

**UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRÉS**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS**  
**CARRERA CONTADURÍA PÚBLICA**  
**UNIDAD DE POSTGRADO**



**TALLER DE INVESTIGACIÓN II**

**MARCO TEÓRICO**

**“SISTEMA DE COSTOS USANDO COSTEO BASADO EN  
ACTIVIDADES COMBINADO CON BALANCED SCORECARD  
PARA EMPRESAS MyPES MANUFACTURERAS”**

**Postulante:** Fabiola Cristina Yucra Quisbert

La Paz, Bolivia

2017

**UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRÉS**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS**  
**CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA**  
**UNIDAD DE POSTGRADO**

Tesis de Grado:

**“SISTEMA DE COSTOS USANDO COSTEO BASADO EN  
ACTIVIDADES COMBINADO CON BALANCED SCORECARD  
PARA EMPRESAS MyPES MANUFACTURERAS”**

Presentado por: Univ. Fabiola Cristina Yucra Quisbert

Para optar el grado académico de **Magister en Auditoría y Control Financiero**

Nota numeral:.....

Nota literal:.....

Ha sido:.....

**Coordinador de la Unidad de Postgrado de la Carrera de Contaduría Pública:**  
**Mg. Sc. Ángel Quisbert Blanco**

Tutor: .....

Tribunal: .....

Tribunal: .....

Tribunal:.....

### **DEDICATORIA**

A mi familia a quien amo profundamente y por quienes trato de ser mejor persona día a día y a pesar de todo siempre me brindaron su apoyo en mi formación profesional. Dios los bendiga y los mantenga a mi lado por toda mi vida.

## **AGRADECIMIENTOS**

Quiero agradecer a Dios porque gracias a él tenemos el privilegio de respirar en la tierra y que gracias a él cumplimos cada sueño y aspiración.

A mis padres quienes con su apoyo, guía y amor incondicional supieron siempre mostrarme el camino correcto a seguir, me llenaron de valores y me dieron las armas necesarias para afrontar la vida.

A los docentes del postgrado de la Carrera de Contaduría Pública por la paciencia y los conocimientos impartidos.

Al Msc. Salvador González Méndez por brindarme la colaboración, la orientación, la paciencia, consejos y conocimientos que han sido inestimables durante la investigación de la presente tesis de grado así como el esmero en la realización del mismo.

GRACIAS.....

## TABLA DE CONTENIDOS

### CAPITULO II

#### MARCO TEÓRICO

2.1 MARCO DE CONTEXTUAL .....	1
2.2 MARCO TEÓRICO .....	6
2.2.1 BALANCED SCORECARD .....	8
2.2.1.1 EVOLUCION DEL BALANCED SCORECARD A TRAVEZ DE LOS AÑOS .....	8
2.2.1.2 PERSPECTIVAS DEL BALANCED SCORECARD.....	8
2.2.1.3 BENEFICIOS DEL BALANCED SCORECARD.....	11
2.2.1.4 CARACTERISTICAS DEL BALANCED SCORECARD.....	12
2.2.1.5 PROBLEMAS A EVITAR EN LA IMPLEMENTACIÓN DEL BALANCED SCORECARD.....	13
2.2.1.6 FORTALEZAS Y DEBILIDADES DEL BALANCED SCORECARD .....	14
2.2.1.7 IMPLEMENTACIÓN DEL BALANCED SCORECARD .....	15
2.2.2 COSTEO BASADO EN ACTIVIDADES .....	16
2.2.2.1 EVOLUCION DEL COSTEO BASADO EN ACTIVIDADES A TRAVES DE LOS AÑOS.....	16
2.2.2.2 OBJETIVOS DEL COSTEO BASADO EN ACTIVIDADES.....	17
2.2.2.3 VENTAJAS DEL COSTEO BASADO EN ACTIVIDADES .....	17
2.2.2.4 TIPO DE EMPRESAS QUE CONVIENE APLICAR EL COSTEO ABC.....	18
2.2.2.5 IMPLEMENTACIÓN DEL COSTEO BASADO EN ACTIVIDADES .....	19
2.2.3 EFICIENCIA.....	20
2.2.3. 1 EVOLUCION DEL CONCEPTO DE EFICIENCIA A TRAVES DE LOS AÑOS ...	20
2.2.3.2 BENEFICIOS DE LA EFICIENCIA PARA LAS EMPRESAS .....	22

2.2.3.3 COMO LOGRAR LA EFICIENCIA EN UNA EMPRESA .....	22
2.3 MARCO CONCEPTUAL.....	23
2.3.1 DEFINICIONES DE BALANCED SCORECARD.....	23
2.3.2 DEFINICIONES DE COSTEO BASADO EN ACTIVIDADES .....	24
2.3.3 DEFINICIONES DE EFICIENCIA.....	25
FUENTES BIBLIOGRAFICAS.....	26
ANEXOS	
ANEXO 1 ORIGEN DEL BALANCED SCORECARD	

**INDICE DE ILUSTRACIONES Y CUADROS**

<b>Figura N°1:</b>	Número de micro empresas y pequeñas empresas de la actividad industrial manufacturera.....	1
<b>Figura N°2:</b>	Perspectivas del Balanced Scorecard.....	10
<b>Figura N°3:</b>	Ejemplo de mapa estratégico.....	11
<b>Tabla N° 1.</b>	Características de estos dos sistemas.....	6
<b>Tabla N° 2</b>	Fortalezas y debilidades del Balanced Scorecard.....	14


## RESUMEN

El presente trabajo propone un sistema de costos combinando el *balanced scorecard* con el *costeo basado en actividades* para mejorar la eficiencia y así generar más utilidades en las *mypes* manufactureras, para el desarrollo del presente trabajo se tomó en cuenta teorías, definiciones e historia sobre la evolución del *balanced scorecard*, el *costeo basado en actividades* y la eficiencia además se tomó en cuenta anteriores implementaciones de estos conceptos en empresas y propuestas de diseño de un sistema de *costeo basado en actividades*, las distintas teorías y enfoques de los autores proporcionaron una guía para la creación de una nueva definición más completa de los conceptos de *balanced scorecard*, *costos basados en actividades* y eficiencia además el análisis del contexto en que opera el sector manufacturero proporcionó una visión más amplia sobre la factibilidad de implementación del presente trabajo, hoy en día el sector manufacturero ha crecido enormemente debido a la gran cantidad de emprendedores que prefieren tener su propio negocio y generar sus propios ingresos pero algunas veces la empresa no prospera debido a la administración deficiente, inadecuado estudio de mercado o mal manejo de costos. Es por esa razón que el presente trabajo propone un sistema de *costeo* que considera las perspectivas propuestas por el *balanced scorecard* las cuales son: perspectiva financiera, perspectiva del cliente, perspectiva del proceso interno y la perspectiva de formación y crecimiento, debido a que estas perspectivas no solo toman en cuenta el ámbito interno de la empresa sino que consideran su entorno externo lo cual es vital para la empresa. La presente investigación será explicativa e inductiva debido a que trata de responder el por qué existen fallencias en los sistemas de *costeo* que usan las *mypes* manufactureras lo cual es la principal causa de la disminución de las utilidades debido a la ineficiencia en el manejo de costos y administración del negocio. Sin considerar que dejan de lado un aspecto importante como es el *balanced scorecard* el cual si es usado e implementado correctamente puede proporcionar muchos beneficios a la empresa como ser maximización de rentabilidad, mejor uso de indicadores estratégicos, facilitar la comunicación y entendimiento de los objetivos de la empresa y por último le permitirá al empresario tomar mejores decisiones.

La presente investigación estará dividida en cinco capítulos que describirán de manera clara y concisa la presente propuesta de investigación. El capítulo I definirá el problema de investigación, los alcances del trabajo, los objetivos a cumplir, los resultados esperados,



justificara el presente trabajo, además se mencionara los instrumentos y técnicas de recolección de datos. El capítulo II describirá el entorno de las empresas manufactureras y la forma en que realizan sus sistema de costo mencionando sus ventajas y desventajas. El marco teórico se centrara en desarrollar las variables estudiadas en el presente trabajo las cuales son el balanced scorecard, el costeo basado en actividades, y el eficiencia comenzando por su origen, los beneficios para la empresa, objetivos que persigue, sus características, sus fortalezas y debilidades por último estudios que se hayan implementado sobre las variables estudiadas. El marco conceptual brindara las definiciones que dieron distintos autores acerca del balanced scorecard, costeo basado en actividades y la eficiencia además se propondrán definiciones propias acerca de cada una de las variables estudiadas. El capítulo III se titulara marco practico donde se desarrollara el diseño metodológico, método de investigación, tipo de estudio, diseño de investigación, operacionalización de variables, calculo del universo y de la muestra, , cronograma de actividades del trabajo de campo, el trabajo de campo y demostración de la hipótesis. El capítulo VI se centrara en describir la propuesta del presente trabajo, sus alcances y limitaciones, elementos de la propuesta, relación causa y efecto, evaluación económica y criterios de evaluación. Por ultimo el capítulo V dará a conocer las conclusiones y recomendaciones a las que se llevo con la presente investigación. Espero que la presente propuesta de investigación sea de su total agrado.



# CAPÍTULO II

## CAPITULO II

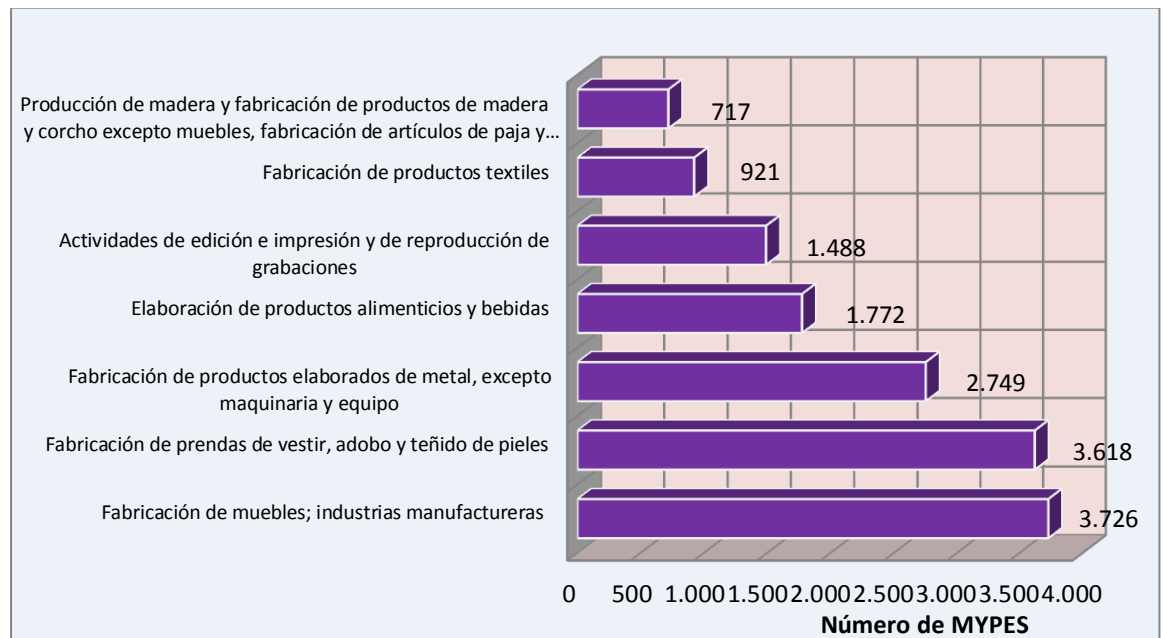
### MARCO TEÓRICO

#### 2.1 MARCO DE CONTEXTUAL

Debido a la importancia que han adquirido las MyPES Manufactureras por su contribución a la creación de empleo, además de su aporte al Producto Interno Bruto (PIB) del país, este tipo de empresas permiten mejorar la distribución del ingreso y el ahorro familiar y actúa como un generador de nuevos emprendimientos.

Dentro del sector manufacturero las actividades más preponderantes son:

**Figura N°1: Número de micro empresas y pequeñas empresas de la actividad industrial manufacturera**



Fuente: INSTITUTO NACIONAL DE ESTADÍSTICA – ENCUESTA TRIMESTRAL A LAS MICRO Y PEQUEÑAS EMPRESAS

En el año 2010 a fin de disponer datos actuales sobre las empresas MyPES Manufactureras el INE concretó la ejecución de la “Encuesta Trimestral a las Micro y Pequeñas Empresas – MyPES 2010” dirigida a las empresas “tipo local visible”

Los principales problemas que sufren las MyPES Manufactureras son los siguientes<sup>1</sup>:

- Aumento en el precio de materias primas
- Competencia
- Falta de mercado o poca clientela
- Escasa provisión de materias primas
- Falta de financiamiento

Las Mypes en nuestro país son mayormente producto de emprendimientos por parte de personas que prefieren tener su propio negocio y generar sus propios recursos. Pero muchas de las personas al iniciar su negocio no toman en cuenta varios aspectos primordiales lo cual puede derivar en un administración deficiente y un mal manejo de costos además de otros problemas que ya fueron mencionados anteriormente que al largo o corto plazo poder ocasionar la quiebra de su negocio.

Lo que la mayoría de los emprendedores tratan de reunir como requisitos al iniciar su propio negocio es el capital, maquinaria, mano de obra, tramites legales. Pero lo que la mayoría no considera con los siguientes aspectos:

- Tener experiencia directiva
- Conocer el sector al cual quiere ingresar
- Realizar un estudio de mercado para saber si el producto será aceptado.
- Considerar el costo de producción del producto o servicio que se ofrecerá.

Actualmente en la mayoría de las empresas usan un sistema de costeo tradicional el cual considera que el recurso de la mano de obra directa y los materiales directos son los factores de producción predominantes

---

<sup>1</sup> **INSTITUTO NACIONAL DE ESTADISTICA** , Resultados de la encuesta a las micro y pequeñas empresas  
- 2010, La Paz marzo 2012

Este enfoque de costeo considera que los costos indirectos de fabricación se asignan a los productos usando para ello una tasa, la cual para su cálculo considera una medida de la producción.

Los pasos utilizados para valorizar los productos en el costeo tradicional son los siguientes:

1. Identificar el objetivo del costo
2. Asignación de los costos de materia prima directa y mano de obra directa consumidos por los productos
3. Elección de la base o las bases, para el cálculo de la tasa de aplicación de los costos indirectos de fabricación
4. Cálculo de la tasa o las tasas de aplicación de los costos indirectos de fabricación
5. Asignación de los costos indirectos a los productos, multiplicando la base o las bases por el consumo que los productos hacen de la base misma
6. Calcular el costo total de los productos, el cual resulta de la suma de los costos de la materia prima directa, mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación aplicados a los productos.

Sus desventajas son las siguientes:

1. Los productos consumen los costos
2. Asigna los costos indirectos de fabricación usando como base un medida de volumen
3. Utiliza bases generales como unidades producidas o bien horas maquina sin tener en cuenta la relación causa efecto.

Los otros sistemas que usan las empresas las empresas manufactureras son:

- ✓ **Costos por órdenes de fabricación:** este sistema también conocido con el nombre de “costos por pedidos” o “lotes” de trabajo lo usan mayormente

empresas que fabrican muebles, zapatos, etc. su característica principal es que en cualquier momento se puede identificar específicamente una parte del artículo que se está elaborando. Asimismo se puede suspender el trabajo y luego reanudarlos sin que perjudique la producción del lote o sea se trata de una producción intermitente.

Este sistema de costeo sigue los siguientes pasos:

1. Identifica la orden de trabajo que será objeto de costeo
2. Identificar los costos directos de la orden de trabajo (materiales y mano de obra directa)
3. Seleccionar las bases de aplicación de costos que habrán de usarse para asignar los costos indirectos a la orden de trabajo.
4. Identificar los costos indirectos asociados con cada base de aplicación de costos.
5. Calcular la tasa por unidad de cada base de aplicación del costo usada para asignar los costos indirectos a la orden de trabajo.
6. Calcular el costo total de la orden de trabajo, sumando todos los costos directos e indirectos asignados al trabajo.

Los objetivos que tiene este sistema de costeo son los siguientes<sup>2</sup>:

1. Calcular el costo de manufactura de cada artículo que se elabora, mediante el registro adecuado de los tres elementos en las hojas de costo por trabajo
2. Mantener en forma adecuada el conocimiento lógico del proceso de manufactura de cada artículo. Así es posible bajo este sistema, seguir en todo momento el proceso de fabricación que se puede interrumpir sin perjuicio del producto.
3. Mantener un control de la producción, aunque sea después de que esta se ha terminado, con miras a la reducción de los costos en la elaboración de nuevos lotes de trabajo.

---

<sup>2</sup> GOMEZ Bravo Oscar; Contabilidad de costos; Bogotá – Colombia; Editorial McGrawHill Interamericana.

- ✓ **Costos por procesos:** es usado por empresa cuya producción continua, en donde las partes específicas del artículo, o el mismo artículo se producen en forma continúa en un determinado periodo como ser: industrias textiles, industrias de vidrio, fabricas de productos químicos.

Este sistema de costeo sigue los siguientes pasos:

1. Resumir el flujo de unidades físicas producidas
2. Calcular la producción en términos de unidades equivalentes
3. Resumir los costos totales por contabilizar
4. Calcular el costos por unidad equivalente
5. Asignar los costos totales a las unidades terminadas y a las unidades que haya en el inventario final de productos en proceso

Los objetivos que tiene este sistema de costeo son los siguientes

1. Averiguar, en un tiempo determinado, los costos de producción de un proceso particular que se puede realizar en un solo departamento de producción o en varios
2. Ayudar a la gerencia de una empresa en el control de los costos de producción, a través de los informes que sobre cada departamento o centro de costos debe rendir el departamento de contabilidad, con base en los datos suministrados por esos mismo centros. Con estos informes, la gerencia puede mantener un adecuado control de la producción, aunque solo sea después de que esta ha terminado, exigiendo un mayor eficiencia cuando así se requiera. Además dispone de la herramienta esencial los costos de producción para determinar nuevas políticas de precios teniendo en cuenta las necesidades de los consumidores y los precios que ofrecen las firmas competidoras.

**Tabla N° 1. Características de estos dos sistemas<sup>3</sup>:**

Sistema de costos por órdenes de fabricación	Sistema de costos por procesos
✓ Producción lotificada	✓ Producción continua
✓ Producción más bien variada	✓ Producción más bien uniforme
✓ Condiciones de producción más flexibles	✓ Condiciones de producción más rígidas
✓ Costos específicos	✓ Costos promediados
✓ Control más analítico	✓ Control más global
✓ Sistema tendiente hacia costos individualizados	✓ Sistema tendiente hacia costos generalizados
✓ Sistema más costoso	✓ Sistema más económico
✓ Costos fluctuantes	✓ Costos un tanto estandarizados

## 2.2 MARCO TEÓRICO

El presente trabajo se centrará en proponer un sistema de costos para mejorar la eficiencia en el sistema de costeo en las empresas mypes manufactureras legalmente registradas para que logren mejores utilidades, pero es solo el comienzo por que la propuesta de sistema de costeo es una combinación entre costeo basado en actividades (ABC) con el balance scorecard, por tal razón es de vital importancia conocer la evolución que tuvo cada uno de ellos.

Por lo general el costeo basado en actividades y el balanced scorecard no son combinados adecuadamente por esa razón muchas de las empresas no solo manufactureras sino de cualquier rubro siempre descuidan algún punto primordial en especial lo referido al balanced scorecard porque esta herramienta abarca la perspectiva financiera, la perspectiva del cliente, la perspectiva del proceso interno y la perspectiva del aprendizaje y crecimiento.

<sup>3</sup> **CHOQUE** Mita Ausberto; 2012; Contabilidad de Costos – Material de apoyo; Universidad Mayor de San Andrés; La Paz



Primeramente está la perspectiva financiera la cual abarca temas estratégicos como ser el crecimiento de la empresa, el sostenimiento y la cosecha, es decir cuando solo se requiere lo suficiente para mantener los equipos y ya no se requiere de inversiones importantes. La perspectiva del cliente se centra en identificar los segmentos de clientes y de mercado en que han elegido competir mediante indicadores como la satisfacción, fidelidad, retención, adquisición y rentabilidad. La perspectiva del proceso interno en este punto, los directivos identifican los procesos más críticos a la hora de conseguir los objetivos de accionistas y clientes es en esta perspectiva donde el presente trabajo propone la combinación con el costeo basado en actividades por que se concentra en las actividades individuales como los objetos fundamentales de costos, esta combinación es la mas recomendable en un sistema de costeo por que mejorará la eficiencia en los procesos de tal manera que el costo de los productos sea mas preciso en su determinación y por lo tanto generará más utilidades. La perspectiva del proceso interno permite que las empresas innoven en la creación de sus productos, que satisfagan las necesidades del cliente. Y por último está la etapa de aprendizaje y crecimiento, la cual se encarga de desarrollar objetivos e indicadores para que sean inductores necesarios para conseguir unos resultados excelentes en las tres primeras perspectivas del balanced scorecard.

Como ya se explicó anteriormente el balanced scorecard es una herramienta primordial para que las empresas puedan alcanzar su misión y visión como empresa para lo cual la mejor combinación es el costeo basado en actividades por que dividirá los procesos en actividades pequeñas, las cuales serán consideradas metas a cumplir y a medida de que se cumplan las metas pequeñas, las metas grandes de la empresa serán cumplidas lo cual colocará a la empresa aun mas cerca de cumplir su misión y visión y así ser líder en el mercado, porque la eficiencia en sus operaciones hará que su sistema de costeo sea más eficiente al determinar el costo de sus productos y hará que la empresa logre mejores utilidades.

Tanto el Balanced Scorecard como el costeo basado en actividades y el concepto de eficiencia fueron evolucionando a través de los años, tanto un sus objetivos como es sus características, fortalezas y debilidades. Esta evolución será desarrollada en los siguientes puntos:

## **2.2.1 BALANCED SCORECARD**

### **2.2.1.1 EVOLUCION DEL BALANCED SCORECARD A TRAVEZ DE LOS AÑOS (ver anexo 1 origen del balanced scorecard)**

En 1992 Kaplan y Norton publicaron un artículo en la Harvard Business Review sobre un sistema de gestión estratégica para alcanzar objetivos de corto, mediano y largo plazo, de forma que integrara las perspectivas organizacionales más relevantes. Se trata mucho más de un sistema de medidas e indicadores, en el cual el centro de atención principal reside en la alineación de la organización, de las personas y de las iniciativas inter departamentales de manera tal que permitan identificar nuevos procesos para el cumplimiento de los objetivos globales de la organización. Dieron el nombre de balanced scorecard (BSC) para proporcionar un conjunto claro de objetivos de las diversas unidades o áreas de la organización en un enfoque estratégico que se desdobra en acciones adecuadas para su realización en términos de resultados. El balanced Scorecard fue el resultado de un estudio sobre doce empresas. Su objetivo era comunicar la estrategia de la organización hacia sus diferentes niveles operativos y de éste modo reflejarla en los procesos de negocio.

### **2.2.1.2 PERSPECTIVAS DEL BALANCED SCORECARD**

Sus cuatro perspectivas permiten ver desde distintos puntos de vista como opera la empresa. Combinando las cuatro perspectivas se consigue el equilibrio, estas cuatro perspectivas son las siguientes:

1. Perspectiva Financiera.- Tiene como objetivo el responder a las expectativas de los accionistas, está particularmente centrada en la creación de valor para el accionista, con altos índices de rendimiento, garantía de crecimiento y mantenimiento del negocio.

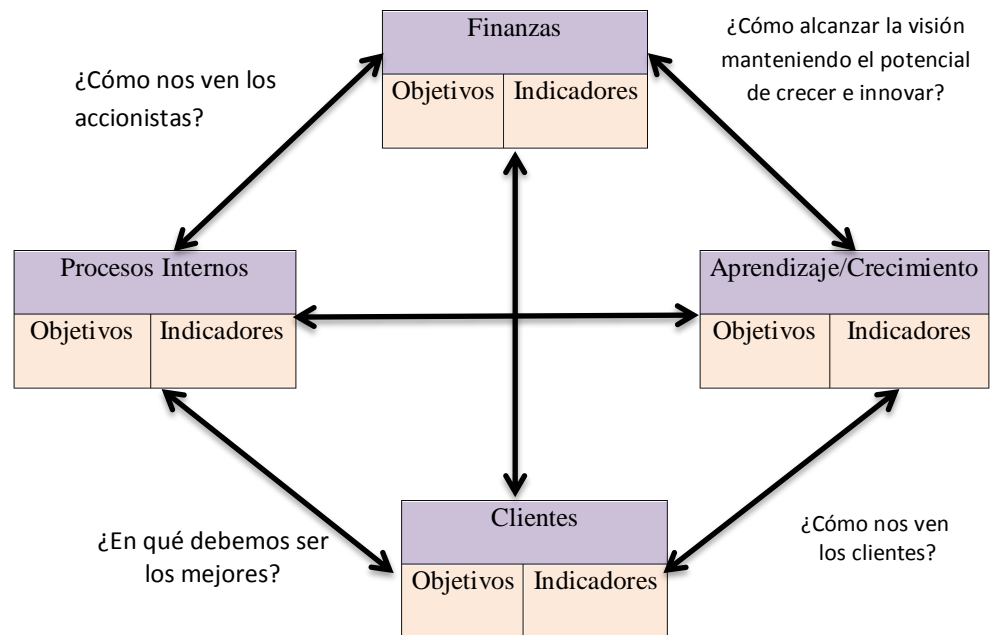
2. Perspectiva del cliente<sup>4</sup>.- Permite que las empresas equiparen sus indicadores clave sobre los clientes - satisfacción, fidelidad, retención, adquisición y rentabilidad con los segmentos de clientes y mercado seleccionados. También permite identificar y medir de forma explícita las propuestas de valor añadido que entregaran a los segmentos de clientes y de mercado seleccionados.
  
3. Perspectiva del proceso interno.- Se identifican los objetivos e indicadores estratégicos asociados a los procesos clave de la organización o empresa, de cuyo éxito depende la satisfacción de las expectativas de clientes y accionistas.  

Usualmente, esta perspectiva se desarrolla luego que se han definido los objetivos e indicadores de las perspectivas Financiera y de Clientes. Esta secuencia logra la alineación e identificación de las actividades y procesos clave, y permite establecer los objetivos específicos, que garanticen la satisfacción de los accionistas y clientes.
  
4. Perspectiva de formación y crecimiento,- Se refiere a los objetivos e indicadores que sirven como plataforma o motor del desempeño futuro de la empresa, y reflejan su capacidad para adaptarse a nuevas realidades, cambiar y mejorar. Lo cual le otorga competencias medulares al negocio, que incluyen las competencias de su gente, el uso de la tecnología como impulsor de valor, la disponibilidad de información estratégica lo cual asegura la oportuna toma de decisiones y la creación de un clima cultural propio para afianzar las acciones transformadoras del negocio.

---

<sup>4</sup> **KAPLAN**, S. Robert y **NORTON** P. David, El Cuadro de Mando Integral, Emecé Editores S.A., Argentina

**Figura N°2: Perspectivas del Balanced Scorecard**

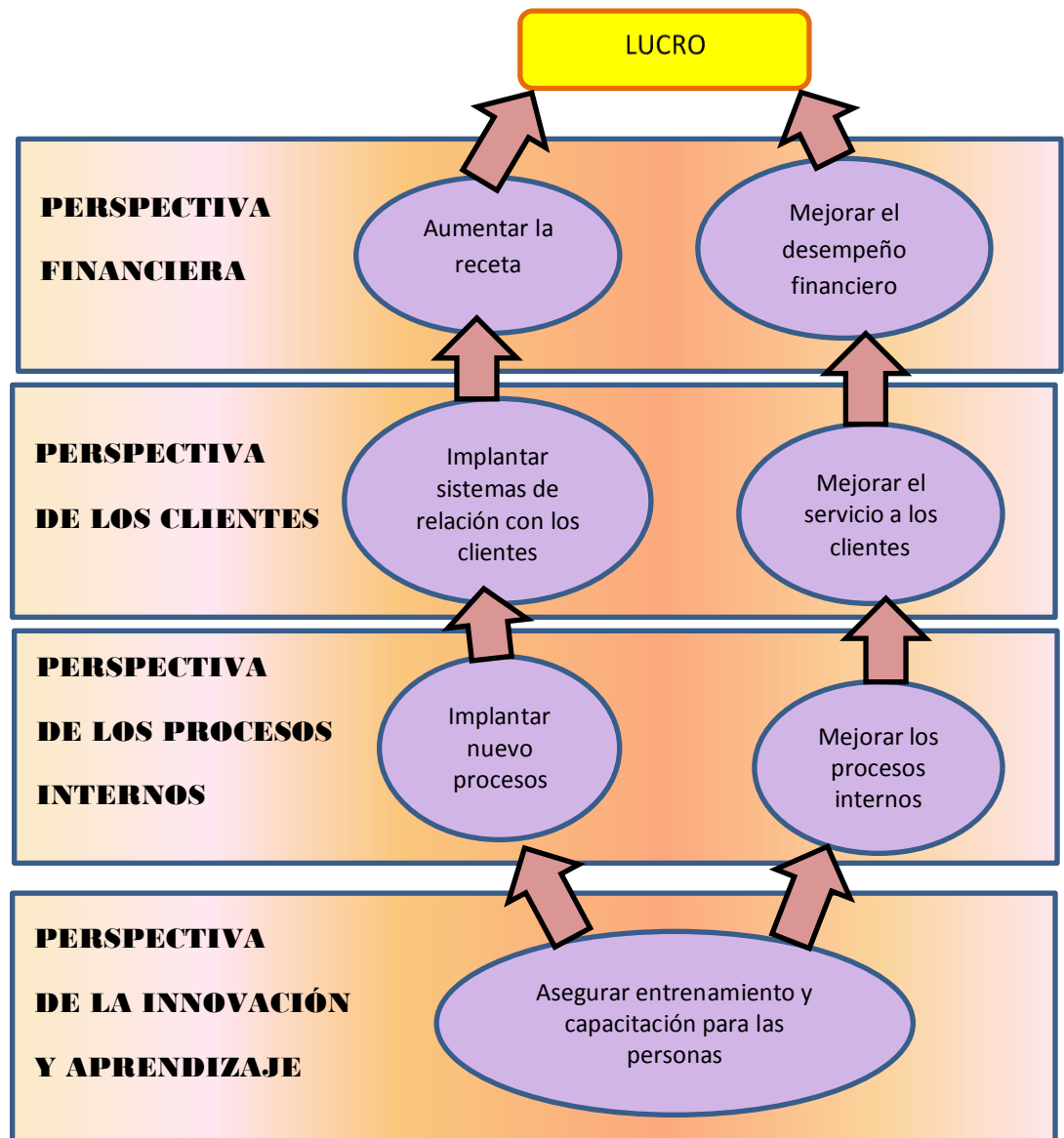


FUENTE: Idalberto Chiavenato; Introducción a la teoría general de la administración; séptima edición; pagina 396

Esto proporciona un marco, una estructura para comunicar la misión y la estrategia, utiliza las mediciones para informar a los empleados sobre los causantes del éxito actual y futuro. Se debe ser cuidadoso en diferenciar los indicadores de medición (eficiencia). La medición del proceso permite garantizar su exitoso desempeño.

Para su diseño un paso útil es un mapa estratégico, el cual es un diagrama que describe la forma en que una organización crea valor mediante la conexión de los objetivos estratégicos en relaciones explícitas de causa efecto entre sí.

Figura N°3: Ejemplo de mapa estratégico



FUENTE: Idalberto Chiavenato; Introducción a la teoría general de la administración; séptima edición; pagina 397

### 2.2.1.3 BENEFICIOS DEL BALANCED SCORECARD

El Balanced Scorecard proporciona los siguientes beneficios:

- Contribuye a maximizar la rentabilidad y a la creación de valor en el tiempo.
- El Balanced Scorecard le ayuda a alinear los indicadores estratégicos a todos los niveles de la organización.

- El Balanced Scorecard ofrece a la gestión una imagen gráfica y clara de las operaciones del negocio.
- La metodología facilita la comunicación y entendimiento de los objetivos de la compañía en todos los niveles de la organización
- El Balanced Scorecard le ayuda a reducir la cantidad de información que puede obtener de los sistemas de información, ya que de ellos, el BSC extrae lo esencial.
- Mide el grado de contribución personal con los resultados de la empresa.
- Convierte la estrategia en acción.
- Logra que la estrategia sea el objetivo de todos y de todos los días.
- Genera indicadores de control efectivo.
- Permite tomar decisiones oportunas.
- Aumenta la satisfacción de sus clientes.
- Instaure un proceso continuo de generación y modificación de estrategias

#### **2.2.1.4 CARACTERISTICAS DEL BALANCED SCORECARD**

El Balanced Scorecard tiene las siguientes características<sup>5</sup>:

1. Cuenta la historia de la estrategia de una compañía que articula una secuencia de relaciones de causa efecto – los vínculos entre las diversas perspectivas que alinean la implementación de la estrategia.
2. Ayuda a comunicar la estrategia a todos los miembros de la organización, traduciendo la estrategia en un conjunto coherente y vinculado de metas racionales comprensibles y mensurables. Guiados por el Balanced Scorecard, los gerentes y los empleados realizan acciones y toman decisiones para seguir la estrategia de la compañía.
3. Motiva a los gerentes para que tomen acciones que, a final de cuentas, den como resultado mejoras en el desempeño financiero.
4. Limita el número de medidas, identificando únicamente las más críticas.

---

<sup>5</sup> **HORNGREN** T. Charles, **DATAR** M. Srikant y **RAJAN** V. Madhav, Stanford University y Harvard University, Contabilidad de costos un enfoque gerencial Decimocuarta Edición, México.

5. pone de relieve valores de equilibrio menos que óptimos, que los gerentes podrían seleccionar cuando dejan de considerar en forma conjunta las medidas operacionales y financieras.

#### **2.2.1.5 PROBLEMAS A EVITAR EN LA IMPLEMENTACIÓN DEL BALANCED SCORECARD**

Los problemas que se deben evitar en la implementación del Balanced Scorecard son los siguientes<sup>6</sup>:

1. No suponer que los vínculos causa efecto son precisos: son únicamente hipótesis que con el paso del tiempo, la compañía deberá reunir. La evidencia acerca de la fortaleza y lo oportuno de los vínculos entre las medidas financieras y las no financieras. Con la experiencia pueden modificar el Balanced Scorecard para incluir objetivos y medidas estratégicas no financieras para que sean los mejores indicadores de desempeño.
2. Los gerentes no deben buscar siempre mejoramiento para todas las medidas. Se tienen que esforzar por la calidad y por un desempeño puntual, aunque no más allá del punto en que una mejora adicional en esos objetivos sea tan costosa que resulte inconsistente con la maximización a largo plazo.
3. Los gerentes deben tener cuidado con la información tanto subjetiva (evaluación de satisfacción de los clientes y empleados) como objetiva (utilidad en operación proveniente del liderazgo en costos, la participación de mercado y el rendimiento de manufactura) por que puede ser resultado de medidas que sean inexactas o que sea manipulable.

---

<sup>6</sup> **HORNGREN** T. Charles, **DATAR** M. Srikant y **RAJAN** V. Madhav, Stanford University y Harvard University, Contabilidad de costos un enfoque gerencial Decimocuarta Edición, México.

### 2.2.1.6 FORTALEZAS Y DEBILIDADES DEL BALANCED SCORECARD

**Tabla N° 2 Fortalezas y debilidades del Balanced Scorecard**

FORTALEZAS	DEBILIDADES
<p>Facilita el consenso de toda la organización al aclara y traducir la misión y la estrategia en términos manejables para toda la organización.</p> <p>Traducción de la estrategia en términos operativos. Comunica en términos prácticos los objetivos estratégicos y permite vincularlos entre si mediante relaciones causa – efecto.</p> <p>Relación presupuesto – estrategia. Permite conectar el presupuesto a la estrategia mediante la asignación de los recursos adecuados para el logro de los objetivos.</p> <p>Herramienta de aprendizaje, mediante la comparación entre los planes y los resultados con los objetivos de reevaluar y ajustar los objetivos estratégicos, los indicadores y los planes estratégicos.</p> <p>Posibilidad de implementación en cualquier tipo de entidad.</p>	<p>Falta de compromiso por parte de la dirección, responsable de definir la visión del negocio e de generar un clima de compromiso.</p> <p>Enfoque generalista de la estrategia sin orientación hacia las unidades de negocio, inoperancia del modelo en la gestión diaria.</p> <p>Exceso o defecto de los indicadores seleccionados; información confusa e irrelevante o ausencia de información.</p> <p>Estaticidad del BSC; puede no existir dinamismo en el seguimiento de la estrategia lo que provoca una obsolescencia de los elementos del diseño.</p> <p>Visión parcial de la organización.</p>

Fuente: Elaboración Propia



### 2.2.1.7 IMPLEMENTACIÓN DEL BALANCED SCORECARD

En la actualidad el Balanced Scorecard, fue desarrollado para distintos tipos de actividades pero no fue aplicado para el sector manufacturero como se propone en el presente trabajo pero algunas de las aplicaciones, propuestas e implementaciones fueron las siguientes:

#### *1. Control de gestión, utilizando como herramienta el cuadro de mando integral en base a eficacia y estrategia<sup>7</sup>*

En esta investigación proponía el mejoramiento en el área gerencial con la finalidad de proyectar la organización con una visión de futuro, con el objeto de analizar el entorno y su posición relativa, para planear hacia donde quiere ir y como lograrlo a través de una estrategia general y directrices estratégicas y operativas, las cuales llevarán a las empresas a la formulación de planes específicos.

Los resultados a los que llegó fueron:

- La aplicación del cuadro de mando integral logró organizar y explicitar aspectos centrales para el éxito estratégico de la empresa, que si bien antes estaban presentes resultaba difícil de objetivizar y jerarquizar.
- El desarrollo del cuadro de mando integral permitió a los propietarios de la empresa, tomar conciencia sobre la necesidad de formalizar muchos aspectos de la organización.
- La preocupación inicial de la gerencia por la posibilidad de no obtener una herramienta concreta y aplicable fue notablemente minimizada debido a la definición de los indicadores y la formalización de la organización.
- Las cuatro perspectivas del cuadro de mando integral sirvieron como una base suficiente para el análisis estratégico de la empresa.

---

<sup>7</sup> SUIETA Zapata Andres Esteban; (2012); Control de gestión, utilizando como herramienta el cuadro de mando integral en base a eficacia y estrategia (Proyecto de Grado); Universidad Mayor de San Andrés, La Paz

- La carencia de una definición formal de la organización dificultaba notablemente la aplicación de herramientas de gestión.

## ***2. Implantación del cuadro de Mando Integral como herramienta de control de gestión para una unidad Educativa Superior<sup>8</sup>***

En esta investigación se proponía implantar un Cuadro de Mando Integral en una unidad educativa de carácter superior de la Ciudad de La Paz como un sistema de control de gestión e información permanente. Los resultados a los que llegó fueron:

- Con la aplicación del Cuadro de Mando Integral la Unidad Educativa Superior fortalece la estructura administrativa y académica.
- Con la aplicación del Cuadro de Mando Integral la Unidad Educativa Superior será más competitiva en su ramo que generara un crecimiento rotundo.
- Con la aplicación del Cuadro de Mando Integral se obtendrá información necesaria, efectiva y confiable para la toma de decisiones nivel gerencial.

### **2.2.2 COSTEO BASADO EN ACTIVIDADES**

#### **2.2.2.1 EVOLUCION DEL COSTEO BASADO EN ACTIVIDADES A TRAVES DE LOS AÑOS**

El primer desarrollo de ABC comienza a principio de los años 60 en la General Electric donde los empleados de finanzas y control de gestión buscaban mejor información para controlar los costos indirectos. Los contadores de General Electric hace 30 años, podrían haber sido los primeros en utilizar la palabra actividad para descubrir una tarea que genera costo, pero realmente fueron los académicos españoles los que utilizaron este término por primera vez en sus trabajos de investigación..

---

<sup>8</sup> **MENGOA** Alcoba Miguel Angel; (2013); Implantación del cuadro de Mando Integral como herramienta de control de gestión para una unidad Educativa Superior (Proyecto de Grado); Universidad Mayor de San Andrés; La Paz

Muchos investigadores han aportado al tema entre los cuales se destacan Mellerrowicz en los años 50 y Staubus en su libro *activity costing and input-output accounting* en 1971. Así como los trabajos de la década del 80 de: Jeffrey G.; Millar and Thomas y, Vollman. La divulgación que tiene actualmente el costeo basado en actividades se debe al libro de Jonson and Kaplan (1987): “Perdidas relevantes surgimiento y fallos de la Administración contable”. Este tomó como punto de partida el análisis de los cambios que se venían produciendo en el proceso de producción y comercialización debido a las nuevas técnicas de programación y control que se estaban poniendo en práctica y la necesidad de buscar nuevas técnicas de determinación y análisis de costos a tono con el nuevo entorno en que se desarrollan los negocios. Otra obra de gran importancia sobre este tema es sin duda “Costes y Efectos”, publicada en 1999, por los que son considerados por muchos los padres de ABC/ABM (Robert S. Kaplan y Robin Cooper).

#### **2.2.2.2 OBJETIVOS DEL COSTEO BASADO EN ACTIVIDADES**

Los objetivos del costeo basado en actividades son los siguientes:

1. Medir los costos de recursos al desarrollar las actividades en un negocio o entidad;
2. Describir y aplicar su desarrollo conceptual mostrando sus alcances en la contabilidad gerencial
3. Ser una medida de desempeño, que permita mejorar los objetivos de satisfacción y eliminar el desperdicio en actividades operativas
4. Proporcionar herramientas para la planeación del negocio, determinación de utilidades, control y reducción de costos y toma de decisiones estratégicas.

#### **2.2.2.3 VENTAJAS DEL COSTEO BASADO EN ACTIVIDADES**

Algunas de las ventajas que ofrece implantar el costeo basado en actividades a las organizaciones son las siguientes:

1. Las organizaciones con múltiples productos pueden observar una ordenación totalmente distinta de los costos de sus productos
2. Un mejor conocimiento de las actividades que generan los costos estructuralmente puede mejorar el control que se ejecute sobre los costos incurridos de esa naturaleza
3. Puede crear una base informativa que facilite la implantación de un proceso de gestión de calidad total, para superar los problemas que limitan los resultados actuales
4. El uso de indicadores no financieros para valorar inductores de costos
5. Facilita medidas de gestión, además de medidas para valorar los costos de producción.

#### **2.2.2.4 TIPO DE EMPRESAS QUE CONVIENE APLICAR EL COSTEO ABC**

1. Aquellas en las que los costes indirectos configuran una parte importante de los costos totales
2. Empresas en las que se observa un crecimiento, año tras año en sus costos indirectos
3. Empresas con alto volumen en sus costos fijos
4. Empresas en las que la asignación de los costos indirectos a los productos individuales no resulta realmente proporcional respecto al volumen de producción de los productos
5. Empresas inmersas en un entorno de fuerte competencia
6. Empresas en las que existen una gran variedad de productos y de procesos de producción, en las que además, los volúmenes de producción varían sensiblemente
7. Empresas en las que existe una gran número de canales de distribución y de compradores que provocan la necesidad de acometer actividades de ventas muy diferenciadas
8. Empresas en que se demuestre que existe insatisfacción con el sistema de costosa existente
9. Empresas en que se haya escogido como forma de competir el “liderazgo en costos.”

### 2.2.2.5 IMPLEMENTACIÓN DEL COSTEO BASADO EN ACTIVIDADES

En la actualidad el Costeo Basado en Actividades, fue desarrollado para distintos tipos de actividades pero no fue aplicado para el sector manufacturero como se propone en el presente trabajo pero algunas de las aplicaciones, propuestas e implementaciones fueron las siguientes:

#### *1. Diseño de un sistema de costeo basado en actividades*<sup>9</sup>

Esta investigación proponía Formular un marco teórico apropiado, a través del cual se logre la asignación del costo total a productos y servicios que permitan definir las bases sólidas para el diseño de un sistema de costos basados en actividades.

Los resultados a los que llegó fueron:

- El diseño de un sistema de costeo basado en actividades pudo ser aplicado tanto a empresas de servicios como a empresas de bienes.
- Permitió calcular de forma más precisa los costos. Fundamentalmente ayudó a deducir la información necesaria sobre los costos indirectos de producción, comercialización y administración.
- El Costeo ABC sirvió en la organización como una manera eficiente de obtener mejor información sobre sus procesos y actividades mejorando la eficiencia de operaciones.
- Además el ABC facilitó el flujo de información para la toma de decisiones.

#### *2. Sistema de costos basados en actividades en la fabricación de tableros eléctricos industriales caso “tablefalca”*<sup>10</sup>

Esta investigación proponía diseñar un sistema de costos basado en actividades en la fabricación de tableros eléctricos, en el cual se introduzcan

<sup>9</sup> **BALBOA** Paz Fernando (2010); Diseño de un sistema de costeo basado en actividades (Proyecto de Grado) Universidad Mayor de San Andrés; La Paz

<sup>10</sup> **MEJIA** Velez Licett Roxana (2010); Sistema de costos basados en actividades en la fabricación de tableros eléctricos industriales caso “tablefalca” (Proyecto de Grado); Universidad Mayor de San Andrés; La Paz

bases diferentes a las empleadas en los sistemas tradicionales, que permitan la obtención de costos más exactos de los productos.

Los resultados a los que llegó fueron:

- El sistema de costos basado en actividades requiere que la empresa cuente con manuales administrativos establecidos de tal manera que el sistema de costos no solamente se ha aplicado en área de fabricación sino también a nivel de toda la organización.
- Para mejorar cada una de las actividades se requiere una revisión periódica de las actividades para mejorarlas continuamente y lograr así una eficiencia y efectividad en el proceso productivo de la empresa.

### **2.2.3 EFICIENCIA**

#### **2.2.3.1 EVOLUCION DEL CONCEPTO DE EFICIENCIA A TRAVES DE LOS AÑOS**

El uso del concepto de eficiencia se origina en el enfoque clásico de la administración que puede dividirse en dos orientaciones bastante diferentes y que se complementan por una parte esta la escuela de la administración científica desarrollada en los Estados Unidos a partir de los trabajos de Taylor. Esta escuela estaba constituida por ingenieros como Frederick Winslow Taylor, Henry Lawrence Gantt, Frank Bunker Gilbert, Harrinton Emerson entre otros, su preocupación se centraba en incrementar la productividad de la empresa mediante el aumento de la eficiencia en el nivel operacional, es decir a nivel de los obreros a allí derivó en el análisis y en división del trabajo del obrero puesto que las funciones del cargo y de quien lo desempeña constituyen la unidad fundamental de la organización. La atención se centra en el método de trabajo, en los movimientos necesarios para la ejecución de una tarea, en el tiempo estándar determinado para su ejecución lo denominan Organización Racional del Trabajo (ORT) la cual tenía aspectos como ser:

1. Análisis del trabajo y estudio de tiempo y movimientos
2. Estudio de la fatiga humana

3. División del trabajo y especialización del obrero
4. Diseño de cargos y tareas
5. Incentivos salariales y premios por producción
6. Concepto de homo economicus<sup>11</sup>
7. Condiciones ambientales de trabajo, como iluminación, comodidad y otros
8. Racionalidad del trabajo
9. Estandarización de métodos y de máquinas
10. Supervisión

Por otro lado Harrinton Emerson uno de los principales auxiliares de Taylor publicó un libro llamado The Twelve Principles of Efficiency (Los 12 principios de eficiencia) el cual proponía principios de rendimiento preconizados los cuales son<sup>12</sup>:

1. Trazar un plan objetivo y bien definido de acuerdo con las directrices institucionales
2. Establecer el predominio del sentido común
3. Mantener orientación y supervisión competentes
4. Mantener disciplina
5. Mantener honestidad en los acuerdos, es decir, justicia social en el trabajo
6. Mantener registros precisos, inmediatos y adecuados
7. Fijar una remuneración proporcional al trabajo
8. Establecer normas estandarizadas para las condiciones de trabajo
9. Determinar normas estandarizadas para el trabajo
10. Fijar normas estandarizadas para la operaciones
11. Dar instrucciones precisas
12. Fijar incentivos por mayor rendimiento y eficiencia

Por otro lado estaba la corriente de los anatomistas y fisiólogos de la organización desarrollada en Francia con base en los trabajos pioneros de Fayol.

---

<sup>11</sup> Se refiere a que toda persona está motivada únicamente por las recompensas salariales, económicas y materiales es decir buscar un trabajo para ganarse la vida (Idalberto Chivenato quinta edición página 62)

<sup>12</sup> **CHIAVENATO** Idalberto (2007); Introducción a la teoría general de la Administración; Colombia; Editorial McGRAW HILL INTERAMERICANA S.A.

Esta escuela estaba formada principalmente por ejecutivos de las empresa de la época entre ellos Henri Fayol, James D. Mooney, Lyndall F Urwick, Luther Gulick entre otros. Esta corriente se preocupaba por incrementar la eficiencia de la empresa a través de la forma y disposición de los órganos componentes de la organización (departamentos) y de sus interrelaciones estructurales, ponía especial atención en la estructura organizacional.

### **2.2.3.2 BENEFICIOS DE LA EFICIENCIA PARA LAS EMPRESAS**

Entre los beneficios que ofrece la eficiencia están:

- Eliminar los desperdicios del proceso de fabricación
- Eliminación de costos innecesarios
- Eliminación de movimientos innecesarios
- Reduce los costos de producción mejorando la competitividad de la empresa
- Logra resultados con la menor cantidad posible de tiempo y dinero

Normalmente en las mypes, la falta de recursos suele ser sistemática siempre existen mas cosas por hacer que tiempo y dinero disponible por esa razón es imprescindible el uso eficiente de los recursos.

### **2.2.3.3 COMO LOGRAR LA EFICIENCIA EN UNA EMPRESA<sup>13</sup>**

1. Estar siempre presente en la empresa para estructurarla, elegir personal indicado que sea eficiente, activo, respetuoso
2. Contar con un plan estratégico definiendo los objetivos, estrategias a ser alcanzados
3. Dejar claras las responsabilidades a los trabajadores
4. Administrar correctamente el tiempo laboral para evitar el stress, fijar horarios preestablecidos la el trabajo esparcimiento y diversión
5. Valorar el trabajo en equipo para obtener mas ideas que puedan ser incorporadas en plan estratégico

---

<sup>13</sup> SHUJEL; Administración gestión y liderazgo Pymes ser emprendedor - como hacer una empresa eficiente [www.blog-emprendedor.info](http://www.blog-emprendedor.info)



6. Proporcionar la capacitación adecuada a los trabajadores
7. No dejar de lado las tecnologías por que pueden facilitar el trabajo y permitir que se cumplan las metas con mayor rapidez

## **2.3 MARCO CONCEPTUAL**

Tanto el balanced scorecard como el costeo basado en actividades tienen distintas definiciones a continuación se describirán algunas ellas así como con conceptos relacionados a estos dos temas:

### **2.3.1 DEFINICIONES DE BALANCED SCORECARD**

El Balanced Scorecard fue definido por varios autores que dieron sus conceptos desde distintos puntos de vista algunas de las definiciones fueron las siguientes:

1. Según Idalberto Chiavenato el Balanced Scorecard es un método de administración enfocado en el equilibrio organizacional que se basa en cuatro perspectivas: finanzas, clientes, procesos internos y aprendizaje conocimiento organizacional. Además utiliza indicadores para proporcionar la gestión estratégica de las organizaciones.
2. Según Charles T. Horngren el Balanced Scorecard traduce la misión y la estrategia de una organización en un conjunto de medidas del desempeño que brinda un marco de referencia par la implementación de su estrategia.
3. Según Robert Kaplan y David Norton el Balanced Scorecard es un conjunto claro de objetivos de las diversas unidades o áreas de la organización en un enfoque estratégico que se desdobra en acciones adecuadas para su realización en términos de resultados
4. según Daniel Valdés Gomes el Balanced Scorecard es un sistema de Control de Gestión que traduce la Estrategia y la Misión en un conjunto de

objetivos relacionados entre sí, medidos a través de indicadores y ligados a planes de acción que permiten alinear el comportamiento de todos los miembros de la organización.

5 Según Alberto Fernández el Balanced Scorecard es un modelo de gestión que traduce la estrategia en objetivos relacionados, medidos a través de indicadores y ligados a los planes de acción que permiten alinear el comportamiento de los miembros en la organización.

En base a las definiciones ya mencionadas se puede concluir la siguiente definición sobre Balanced Scorecard:

“El Balanced Scorecard es un método de administración que traduce la misión y estrategia de la empresa en objetivos que están relacionados con los indicadores los cuales permiten alinear el comportamiento de los miembros de la organización”

### **2.3.2 DEFINICIONES DE COSTEO BASADO EN ACTIVIDADES**

El Costeo Basado en actividades fue definido por varios autores que dieron sus conceptos desde distintos puntos de vista algunas de las definiciones fueron las siguientes:

1. Según Charles T. Horngren el costeo basado en actividades es un enfoque que se centra en las actividades individuales como los objetos fundamentales de costos, además usa los costos de estas actividades como base para la asignación de costos a otros objetos de costos como productos o servicios.
2. Según Raúl Cárdenas Nápoles es un proceso gerencial que ayuda en la administración de actividades y procesos del negocio y durante la toma de decisiones estratégicas y operacionales

En base a las definiciones ya mencionadas se puede concluir la siguiente definición sobre costeo basado en actividades:

“El costeo basado en actividades es aquel que mide el costo y desempeño de las actividades tomado como base el uso de recursos para así ayudar en las administración de actividades”

### **2.3.3 DEFINICIONES DE EFICIENCIA**

La eficiencia fue definida por varios autores que dieron sus conceptos desde distintos puntos de vista algunas de las definiciones fueron las siguientes:

1. Según Emerson la eficiencia es la relación entre lo que se consigue y lo que puede conseguirse.
2. Según Katz y Kahn la eficiencia se refiere a la relación entre las entradas de una organización que salen como producto y las que son absorbidas por el sistema además se relaciona con la necesidad de supervivencia de la organización.
3. Según Idalberto Chiavenato la eficiencia es la relación entre costos y beneficios, entradas y salidas, es decir, relación entre lo conseguido y lo que puede conseguirse, lo cual significa ejecutar las actividades correctas con los medios adecuados esto se relaciona con los medios o métodos utilizados.
4. Según Charles T. Horngren la eficiencia es la cantidad relativa de insumos que se usan para lograr cierto nivel de producción

En base a las definiciones ya mencionadas se puede concluir la siguiente definición sobre eficiencia:

“La eficiencia consiste en el análisis del trabajo, el estudio de tiempos y movimientos de tal manera que conduzca a la correcta utilización de los recursos disponibles tomando en cuenta los medios y métodos mas indicados durante la planeación y así optimizar los recursos disponibles”

## FUENTES BIBLIOGRAFICAS

- **BALBOA** Paz Fernando (2010); Diseño de un sistema de costeo basado en actividades (Proyecto de Grado) Universidad Mayor de San Andrés; La Paz
- **BENDERSKY** Eduardo; ABC – ABM GESTION DE COSTOS POR ACTIVIDADES; Editorial de las Ciencias.
- **CÉSPEDES**, Estévez Jorge, Universidad Técnica de Oruro, Universidad Mayor de San Andrés y Universidad de Missouri, Colombia, ABC, Edición Universitaria, La Paz Bolivia.
- **CHIAVENATO** Idalberto (2007); Introducción a la teoría general de la Administración; Colombia; Editorial McGRAW HILL INTERAMERICANA S.A.
- **CHOQUE** Mita Ausberto; 2012; Contabilidad de Costos – Material de apoyo; Universidad Mayor de San Andrés; La Paz
- **GOMEZ** Bravo Oscar; Contabilidad de Costos; Bogotá – Colombia; Editorial McGrawHill Interamericana.
- **HORNGREN** T. Charles, **DATAR** M. Srikant y **RAJAN** V. Madhav, Stanford University y Harvard University, Contabilidad de costos un enfoque gerencial Decimocuarta Edición, México.
- **INSTITUTO NACIONAL DE ESTADISTICA** , Resultados de la encuesta a las micro y pequeñas empresas - 2010, La Paz marzo 2012
- **KAPLAN**, S. Robert y **NORTON** P. David, El Cuadro de Mando Integral, Emecé Editores S.A., Argentina.
- **KOHLER** L. Eric, Diccionario para contadores, Octubre de 2011, México.

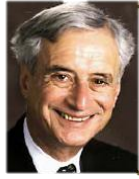
- **MEJIA** Velez Licett Roxana (2010); Sistema de costos basados en actividades en la fabricación de tableros eléctricos industriales caso “tablefalca” (Proyecto de Grado); Universidad Mayor de San Andrés; La Paz
- **MENGOA** Alcoba Miguel Angel; (2013); Implantación del cuadro de Mando Integral como herramienta de control de gestión para una unidad Educativa Superior (Proyecto de Grado); Universidad Mayor de San Andrés; La Paz
- **VERA** Manuel Jemio mayo 2007, El problema de la investigación, Segunda Edición, La Paz Bolivia, Impreso Imprenta ROCCO.
- **SAMPIERI**, Hernández Roberto, **FERNANDEZ** Collado y **BAPTISTA** Lucio Pilar, Metodología de la Investigación, Quinta Edición, Editorial Mc Graw Hill.
- **SANTILLANA**, Diccionario Enciclopédico; primera edición, Impreso en Perú
- **STONER** A. F. James, **FREEMAN** R. Edward, **JR.** Gilbert y **R.** Daniel, Fordham University, University of Virginia y Bucknell University, Administration, Edición Octava, México.
- **SUBIETA** Zapata Andres Esteban; (2012); Control de gestión, utilizando como herramienta el cuadro de mando integral en base a eficacia y estrategia (Proyecto de Grado); Universidad Mayor de San Andrés, La Paz
- **SHUJEL**; Administración gestión y liderazgo Pymes ser emprendedor - como hacer una empresa eficiente [www.blog-emprendedor.info](http://www.blog-emprendedor.info)



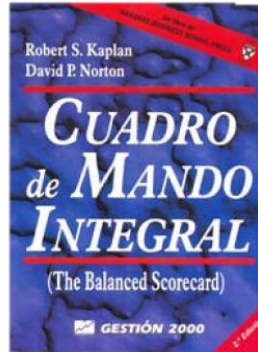
ANEXOS

## ANEXO 1

### ORIGEN DEL BALANCED SCORECARD



Robert S. Kaplan



David P. Norton

Elaboración propia

COMENTARIO: En 1992 Kaplan y Norton publicaron un artículo en la Harvard Business Review sobre un sistema de gestión estratégica para alcanzar objetivos de corto, mediano y largo plazo, de forma que integrara las perspectivas organizacionales más relevantes como ser la perspectiva financiera, perspectiva del cliente, perspectiva del proceso interno y la perspectiva de información y comunicación