principales estrategias que se pueden identificar, con relación al control de la producción, los costos y los niveles de capacidad, tiene que ver con tratar de hacer un uso eficiente de los recursos, que no se tengan desperdicios altos y que se logre optimizar la producción para disminuir los costos, de esta forma, evitar que se conviertan en una situación problemática para lograr obtener utilidades, pero lo anterior se realiza

de manera intuitiva y no con información financiera y no financiera que soporte estos análisis; por lo que la reducción de costos para las Pymes del sector de panadería gourmet y alta repostería supone un gran reto, dado que le apuestan a la elaboración de productos de alta calidad por medio de insumos de alto costo y elaborados artesanalmente con alta carga de mano de obra y con limitaciones en temas de inversión en maquinaria que permita automatizar los procesos.

Respecto a otras herramientas que provee la contabilidad de gestión tal como los presupuestos, se encontró que las empresas que los realizan toman como base información histórica mientras que otras de las empresas analizadas que son nuevas en el mercado o que están incursionando en cambios de direccionamiento, apenas están construyendo datos históricos para poder proyectar información y realizar presupuestos. De acuerdo a lo manifestado, la proyección de ventas para algunas empresas se basan en los históricos y para otras se enfoca en la cantidad de producto que se requiere vender para no generar pérdidas, pero en términos generales se puede concluir que en las empresas evaluadas no se trabaja sobre presupuestos contruidos sobre una base rigurosa, flexible y prospectiva, las ventas en su mayoría se hacen sobre pedido, no se realizan presupuestos de compras pues estas se basan en las existencias que tengan en el inventario y en los pedidos realizados, tampoco tienen presupuestos de costos, ni controlan variaciones. Al pertenecer a la industria de alimentos, incorporan dentro de sus inventarios insumos perecederos, los

cuales representan la mayor parte de los inventarios, razón por la cual las compras se basan en los pedidos que se tengan, así mismo, el inventario se controla con base en existencias mínimas, es decir, cuándo se va acabando la materia prima se hace un nuevo pedido, pero no se mantienen existencias en gran cantidad, solamente en situaciones esporádicas como temporadas o cuando deben atender grandes eventos.

Frente al cálculo de indicadores, sólo se manifiesta la utilización de un indicador relacionado con el cumplimiento de las metas de ventas y en lo relacionado con el análisis de la cadena de valor, cuando se les menciona esta herramienta a las personas entrevistadas no reconocen el concepto y al explicarles a qué se refiere, expresan no tener evaluadas las actividades que corresponden a la elaboración del producto, ni tampoco evalúan si estas adicionan o restan valor al mismo.

VI. Conclusiones

Las empresas en las cuales se realizó la investigación tienen como característica principal que son negocios familiares con prácticas artesanales y donde la administración es ejercida por los mismos propietarios. El conocimiento acumulado permite elaborar productos con alta calidad en sabor, presentación y textura, es decir, son productos pensados en la satisfacción del cliente. Sin embargo, en cuanto a la gestión administrativa, se halló mediante la investigación de campo, que existen grandes falencias, dado que las empresas se dirigen más desde la intuición y la experiencia que desde la utilización de herramientas administrativas y de información financiera y no financiera calculada sistemáticamente, sólo utilizan como soporte para sus decisiones los estados financieros básicos lo que limita la toma de decisiones en tiempo real, pues es información histórica y se debe esperar a finalizar el periodo contable, y unos días más, para obtener conocimiento de lo sucedido y tomar acciones frente a las problemáticas que se puedan presentar.

La contabilidad de gestión proporciona grandes beneficios a las empresas, ya que genera información no solo cuantitativa, sino también cualitativa sobre los diferentes ámbitos que son de relevancia para las entidades, teniendo como finalidad la mejora continua de las mismas. Se evidencia, que en las grandes empresas esta juega un papel de gran importancia, ya que está inmersa en todos los procesos gerenciales, operativos y de apoyo, siendo el eje central de las organizaciones y de las decisiones que se toman. En contraste, según lo hallado en las entrevistas realizadas, la contabilidad de gestión no juega el mismo papel

en las Pymes analizadas debido a que la percepción acerca de esta es que su implementación supone costos muy elevados, los cuales no están dispuestos a asumir, dado que lo primordial es concentrar sus esfuerzos en vender para obtener rentabilidad, desconociendo la relación costo beneficio que esta puede otorgar. Es evidente que la contabilidad en las pymes de panadería gourmet y alta repostería se enfoca en atender las obligaciones y requerimientos fiscales, teneduría de libros, temas de causación y pagos de proveedores internos y externos, dejando de ser una contabilidad proactiva que permita analizar, gestionar y controlar aspectos claves de la organización. En consecuencia, las problemáticas que enfrentan estas empresas por temas de rentabilidad, liquidez y altos costos en los que se deben incurrir, no son gestionadas de forma eficiente para mitigar los impactos de estas.

En cuanto a la planeación y presupuestación, una de las principales limitaciones para estas empresas es que se trabaja sobre pedido, con un portafolio de servicios muy amplio, en el que se desconoce cuándo y cuánto se va a vender de cada producto, de ahí se derivan problemáticas como el desconocimiento para realizar presupuestos de ventas, compras y costos, evaluación de la capacidad productiva y análisis de si existe y como controlar la capacidad ociosa. La falta de planeación genera desorganización en los procesos, tomando decisiones reactivas más no preventivas que faciliten un mayor control y mejora continua en los procesos y actividades.

Estas empresas realizan grandes esfuerzos por reducir costos con el objetivo de tener mayores ganancias y ofrecer un precio de venta competitivo en el mercado, sin embargo, dicha gestión se dificulta aún más cuando no se tiene información cercana a la realidad, obtenida a partir de sistemas de costos que permita analizar variaciones y ejercer control sobre las mismas, según lo expuesto, la fuente de información respecto a costos que utilizan estas empresas, está elaborada de forma empírica, en donde lo primordial es costear la mano de obra y materia prima, y de acuerdo estos factores asignar porcentajes que representan los costos indirectos de fabricación y otros costos. Estas metodologías empíricas se alejan de la realidad ya que no tienen en cuenta todos los factores que influyen en el costo de los productos, ni mucho menos la utilización de la capacidad instalada, lo cual puede conducir a percepciones erróneas acerca del costo de los productos y por consiguiente de los precios de venta asignados, lo que genera incertidumbre respecto a la verdadera utilidad que los productos generan.

De acuerdo con el análisis documental, se tomaron en consideración las herramientas básicas de la contabilidad de gestión que no suponen elevados recursos económicos y/o humanos, pero que si pueden generar grandes beneficios a las pymes de panadería gourmet y alta repostería. Al contrastar estas herramientas que proporciona la contabilidad de gestión con las principales problemáticas halladas en las empresas, se encuentra que la implementación de estas herramientas podría mitigar el impacto para la organización de dichas problemáticas y proveer alternativas viables para mejorar los procesos internos. Por ejemplo, la utilización de herramientas como la planeación y los presupuestos ayudaría a tener una mejor proyección, plantear metas y encaminar los esfuerzos para alcanzarlas, así mismo, permitiría a las organizaciones tener mayor conocimiento de sus procesos y actividades, lo cual a su vez promueve una mejor gestión y control de los recursos con los que cuenta la organización, así como su capacidad productiva. Para que la empresa pueda proyectar y planear, una de las principales herramientas que se debe implementar son los sistemas de costos, ya que estos proporcionan información completa y detallada sobre las erogaciones necesarias para la elaboración de cada uno de los productos, así mismo, permite evaluar aspectos como la utilización de la capacidad instalada, la optimización de los costos fijos o la rentabilidad obtenida.

También es importante que estas empresas analicen de manera detallada los procesos y/o actividades que

hacen parte de la cadena de valor, determinando aquellas que aportan o restan valor al proceso productivo, usando para ello indicadores financieros y no financieros, los cuales muestran información de forma resumida y comprensible, que aportan conocimiento acerca de la situación y desempeño, permitiendo predecir y evaluar factores de relevancia.

Efectuar cambios en la gestión de las pymes no es una tarea fácil, supone retos no solo para las personas responsables de la administración, sino para todas las personas que integran la organización, puesto que requiere de cambios no solo estructurales, sino en la metodología de trabajo y en la cultura organizacional. Adicionalmente es un reto para los contadores, tanto los que se encuentran en el mundo laboral, como para los que están finalizando el proceso de formación, ya que la contaduría no se puede quedar únicamente en lo fiscal y financiero, sino que debe aportar ideas que permitan construir organizaciones más competitivas, puesto que la contabilidad es una de las disciplinas que provee mejor conocimiento sobre temas de gestión, control y mejora continua.

VII. Referencias

- Abdel, G., Romo, D. (2004). *Documentos de Trabajo en Estudios de Competitividad*. Ciudad de México, México: working papers in competitiveness studies Amat, O., Soldevila, P. (2011). *Contabilidad y gestión de costes*. Barcelona, España: Profit Editorial
- Alonso Cañadas, J., Saraite, L., Haro de Rosario, A., & Caba-Pérez, C. (2016). Sector bancario a nivel mundial y los factores que influyen en su información sobre responsabilidad social corporativa. *Contaduría Universidad De Antioquia*, (68), 213-233. Recuperado a partir de <https://revistas.udea.edu.co/index.php/cont/article/view/327164>
- Arango, C. (2015). *El auge de las panaderías artesanales en Medellín*. Medellín, Antioquia recuperado el 18 de agosto 2019 <https://www.elcolombiano.com/tendencias/el-auge-de-las-panaderias-artesanales-en-medellin-FK1972601>
- Arias Suárez, J. D., & Cano Mejía, V. (2018). Contabilidad y modos de producción. Apuntes reflexivos para repensar el papel social de la contabilidad. *Contaduría Universidad De Antioquia*, (73), 33-48. <https://doi.org/10.17533/udea.rc.n73a02>
- Artieda, C. (2015). Análisis de los sistemas de costos como herramientas estratégicas de gestión en las pequeñas y medianas empresas (PYMES). Quito, Ecuador: *Revista Publicando*, 2(2), 90-113.
- Atehortúa Castrillón, T., & Mejía Valencia, L. C. (2018). Tipos de decisiones con base en las herramientas de contabilidad de gestión en las empresas de confección. *Contaduría Universidad De Antioquia*, (72), 107-129. <https://doi.org/10.17533/udea.rc.n72a06>
- Balbín Tamayo, M. Y., & Jaramillo Betancur, F. (2016). Presupuestos, reforma tributaria y balanza de pagos. *Contaduría Universidad De Antioquia*, (68), 119-173. Recuperado a partir de <https://revistas.udea.edu.co/index.php/cont/article/view/327161>
- Balcázar Daza, A. M. (2018). Gobernanza corporativa, una propuesta para el mejoramiento en la gestión administrativa y financiera en el hospital E.S.E nuestra señora del Carmen Tabio-Cundinamarca. *Contaduría Universidad De Antioquia*, (73), 13-32. <https://doi.org/10.17533/udea.rc.n73a01>

- Barfield, J., Raiborn, C., Kinney, M. (2004). *Contabilidad de costos*. Bogotá, Colombia: Thomson editores.
- Cuevas, C.F. (2001). *Contabilidad de Costos, enfoque gerencial y de gestión*. Bogotá, DC: Pearson Educación de Colombia LTDA.
- Chacón, G. (2007). La Contabilidad de Costos, los Sistemas de Control de Gestión y la Rentabilidad Empresarial. *Actualidad Contable Faces*, 10(15), 29-45. Recuperado el 17 de agosto 2019, de <http://www.redalyc.org/pdf/257/25701504.pdf>
- Di Ranni, M.A (2016). El sistema contable integrado y el análisis de la eficiencia de las funciones de gestión. Tesis para optar al título de Doctor en Ciencias Económicas. Biblioteca Digital Universidad de Buenos Aires. Recuperado el 15 de agosto de 2019, de Biblioteca Digital Universidad de Buenos Aires: http://bibliotecadigital.econ.uba.ar/download/tesis/1501-1251_DiRanniMA.pdf
- Duque, M.I., Osorio, J.A. (2013). *Costeo basado en actividades ABC: Gestión basada en actividades ABM*. Bogotá, Colombia: ECOE Ediciones.
- Duque Roldán, M. I., Osorio Agudelo, J. A., & Agudelo Hernández, D. M. (2010). Los inventarios en las empresas manufactureras, su tratamiento y valoración. Una mirada desde la contabilidad de costos. *Contaduría Universidad De Antioquia*, (56), 61-79. Recuperado a partir de <https://revistas.udea.edu.co/index.php/cont/article/view/14693>
- Fernández, A. (1994). Contabilidad de gestión en el contexto de la excelencia empresarial. *Revista española de financiación y contabilidad*, XXIV (81), 863-886. Recuperado el 17 de agosto de 2019, <https://dialnet.uniroja.es>
- Gálvez, E.J., Riascos, S.C., Contreras, F. (2014). Influencia de las tecnologías de la información y comunicación en el rendimiento de las micro, pequeñas y medianas empresas colombianas. *Estudios Gerenciales*, 30 (133), 355-364. Bogotá, Colombia. recuperado de 17 de agosto 2019 <https://doi.org/10.1016/j.estger.2014.06.006>
- Gamez, A.M., Morales, M.C., Ramírez, C.T. (2018). Estado del arte sobre problemáticas financieras de las Pymes en Bogotá, Colombia y América Latina. *Económicas CUC*, 39(2), 77-94. Bogotá, Colombia.
- Hansen, D., Mowen, M. (1995). *Administración de costos*. Ciudad de México, México: Thomson Editores.
- Koontz, H., Weirich, H. (1994). *Administración. Una perspectiva global*. Ciudad de México, México: McGraw Hill.
- Martínez, C.E. (1999). *Administración de organizaciones, productividad y eficacia*. Santafé de Bogotá, Colombia: Universidad Nacional de Colombia
- Osorio, J.A., Agudelo, D., Alzate, W. (2017). Diseño e implementación de un modelo estándar de costos las pequeñas y medianas empresas (PYMES). *Panorama Económico*, 26(2), 219-236. Medellín, Antioquia
- Osorio Tamayo, P. A., Martínez Montoya, A. F., & Alzate Castro, W. A. (2011). El valor agregado de la información de costos como factor para determinar la conveniencia de crecimiento en las empresas. *Contaduría Universidad De Antioquia*, (58-59), 147-169. Recuperado a partir de

<https://revistas.udea.edu.co/index.php/cont/article/view/14633>

- Pabón, H. (2010). *Fundamentos de costos*. Bogotá, Colombia: Alfaomega grupo editor Paz, J.A., Dávalos, J.M. (2014). La contabilidad como herramienta de gestión y su incidencia en la toma de decisiones en el área de operaciones del Banco Financiero de la ciudad de Trujillo en el año 2013-2014. Universidad Antenor Orrego. Disponible en: http://repositorio.upao.edu.pe/bitstream/upaorep/344/1/PAZ_JORGE_CONTABILIDAD_GESTION_TOMA_DECISIONES_PARTE1.pdf
- Ramírez, D.N. (2004). *Contabilidad administrativa*. Mexico: McGraw Hill. Rayburn, L.G. (1999). *Contabilidad y Administración de Costos*. México: McGraw Hill. Ripoll, V., Urquidi, A. (2010). Herramientas de contabilidad de gestión utilizadas en la práctica empresarial: una revisión crítica de los trabajos de investigación. *Academia Revista latinoamericana de administración*, 44, 1-20. Bogotá, Colombia. Ripoll, V. Balada, T. (2000). *Información de costes para la toma de decisiones empresariales*. Barcelona, España: Gestión 2000.
- Rodríguez, A.D., Vargas, J.G. (2017). Plan de intervención organizacional para una Pyme de automatización: caso de Estudio Gisitca. *Libre Empresa*, 13(2), 27-40. Bogotá, Colombia.
- Sánchez-Vásquez, L. M., Vaca-López, A., Rodríguez-Jiménez, D. F., Ríos-Obando, J. A., & Gallego-Jiménez, A. F. (2019). La legitimación social de los informes contables sobre cultura y ambiente en el territorio. *Contaduría Universidad De Antioquia*, (75), 69-84. <https://doi.org/10.17533/udea.rc.n75a03>
- Villareal, N.F., Arias, D.L., Salas, N.A., Holguín, H. (2014). Determinantes de la innovación y la productividad en la industria manufacturera colombiana por tamaño de firma. Bogotá, Colombia: Observatorio Colombiano de Ciencia y Tecnología y el Departamento Nacional de Planeación.