

REVISTA DEL INSTITUTO ARGENTINO DE PROFESORES UNIVERSITARIOS DE COSTOS

# COSTOS Y GESTIÓN

Año XXV - N° 91 - Junio 2015

## Nota de la Dirección

**Control de gestión para una red de pymes agroturísticas orientadas a la calidad territorial**

**Regina Durán  
Liliana Scoconi  
Fabiana Casarsa  
Marianela De Batista  
Marina Cordisco  
Verónica Piñeiro**

**Aplicaciones de la TGC en las técnicas de acumulación**

**Enrique N. Cartier**

**Los costos de las fugas de valor**

**Julio Marchione**

**Conociéndonos**





## Instituto Argentino de Profesores Universitarios de Costos

### AUTORIDADES

#### COMISIÓN DIRECTIVA

**Presidente:**

Prof. José M. Puccio  
(Univ. Nac. del Litoral)

**Secretario:**

Prof. Julio C. Marchione  
(Univ. de Buenos Aires)

**Tesorero:**

Prof. Silvia B. Pereyra  
(Univ. Nac. de San Luis)

**1er. Vocal Titular:**

Prof. Norberto G. Demonte  
(Univ. Nac. del Litoral y Católica de Santa Fe)

**2do. Vocal Titular:**

Prof. Juan M. Carratalá  
(Univ. de Buenos Aires)

**1er. Vocal Suplente:**

Prof. Regina Duran  
(Univ. Nac. del Sur)

**2do. Vocal Suplente:**

Prof. Reinaldo J. Zamero  
(Univ. Nac. de Entre Ríos  
y Autónoma de Entre Ríos)

**3er. Vocal Suplente:**

Prof. Gustavo C. Rodríguez  
(Univ. Nac. de La Plata)

**4to. Vocal Suplente:**

Prof. Diego O. Di Renzo  
(Univ. Nac. de Luján)

#### COMISIÓN REVISORA DE CUENTAS 2014 - 2016

**Titular 1ro.:**

Prof. Gustavo A. Metilli  
(Univ. Nac. del Centro de la Prov. de Buenos Aires)

**Titular 2do.:**

Prof. Susana G. Medina  
(Univ. Nac. de La Pampa)

**Titular 3ro.:**

Prof. Martine J. Pozo  
(Univ. Nac. de Formosa y de la Cuenca del Plata)

**Suplente 1ro.:**

Prof. Jorge A. Castellón  
(Univ. Nac. de Lomas de Zamora)

**Suplente 2do.:**

Prof. José L. Pruzzo  
(Univ. Nac. de Rosario  
y del Centro Educativo Latinoamericano)

#### COMISIÓN TÉCNICA 2013 - 2015

Prof. Manuel O. Cagliolo

(Univ. Nac. del Centro de la Prov. de Buenos Aires)

Prof. Heraldo D. Remondino

(Univ. Nac. de Río Cuarto)

Prof. Miguel A. Lissarrague

(Univ. Nac. del Centro de la Prov. de Buenos Aires)

Prof. Laura G. García

(Univ. Nac. del Litoral)

Prof. Sandra del Carmen Canale

(Univ. Nac. del Litoral)

Prof. Enrique R. Rudi

(Univ. Tecnológica Nacional)

Prof. Marcelo G. Podmoguilnye

(Univ. Nac. de Lomas de Zamora y de Buenos Aires)

#### CONSEJO ASESOR HONORARIO INTEGRADO POR LOS EX PRESIDENTES

Prof. Amaro R. Yardín

(Univ. Nac. del Litoral)

Prof. Enrique N. Cartier

(Univ. de Buenos Aires y Nac. de Luján)

Prof. Gregorio R. Coronel Troncoso

(Univ. Nac. de Entre Ríos)

Prof. Raúl A. Ercole

(Univ. Nac. de Córdoba)

Prof. Manuel O. Cagliolo

(Univ. Nac. del Centro de la Prov. de Buenos Aires)

Prof. Esther L. Sánchez

(Univ. Nac. de Cuyo)

Prof. Daniel Farré

(Univ. de Buenos Aires)

#### CONSEJO EDITORIAL

**Director General:**

Victorio Di Stéfano  
(Univ. de Buenos Aires)

**Directora Editorial**

Verónica Alderete  
(Univ. de Buenos Aires)

**Directora Operativa**

Gabriela A. Gómez  
(Univ. Nac. de Morón)

---

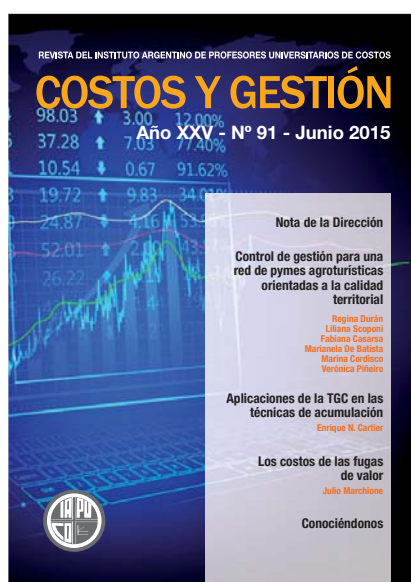
REVISTA COSTOS Y GESTIÓN  
PROPIETARIO: INSTITUTO ARGENTINO DE PROFESORES UNIVERSITARIOS DE COSTOS  
EDITOR RESPONSABLE: Prof. José M. Puccio  
DIRECTOR: Prof. Victorio Di Stéfano  
Registro de la Propiedad Intelectual 5177996  
ISSN 0327-5345

---

INSTITUTO ARGENTINO DE PROFESORES UNIVERSITARIOS DE COSTOS  
Pichincha 364 Piso 3° Dto.A  
(1082) Ciudad Autónoma de Buenos Aires - República Argentina  
E-mail: info@iapuco.org.ar  
Asociado al Instituto Internacional de Costos

# COSTOS Y GESTIÓN

REVISTA DEL INSTITUTO ARGENTINO DE PROFESORES UNIVERSITARIOS DE COSTOS



→ **Nota de la Dirección** **6**

→ **Control de gestión para una red de pymes agroturísticas orientadas a la calidad territorial (\*)** **7**

Regina Durán (\*\*)  
Liliana Scoponi (\*\*)  
Fabiana Casarsa (\*\*)  
Marianela De Batista (\*\*)  
Marina Cordisco (\*\*)  
Verónica Piñeiro (\*\*\*)

(\*) Trabajo presentado en el XXXVI Congreso Argentino de Profesores Universitarios de Costos - Santa Rosa - La Pampa - 2013

(\*\*) Prof. de la Univ. Nac. del Sur

(\*\*\*) Ing. Agrónoma

→ **Aplicaciones de la TGC en las técnicas de acumulación (\*)** **25**

Enrique N. Cartier (\*\*)

(\*) Trabajo presentado en el XXXVI Congreso Argentino de Profesores Universitarios de Costos - Santa Rosa - La Pampa - 2013

(\*\*) Prof. de la Univ. de Buenos Aires y la Univ. Nac. de Luján

# Año XXV - N°91 - Junio 2015



→ **Los costos de las fugas de valor (\*)**

**41**

Julio Marchione (\*\*)

(\*) Trabajo presentado en el XXXVII Congreso Argentino de Profesores Universitarios de Costos - Formosa - Formosa - 2014

(\*\*) Prof. de la Univ. de Buenos Aires

→ **Conociéndonos**

**55**

# Nota de la Dirección

Estimados lectores:

Nuevamente nos conectamos para la publicación del número 91 de nuestra revista.

Continuamos con la difusión de los artículos que la Comisión Técnica calificó para que todos los lectores conozcan y también volvemos a presentar a alguno de nuestros asociados en la sección, “Conociéndonos”.

Esperamos recibir críticas y sugerencias de cada uno de los artículos y de la revista en general, y seguimos pensando que la revista es un órgano de todos y la hacemos entre todos. Esperamos la involucración y la retroalimentación para la mejora continua.

Como Director estoy convencido de que la forma electrónica no es la mejor para el conjunto de lectores actuales, más acostumbrados al soporte en papel; pero creo que la participación y mayor involucración de los jóvenes debiera contribuir a más y mejor utilización de la forma actual.

Quedo a la espera de un aluvión de crítica, sugerencias, debates, etc.

Victorio Di Stéfano  
Director

# Control de gestión para una red de pymes agroturísticas orientadas a la calidad territorial <sup>1</sup>

**REGINA DURÁN**  
**LILIANA SCOPONI**  
**FABIANA CASARSA**  
**MARIANELA DE BATISTA**  
**MARINA CORDISCO**  
**VERÓNICA PIÑEIRO <sup>2</sup>**

## 1. INTRODUCCIÓN

Varias pequeñas empresas agrarias, muchas de ellas familiares, se han asociado bajo el programa Cambio Rural INTA (Instituto Nacional de Tecnología Agropecuaria), que encuadrado en el Programa Federal de Apoyo al Desarrollo Rural Sustentable (ProFeDeR), promueve la actividad turística y la diversificación de la economía de la familia rural en pos del desarrollo territorial. En el partido de Cnel. Suárez, emplazado al sudoeste de la provincia de Buenos Aires, el Grupo Cambio Rural “Cortaderas II” fue pionero en su región y referente de otros grupos de turismo rural. Se organizó en el año 2008 a raíz de la reconversión del Grupo “Las Cortaderas”, constituido formalmente en el año 2004. Sus integrantes han visto en la actividad turística una alternativa para mejorar la calidad de vida y superar situaciones de crisis agravadas por las condiciones marginales para la producción primaria que presenta el sudoeste bonaerense, de forma de evitar el desarraigo y mantener un estilo de vida rural.

Actualmente el grupo está avanzado en el proceso de profesionalizar la gestión del agroturismo y poner en valor recursos específicos con anclaje en el territorio. Ha logrado consensuar ciertos valores comunes que caracterizan el servicio ofre-

cido, sobre los cuales se plantea formular una estrategia competitiva que ponga de relieve una calidad diferencial propia. La calidad constituye uno de los aspectos claves de la gestión del turismo rural, ya que los turistas cada día son más exigentes. Paralelamente, la globalización amplía los mercados, tornando mayor la competencia y volviendo más compleja la transmisión de las informaciones sobre productos y servicios que proporcionen señales al consumidor sobre la calidad de los mismos.

Una estrategia viable para lograr diferenciación se apoya en el concepto de “Calidad Territorial”, a través de la gestión de un sello o marca de certificación. Las reflexiones teóricas que dan base a esta propuesta tienen origen en la experiencia derivada de los Programas LEADER de la Unión Europea, que impusieron progresivamente una visión territorial del desarrollo, para lo cual aplicaron los conceptos de calidad a las producciones locales, con el objeto de hacerlos competitivos en diferentes mercados. Se trata de una calidad integral, con una visión mesoeconómica, que persigue la diferenciación de los territorios sobre la base de atributos tangibles e intangibles ligados al funcionamiento del mismo. En esta concepción, tiene mucha influencia la calidad simbólica del valor cultural o “identitario” del territorio. Esta estrategia

<sup>1</sup> En el marco del proyecto SGCyT UNS-PGI 24/C029 “Implicancias socio-ambientales y económicas del agroturismo en Cnel. Suárez y su zona de influencia” Directora: Mg. Regina Durán (UNS)-Co-Directora: Mg. Liliana Scoponi (UNS).

<sup>2</sup> Otros autores que integran el PGI 24/C029: Cr. Brandauer, G. (Dpto. Ciencias de la Administración-UNS); Dr. Bustos Cara, R.; Mg. Haag, M. I. (Dpto. de Geografía y Turismo-UNS); Lic. Economía Chaz, M.C. (Dpto. de Economía-UNS); e Ing. Agr. Presa, C.; Lic. Turismo Colonnella, J. (INTA EE Bordenave - CERBAS).

no sólo hace referencia a los productos y servicios locales; el énfasis se pone en la forma en que se construye un partenariado público y privado con otros actores y se cumplen ciertos valores que hacen al Desarrollo Sustentable en sus dimensiones: sociopolítica y cultural (calidad laboral, participación, formación continua e igualdad de oportunidades), económica (compromiso con la calidad, gestión empresarial e innovación) y ambiental (respeto al medio ambiente, políticas de preservación de los recursos y medidas de sensibilización).

El presente trabajo se enmarca en un proyecto de investigación más amplio en el que se ha diseñado un “Modelo de Gestión de Calidad con enfoque territorial” para el Grupo “Cortaderas II” bajo las características antes indicadas. Por lo tanto, el objetivo de este avance es proponer un sistema de indicadores y de registros complementarios que permitan llevar a cabo un control de gestión del trabajo en red que demanda esta estrategia. Se procura que brinden información oportuna y relevante para atender simultáneamente a múltiples objetivos de análisis: evaluar el desempeño competitivo del grupo; medir el progreso hacia una mejor calidad de vida y el fortalecimiento de vínculos con la cultura local y el entorno físico-natural en el marco del Desarrollo Sustentable y auditar el sello de “Calidad Territorial” en un proceso de certificación participativa con la asistencia del INTA.

## 2. ASPECTOS METODOLÓGICOS

La investigación se ha diseñado, desde su concepción, como un proyecto de desarrollo de un modelo de administración socio-ambiental aplicada a un estudio de caso (Yin, 1994). Se plantea para la micro escala, donde la unidad de análisis es el Grupo de Cambio Rural “Cortaderas II”, que conforma una red empresarial horizontal. En este sentido, siguiendo a Cartier (2007), el foco de los estudios mesoeconómicos puede no sólo referirse a realidades económicas de menor escala que la de un país acotados a una provincia, región o localidad. También comprenden otros de carácter “micro”, pero referidos a conjuntos de actores individuales con ciertas características comunes, que los identifica como de pertenencia a un objeto de análisis económico determinado.

Los integrantes de “Cortaderas II” gozan de tamaños comparables y se hallan ubicados en la misma zona geográfica, distribuidos en un radio de 60 km de la ciudad de Cnel. Suárez, cabecera del partido. El grupo está conformado por seis miembros con predio rural: Casa de Campo “Matietxe”, Restaurante de campo y granja educativa “El Gringo Viejo”, Museo Histórico Cultural “La Palmera”; Establecimiento “Santa Ana”, Establecimiento “Aires de Kmpo” y “Corral de Piedra”. A los que se agregan cuatro emprendedores que complementan la oferta turística del grupo: “Isidoro” Espacio de arte, un músico, un fotógrafo y una guía de turismo, siendo en total diez integrantes.

Las actividades desarrolladas para cumplir con el objetivo planteado han sido: (1) relevamiento de información diagnóstica que dispone el INTA sobre el Grupo “Cortaderas II”; (2) visitas de reconocimiento y observación directa; (3) entrevistas semi-estructuradas grupales e individuales a los responsables de los emprendimientos; (4) encuestas y entrevistas semi-estructuradas a funcionarios del INTA y responsables del área de turismo de los municipios de Cnel. Suárez y de Bahía Blanca, por ser esta última localidad un importante centro de atracción económica, social y cultural en el sudoeste bonaerense.

## 3. MARCO TEÓRICO REFERENCIAL

### 3.1. Análisis mesoeconómico del trabajo en red y su dinámica en el enfoque “SIAL”

Los desafíos del contexto competitivo y globalizado dominante sugieren la puesta en práctica de modelos empresariales que respondan a las nuevas realidades. En el caso de las PyMEs (pequeñas y medianas empresas), esta tarea de superar las restricciones impuestas por el mercado se vuelve demasiado compleja, ya que en la mayoría de los casos no disponen de recursos ni de capacidad para afrontarlas. Frente a tales limitaciones, varios autores (López, 2003; Cleri, 2007; Becerra Rodríguez, 2008; González Campo y Gálvez Albaracín, 2008) sostienen que una oportunidad interesante la constituye el conformar organizaciones productivas en agrupamientos.

“Existen distintos tipos de estructuras de organización productiva y social, agrupamientos productivos, como cluster o conglomerados, distritos industriales o redes empresariales horizontales (*networks*). Los *clusters* son una concentración sectorial y geográfica de empresas que producen y venden productos relacionados y dan lugar a economías externas y servicios especializados, los distritos industriales son transformaciones avanzadas de los *clusters* al dividirse en empresas especializadas con una relación estrecha con el desarrollo local. Las redes empresariales horizontales son un grupo de formas asociativas que cooperan en un proyecto colectivo con un objetivo común” (González Campo y Gálvez Albarracín, 2008:19).

Según la UNIDO-*United Nations Industrial Development Organization* (2001) una red empresarial es un grupo de empresas que colaboran en un proyecto de desarrollo conjunto, complementándose unas con otras y especializándose con el propósito de resolver problemas comunes, lograr eficiencia colectiva y conquistar mercados a los que no pueden acceder de manera individual. En tal definición, se hallan presentes elementos funcionales que hacen a la operatividad de la red. Ya que se plantea como un mecanismo de cooperación entre empresas, donde cada participante mantiene independencia jurídica y autonomía gerencial, la afiliación es voluntaria y se integra con el fin de obtener beneficios individuales mediante la acción conjunta.

Particularmente las redes horizontales, consisten en una modalidad de cooperación entre empresas independientes, de tamaño comparable, que producen un mismo tipo de bien y deciden agruparse para comercializarlo, adquirir insumos en conjunto, coinvertir o dotarse de servicios comunes; o por empresas que se organizan para producir en conjunto un único producto, especializándose cada una de ellas en las distintas partes y componentes del mismo. En general estas redes están orientadas principalmente a la búsqueda de economías de escala y de mayor poder de negociación, y suelen estar compuestas por grupos de pequeñas y medianas empresas de la misma localidad y del mismo sector. Este grupo de empresas ofrece el mismo bien o servicio, las cuales cooperan entre sí en algunas actividades, pero compiten entre sí en un mismo mercado; es decir, ocupan el mismo lugar en la cadena productiva (López, 2003).

Becerra Rodríguez (2008) propone a su vez explorar los modelos de desarrollo en red, conformados por empresas e instituciones públicas y privadas, concentrados en espacios claramente definidos. Como sistema abierto, la red induce al intercambio entre los actores que la integran y con agentes de otros grupos sociales, de forma que la utilización de los recursos disponibles se potencializa, produciéndose un efecto sinérgico, tanto individualmente como para la red toda.

Por otra parte, el trabajo en red, en cuanto genera comportamientos sociales, se halla estrechamente vinculado con el concepto de capital social. Pierre Bourdieu (1980) definió el capital social como “la suma de recursos, reales y virtuales, que acumula un individuo o un grupo debido a la posesión de relaciones menos institucionalizadas o una red permanente de conocimiento y reconocimientos mutuos” (citado por Kliksberg, 2004: 35). Contemplando la óptica mesoeconómica y social, una metodología de amplia difusión y aplicación para el análisis de casos comprendidos en el sector agropecuario que, por tanto, complementa los aportes teóricos anteriores, es el Enfoque “SIAL” (Sistemas Agroalimentarios Localizados). Este concepto, desarrollado a fines de la década del '90, producto del recrudescimiento de la crisis del medio rural, relaciona territorio con actividad económica y propone un nuevo modelo de organización: la socio-territorial, al incluir el componente social, como base fundamental en el fortalecimiento del anclaje territorial de las producciones agropecuarias localizadas (Muchnik, 2006; Boucher y Pomeón, 2010; Fournier y Muchnik, 2012).

Fournier y Muchnik (2012) destacan que fue introducido para resaltar la capacidad de algunas comunidades de productores agroalimentarios en la valorización de los recursos locales y en el desarrollo de innovaciones resultantes de las interacciones entre productores, instituciones locales y consumidores. Mediante esta conceptualización, Boucher y Pomeón (2010) sostienen que es posible analizar y elaborar un proceso de construcción territorial que permita revelar y “activar” los recursos locales y la eficiencia colectiva, que se expresan a niveles horizontal (red profesional), vertical (cadena productiva) y transversal (territorio).

Para el estudio de los “Sistemas Agroalimentarios Localizados” se ha desarrollado una red internacional que ha reunido una gran experiencia en formas



precisas de intervención y animación territorial. Fue promovida por instituciones internacionales de desarrollo como el IICA (Instituto Interamericano de Cooperación para la Agricultura) o el Grupo Chorlaví en Chile con diversos programas de incentivo a la investigación. En todos los casos se trata de producciones o servicios anclados territorialmente e implican un esfuerzo por definir técnicas, sentidos y prácticas de sociedades locales. Más recientemente el grupo dirigido por Eduardo Ramón Ramos en la Universidad de Córdoba, España, propone una red de territorios asociados por una “Marca de Calidad Territorial”, con pretensión de transformarse en una marca de calidad territorial europea.

### 3.2. Gestión de la “Calidad Territorial” bajo certificación participativa

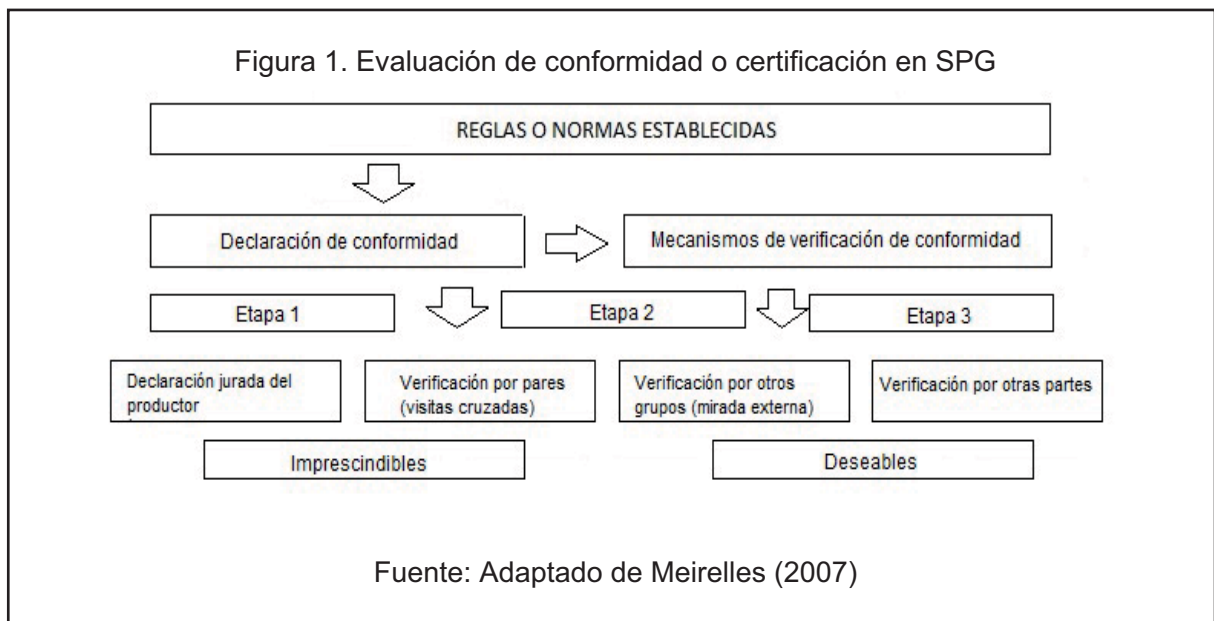
En los últimos años han surgido diferentes estrategias para la valorización de los recursos locales que se apoyan en el empleo de sellos de certificación de calidad en el medio rural, referidos a productos o servicios, procesos de gestión o territorios. Dichas alternativas no son excluyentes, dado que pueden emplearse de manera integrada.

En este sentido, una propuesta interesante bajo el enfoque “SIAL” es el modelo europeo de “Marca de Calidad Territorial” al que se hizo referencia. A partir de la evaluación de sus elementos, principios

y valores se ha diseñado un “Sistema de Gestión de Calidad con enfoque territorial” adaptado a nuestra realidad local. A tal fin, se ha considerado la experiencia de Brasil en procesos de certificación participativa de la calidad del sistema agroalimentario.

Las condiciones observadas en los grupos de Cambio Rural hacen posible contemplar una certificación del turismo rural mediante la construcción de un Sistema Participativo de Garantía (SPG), coordinado por la gestión del Asesor Promotor y del Agente de Proyecto para alcanzar la excelencia en materia de calidad. La dinámica de trabajo grupal cumple los principios básicos para iniciar este sistema: (1) *visión compartida*; (2) *participación activa* de todos los miembros del grupo; (3) presencia de *transparencia*; (4) *proceso de aprendizaje* que favorece la construcción de una red de conocimiento formada por todos los actores involucrados y (5) *horizontalidad*, en cuanto todos comparten el poder.

La Figura 1 presenta el esquema operativo propuesto, en la cual puede observarse una integración de sus etapas a consecuencia de completarse el proceso de verificación de conformidad con la participación de emprendedores no vinculados al grupo y con la intervención de otros actores, como pueden ser el Estado o el mercado consumidor, que aportan una *mirada externa*.



El **Sistema de Gestión de Calidad (SGC)** a certificar consta de dos módulos complementarios: “Garantía de la Calidad con enfoque territorial” y “Mejora de la calidad”. El primero incorpora los valores y acciones a desarrollar en cuatro pilares: la **Calidad de los Bienes y Servicios, la Calidad Institucional, la Calidad Medioambiental y la Calidad Social**. Los objetivos y estándares de cada pilar surgen de un consenso entre los miembros del grupo, para luego plasmarse en un Manual de Buenas Prácticas de Turismo Rural. La finalidad del segundo módulo es servir a la mejora de la calidad, analizando y solucionando los problemas observados en la práctica. Estos módulos se encuentran en permanente retroalimentación, con el objeto de posibilitar el aprendizaje y la mejora continua en la primera etapa del SPG. Mediante la gestión individual y el trabajo grupal, se busca reforzar internamente el compromiso por la calidad, de modo de pasar luego a las etapas que aportan la mirada externa a partir de los mismos estándares.

## 4. RESULTADOS Y DISCUSIÓN

### 4.1. Indicadores para la evaluación del trabajo en red orientado a la Calidad Territorial

El diseño de indicadores se presenta como un método de evaluación del SGC con enfoque territorial propuesto para el Grupo “Cortaderas II”. Su monitoreo permitirá identificar los niveles de logro alcanzados, de modo de establecer medidas correctivas oportunas. La organización de los indicadores se efectuó siguiendo las tres dimensiones del Desarrollo Sustentable y contemplando los pilares de calidad del sistema de gestión.

La **dimensión ambiental** persigue un manejo sostenible de los recursos naturales, la conservación de los paisajes y los ecosistemas para el turismo rural. Se consideran como áreas claves: el *uso de energía*, el *tratamiento de residuos*, el *manejo del agua potable*, la *integración y conservación del entorno* y la *sensibilización ambiental* (Solsona Monzonís, 2000; Gallego Galán, 2008; Pérez, V., Blancas, F.; González, M., Lozano, M., Pérez, F. y Caballero, R., 2009; IRAM-SECTUR 42250, 2009; Blancas Peral, F., González Lozano, M., Guerrero Casas, F. y Lozano Oyola, M., 2010).

La **dimensión sociopolítica y cultural** procura evaluar el aspecto institucional y social de la calidad del turismo rural con enfoque territorial. El área clave *institucional* contempla los vínculos con otros actores y apunta a favorecer lazos solidarios dentro y entre territorios, encontrando sinergias y posibilitando la puesta en marcha de acciones colectivas. El área clave *social externa*, monitorea la participación del grupo y de sus miembros en acciones de responsabilidad social. Mientras que el aspecto *interno* evalúa la igualdad de oportunidades, el interés por la capacitación, las condiciones laborales y la apertura para participar en las decisiones del emprendimiento (Poniente Granadino Marca de Calidad Territorial, 2006; Sancho, A., García, G. y Rozo, E., 2007).

La **dimensión económica** contempla tres áreas claves: *impacto económico del grupo en la región*; *gestión administrativa* y *calidad de la oferta turística* (Poniente Granadino Marca de Calidad Territorial, 2006; Blancas Peral et al., 2010). En el área clave impacto económico en la región, uno de los aspectos que se evalúa es el gasto promedio del visitante en el establecimiento (Pérez et al., 2009). Asimismo, se considera si existen contrataciones por parte de los turistas de servicios ofrecidos por otros establecimientos del grupo u otras empresas de la región, cuando optan por la oferta turística de alguno de los emprendimientos del Grupo “Cortaderas II”. Finalmente, se cuantifican los vínculos con las oficinas de turismo de los municipios de la región y proveedores locales de servicios turísticos, a modo de evaluar el impacto de las actividades del grupo en la oferta turística de la misma. Dentro del área clave gestión administrativa se consideran dos indicadores, uno de ellos se vincula a las acciones de marketing estratégico y operativo orientadas a lograr un mejor posicionamiento y ampliación del número de visitantes. Mientras que el otro se relaciona con el uso de herramientas administrativas que permitan desarrollar una gestión más eficiente de la empresa rural.

Finalmente dentro del área clave calidad de la oferta turística se considera como uno de los factores críticos que la componen, al impacto de la actividad turística del grupo en el medio, considerando las acciones vinculadas a la puesta en valor del entorno rural y de los edificios históricos ubicados en los predios. Así como también al mantenimiento de las inversiones en los establecimientos, que hacen a la calidad de la infraestructura (Rivas, 1998).

Otro aspecto crítico a monitorear es el grado de satisfacción del turista donde se plantea la construcción de un indicador global que represente el grado de satisfacción del visitante contemplando aspectos vinculados al ofrecimiento de información turística y de esparcimiento y a la calidad general del servicio percibida por el cliente, entre otros (Blancas Peral *et al.*, 2010). Asimismo, es necesario controlar que el compromiso con la calidad del servicio ofrecido contemple atributos que garanticen su carácter rural desde un enfoque de identidad territorial. Como lo son el contacto con la naturaleza, la trasmisión de tradiciones y la ambientación y decoración acorde, entre otros.

Los indicadores para valorar cada área clave se presentan a modo de propuesta, pretendiendo que sean debatidos con los miembros del grupo previamente a su implementación. En su definición fueron considerados los criterios sugeridos para formular los estándares de cada pilar del SGC, de modo de garantizar que los emprendimientos del grupo sean económicamente viables, ambientalmente respetuosos y socialmente comprometidos.

Los indicadores diseñados son cuantitativos y cualitativos. Estos últimos se han cuantificado

asignando una escala de puntajes a una serie de atributos descriptores. La suma total, según el rango que se defina, corresponderá a una calificación distinta. Se prevé una frecuencia de actualización anual, que coincide con el plazo establecido para la evaluación grupal en el proceso de certificación participativa. Para el cálculo de los indicadores se recurre a fuentes de información internas y externas (encuestas, registros individuales y grupales, observación directa y auditorías). Por ser este avance una primera aproximación a la aplicación de dichas medidas de desempeño, algunas no presentan registro en su valor real (Figura 2).

En esta etapa el propósito ha sido evaluar su operatividad y obtener un diagnóstico preliminar de la situación del grupo, para después diseñar los instrumentos de encuesta apropiados y adecuar los registros necesarios. De la aplicación de los indicadores propuestos para evaluar el desempeño del Sistema de Gestión de Calidad con enfoque territorial, principalmente se encontraron fortalezas en la búsqueda de partenariados y debilidades en aspectos comerciales de comunicación y promoción, evidenciando una responsabilidad ambiental aceptable.

Figura 2. Indicadores y resultados

DIMENSIÓN ECONÓMICA				
Área Clave: Impacto económico en la región				
Gasto promedio por visitante	Ingresos totales por actividad turística/Nº de visitantes	\$/visitante	>\$ 200	S/R
Contrataciones de otros servicios	Atributos: (a) Contratación de servicios a miembros del Grupo; (b) Contratación de servicios a terceros ajenos al Grupo. <b>Puntaje: Frecuente [1]; Ocasional [0,5]; Nula:[0]</b>	[Muy bueno: 2]; [Bueno: entre 1 y 1,5];[Malo: menos de 1]	2	S/R
Vínculos con Oficinas de Turismo Municipales	Nº de vínculos con oficinas municipales de la región a los fines de promoción	Unidades	>2	1
Proveedores locales	(Nº proveedores locales de actividades de agroturismo/Nº de proveedores totales de actividades de agroturismo)*100	%	>80%	S/R
Área clave: Gestión administrativa				
Uso de herramientas administrativas	Atributos: (a) Presupuestos; (b) Comunicación al visitante del reglamento interno; (c) Selección y evaluación de proveedores; (d) Encuestas de satisfacción a visitantes; (e) Registro de visitantes; (f) Planillas de caja; (g) Inventarios; (h) Registro de ingresos y egresos; (i) Libro de quejas o sugerencias; (j) Actividad agropecuaria con cajas por separado. <b>Puntaje: Frecuente [1]; Ocasional [0,5];</b>	[Muy satisfactorio: 10];[Satisfactorio: entre 10 y 5];[Insatisfactorio: menos de 5]	10	8,5
Acciones de Marketing	Atributos: (a) Estrategias de posicionamiento; (b) Identificación mercado objetivo; (c) Presencia en la web; (d) Política de precios (determinación y estrategia); (e) Promoción; (f) Publicidad; (f) Vínculos con intermediarios; (g) Desarrollo de productos turísticos. <b>Puntaje: Desarrollado [1]; A desarrollar [0,5]; No</b>	[Muy satisfactorio: 10];[Satisfactorio: entre 10 y 5];[Insatisfactorio: menos de 5]	10	4,5
Área clave: Calidad oferta turística				
Calidad de la oferta turística	Atributos: (a) Carácter rural; (b) Puesto en valor del patrimonio (material, cultural y natural); (c) Rescate de recetas tradicionales; (d) Buen estado de las instalaciones; (e) Ambientación y decoración acorde; (f) Medidas de seguridad para el visitante; (g) Contratación de seguros; (h) Información de otros servicios locales. <b>Puntaje: Desarrollado [1]; A desarrollar [0,5]; No desarrollado:[0]</b>	[Muy satisfactorio: 8]; [Satisfactorio: entre 8 y 4];[Insatisfactorio: menos de 4]	8	5
Satisfacción del visitante	Atributos: (a) Información recibida sobre posibles actividades turísticas; (b) Información recibida sobre posibles actividades de esparcimiento; (c) Servicios de agroturismo ofrecidos en el establecimiento; (d) Calidad del servicio de comidas; (e) Calidad de atención; (f) Intención de volver al establecimiento; (g) Intención de recomendar el establecimiento; (h) Calidad de las instalaciones. <b>Puntaje: Muy Buenos 1]; Buenos [0,5]; Regular [0,25]; Malo:[0]</b>	[Muy satisfactorio: 8]; [Satisfactorio: entre 8 y 4]; [Insatisfactorio: menos de 4]	8	6
DIMENSIÓN AMBIENTAL				
Área clave: Uso de energía				
Indicador	Descripción	Unidad de medida	Meta	Valor real
Incorporación de energías renovables	Sí utiliza energías renovables; No utiliza energías renovables	[Deseable: 1]; [No deseable:0]	1	0
Eficiencia energética (leña, gas-oil, gas, electricidad)	(Kilogramos de recurso no renovable consumidos por visitante <sub>n</sub> / Kilogramos de recurso no renovable consumidos por visitante <sub>n-1</sub> )*100	%	< 100%	S/R
Existencia de programas de mantenimiento	Sí lleva adelante programas ; No lleva adelante programas	[Deseable: 1]; [No deseable:0]	1	1
Área clave: Tratamiento de residuos				
Clasificación de residuos	Clasifica en orgánico/ inorgánico reciclable o contaminante; Clasifica sólo en orgánico/ inorgánico; No clasifica	[Muy bueno: 1]; [Bueno: 0,5]; [Malo: 0]	1	1
Reutilización de residuos	Sí reutiliza residuos orgánicos e inorgánicos; Sólo reutiliza residuos orgánicos o inorgánicos; No lleva adelante acciones de reutilización	[Muy bueno: 1]; [Bueno: 0,5]; [Malo: 0]	1	1
Disposición final de residuos	No quema residuos; Quema residuos	[Deseable: 1]; [No deseable: 0]	1	0

Área clave: Manejo de agua potable				
Reutilización de agua potable	Existen acciones; No existen acciones	[Deseable: 1]; [No deseable:0]	1	1
Eficiencia en el uso del agua	Atributos: (a) Frecuencia de llenado de piletas; (b) Frecuencia de lavado de ropa blanca; (c) Frecuencia de riego de jardín o parque (si es por goteo, puntaje máximo); (d) Forestación o reforestación con plantas autóctonas. <b>Puntaje: Alto [1]; Bajo [0]</b>	[Muy bueno: 4]; [Bueno: 3]; [Medianamente bueno: 2]; [Malo: 0]	4	3
Existencia de programas de mantenimiento	Si lleva adelante programas; No lleva adelante programas	[Deseable: 1]; [No deseable: 0]	1	1
Área clave: Integración y conservación del entorno				
Preservación y rotulación de especies nativas	Si existen acciones; No existen acciones	[Deseable: 1]; [No deseable: 0]	1	1
Erosión	(Hectáreas erosionadas/Total de hectáreas del establecimiento)*100	%	0%	S/R
Reparquización con especies nativas	Si existe reparquización; No existe reparquización	[Deseable: 1]; [No deseable: 0]	1	1
Área clave: Sensibilización ambiental				
Utilización de productos amigables con el medio ambiente	Se utilizan muy frecuentemente ; Se utilizan frecuentemente; Se utilizan ocasionalmente o nunca	[Muy bueno: 1]; [Bueno: 0,5]; [Malo: 0]	1	1
Concientización sobre reducción del consumo de recursos no renovables	Se realizan acciones dirigidas a empleados y visitantes; Se realizan acciones sólo dirigidas a empleados o visitantes; No se realizan acciones de ninguna índole	[Muy bueno: 1]; [Bueno: 0,5]; [Malo: 0]	1	0,5
DIMENSIÓN SOCIO POLÍTICA Y CULTURAL				
Área clave: Institucional				
Participación en acciones de desarrollo local	Participación muy frecuente ; Participación frecuente ; Participación ocasional o nula	[Muy bueno: 1]; [Bueno: 0,5]; [Malo: 0]	1	0,5
Intensidad de vínculo con otros actores	Atributos: (a) Asociaciones culturales; (b) Otros grupos de Cambio Rural; (c) Organismos gubernamentales; (d) Agencias de viajes y turismo; (e) Cámaras o asociaciones empresarias; (f) Otras empresas del sector turístico. <b>Puntaje: Relación frecuente [1]; Relación ocasional [0,5]; Relación nula:[0]</b>	[Muy bueno:6]; [Medianamente bueno: entre 4 y 6]; [Bueno: entre 4 y 2]; [Malo: menos de 2]	6	5
Evolución del vínculo con otros actores	(Número de vínculos <sub>n</sub> /Número de vínculos <sub>n-1</sub> )*100	%	>100%	125%
Grado cumplimiento objetivos Cambio Rural	Atributos: (a) Comunicación grupal; (b) Asistencia a las reuniones; (c) Calidad de la participación en el grupo; (d) Compromiso y responsabilidad con el grupo; (e) Incorporación de nuevos miembros; (f) Planificación de las actividades (planifica luego ejecuta); (g) Claridad en el manejo de recursos; (h) Consenso en la planificación de actividades. <b>Puntaje: Bueno [1]; Regular [0,5]; Malo [0]</b>	[Muy satisfactoria:8]; [Satisfactoria: entre 8 y 5]; [Insatisfactoria: menos de 5]	8	5
Área clave: Social				
Externa				
Apoyo a instituciones educativas y sociales	Contribuciones solidarias/donaciones : muy frecuentes; frecuentes; ocasionales o nulas	[Muy bueno: 1]; [Bueno: 0,5]; [Malo: 0]	1	1
Selección de Mano de obra local	(Cantidad de personal local/Cantidad de personal total)*100	%	>50%	100%
Interna				
Mano de obra femenina	(Cantidad de mujeres empleadas/Cantidad de personal total)*100	%	>30%	28%
Mano de obra familiar	(Cantidad de familiares empleadas/Cantidad de personal total)*100	%	>50%	77%
Condiciones laborales	Atributos: (a) Vivienda o comida; (b) Registro laboral; (c) Obra social; (d) Desarrollo de otras actividades en el predio; (e) Relación remuneración costo canasta familiar; (f) Ropa de trabajo; (g) Incentivos. <b>Puntaje: Bueno [1]; Regular [0,5]; Malo [0].</b> El inciso b) cubrirse con 1.	[Muy satisfactoria:7]; [Satisfactoria: entre 5 y 7]; [Insatisfactoria: menos de 5]	7	4
Capacitación	Capacitación permanente ; Capacitación eventual ; Capacitación nula	[Muy bueno: 1]; [Bueno: 0,5]; [Malo: 0]	1	0,5
Apertura a la participación	Atributos: (a) Comunicación; (b) Toma de decisiones compartidas. <b>Puntaje: Frecuente [1]; Ocasional [0,5]; Nula:[0]</b>	[Muy bueno: 2]; [Bueno: entre 1 y 1,5]; [Malo: menos de 1]	2	2
Fuente: Elaboración propia				

## 4.2. Sistema de información gerencial para el Control de Gestión

El modelo de gestión propuesto debe necesariamente apoyarse en un sistema de información gerencial que permita mantenerlo actualizado y expresar actividades, controles y responsabilidades, considerando la política y objetivos ya definidos. Siguiendo a Solsona Monzonís (2000) se requiere de la recolección y sistematización de datos que permitan verificar el sistema de gestión, y conocer el grado de satisfacción de los turistas/recreacionistas respecto al servicio ofrecido.

El control de gestión presupone la adopción de medidas correctivas y el seguimiento de esas decisiones para retroalimentar la estrategia. Analizando al proceso decisorio como un sistema, el *input* (entrada) está dado por la información y su *output* (salida), por la decisión orientada a la acción. Como en cualquier sistema, la calidad del *output* depende de la del *input*, de ahí la gran importancia de contar con un sistema informativo que sea adecuado para la gestión organizativa. A su vez, a los fines de ser útil al proceso decisorio, la información debe reunir cinco cualidades fundamentales: confiable, clara, relevante, oportuna y eficiente (Herscher, 2002). Y debe integrar aspectos financieros y no financieros, que se correspondan con los factores críticos de éxito del negocio.

Considerando lo expuesto, el sistema de información gerencial a implementar debe adaptarse a las características de los establecimientos con las particularidades que presentan, por ejemplo, según presten o no el servicio de alojamiento, según brinden o no servicio de gastronomía (desayuno, merienda, almuerzo, cena), si ofrecen actividades recreativas, etc. Para ello, Freire y Neria (2009) sostienen que hay que conocer aquellos factores que condicionan las decisiones en esta actividad: los ciclos estacionales (temporadas altas y bajas); la competencia con otros destinos turísticos; la demanda probable de turistas; la cantidad de atractivos a visitar; el tiempo de visita de los distintos atractivos; el tiempo de estadía mínima; la disponibilidad de alojamiento; los medios de transporte disponibles y su frecuencia.

Por otra parte, para el cálculo de costos y la gestión del turismo rural, hay que tener en cuenta que se trata de una actividad alternativa y/o complementaria de la actividad agropecuaria. Justamente el desarrollo

de actividades agropecuarias posibilita tener como accesoria la actividad de turismo rural. Por lo tanto, la información de gestión se debe segregar por unidades de negocio, la agropecuaria y la turística (Galle, 2006).

La obtención de información (financiera y no financiera) de manera sistematizada exige una atención especial que requiere paciencia, persistencia, orden y dedicación diaria. Además debe preverse como rutina, el control de la documentación fuente (contratos, informaciones comerciales, comprobantes de proveedores, facturas y tarifarios de servicios, etc.) y el control de los registros (actas de reuniones, encuestas, libro de recepción, lista/registro de verificación de limpieza de habitaciones, etc.), de tal manera que los registros se hallen permanentemente actualizados y verificados.

No obstante estas condiciones, las PyMEs presentan características que limitan la calidad de los sistemas de información que en ellas se implementan. Al respecto, Ambrosini y Murchio (2005) expresan:

- El personal administrativo está reducido al mínimo indispensable y habitualmente se concentran en una persona funciones que, en términos teóricos, deberían estar asignadas a más de dos, ya sea por incompatibilidad u oposición de intereses.
- La solución de los problemas diarios demanda la mayor parte del tiempo de los administradores.
- Los sistemas de apoyo informático disponible están al servicio casi exclusivo de los requerimientos legales e impositivos, sin tener en cuenta que con mínimas ampliaciones podría optimizarse su utilización a partir de la recopilación de datos válidos para generar informes gerenciales.
- Abundan los datos obtenidos informalmente, es decir por fuera del sistema generados por los responsables de tareas en particular y que requieren de procesamientos casi artesanales ante determinados requerimientos de información.
- Es frecuente la realización de estimaciones o proyecciones cuyo único sustento es la intuición empresarial.

Sin embargo, nada impide que pueda diseñarse e implementarse un sistema objetivo y simple que procure aprovechar de la mejor manera las posibilidades informativas de este tipo de empresas.

#### 4.2.1. Situación actual de los emprendimientos bajo estudio

Se consultó a los dueños de los emprendimientos que conforman el Grupo “Cortaderas II” sobre las herramientas administrativas de registro que son utilizadas en la actividad agroturística. Del análisis de la información recopilada las más relevantes son:

- **Registro de Visitantes:** cinco establecimientos cuentan con este registro.
- **Encuestas de satisfacción a los clientes:** son realizadas en cuatro casos.
- **Inventarios y planillas de caja diarias:** sólo se utilizan en tres establecimientos.
- **Balances anuales, registro de operaciones comerciales, ingresos y egresos, libro de quejas o sugerencias:** sólo dos establecimientos utilizan estas herramientas administrativas.
- **Presupuestos e investigaciones o sondeos de mercado:** sólo un emprendimiento informó que los utiliza.

Además, cabe mencionar que sólo un establecimiento manifiesta llevar cajas por separado para las actividades de agroturismo y para agricultura y ganadería. Sólo dos de los seis establecimientos cuentan con equipamiento informático para el registro de la gestión administrativo contable (“Museo Histórico Cultural La Palmera” y “Santa Ana”).

Según se ha relevado durante el trabajo de campo, uno de los motivos fundamentales de los dueños de estos establecimientos para iniciarse en el desarrollo de la actividad agroturística, fue el económico. Todos coinciden en que se trata de una actividad complementaria de la principal y esperan mejorar los resultados obtenidos hasta el momento.

Por otra parte, se puede observar que no todos los integrantes del grupo evidencian el mismo grado de progreso en la gestión de los emprendimientos. Sin embargo, en su totalidad demuestran interés en iniciar un proceso de profesionalización en el management y expresan la necesidad de mejorar aspectos de la gestión administrativa, teniendo en cuenta que la mejora continua de los procesos internos de planeamiento, decisión y control garantizan niveles adecuados de calidad de los servicios brindados a los clientes.

Como se ha mencionado hay ciertas características de las empresas PyMEs que las condicionan al momento de la implementación de sistemas de información gerencial. Sin embargo, se ha observado en los dueños una actitud innovadora y flexible para mejorar su gestión y así poder aprovechar las oportunidades que presenta el mercado del agroturismo.

#### 4.2.2. Registros para una Gestión de Calidad con Enfoque Territorial

Los registros que se proponen para la gestión agroturística de los establecimientos que integran el Grupo de Cambio Rural “Cortaderas II” están conformados por una serie de planillas de simple manejo, que recolectan información de manera periódica sobre la base de considerar que la actividad de agroturismo resulta complementaria de la actividad principal (agrícola, ganadera y/o láctea).

El objetivo es poder manejar información de calidad para un análisis detallado, que será utilizada para diferentes fines, fundamentalmente alimentar los indicadores de desempeño del sello de “Calidad Territorial Turismo Cortaderas”. También será aprovechada para aplicar las herramientas disponibles para la gestión de los emprendimientos, como por ejemplo: planificación y presupuestación, análisis de costos fijos y variables, análisis del nivel de ocupación, etc.

Del estudio realizado se proponen los siguientes registros, los cuales se agrupan según posibiliten efectuar el seguimiento y control de las actividades de apoyo y de las actividades primarias de la Cadena Interna de Valor (Porter, 1985), siendo estas últimas las que hacen a la prestación del servicio en sí.

##### Actividades de apoyo

1. Registro de Proveedores.
2. Planilla de Caja (planilla de ingresos y egresos) para la actividad de turismo.
3. Registro de Mantenimiento y Reparaciones y de Mejoras (inversiones).
4. Registro del Plantel de Personal.
5. Planilla de Jornales.

##### Actividades primarias

1. Registro de Reservas.
2. Registro de Ingresos (Visitantes/Huéspedes).
3. Registro de Unidades Habitacionales.
4. Libro de sugerencias y reclamos.

5. Folleto Informativo sobre medidas de sustentabilidad ambiental adoptadas por el establecimiento.
6. Encuestas de Satisfacción a Visitantes.
7. Registro de Acciones de Promoción y Publicidad.

A modo de ejemplo, se expone en Anexo la “Encuesta de Satisfacción de Visitantes”.

#### **4.2.2.1. Registros de las Actividades de Apoyo de la Cadena Interna de Valor**

##### REGISTRO DE PROVEEDORES

Este registro sirve de base al proceso de selección y evaluación de proveedores. Permite mantener un archivo con la historia de desempeño de cada opción de abastecimiento. Los proveedores juegan un papel fundamental en cuanto al suministro de recursos e influyen en el costo/calidad de los productos y servicios ofrecidos. Las compras son uno de los principales componentes de la administración de estos emprendimientos, y que en el caso de los establecimientos que prestan el servicio de restaurante, merienda o refrigerio, es clave, porque si resulta mal atendida o gestionada, puede llevar al fracaso de la actividad.

La búsqueda y selección de proveedores debe realizarse cuidadosamente, a fin de tener las mejores posibilidades de análisis y la oportunidad de saber a quién comprar, siendo la confianza uno de los factores esenciales al momento de la decisión. Para ello, se tendrán en cuenta las siguientes características:

- Calidad de los productos ofrecidos.
- Precios y condiciones de pago.
- Plazos de entrega.
- Condición de proveedor local.
- Responsabilidad, solvencia, continuidad.

##### PLANILLA DE CAJA - de INGRESOS Y EGRESOS para la actividad agroturismo

En esta planilla se registrarán los ingresos recibidos, así como los costos e inversiones que se vayan realizando. Los costos se irán imputando al concepto correspondiente a cada uno de ellos para poder obtener resúmenes periódicos tanto de ingresos como de egresos, que permitan realizar análisis financieros y económicos:

- FECHA: Fecha del movimiento.
- DETALLE: Descripción del movimiento que da origen a un egreso o ingreso.

- INGRESO-EGRESO: Monto del movimiento.
- SALDO: Saldo del dinero que debería estar en la caja.

• IMPUTACION-INGRESOS: Se detallarán los conceptos de los ingresos: señas por reservas, pago de servicios de alojamiento, pago servicios de restaurant, etc.

• IMPUTACION-EGRESOS: Lista taxativa de las distintas Cuentas de Egresos que permitirán acumular en cada una los montos durante períodos de tiempo que interese analizar.

- Recepción.
- Prestación del servicio alojamiento.
- Servicio de desayuno.
- Servicio de comedor.
- Servicios Opcionales: despertador, servicios de habitaciones (comidas), lavandería, etc.
- Otros servicios complementarios: cafetería, viandas, actividades recreativas, etc.
- Servicio de limpieza y aseo de habitaciones y baños.
- Mantenimiento de las instalaciones (programa de mantenimiento).
- Infraestructura y equipamiento.
- Costos vinculados al personal (uniformes, sueldos, capacitación, etc.)
- Impuestos y servicios (agua potable, gas, energía eléctrica) se deberá llevar debida nota de los consumos expresados en las unidades físicas correspondientes (kw de energía consumida, metros cúbicos de gas consumido, litros de agua consumidos, etc.) y su valor monetario.
- Comunicación, publicidad y promoción.
- Seguridad y cuidado del medio ambiente.
- Contribuciones y donaciones.
- Otros.

El análisis mensual y anual de los ingresos es fundamental para fijar metas/objetivos para las próximas temporadas, lo mismo que el de los costos que genera el mantenimiento y reparación de todo lo que falla en el edificio y sus instalaciones.

##### REGISTRO DE MANTENIMIENTO Y REPARACIONES y de MEJORAS (inversiones)

Los aspectos de edificio e instalaciones donde se desarrolla la actividad abarcan la construcción misma, su mantenimiento y el mejoramiento del aspecto exterior y del espacio interior. Es reconocido que el mantenimiento (de los bienes materiales) afecta fuertemente los resultados de los negocios y además, que la seguridad está condicionada directamente por las tareas de mantenimiento.



Según Ellmann (2009), el mantenimiento, que hasta hace poco tiempo se consideraba centro de costo, se ha transformado en centro de beneficios. En efecto: los beneficios que un buen mantenimiento estratégico puede aportar a la empresa superan muchas veces a las economías de costo que se pueden lograr en la ejecución de las actividades de mantenimiento. Contar con programas de mantenimiento, sea preventivos o correctivos, asegura el buen estado de funcionamiento y conservación de todas las dependencias del establecimiento, así como de su equipamiento.

Otro tema importante que requiere su registro y seguimiento, son aquellos casos en que los responsables del establecimiento han decidido llevar adelante tareas de renovación, que implican “mejoras” en los edificios, en las instalaciones o equipos, con la finalidad de corregir deficiencias en la prestación del servicio o para mejorarlo. Por ejemplo: ampliación del sector de comedor, reemplazo de cañerías, compra de aires acondicionado, mejoramiento de las áreas de recreación al aire libre, etc.

Para controlar lo antes expuesto, puede llevarse un registro específico de las actividades de mantenimiento (preventivo y correctivo) realizadas en los establecimientos, así como también de las mejoras (inversiones) que efectúe, detallando:

- a) Fecha de inicio y finalización de las tareas.
- b) Indicación del tipo de mantenimiento, según sea:
  - Infraestructura del edificio (áreas comunes, habitaciones, sector comedor, etc.).
  - Equipamiento.
  - Instalaciones del edificio y decoración.
  - Parque/jardín/pileta.
  - Instalaciones de apoyo exteriores (senderos, miradores, etc).
- c) Descripción y detalle de las tareas desarrolladas, con mención de: insumos o materiales usados y su correspondiente costo, mano de obra utilizada y su costo, y toda otra información que sea conveniente registrar.

#### REGISTRO DEL PLANTEL DE PERSONAL

Es fundamental la gestión de los recursos humanos, ya que constituye un factor clave en el éxito de la prestación del servicio al cliente, el cual tiene un carácter netamente intangible. Sería conveniente que la empresa defina el perfil de cada puesto de trabajo, donde se describan las aptitudes y habilidades necesarias para su desempeño.

Todo plan de mejora de la calidad en el turismo rural debe comenzar con el conocimiento del estado actual del personal y de las necesidades formativas para el desarrollo futuro del sector. Una de las características a destacar es la multifuncionalidad de los trabajadores en turismo rural. Para ello es necesario incrementar el nivel de formación de todos los puestos de trabajo. Las modalidades de formación y capacitación tradicionales, deben complementarse con metodologías más activas, aumentando el intercambio de experiencias y las prácticas en los distintos puestos de trabajo (Szmulewicz, 2000).

La formación tiene efectos importantes sobre la innovación y la mayor calidad de los servicios que proporcionan las empresas de turismo rural. Los responsables de los establecimientos deberán planificar las acciones formativas para cada puesto de trabajo en función de las temáticas que sean pertinentes, por ejemplo: manejo de alimentos, primeros auxilios, buenas prácticas ambientales, calidad del servicio, atención al cliente, etc. Deberá llevarse registro de estas capacitaciones en el registro de cada empleado.

El Registro del plantel de personal llevará debida nota de los datos de todo el personal que colabora en la atención del establecimiento, sea fijo, eventual, o contratado:

- NUMERO: Código numérico que se le asigna a cada persona.
- APELLIDOY NOMBRES: Nombre completo.
- SEXO
- FAMILIAR/NO FAMILIAR
- DNI-CUIL
- DOMICILIO completo, LOCALIDAD.
- TELEFONOS de contacto (fijo y celular).
- ESTADO CIVIL, Hijos.
- Puesto de trabajo desempeñado.
- Otras actividades realizadas en el predio.
- Modalidad de contratación.
- Fecha de ingreso.
- Modo de remuneración (sueldo fijo, incentivos).
- Obra social.
- Beneficios laborales (vivienda, comida, etc.).
- Capacitaciones
- Ropa de Trabajo

#### PLANILLA DE JORNALES

Según Boullon (2003), los sueldos y salarios son otro aspecto importante de la gestión, que deben respetar el nivel de retribución justa, porque eso permite se-

leccionar mejor a los futuros empleados y llevar adelante los programas de capacitación y calidad.

En esta planilla se pueden registrar las horas trabajadas en forma diaria por cada una de las personas que prestan servicios en el establecimiento. Además incluye los incentivos que se decidan pagar.

#### **4.2.2.2. Registros de las Actividades Primarias de la Cadena Interna de Valor**

Se han definido otra serie de registros que son necesarios para el seguimiento y control de la prestación de los servicios de agroturismo por parte de los emprendimientos, a saber:

##### REGISTRO DE RESERVAS

Un aspecto de vital importancia en la gestión de los establecimientos agroturísticos bajo estudio es el vinculado al servicio de reservas y ventas. Para ello, debe estar definido el procedimiento para reservas, ventas y confirmación de las unidades habitacionales (si existe este servicio) y de los distintos servicios que ofrece el establecimiento (gastronomía, paseos, estadías diarias, etc.).

Es importante establecer cuáles son las condiciones para las reservas, ventas y también para las anulaciones de los servicios, ya que ello permitirá una gestión eficiente de los recursos disponibles. Estas condiciones deben ser informadas a los posibles clientes a través de distintos medios de comunicación, por ejemplo, vía página web, folletos entregados en oficinas de turismo municipales, o de forma directa telefónicamente.

En esta planilla se registrarán secuencialmente las reservas recibidas, las que se numerarán automáticamente a medida que ingresen. Los datos que será necesario registrar son:

- FECHA: Fecha en que se realizó la reserva.
- IN-OUT: Fechas en que ingresarán y egresarán los pasajeros.
- A COBRAR: Es el monto que se le informa al pasajero que deberá abonar por el total de los servicios solicitados.
- SEÑA: Forma en que se garantizará la reserva solicitada. Se da la opción de una lista taxativa donde el operador de la planilla podrá seleccionar entre las opciones: Tarjeta - Depósito - Efectivo o Ninguna (para el caso en que no se solicite seña).

- IMPORTE: El monto de la seña descrita anteriormente.

- ORIGEN: Acá se vuelca la forma en que se originó la reserva, también se le ofrece al operador una lista taxativa que abarca todas las posibilidades: Teléfono, Web, Personalmente, Agencia de Viajes, Municipio o Ente Oficial.

- PASAJERO: Código del pasajero que solicita la reserva. Este código servirá para relacionar la reserva con los datos del pasajero que se cargarán en la planilla respectiva.

- PERSONAS: es la cantidad de personas que acompañan al pasajero que solicitó la reserva.

- UNIDAD: Código de la unidad (cabaña, habitación, mesa, etc.) que le fue asignada al pasajero que reservó. Este código nos permite relacionar con la planilla Unidades donde están los datos referidos a la disponibilidad del establecimiento.

##### LIBRO DE REGISTRO DE VISITANTES/PASAJEROS/HUÉSPEDES

Los establecimientos deben verificar y registrar debidamente la identidad de los pasajeros en un Libro de Registro de Pasajeros. Puede llevarse en un libro foliado o bien en hojas de registro debidamente numeradas en forma correlativa. Se registrarán los ingresos de clientes al establecimiento generándose una numeración automática y secuencial al ingresar pasajeros. Los datos a cargar son los siguientes:

- RESERVA: Se refiere al número de reserva que se generó en la planilla Reservas. En caso que sea un pasajero que no haya reservado previamente se cargará el número 0.

- PASAJERO: Código del pasajero. Este código servirá para relacionar la reserva con los datos del pasajero que se cargarán en la planilla respectiva.

- UNIDAD: Código de la unidad (cabaña, habitación, mesa, etc.) que le fue asignada al pasajero. Este código nos permite relacionar con la planilla Unidades donde están los datos referidos a la disponibilidad del establecimiento.

- TOTAL: Es el monto cobrado en concepto de seña.

- ORIGEN: Lista taxativa que permite identificar el motivo que originó la visita del pasajero: Conocimiento Previo - Web, recomendación, etc.

Además, debe registrarse:

Del Cliente:

a) Apellido y nombre.

b) Nacionalidad.

- c) Fecha de Nacimiento.
- d) D.N.I. o Pasaporte.
- e) Domicilio real.
- f) IN-OUT Fechas efectivas de ingreso y egreso del pasajero. Pueden diferir de las fechas de IN y OUT generadas en la planilla Reservas.
- g) Fecha de entrada y de salida prevista.
- h) Si viaja en automóvil: Patente N°, marca, modelo.
- i) Procedencia.
- j) Destino.
- k) Profesión.
- l) Datos de teléfono o mail para futuros contactos.

De los servicios:

- m) Habitación o unidad de alojamiento que le es asignada (indicar el N°).
- n) Precio de la misma.
- o) Régimen alimenticio (desayuno, meriendas, almuerzos, cenas)
- p) Otros servicios contratados, distinguiendo:
  - Contratación de servicios a miembros del Grupo;
  - Contratación de servicios de terceros ajenos al Grupo.

Debidamente cumplimentada, la Hoja de Registro debe ser firmada por el pasajero y quedará en el establecimiento.

### PLANILLA DE UNIDADES

En esta planilla se registran los datos básicos de cada una de las unidades disponibles a ofrecer a los pasajeros.

- NUMERO: Código auto numérico que se le asigna a cada unidad.
- DESCRIPCION: Detalle de las instalaciones.
- CAPACIDAD: Número máximo de personas que pueden usar la unidad.

### LIBRO DE SUGERENCIAS Y RECLAMOS

Es importante tener implementado un medio de recepción y tratamiento de reclamos y sugerencias de los clientes. Para ello, resulta conveniente contar con un Libro de Quejas o Sugerencias, que se encuentre disponible en la recepción para facilitar su acceso y utilización.

Las sugerencias o reclamos deberán analizarse diariamente por el responsable del establecimiento, o bien por la persona que se designe a tal fin, y se debe establecer contacto con el huésped para informar

que se ha tomado conocimiento de la situación y que su reclamo está siendo analizado y que se tomarán acciones correctivas apropiadas, según corresponda.

Otro medio de recepción de sugerencias y reclamos podría ser con Formularios especiales que se encuentren disponibles para los visitantes en las unidades habitacionales.

### FOLLETO INFORMATIVO SOBRE MEDIDAS DE SUSTENTABILIDAD AMBIENTAL ADOPTADAS POR EL ESTABLECIMIENTO

Los emprendimientos desarrollan su actividad de agroturismo en el marco de un Desarrollo Sustentable y el uso racional de los recursos se convierte en un aspecto clave de la gestión. Para ello se puede informar las medidas de sustentabilidad ambiental adoptadas por el establecimiento y que debieran ser comunicadas a los visitantes.

Los propietarios del establecimiento ya han fijado una política medioambiental y han dispuesto una serie de medidas y prácticas sustentables, las que, por un lado, involucran la cooperación de todas las personas pertenecientes al establecimiento, pero por el otro también motivan la cooperación voluntaria del huésped.

Para ello es aconsejable elaborar un folleto informativo para los visitantes con aquellas prácticas que el establecimiento dispone, incluyendo las que requieren de su cooperación voluntaria y que son de carácter opcional y no deben generar un menor nivel de servicio, si el huésped no desea colaborar voluntariamente. Pueden mencionarse algunas de las medidas a adoptar: una menor frecuencia de cambio de sábanas y toallas, sensibilizar a los huéspedes de reducir el uso de agua, fomentar la reducción del uso de energía eléctrica, lugares para disposición de residuos, etc.

### ENCUESTAS DE SATISFACCIÓN A VISITANTES

Es imposible determinar la efectividad de las medidas emprendidas para mejorar la calidad de los servicios ofrecidos por los distintos establecimientos, si no se conoce si se satisfacen las expectativas de la demanda. Es por ello imprescindible realizar algunas acciones encaminadas a conocer el grado de satisfacción de los turistas, por ejemplo con encuestas de satisfacción o entrevistas a los visitantes.

## REGISTRO DE ACCIONES DE PROMOCION Y PUBLICIDAD

Otro elemento esencial en la conducción del negocio son las actividades de promoción y publicidad de los servicios ofrecidos. Las acciones llevadas adelante en este aspecto influyen directamente en la organización, al afectar su capacidad para el logro de los objetivos y su potencial para atraer clientes en un mercado competitivo.

La creatividad y la innovación en marketing son de vital importancia para posicionar y otorgarle un diferencial a estas organizaciones. Adoptar nuevas modalidades de gestión en este aspecto implica: promover ideas nuevas, explorar información y estrategias de la competencia, escuchar las opiniones del personal, e implementar nuevas alternativas estratégicas que le otorguen un valor distintivo en el mercado.

En este sentido podrían hacerse comunicaciones con clientes que han concurrido en otras ocasiones para ofrecerles una “oportunidad especial de bajo precio” en baja temporada, o bien seleccionar ciertos clientes ofreciéndoles las mismas condiciones a cambio que recomienden a un nuevo pasajero. Para poder realizar un seguimiento y control de la correcta utilización de los recursos invertidos en promoción y publicidad se debería llevar un registro detallado de las distintas acciones desarrolladas que incluya:

- Fecha y duración de la acción.
- Medio utilizado.
- Recursos utilizados.
- Mercado o segmento a quien estuvo dirigido.
- Objetivos a cumplir.
- Resultados obtenidos.

Además deberá llevarse registro de los contactos o vínculos que se concretaron con Oficinas de Turismo del municipio donde se halla ubicado el establecimiento, y de oficinas municipales de la región a los fines de promoción.

## 5. CONCLUSIONES

Del estudio del Grupo “Cortaderas II” en el partido de Cnel. Suárez, se advierte una mejora en las condiciones de vida que fomentan el arraigo rural con motivo de la incorporación del agroturismo, lo cual incentiva el interés de los productores por su desarrollo. No obstante, para asegurar su con-

tinuidad en un contexto dinámico y competitivo, es necesario que estos emprendimientos formulen una estrategia de diferenciación de su oferta a partir de alguna marca de certificación que avale una calidad que los distinga. La calidad permite la consecución de importantes ventajas competitivas que inciden directamente en la rentabilidad del negocio, al optimizar los procesos, permitir una constante adaptación a través de la mejora continua, disminuir costos, fomentar la creatividad e iniciativa de las personas, y fidelizar clientes.

Se propone aprovechar los valores culturales de la misión formulada por la red, los logros de la actividad grupal y los vínculos creados con otros actores de la comunidad y grupos de Cambio Rural para adoptar un abordaje diferente para la gestión de la calidad: la “Calidad Territorial”, difundido en la Unión Europea. Este enfoque mesoeconómico y social, enmarcado en los “SIAL” (Sistemas Agroalimentarios Localizados), contempla la acción colectiva bajo valores propios del Desarrollo Sustentable. De este modo, requiere que se fijen estándares más amplios al incluir como pilares: la Calidad de Bienes y Servicios, la Calidad Social, la Calidad Medioambiental y la Calidad Institucional. Para su adaptación a la realidad local se ha considerado la experiencia de Brasil en procesos de certificación de calidad agroalimentaria, así como la dinámica de trabajo grupal que realiza el INTA.

El Sistema de Gestión de Calidad planteado para la red de emprendimientos comprende un módulo de “Garantía de la Calidad con enfoque territorial” y otro de “Mejora de la Calidad”. Ambos se encuentran en permanente retroalimentación mediante un trabajo individual y grupal e integran un proceso de certificación participativa. El sello de calidad que se otorgue podrá luego combinarse con otros signos de calidad o marcas comerciales que refuercen el posicionamiento del grupo en el mercado. De esta forma, a medida que se torna más específico el instrumento utilizado para señalar los atributos de los bienes o servicios, el consumidor identificará mejor sus características. Aunque siempre cuidando de no perder la autenticidad e impronta rural de los productos turísticos ofrecidos. Se trata así de alcanzar, en principio, una certificación local “Calidad Territorial Turismo Cortaderas”, para luego, mediante un trabajo coordinado con otros grupos de Cambio Rural del sudoeste bonaerense, poder abordar una certificación más amplia de calidad de los servicios agroturísticos con anclaje en el territorio, por ejemplo bajo el sello “Turismo Rural SO bonaerense”, en el marco del espíritu de la Ley Provincial N° 13.647 “Plan de Desarrollo de Sudoeste Bonaerense”.

Por lo tanto, se espera que el grupo de pequeños emprendimientos a partir de la aplicación del modelo, el cual incluye un sistema de indicadores de desempeño y de registros de información, pueda profesionalizar la gestión y realizar un control integrado de la actividad agroturística bajo una estrategia de "Calidad Territorial". También permitirá superar las dificultades propias de un proceso individual de certificación de normas de calidad vigentes, de modo de avanzar recién en esta etapa cuando estén preparados. Esto lleva a reflexionar sobre la posibilidad de encontrar un nuevo rol para el INTA en el acompañamiento de las PyMES del grupo, que otorgue continuidad al programa Cambio Rural y propicie en el futuro la autogestión de dichos actores.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- AMBROSSINI, MARCELA Y MURCHIO, MARIO (2005) "Información General en Pymes ¿Condenada al éxito?" Ponencia presentada en XXVIII Congreso Argentino de Profesores Universitarios de Costos", 21, 22 y 23 Septiembre de 2005, Mendoza.
- BECERRA RODRÍGUEZ, F. (2008). "Las redes empresariales y la dinámica de la empresa: aproximación teórica". Revista Innovar, 18: 27-45. Disponible en: <http://redalyc.uaemex.mx/src/inicio/ArtPdfRed.jsp?iCve=81803203> Consultado el 20 de enero de 2012.
- BLANCAS PERAL, F., GONZÁLEZ LOZANO, M., GUERRERO CASAS, F. Y LOZANO OYOLA, M., (2010). Indicadores Sintéticos del Turismo Sostenible: una aplicación para los destinos turísticos de Andalucía. *Revista Electrónica de ASEPUMA*, 11: 85-118.
- BOUCHER F. Y POMEÓN, T. (2010). "Reflexiones en torno al enfoque SIAL: Evolución y avances desde la Agroindustria Rural (AIR) hasta los sistemas Agroalimentarios Localizados".
- BOULLON, ROBERTO (2003). *Calidad turística en la pequeña y mediana empresa*. Ediciones Turísticas, Buenos Aires.
- CARTIER, E. (2007). "Perspectiva "mesoeconómica" del costo". Trabajo presentado en el XXX Congreso Argentino de Profesores Universitarios de Costos. Santa Fe, octubre de 2007.
- CLERI, C. (2007). *El libro de las pymes*. Ediciones Granica SA, Buenos Aires.
- ELLMANN, ENRIQUE (2009). "El mantenimiento de los bienes materiales", Capítulo 12, Administración: aprender y actuar: management sistémico para PyMes de Herrscher, Enrique G.; Rébora, Alfredo y D'Annunzio, Claudia. Granica, Buenos Aires.
- FOURNIER, S. Y MUCHNIK, J. (2012). "El enfoque "SIAL" (Sistemas Agroalimentarios Localizados) y la activación de recursos territoriales". *Agroalimentaria*, Vol. 18, N°34, enero-junio 2012 (133-144).
- FREIRE, LILIANA B Y NEIRA, GRACIELA M. (2009) "La información en las empresas de turismo: una aproximación al modelo de medición", Ponencia presentada en XI Congreso Internacional de Costos y Gestión y XXXII Congreso Argentino de Profesores Universitarios de Costos, 15,16, 17 y 18 de Octubre de 2009, Trelew.
- GALLE, RUBÉN E. (2006) "El negocio y los costos del turismo rural", Ponencia presentada en XXIX Congreso Argentino de Profesores Universitarios de Costos, 4,5 y 6 de Octubre de 2006. San Luis.
- GALLEGO GALÁN, I. (2008). "Un sistema de estadísticas completo para el territorio andaluz". Trabajo presentado en la Conferencia Internacional del Turismo "El conocimiento como valor diferencial de los destinos turísticos". Málaga, 29-31 de octubre.
- GONZÁLEZ CAMPO, H. Y GÁLVEZ ALBARRACÍN, E. (2008). "Modelo de Emprendimiento en Red - MER. Aplicación de las teorías del emprendimiento a las redes empresariales". *Rev. Latinoamericana de Administración*, 13-31.
- HERRSCHER, ENRIQUE G. Y COLABORADORES (2002). *Contabilidad y Gestión*, Ediciones Macchi. Buenos Aires.
- IRAM-SECTUR (2009). Norma 42250 para "Sistemas de Gestión de la calidad, la seguridad y el ambiente en Alojamientos Rurales".
- KLIKSBERG, B. (2004). *Más ética, más desarrollo*, Temas Grupo Editorial SRL, Buenos Aires.
- LISSARRAGUE, M.; SÍMARO, J.; TONELLI, O. (2011). "Desarrollo integrado de indicadores meso y microeconómicos para el sector alojamiento del cluster turístico de la ciudad de Tandil". Trabajo presentado en el XXXIV Congreso Argentino de Profesores Universitarios de Costos. Bahía Blanca, octubre de 2011. Tomo 2, p. 9-29.

- LÓPEZ, C. (2003). *Redes empresariales, experiencias en la región andina*. Manual para el Articulador. Lima: MINKA.
- MEIRELLES, LAÉRCIO (2007). "Sistemas Participativos de Garantía - origen, definición y principios". Revista Agricultura Ecológica N°7, Agrecol, Bolivia.
- MUCHNIK, J. (2006). "Sistemas agroalimentarios localizados: evolución del concepto y diversidad de situaciones". III Congreso Internacional de la Red SIAL "Sistemas Agroalimentarios Locales, Alimentación y Territorios ALTER 2006". Baeza (Jaén), España, 18 - 21 de Octubre 2006.
- PÉREZ, V., BLANCAS, F., GONZÁLEZ, M., LOZANO, M., PÉREZ, F. Y CABALLERO, R., (2009). Evaluación de la sostenibilidad del turismo rural mediante indicadores sintéticos. Investigación operacional, 30, (1): 40-51.
- PORTER, M. (1985). *Ventaja Competitiva*. ED. CECSA, México.
- Poniente Granadino Marca de Calidad Territorial (2006). "Indicadores de Calidad Social y Económica". Carta Específica Aceite de oliva virgen extra". Disponible en: [http://ponientegrnadino.es/pdf/marca\\_calidad\\_cartas\\_especificas/aceite/carta\\_aceite\\_-\\_social\\_y\\_economica.pdf](http://ponientegrnadino.es/pdf/marca_calidad_cartas_especificas/aceite/carta_aceite_-_social_y_economica.pdf). [2011, 15 de junio].
- RIVAS, H. (1998). "Los impactos ambientales en áreas Turísticas Rurales y propuestas para la Sustentabilidad". Revista Gestión Turística, n. 3, pp. 47-75.
- SANCHO, A., GARCÍA, G. Y ROZO, E. (2007). "Comparativa de indicadores de sostenibilidad para destinos desarrollados, en desarrollo y con poblaciones vulnerables". Annals of Tourism Research, 9, (1): 150-177.
- SIAL (2010). 116th EEA SEMINAR "Spatial Dynamics in Agri-food Systems: Implications for Sustainability and Consumer Welfare". Parma (Italy). October 27-30, 2010.
- SOLSONA MONZONÍS, J. (2000). "Calidad en la Gestión de Alojamientos Turísticos Rurales". Gestión Turística, (5), 65-89.
- SZMULEWICZ, PABLO E. (2000), "Calidad de recursos humanos para un turismo rural sustentable" Gestión Turística. (5), 19-30.
- United Nations Industrial Development Organization, UNIDO (2001). Development of cluster and Networks of SME's.
- YIN, R. (1994). *Case Study Research: Design and Methods*. Sage Publications, Thousand Oaks, CA.

**ANEXO**

**ESTABLECIMIENTO:** GRUPO "CORTADERAS II"

**Encuesta de Satisfacción del cliente**

Gracias por realizar la Encuesta de satisfacción del cliente.  
No tardará más de cinco minutos en completarla y nos será de gran ayuda para mejorar nuestros servicios. Los datos que en ella se consignen se tratarán de forma anónima.

**Fecha:**

**Sexo:**  Femenino  Masculino **Edad:**

**Lugar de residencia habitual**

**País:**

**Provincia:**  **Ciudad:**

---

**1.- Indique si había visitado el establecimiento con anterioridad:**  SI  NO

**2.- Indique si volvería a visitar el establecimiento:**  SI  NO

**- En caso afirmativo, indique los motivos por los cuales recomendaría el establecimiento. (Puede marcar más de una casilla):**

Hospitalidad / Cordialidad	<input type="checkbox"/>	Confort	<input type="checkbox"/>
Contacto con la naturaleza	<input type="checkbox"/>	Tranquilidad / Seguridad	<input type="checkbox"/>

Otros especificar:.....

---

**3.- Indique la cantidad de personas que se hospedan con usted:**

Ninguna	<input type="checkbox"/>	Pareja	<input type="checkbox"/>
Grupo familiar o de amigos	<input type="checkbox"/>	Grupo turístico (ej. jubilados)	<input type="checkbox"/>

---

**4.- Por favor, díganos su grado de satisfacción con la atención recibida en los siguientes momentos:**

	Muy satisfecho	Satisfecho	Neutral	Insatisfecho	Muy insatisfecho
Reservas	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Bienvenida y/o check-in	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Estadía propiamente dicha	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

---

**5.- Por favor, díganos su grado de satisfacción con los siguientes aspectos de las áreas comunes (comedor, sala de estar, etc.) del Establecimiento:**

	Muy satisfecho	Satisfecho	Neutral	Insatisfecho	Muy insatisfecho
Decoración y Mobiliario	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Mantenimiento e Higiene	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Sistema de Calefacción	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Iluminación e instalaciones eléctricas	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

# Aplicaciones de la TGC en las técnicas de acumulación

ENRIQUE N. CARTIER

## I. JUSTIFICACIÓN Y ENCUADRE

Las genéricamente denominadas “cuotas de aplicación” han sido, y seguramente seguirán siendo, un instrumento de suma utilidad y de profuso empleo en las técnicas de acumulación de costos.

Se trata de un mecanismo que apunta a concentrar en los “objetos de costo” un colectivo de factores que comparten características específicas comunes.

Si bien fueron las técnicas clásicas las que le dieron su denominación genérica, otras más modernas, como el “costeo basado en actividades”, usan el mismo instrumento conceptual aunque bajo otras denominaciones (“tasas de grupo”, por caso).

La Teoría General del Costo (TGC) propone un modelo para la observación sobre el “fenómeno” de los costos, que está basado en varios postulados entre los que se ubica el reconocimiento de un “componente físico” y un “componente monetario” (o de valor) para cada recurso o factor productivo considerado “de consumo necesario” en el proceso de producción de un objeto de costo.

De este concepto se deriva la llamada “ecuación general del costo” que propone que en el sustrato

de cualquier determinación de costo está el sumatorio del producto (como operación algebraica) entre los componentes físico y monetario de “cada” factor individualmente considerado.

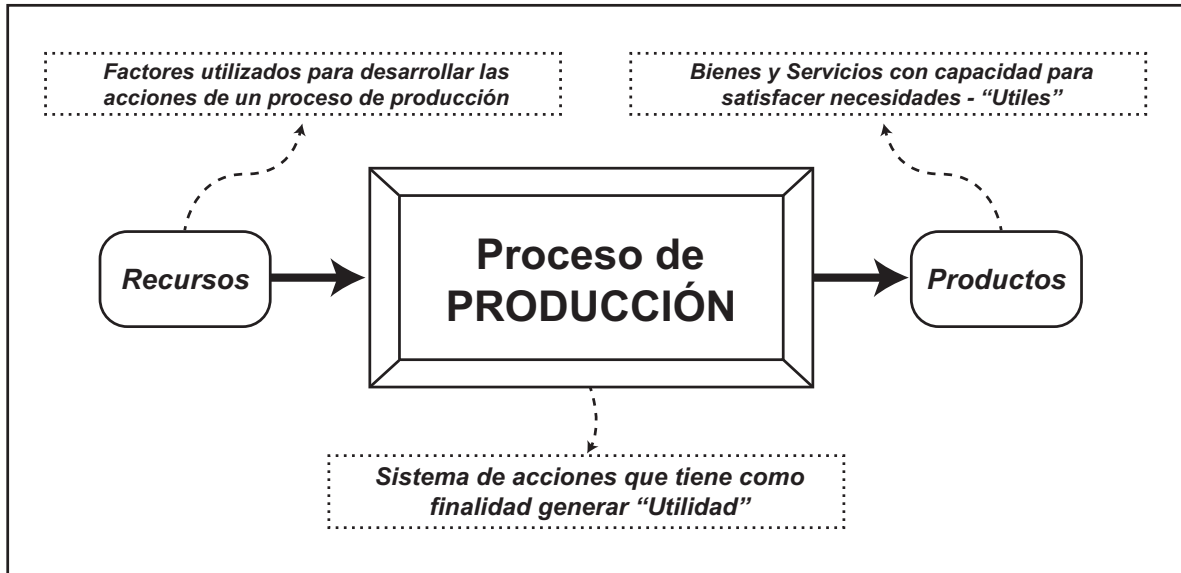
La condición inherente de toda “cuota” de ser un vehículo de concentración de “colectivos de factores” plantearía una eventual contradicción con los postulados expuestos, toda vez que el procedimiento no respetaría la individualidad en el tratamiento de los factores. De ser así, esto afectaría los cimientos del modelo de observación.

El trabajo se propone el análisis del problema planteado, en la búsqueda de superar la contradicción si la misma fuese real, o de demostrar que ella es solo aparente.

## II. LA ECUACIÓN GENERAL DEL COSTO

La TGC ubica la cuna del concepto de costo en la economía de la producción. “Producción” es la actividad del hombre orientada a crear “utilidad”, esto es a incrementar la capacidad de las cosas para satisfacer necesidades (producir placer o para evitar malestar).





Los "procesos de producción" son sistemas de acciones (tareas, actividades) desarrolladas, precisamente, para generar alguna "utilidad" en sus "productos". Obviamente, para desarrollar las acciones del proceso es necesario el consumo de recursos.

La TGC se plantea como objeto general de su estudio la generación de información sobre las relaciones

entre los resultados de los procesos productivos y los factores considerados necesarios para su obtención.

Así es que propone como primer postulado de su modelo de observación una definición amplia y genérica del concepto de COSTO en éstos términos:

***Costo es una "vinculación coherente entre objetivos de un proceso productivo y los factores considerados de consumo necesario para lograrlos".***



En esa inteligencia, los factores productivos son la sustancia de la que están hechos los costos y todo costo está ineludiblemente asociado a un proceso de producción.

El concepto de “necesidad” de consumo de factores que expresa la definición, acepta dos perspectivas, una cualitativa y otra cuantitativa, que son las que explican los diferentes “modelos de costeo” puros (completo, variable, resultante y normalizado) y sus combinaciones.

A su vez, el concepto de “coherencia” del vínculo está referido al fundamento lógico que da sustento y consistencia a la aproximación de los factores hacia los objetivos, admitiendo la existencia de dos tipos de relaciones -las “causales” y las “funcionales”- que son empleadas por las “técnicas de acumulación”.

La racionalidad del vínculo no puede sino sustentarse en la realidad de los hechos que ocurren en el

proceso de producción y ellos son, siempre, de “naturaleza física”. En consecuencia, primariamente el vínculo es una relación entre cantidades de factor y cantidades de producto, esto es, una “relación de productividad”.

El “complejo de relaciones de productividad” implicada en un proceso de producción constituye la base esencial de la determinación del costo de los productos que ese proceso genera.

En términos generales, el costo, como manifestación monetaria singular de valor de un producto, resulta siempre una reexpresión del “complejo de relaciones de productividad” implicadas en el “objeto de costo”. Tal reexpresión se formula a través de multiplicadores basados en algún valor asignado a los factores de la producción.

En consecuencia, la determinación del costo de cualquier “objetivo” supone la resolución de la siguiente ecuación general:

### **ECUACION GENERAL DEL COSTO**

$$C_n a = \sum (\underbrace{Q X(i), a}_{\text{Componente Físico}} * \underbrace{P X(i)}_{\text{Componente Monetario}})$$

Componente Físico

Componente Monetario

*donde:*

***C a:*** Costo del Objetivo “a”

***X(i):*** Factores de uso necesario para obtener el objetivo “a”.

***Q X(i),a:*** Cantidad física necesaria del factor X(i) para obtener “a”.

***P X(i):*** Valor asignado a cada unidad física del factor X(i).

### III. LOS COMPONENTES “FÍSICO” Y “MONETARIO” DE LOS FACTORES

En la ecuación general el “componente físico” de cada factor “necesario” [ $Q X(i)$ ], es siempre una “relación de productividad” expresada en términos de:

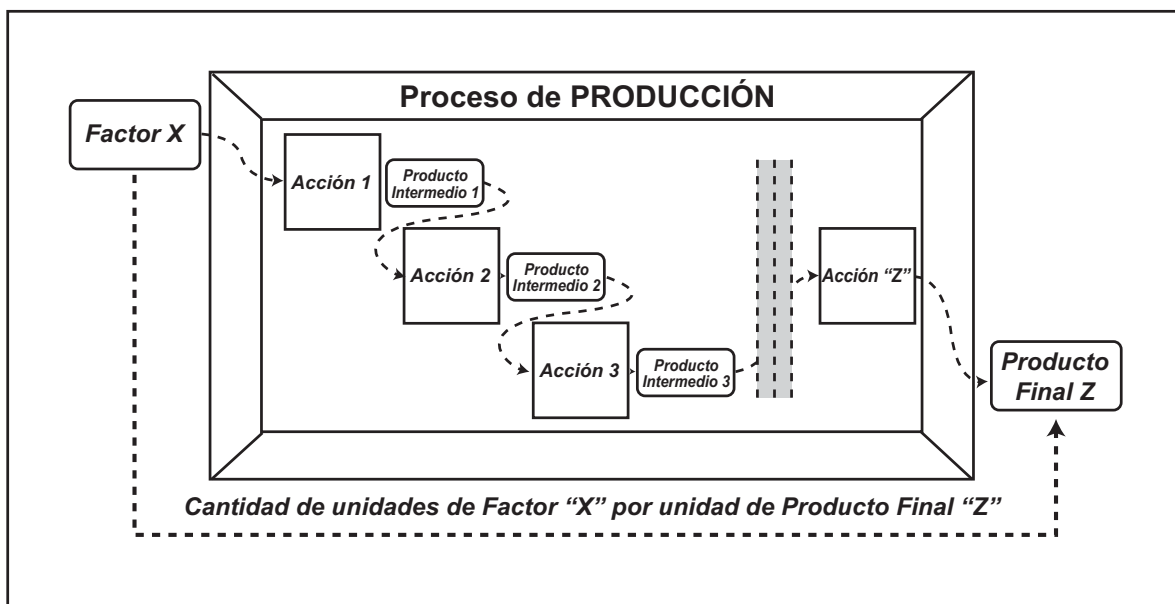
**“cantidad de unidades de factor por unidad de objetivo”**

Asumiendo el concepto de que todo proceso de producción es un sistema de acciones relacionadas entre sí con carácter complementario, junto con la circunstancia de que son las acciones y no los productos los que consumen factores, se concluye pacíficamente en que cada “componente físico” empleado en la ecuación general no es sino la resultante de una cadena de relaciones de productividad parciales que se verifican en el proceso de producción.

Como lo intenta mostrar el cuadro que sigue, la relación de productividad (componente físico)

entre el factor “X” y el producto final “Z” derivaría del encadenamiento de las relaciones de productividad entre:

- El factor “X” y el producto intermedio “1” (a través de la Acción 1);
- El producto intermedio “1” y el producto intermedio “2” (a través de la Acción 2);
- El producto intermedio “2” y el producto intermedio “3” (a través de la Acción 3);
- El producto intermedio “3” y el producto final “Z” (a través de la Acción Z);



Es importante resaltar que la relación de productividad está siempre referida a una “unidad física genuina” del factor<sup>1</sup>. Por tal se entiende, por ejemplo:

- a la “unidad de adquisición” del factor, o

- a la “unidad de disponibilidad” del factor, o
- a la “unidad de uso” del factor.

Por otra parte, en la ecuación general del costo, el “componente monetario” de cada factor [ $P X(i)$ ], es siempre una expresión del tipo:

**“cantidad de unidades monetarias por unidad de factor”**

<sup>1</sup> Cartier, Enrique N. – Categorías de factores productivos. Trabajo presentado al XXIV Congreso Argentino de Profesores Universitarios de Costos. Córdoba. 2001.

Para que resulte significativo el resultado, obviamente, el valor (unidades monetarias) asignado al factor debe estar referido al la unidad física empleada para expresar la relación de productividad.

En éste sentido es frecuente observar que, cuando la relación de productividad está expresada en términos de la “unidad de adquisición” del factor, el componente monetario puede coincidir con el precio de adquisición en el mercado de factores.

Sin embargo, y por las razones expuestas más arriba, en modo alguno debería entenderse que esto sea necesariamente así. Resulta evidente, por ejemplo, que si el componente físico fue expresado en términos de la “unidad de uso” del factor, y ésta no fuera coincidente con su “unidad de adquisición”<sup>2</sup>, su componente monetario nunca podría ser el precio de adquisición.

No obstante lo expuesto, es innegable que los componentes monetarios de los factores tienen siempre como base de su determinación a un precio de mercado, eventualmente reexpresado:

- o bien, en términos de sus unidades físicas alternativas (“de disponibilidad” o “de uso”),
- o bien, a través de la incidencia de precios o valores asociados a la adquisición del factor.

## IV. LAS TÉCNICAS DE ACUMULACIÓN DE COSTOS

En el acápite II se hacía referencia a los “modelos de costeo” que derivan de la consideración de la “necesidad” cualitativa y cuantitativa de los factores en los procesos de producción de sus objetivos.

Los “modelos de costeo” sintetizan los fundamentos conceptuales y lógicos en los que se basan las técnicas de determinación o acumulación de costos. Las “técnicas de costeo”, en cambio, son procedimientos concretos empleados para realizar la concentración de los factores en los productos.

La realidad observable en las organizaciones que tienen implementados sistemas de información de costos indica que las técnicas empleadas no están necesaria o estrictamente alineadas a los planteos de la “ecuación general del costo” que postula la TGC.

¿Cuáles son los tratamientos empleados habitualmente para la acumulación de los factores en los objetos de costo?

En respuesta a ésta pregunta habrá que decir que, en general, se observan dos alternativas de tratamiento de los factores en cuanto a su acumulación, a saber: el “tratamiento individual” y el “tratamiento grupal”.

### • Factores de tratamiento individual

Este procedimiento usualmente se aplica a los factores considerados económicamente más significativos o relevantes de los procesos. Consiste en determinar, en forma autónoma, tanto las relaciones de productividad específicas (componentes físicos) de cada uno de ellos, como los respectivos componentes de valor, para su reexpresión en términos monetarios y posterior sumariación según la ecuación general del costo.

### • Factores de tratamiento grupal

Este procedimiento se aplica al resto de los factores, que son individualmente considerados de baja importancia relativa económica (aunque posiblemente alta en su conjunto). Consiste en aplicar un mecanismo que opera con componentes físicos y monetarios sustitutos (o no genuinos) que buscan representar a conjuntos de factores que pueden compartir alguna característica o condición.

La operatoria consiste, inicialmente, en definir el agrupamiento de los factores según algún elemento común que se considere representativo, por ejemplo:

- Naturaleza de los factores (bienes consumibles, bienes durables, RRHH, etc.)
- Tipo de direccionalidad (directos o indirectos),
- Tipo de variabilidad (variables o fijos).

o bien, combinaciones de elementos, por ejemplo:

- Naturaleza y Direccionalidad (RRHH directos, RRHH indirectos, etc.)
- Naturaleza y Variabilidad (bs.consumibles variables, bs.consumibles fijos, etc.)
- Direccionalidad y Variabilidad (directos variables, directos fijos, indirectos variables, indirectos fijos).

El segundo paso consiste en identificar una unidad física representativa asociable en forma objetiva

<sup>2</sup> Es decir, un factor no perteneciente a la categoría de los “perfectamente divisibles”.

con los resultados productivos que se pretenden costear, por caso en una actividad industrial:

- Alguna expresión del tiempo de producción (horas máquina, horas hombre, etc.)
- Alguna expresión de volumen de producción (unidades, kilos, litros de producto)

El tercer paso consiste en definir el componente monetario sustituto, o “cuota”, por unidad física objetiva. La misma surge de un cociente que se determina considerando:

- Como numerador:

El importe total, periódico y global representativo del consumo necesario de los factores del grupo.

- Como denominador:

La cuantía física total de producción, expresada en la

unidad física representativa referida en el paso 2, correspondiente al período al que refiere el numerador.

El resultado de éste cociente es la cuota (\$ x unidad física representativa) que se emplea como componente monetario del conjunto de factores del agrupamiento.

El esquema se completa con la definición de los componentes físicos de los diferentes objetos de costos, identificando una relación de productividad grupal expresada en términos de cantidad de unidad física representativa de los factores por unidad de objetivo productivo.

Finalmente, el cálculo de los costos se realiza a través de un esquema como el que se resume en el siguiente cuadro:

Factores	Tratamiento	Comp. Físico	Comp. Monetario	COSTO
Factor 1	individual	xx unid.de Factor 1	\$ por unid.de Factor 1	\$ por unid.de Objetivo
Factor 2	individual	xx unid.de Factor 2	\$ por unid.de Factor 2	\$ por unid.de Objetivo
...	...	...	...	...
GrupoFactores A	Grupal	xx un. repr. grupo A	\$ por un. repr. grupo A	\$ por unid.de Objetivo
GrupoFactores B	Grupal	xx un. repr. grupo B	\$ por un. repr. grupo B	\$ por unid.de Objetivo
...	...	...	...	...
<b>COSTO del OBJETIVO</b>				<b>\$ por unid.de Objetivo</b>

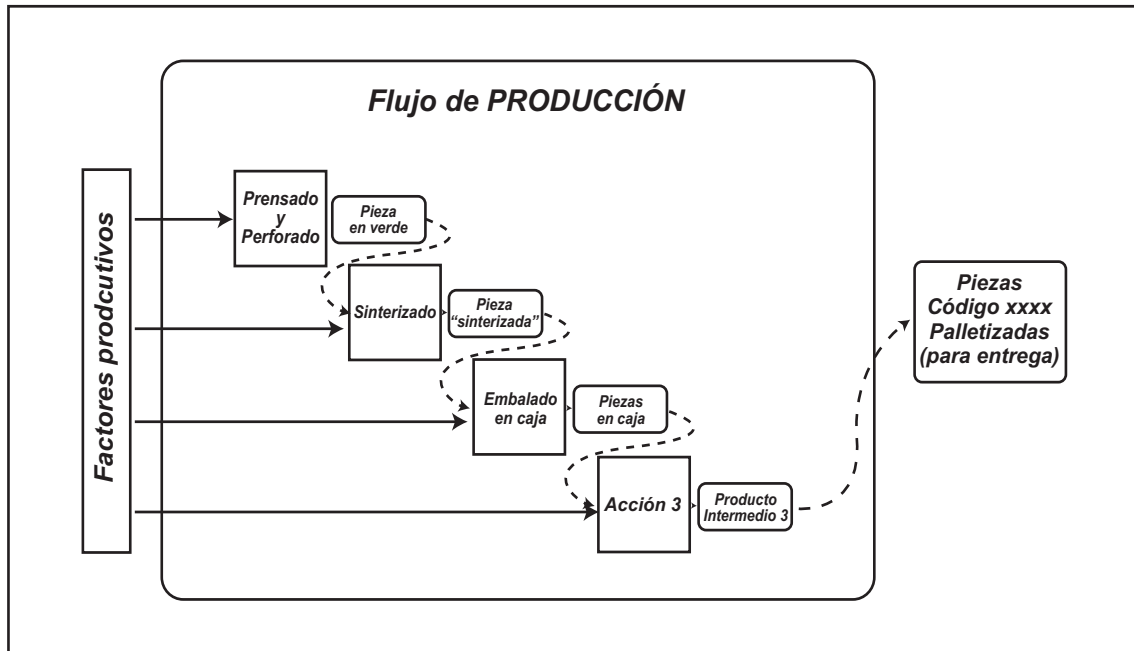
## V. CASO DE APLICACIÓN

Aunque adaptado, a efectos de evitar innecesarias reiteraciones, el que se presenta es un caso de base real. Se utilizará, no ya para explicar una técnica clásica plenamente conocida, sino para demostrar la inexistencia de la contradicción aludida en acápites anteriores, poniendo en evidencia que, detrás de las “cuotas” de costos, se esconden relaciones de productividad y componentes monetarios “genuinos” de los factores tratados en forma grupal.

### • FLUJO DE PRODUCCIÓN

Se trata de la determinación del costo industrial de una pieza puntual (“código xxxxx”) que, entre otras, produce una metalúrgica autopartista en un proceso que tiene como flujo de acciones:

- Prensado de polvo de hierro en la matriz específica de la pieza y su perforado.
- Sinterizado (tratamiento térmico de la pieza).
- Embalado en caja de las piezas.
- Palletizado de las cajas.



### • COSTO UNITARIO

El cuadro que sigue informa sobre el costo unitario calculado según el “modelo completo normalizado”: \$ 3,96 por pieza palletizada, pronta para su despacho.

También su apertura por factor con indicación de sus respectivos componentes físico y monetario.

**CUADRO I**

FACTORES		PIEZA Código xxxxx			
		Comp.Físico	Comp.Monetario	Costo por Pieza	
1	MATERIAL DIRECTO	Polvo	0,49000 kg./pz.	\$ 5,21 x kg.	\$ 2,5529
2	MATERIAL EMBALAJE	Caja	0,04000 un./pz.	\$ 1,45 x un.	\$ 0,0580
3	MATERIAL EMBALAJE	Pallet	0,00067 pall./pz.	\$ 21,00 x pallet	\$ 0,0140
4	MOD	Planta	0,00940 hhp/pz.	\$ 35,00 x hhp	\$ 0,3290
5	FZA.MOTRIZ	Planta	0,18500 kwh/pz.	\$ 0,30 x kwh	\$ 0,0555
6	GAS	Planta	0,12000 m3/pz.	\$ 0,70 x m3	\$ 0,0840
7	AMORTIZACIÓN MATRIZ	Planta	0,00001 mtr./pz.	\$ 24.000 x matriz	\$ 0,2400
8	Factores Variables Indirec.	Planta	0,00417 hmq/pz.	\$ 6,00 x hmq	\$ 0,0250
9	Factores Fijos Indirectos	Planta	0,00940 hhp/pz.	\$ 64,00 x hhp	\$ 0,6016
					<b>\$ 3,9600</b>

• **FACTORES DE “TRATAMIENTO INDIVIDUAL”**  
 Seguramente a favor de la posibilidad de su vínculo “directo” a la pieza, más su importancia relativa respecto del costo total de la misma, los factores indicados en los renglones 1 a 7 corresponden a los que se les ha dado un “tratamiento individual”.

Como puede advertirse, en ellos el componente físico (relación de productividad) y el componente monetario están referenciados a unidades físicas “genuinas” de cada factor, a saber:

1. Material Directo Polvo: al kilo de polvo metálico.
2. Material Directo Caja: a la unidad caja con capacidad para 25 piezas cada una.
3. Material Directo Pallet: a la unidad pallet con capacidad de soportar 60 cajas.
4. Mano de Obra Directa: a la hora/hombre productiva.
5. Fuerza Motriz: al kw/h de energía eléctrica.
6. Gas: al m<sup>3</sup> de gas.
7. Matricería: a la unidad matriz de la pieza Código xxxxx.

Cabe observar que los conceptos presentados en los renglones 4 a 7 (MOD, Fza. Motriz, Gas y Amort. Matriz) tienen la referencia común “Planta”. La misma pretende indicar que las relaciones de productividad (componentes físicos) de cada renglón están referidas al conjunto de actividades que demanda la pieza terminada. Es decir:

- Mano de Obra Directa: total hhp. x pieza de todas las operaciones del flujo.
- Fuerza Motriz: total kw/h. x pieza de todas las operaciones del flujo.
- Gas: total m<sup>3</sup>.x pieza de todas las operaciones del flujo.
- Matricería: total matriz x pieza de todas las operaciones del flujo.

Sin embargo, esas relaciones de productividad a nivel “planta” (o “de todas las operaciones del flujo”) son la resultante del agregado de las correspondientes a cada una de las operaciones que componen el flujo.

Así, por ejemplo:

- los 0,00940 hhp./pza. de MOD surge del sumatorio de
  - 0,0050 hhp./pza. de la acción de Prensado/Perforado, más
  - 0,0020 hhp./pza. de la acción de Sinterizado, más
  - 0,0020 hhp./pza. de la acción de Embalado en Caja, más
  - 0,0004 hhp./pza. de la acción de Palletizado.
- los 0,18500 kwh./pza. de Fuerza Motriz surge del sumatorio de
  - 0,12500 kwh./pza. de la acción de Prensado/Perforado, más
  - 0,06000 kwh./pza. de la acción de Sinterizado.

**CUADRO II**

FACTORES	PIEZA Codigo xxxxxx					
	Relaciones de productividad de base		Comp.Físico	Comp.Monetario	Costo por Pieza	
1 MATERIAL DIRECTO Polvo			0,49000 kg./pz.	\$ 5,21 x kg.	\$ 2,5529	
2 MATERIAL EMBALAJE Caja	1,0 unid.	25 pz.	0,04000 un./pz.	\$ 1,45 x un.	\$ 0,0580	
3 MATERIAL EMBALAJE Pallet	1,0 pallet	60,0 cajas	0,00067 pall./pz.	\$ 21,00 x pallet	\$ 0,0140	
4.1 MOD Prensado/Perforado	1,0 hmq.	1,2 hhp.	240 pz./hmq.	0,00500 hhp/pz.	\$ 35,00 x hhp	\$ 0,1750
4.2 MOD Sinterizado	1,0 hmq.	0,7 hhp.	350 pz./hmq.	0,00200 hhp/pz.	\$ 35,00 x hhp	\$ 0,0700
4.3 MOD Embalado en Caja		1,0 hhp.	500 pz./hora	0,00200 hhp/pz.	\$ 35,00 x hhp	\$ 0,0700
4.4 MOD Palletizado		2,0 hhp.	5.000 pz./hora	0,00040 hhp/pz.	\$ 35,00 x hhp	\$ 0,0140
			<b>0,00940 hhp/pz.</b>			
5.1 FZA.MOTRIZ Prensado/Perforado	1,0 hmq.	30,0 kwh	240 pz./hmq.	0,12500 kwh/pz.	\$ 0,30 x kwh	\$ 0,0375
5.2 FZA.MOTRIZ Sinterizado	1,0 hmq.	21,0 kwh	350 pz./hmq.	0,06000 kwh/pz.	\$ 0,30 x kwh	\$ 0,0180
			<b>0,18500 kwh/pz.</b>			
6 GAS Sinterizado	1,0 hmq.	42,0 m3.	350 pz./hmq.	0,12000 m3/pz.	\$ 0,70 x m3	\$ 0,0840
7 AMORTIZACIÓN MATRIZ Prensado		1,0 matriz	100.000 golpes	0,00001 mtr./pz.	\$ 24.000 x matriz	\$ 0,2400
8 Factores Variables Indirec. Planta				0,00702 hmq/pz.	\$ 3,56 x hmq	\$ 0,0250
9 Factores Fijos Indirectos Planta				0,00940 hhp/pz.	\$ 64,00 x hhp	\$ 0,6016
						<b>\$ 3,9600</b>

El CUADRO II muestra el mismo costo de la pieza Código xxxxx, pero ahora con la apertura correspondiente de los factores de tratamiento individual. Adicionalmente, en el mismo se muestran el complejo de relaciones de productividad de base de donde surgen los componentes físicos de cada uno de ellos, a saber:

- Material Directo Polvo: 0,490 kg. de polvo x pza.
- Material Directo Caja: 1 caja cada 25 pzas.
- Material Directo Pallet: 1 pallet cada 60 cajas a 25 pzas. x caja.
- MOD Prensado/Perforado: 1,2 oper. afectados x h.mq. a 240 pzas.x hmq.
- MOD Sinterizado: 0,667 oper. afectados x h.mq. a 350 pzas.x hmq.
- MOD Embalado en Caja: 1 operario a 20 cajas x hora.
- MOD Palletizado: 2 operarios a 3,3333 pallets x hora.
- Fza. Motriz Prens./Perf.: 30 kwh. x h.mq. a 240 pzas.x hmq.
- Fza. MotrizSinterizado: 21 kwh. x h.mq. a 350 pzas. x hmq.
- Gas Sinterizado: 42 m<sup>3</sup>. x h.mq. a 350 pza.term. x hmq.
- Amortiz. Matriz Prensado: 1 matriz c/100.000 golpes a 1 golpe x pza.

Con relación a los respectivos componentes monetarios con los que se monetizan las relaciones de productividad, corresponde indicar que en todos los casos derivan de precios de mercado, al menos en su base.

También vale aclarar que el hecho de que componente monetario de la MOD (\$ 35,00 por hhp.) coincide para las cuatro acciones del flujo se debe a la aplicación del criterio de definir una única tarifa promedio para todos los operarios de planta. Sin embargo, también podrían definirse tarifas diferenciadas para uno de los subprocesos del flujo productivo.

En suma: los siete factores de “tratamiento individual” han sido acumulados en el objeto de costo (“PIEZA Código xxxxx”) siguiendo un criterio absolutamente alineado con los postulados de la TGC indicados en los acápite II y III.

#### • FACTORES DE “TRATAMIENTO GRUPAL”

A diferencia de los analizados anteriormente, los factores de los renglones 8 y 9 han recibido un “tratamiento grupal”.

En el renglón 8 de los Cuadros I y II aparece el ítem “Factores Variables Indirectos” con una relación de productividad (componente físico) expresada en “horas máquina” y un componente monetario (cuota) expresado en términos de “\$ por hora máquina”.

A su vez, en el renglón 9 de los Cuadros I y II aparece el ítem “Factores Fijos Indirectos” con una relación de productividad (componente físico) expresada en “horas hombre productivas” y un componente monetario (cuota) expresado en términos de “\$ por hora hombre productiva”.

#### • “Factores Variables Indirectos”

En el caso analizado, los conceptos representados en el ítem “Factores Variables Indirectos” son cuatro, a saber:

- Puesta a punto de equipos: trabajo productivo remunerado en forma extra en función de Órdenes de Fabricación lanzadas (*para simplificación del caso, se asume el lanzamiento de 75 Órdenes de Fabricación por mes y una remuneración extra de \$ 216 por Orden de Fabricación lanzada*).
- Herramientas de desgaste rápido: consumo de dispositivos no consumibles en el primer uso, aunque de corta vida útil vinculada a la intensidad de uso (*para simplificación del caso, se asume un consumo de 50 dispositivos por mes y un precio de \$ 1.000 por dispositivo*).
- Abrasivos para la terminación de la pieza: consumo de “chips” no consumibles en el primer uso, aunque de corta vida útil vinculada a la intensidad de uso (*para simplificación del caso, se asume un consumo de 400 kg. de abrasivos por mes y precio de \$ 20por Kilo*).
- Lubricantes de producción: consumo de aceites de impregnación para evitar la oxidación de las piezas terminadas. (*para simplificación del caso, se asume un consumo de 800 Litros de lubricante de impregnación por mes y un precio de \$ 8 por Litro*).

Como puede advertirse, la relación de productividad de los “factores variables indirectos” (0,00417 hora máquina por pieza) está expresada en una unidad física fácilmente vinculable con el producto, pero que no se corresponde con ninguna de las unidades físicas naturales de los cuatro factores específicos:

- Puesta a punto de equipos: Cantidad de Órdenes de Fabricación lanzadas.
- Herramientas desgaste rápido: Unidades de dispositivos consumidos.



- Abrasivos terminación piezas: Kilos de “chips” consumidos.
- Lubricantes de producción: Litros de aceite de impregnación consumidos.

Obviamente, tampoco el componente monetario

(\$ 3,56 por hora maquina) corresponde a un valor (o precio) vinculable con ninguno de los cuatro conceptos representados. El CUADRO III que sigue, contiene los datos de base para el cálculo de la “cuota de factores variables indirectos” usada como componente monetario.

**CUADRO III**

Cuota Factores Variables Indirectos			\$/mes normal
Puesta a Punto Equipos	75 O.F./mes	\$ 216 x O.F.	\$ 16.200
Herram.Desgaste Rápido	50 Disp./mes	\$ 100 x Dispos.	\$ 5.000
Abrasivos terminación	400 Kg./mes	\$ 20 x Kg.	\$ 8.000
Lubricantes producción	800 Lt./mes	\$ 8 x Lt.	\$ 6.400
<b>TOTAL COSTO MENSUAL FACTORES VARIABLES INDIRECTOS</b>			<b>\$ 35.600</b>
<i>Horas Máquina Mensuales</i>			<b>10.000</b>
<b>Cuota Factores Variables Indirectos por hora máquina</b>			<b>\$ 3,56</b>

En el renglón 8 del CUADRO II figura “0,00702 hmq/pz.” como componente físico para el grupo de “Factores Variables Indirectos”. Dado que la pieza costada recibe horas máquina de las operaciones de “Prensado/Perforado” y “Sinterizado”, nada impediría desagregar la participación de una y otra operación en la relación de productividad del grupo:

- Prensado/Perforado 0,00417 hmq/pz. (240 piezas en una hora máquina)
- Sinterizado 0,00286 hmq/pz. (350 piezas en una hora máquina)

Como se puede apreciar en los renglones 8.1 y 8.2 del CUADRO V (de página 16), al computarse estos guarismos, el costo global de \$ 0,0250 por pza. para el grupo de Factores Variables Indirectos queda desagregado por operación, correspondiendo:

- a Prensado/Perforado \$ 0,0148 x pza. (0,00417 hmq/pz. x \$ 3,56 por hmq.)
- a Sinterizado \$ 0,0102 x pza. (0,00286 hmq/pz. x \$ 3,56 por hmq.)

• **“Factores Fijos Indirectos”**

También se limitaron a cuatro los conceptos del ítem “Factores Fijos Indirectos” del caso

- Supervisores y Jefes: remuneración periódica por tareas de control de las actividades de los operarios de planta (para simplificación del caso, se asume 30 empleados con una remuneración de \$ 1.000 mensual que incluye las cargas sociales).

- Materiales Indirectos: consumos de bienes de diversa naturaleza, tales como repuestos, materiales de limpieza, lubricantes de mantenimiento, etc. (para simplificación del caso, se asume el consumo de un único material a razón de 2.500 kg mensuales con un precio de \$ 50 por kilo).

- Amortización de Equipos: depreciación de las maquinarias y equipos productivos considerando una vida útil que se agota por el simple transcurso del tiempo (para simplificación del caso, se asume una vida útil de 100 meses para el conjunto de equipos de toda la planta, el que tiene un valor amortizable total de \$ 15.000.000).

- Servicios de Terceros: asesoramientos técnico-económicos varios remunerados mediante el pago de abonos mensuales (para simplificación del caso, se asume que se abonan “packs” o módulos de servicios de un valor de \$ 1.000 cada uno. El total de módulos pagados es de 255 por mes).

Como en el caso anterior, también para éste grupo de factores la relación de productividad (0,00940 hora hombre productiva por pieza) está expresada en una unidad física fácilmente vinculable con el producto, pero que no se corresponde con ninguna de las unidades físicas naturales de los cuatro factores específicos:

- Supervisores y jefes: Cantidad de salarios mensuales.
- Material Indirecto: Kilos de material.

- Amortización Equipos: Equipos de Planta.  
- Servicios de Terceros: "Paks" o módulos de servicios.

También aquí el componente monetario (\$ 64,00 por hora hombre productiva) no corres-

ponde a ningún valor (o precio) vinculable con alguno de los cuatro conceptos representados. El CUADRO IV que sigue contiene los datos de base para el cálculo de la "cuota de factores fijos indirectos" usada como componente monetario.

#### CUADRO IV

Cuota Factores Fijos Indiretos			\$/mes normal
Supervisores y Jefes	30 salar./mes	\$ 10.000 x salario	\$ 300.000
Materiales Indirectos	2500 kg./mes	\$ 50 x kilo	\$ 125.000
Amortización Equipos	0,01 línea/mes	\$ 15.000.000 x Línea	\$ 150.000
Servicios de Terceros	225 pack/mes	\$ 1.000 x pack	\$ 225.000
<b>TOTAL COSTO MENSUAL FACTORES FIJOS INDIRECTOS</b>			<b>\$ 800.000</b>
<b>Horas Hombre Productivas Mensuales</b>			<b>12.500</b>
<b>Cuota Factores Fijos Indirectos por hora hombre productiva</b>			<b>\$ 64,00</b>

Similar criterio al usado para los factores variables indirectos podría aplicarse al grupo de "Factores Fijos Indirectos", en el sentido de que el componente físico de "0,00940 hhp/pz." que figura en el renglón 9 del Cuadro II, podría desagregarse según las horas hombre productivas que recibe de las cuatro operaciones del flujo:

- Prensado/Perforado 0,00500 hhp/pz. (240 piezas en 1,2 hhp.)  
- Sinterizado 0,00200 hhp/pz. (350 piezas en 0,7 hhp.)  
- Embalado en caja 0,00200 hhp/pz. (500 piezas en 1,0 hhp.)  
- Palletizado 0,00040 hhp/pz. (5000 piezas en 2,0 hhp.)

#### CUADRO V

FACTORES	PIEZA Código xxxxx					
	Relaciones de productividad de base			Comp.Físico	Comp.Monetario	Costo por Pieza
1 MATERIAL DIRECTO Polvo				0,49000 kg./pz.	\$ 5,21 x kg.	\$ 2,5529
2 MATERIAL EMBALAJE Caja	1,0 unid.	25 pz.		0,04000 un./pz.	\$ 1,45 x un.	\$ 0,0580
3 MATERIAL EMBALAJE Pallet	1,0 pallet	60,0 cajas	25 pz.	0,00067 pall./pz.	\$ 21,00 x pallet	\$ 0,0140
4.1 MOD Prensado/Perforado	1,0 hmq.	1,2 hhp.	240 pz./hmq.	0,00500 hhp/pz.	\$ 35,00 x hhp	\$ 0,1750
4.2 MOD Sinterizado	1,0 hmq.	0,7 hhp.	350 pz./hmq.	0,00200 hhp/pz.	\$ 35,00 x hhp	\$ 0,0700
4.3 MOD Embalado en Caja		1,0 hhp.	500 pz./hora	0,00200 hhp/pz.	\$ 35,00 x hhp	\$ 0,0700
4.4 MOD Palletizado		2,0 hhp.	5.000 pz./hora	0,00040 hhp/pz.	\$ 35,00 x hhp	\$ 0,0140
5.1 FZA.MOTRIZ Prensado/Perforado	1,0 hmq.	30,0 kwh	240 pz./hmq.	0,12500 kwh/pz.	\$ 0,30 x kwh	\$ 0,0375
5.2 FZA.MOTRIZ Sinterizado	1,0 hmq.	21,0 kwh	350 pz./hmq.	0,06000 kwh/pz.	\$ 0,30 x kwh	\$ 0,0180
6 GAS Sinterizado	1,0 hmq.	42,0 m3.	350 pz./hmq.	0,12000 m3/pz.	\$ 0,70 x m3	\$ 0,0840
7 AMORTIZACIÓN MATRIZ Prensado		1,0 matriz	100.000 golpes	0,00001 mtr./pz.	\$ 24.000 x matriz	\$ 0,2400
8.1 Factores Variables Indirec. Prensado/Perforado	1,0 hmq.		240 pz./hmq.	0,00417 hmq/pz.	\$ 3,56 x hmq	\$ 0,0148
8.2 Factores Variables Indirec. Sinterizado	1,0 hmq.		350 pz./hmq.	0,00286 hmq/pz.	\$ 3,56 x hmq	\$ 0,0102
				0,00702 hmq/pz.		
9.1 Factores Fijos Indirectos Prensado/Perforado	1,2 hhp.		240 pz./hora	0,00500 hhp/pz.	\$ 64,00 x hhp	\$ 0,3200
9.2 Factores Fijos Indirectos Sinterizado	0,7 hhp.		350 pz./hora	0,00200 hhp/pz.	\$ 64,00 x hhp	\$ 0,1280
9.3 Factores Fijos Indirectos Embalado en Caja	1,0 hhp.		500 pz./hora	0,00200 hhp/pz.	\$ 64,00 x hhp	\$ 0,1280
9.4 Factores Fijos Indirectos Palletizado	2,0 hhp.		5.000 pz./hora	0,00040 hhp/pz.	\$ 64,00 x hhp	\$ 0,0256
				0,00940 hhp/pz.		
						\$ 3,9600

Así, en el CUADRO V ( renglones 9.1; 9.2; 9.3 y 9.4) también queda desagregado, operación por operación, el costo global del grupo de Factores Fijos Indirectos, que asciende a \$ 0,6016 por pza. correspondiendo:

- a Prensado/Perforado \$ 0,3200 x pza. (0,00500 hhp/pz. x \$ 64,00 por hhp.)
- a Sinterizado \$ 0,1280 x pza. (0,00200 hhp/pz. x \$ 64,00 por hhp.)
- a Embalado en caja \$ 0,1280 x pza. (0,00200 hhp/pz. x \$ 64,00 por hhp.)
- a Palletizado \$ 0,0256 x pza. (0,00040 hhp/pz. x \$ 64,00 por hhp.)

**• LAS RELACIONES DE PRODUCTIVIDAD GENUINAS OCULTAS**

Las aperturas que el CUADRO V presenta para

los factores variables y fijos indirectos no modifica la naturaleza de las relaciones de productividad empleadas respecto de las correspondientes del CUADRO II (sus componentes físicos y monetarios están expresados en unidades no genuinas).

Sin embargo ésta segregación nos aproxima a desentrañar el objeto de caso, cual es poner en evidencia las relaciones de productividad “genuinas” (y sus correspondientes componentes monetarios) que se esconden detrás de las llamadas “cuotas” de costos.

**• Relaciones de productividad ocultas de los “Factores Variables Indirectos”**

Los renglones 8.1 y 8.2 del CUADRO V informan:

8.1	Factores Variables Indirec.	Prensado/Perforado	1,0 hmq.	240 pz./hmq.	0,00417 hmq/pz.	\$ 3,56 x hmq	\$ 0,0148
8.2	Factores Variables Indirec.	Sinterizado	1,0 hmq.	350 pz./hmq.	0,00286 hmq/pz.	\$ 3,56 x hmq	\$ 0,0102
					0,00702 hmq/pz.		

A poco que se analice, resulta muy evidente que cada renglón puede ser disociado en términos de los factores específicos que componen el grupo de factores.

Por ejemplo, si se atacase el grupo 8.1 de los “Factores Variables Indirectos” de Prensado y Perforado, podría explicarse coherentemente el costo de \$ 0,0148 x pza. de la siguiente manera:

**Relación de productividad oculta**  
**48.000 piezas por Dispositivo equivale**  
**a 0,000020833 Disp.por pieza**

Luego:

**0,000020833 Disp. por pieza**  
**a \$ 100 por Dispositivo = \$ 0,00208 por pieza**

**8.1.1 Puesta a Punto Equipos**

75 Ordenes de Fabricación por mes a 10.000 hmq. por mes = 1 OF c/133,333 hmq.  
 133,333 hmq. por O.F. a 240 pzas. por hora máquina = 1 OF c/32.000 pzas.

**Relación de productividad oculta**  
**32.000 piezas por O.F. equivale**  
**a 0,00003125 O.F. por pieza**

Luego:

**0,00003125 O.F. por pieza**  
**a \$ 216 por O.F. = \$ 0,00675 por pieza**

**8.1.3 Abrasivos Terminación**

400 Kg.de Abrasivos por mes a 10.000 hmq. por mes = 1 Kilo c/25 hmq.  
 25 hmq. por Kilo a 240 pzas. por hora máquina = 1 Kilo c/6.000 pzas.

**Relación de productividad oculta**  
**6.000 piezas por Kilo equivale**  
**a 0,0001666 Kg. por pieza**

Luego:

**0,0001666Kg.de Abrasivos por pieza**  
**a \$ 20 por Kilo = \$ 0,00333 por pieza**

**8.1.2 Herramientas Desgaste Rápido**

50 Dispositivos por mes a 10.000 hmq. por mes = 1 Disp. c/200 hmq.  
 200 hmq. por Disp. a 240 pzas. por hora máquina = 1 Disp.c/48.000 pzas.

**8.1.4 Lubricantes Impregnación**

800 Lt.de Lubricantes por mes a 10.000 hmq. por mes = 1 Litro c/12,5 hmq.  
 12,5 hmq. por Litro a 240 pzas. por hora máquina = 1 Litro c/3.000 pzas.

**Relación de productividad oculta**  
**3.000 piezas por Litro equivale**  
**a 0,000333 Lt. por pieza**

Luego:

**0,000333Lt. de Lubricante por pieza**  
**a \$ 8 por Litro = \$ 0,00266 por pieza**

Finalmente, el sumatorio de los costos individuales obtenidos a partir de las “relaciones de productividad ocultas” arroja los \$ 0,0148 por pieza que el renglón 8.1 del CUADRO III asigna al total

de los “Factores Variables Indirectos” de la operación “Prensado y Perforado”.

Obviamente, el mismo procedimiento explicaría los \$ 0,0102 por pieza que el renglón 8.2 del CUADRO V asigna al total de los “Factores Variables Indirectos” de la operación “Sinterizado”.

• **Relaciones de productividad ocultas de los “Factores Fijos Indirectos”**

Los renglones 9.1; 9.2; 9.3 y 9.4 del CUADRO V informan:

9.1	Factores Fijos Indirectos	Prensado/Perforado	1,2 hhp.	240 pz./hora	0,00500 hhp/pz.	\$ 64,00 x hhp	\$ 0,3200
9.2	Factores Fijos Indirectos	Sinterizado	0,7 hhp.	350 pz./hora	0,00200 hhp/pz.	\$ 64,00 x hhp	\$ 0,1280
9.3	Factores Fijos Indirectos	Embalado en Caja	1,0 hhp.	500 pz./hora	0,00200 hhp/pz.	\$ 64,00 x hhp	\$ 0,1280
9.4	Factores Fijos Indirectos	Palletizado	2,0 hhp.	5.000 pz./hora	0,00040 hhp/pz.	\$ 64,00 x hhp	\$ 0,0256

También en este caso puede advertirse que es posible abrir cada uno de los renglones aludidos en términos de los factores específicos que componen el grupo de los fijos indirectos.

Abordemos como ejemplo solo el grupo 9.1 de los “Factores Fijos Indirectos” de Prensado y Perforado, que explica \$ 0,3200 del costo de la pieza:

**9.1.1 Supervisores y Jefes**

30 Salarios por mes a 12.500 hhp. por mes = 1 Salario c/416,666 hhp.

416,666 hhp.<sup>3</sup> por Salario a 200 pzas. por hhp. = 1 Salario c/83.333,3 pzas.

**Relación de productividad oculta**  
**83.333,3 piezas por Salario equivale**  
**a 0,0000120 Salario por pieza**

Luego:

**0,0000120Salario por pieza a \$ 10.000**  
**por Salario = \$ 0,1200 por pieza**

**9.1.2 Material Indirecto**

2.500 Kilos por mes a 12.500 hhp. por mes = 1 Kilo c/5 hhp.

5 hhp. por Kilo a 200 pzas. por hhp. = 1 Kilo c/1.000 pzas.

**Relación de productividad oculta**  
**1.000 piezas por Kilo equivale**  
**a 0,00100 Kilo por pieza**

Luego:

**0,00100 Kilo por pieza a \$ 50**  
**por Kilo = \$ 0,0500 por pieza**

**9.1.3 Amortización Equipos**

0,010 Línea por mes a 12.500 hhp. por mes = 1 Línea c/1.250.000hhp.

1.250.000 hhp. por Línea a 200 pzas. por hhp. = 1 Línea c/250.000.000pzas.

**Relación de productividad oculta**  
**250.000.000 piezas por Línea equivale**  
**a 0,000000004 Línea por pieza**

Luego:

**0,000000004Línea por pieza a \$ 15.000.000**  
**por Línea = \$ 0,0600 por pieza**

**9.1.4 Servicios de Terceros**

225 “packs” de serv. por mes a 12.500 hhp. por mes = 1 “pack” c/ 55,55hhp.

55,55 hhp. por “pack” de servicio a 200 pzas. por hhp. = 1 “pack” c/11.111,1 pzas.

<sup>3</sup> La afectación de 1,2 operarios a la operación de Prensado y Perforado implica 1,2 hhp. por cada hmq. La relación de productividad de 200 piezas por hora hombre productiva deriva de relacionar 240 piezas por hora máquina y 1,2 hhp. por hora máquina.

**Relación de productividad oculta**  
**11.111,1 piezas por“pack” equivale**  
**a 0,000090 “pack” por pieza**

Luego:

**0,000090“pack” serv. por pieza**  
**a \$ 1.000 por “pack” = \$ 0,0900 por pieza**

Finalmente, el sumatorio de los costos individuales obtenidos a partir de las “relaciones de productividad ocultas” arroja los \$ 0,3200 por pieza que el renglón 9.1 del CUADRO V asigna al total de los “Factores Fijos Indirectos” de la operación “Prensado y Perforado”.

Similar procedimiento explicaría los costos de los

renglones 9.2. Operación “Sinterizado”; 9.3 Operación “Embalado Cajas” y 9.4 Operación “Palletizado” del CUADRO V.

En suma: los ocho factores de “tratamiento grupal” (4 del grupo “indirectos variables” más 4 del grupo “indirectos fijos”) también han sido acumulados en el objeto de costo (“PIEZA Código xxxxx”) siguiendo un criterio absolutamente alineado con alineado los postulados de la TGC indicados en los acápite II y III.

El CUADRO VI siguiente expone el mismo costo de \$ 3,96 por pieza del CUADRO I, abierto por factor específico con sus respectivos componentes físicos y monetarios “genuinos”.



## VI. COROLARIO

La “ecuación general del costo” de la TGC, no pretende ser, y por tanto no debería ser interpretada, como una técnica de acumulación de costos.

Lejos de ello, la misma es un postulado que solo apunta a discernir lo que encierra en su sustrato cualquier determinación de costos, sea cual fuere la técnica con la que se lo haya calculado.

En ese sentido, el presente trabajo pone en evidencia que la “ecuación general del costo” es idónea para explicar las técnicas de costeo que emplean “cuotas” de aplicación para colectivos de factores (de “tratamiento grupal”), a poco que se sepa descubrir las relaciones de productividad “genuinas” que se ocultan detrás del procedimiento.

Los argumentos empleados en el capítulo V también aplican en otras técnicas que emplean cuotas de “colectivos de factores”, aun cuando no sean las del caso expuesto.

Consecuentemente, debería evitarse la confusión de creer que para la determinación de un costo resulta necesaria la identificación de las relaciones de productividad (componentes físicos) y de los componentes de valor (monetarios) de la totalidad de los factores implicados en los procesos de producción.

Finalmente, y aún a riesgo de que pueda considerarse ociosa por su obviedad, vale la aclaración de que este trabajo en modo alguno pretende reivindicar, o denegar, mérito a los criterios implícitos en la técnica de costeo empleadas en el caso del capítulo V. Cualquier juicio valorativo sobre ella, por ajeno, distraería la cuestión esencial de la ponencia.

# Los costos de las fugas de valor

JULIO MARCHIONE

En los últimos años, tanto en los espacios académicos como en las reuniones de análisis directivas y gerenciales de las empresas, se ha impuesto el estudio de los “modelos de negocios”. En algunos casos, la pretensión está orientada a identificar el “concepto del negocio”, para señalar cuál es el modelo de negocios dominante en un entorno competitivo. En otros casos, la búsqueda está relacionada con los factores de costos derivados de esa manera de operar y competir en un mercado.

Es por ello que, en esta ponencia, el objetivo de trabajo está enfocado en proponer una matriz de seguimiento de la relación entre las “fugas de valor” del modelo de negocios, y los costos derivados de las decisiones enfocadas a mitigarlas o eliminarlas definitivamente.

Más allá de la vigencia práctica que la cadena interna de valor, propuesta por Michael Porter <sup>1</sup>, se utilizará el actual “Modelo CANVAS” presentado en el año 2009 por Alexander Osterwalder <sup>2</sup>, señalando que es “una herramienta conceptual que, mediante un conjunto de elementos y sus relaciones, permite expresar la lógica mediante la cual una compañía intenta ganar dinero, generando y ofreciendo valor a uno o varios segmentos de clientes, la arquitectura de la firma, su red de alia-

dos para crear, mercadear y entregar este valor y el capital relacional para generar fuentes de ingresos rentables y sostenibles.” <sup>3</sup>

Con respecto al concepto de “fugas de valor”, que no es propio del modelo mencionado, se trabajará con la misma metodología que se utiliza en la industria petroquímica para los sistemas hidráulicos y neumáticos, bajo condiciones de presión de aire comprimido. Sólo será utilizado como inductor de las aplicaciones que se utilizarán, luego, en su traslado a los modelos de negocios.

Ahora bien, detectadas las fugas de valor y habiéndolas dimensionado -en términos de su impacto en la ecuación de costos y en el flujo de ingresos- los empresarios pueden elaborar un conjunto de decisiones que le permitan eliminarlas, reducirlas, controlarlas o monitorearlas. Estas decisiones decantarán en una dinámica de inversiones y costos aplicados a estos objetivos. Es por ello que, en las próximas páginas, el lector podrá recorrer tanto el proceso de análisis y detección, como el de instrumentación de las soluciones y sus costos, hasta arribar a una matriz de seguimiento de los costos de las fugas de valor, que permita facilitar el control de la gestión de tan delicado componente de cualquier modelo de negocios.

<sup>1</sup> Porter, M. Estrategia competitiva. CECSA (1982)

<sup>2</sup> Osterwalder es profesor del Departamento de Sistemas de la Información de la Universidad de Lausanne y obtuvo el grado de Doctor en Gerenciamiento de Procesos de la Información en la misma universidad en 2004. Hoy es uno de los principales líderes en términos de modelos de negocios, basándose en un sistema metódico y práctico para innovar en estos conceptos.

<sup>3</sup> Osterwalder, A. y Pigneur, Y. “Business Model Generation” (2009).



## 1. EL CONCEPTO BÁSICO PARA IDENTIFICAR LAS “FUGAS DE VALOR”

Toda construcción de un sistema con operaciones y funciones encadenadas, requiere la definición previa respecto a si será cerrado o abierto. La visión desde la Física y aplicada a la dinámica de los sistemas, exige un control minucioso de las posibles fugas de presión de un sistema cerrado. Es condición para su correcto funcionamiento y resulta inadmisibles aceptarlo en condiciones de fuga. Tomando como base un ejemplo del Marcelo Cassani<sup>4</sup>, que menciona la diferencia entre los sistemas hidráulicos, cerrados y sin admisión alguna de fugas, y los sistemas neumáticos, respecto de los que menciona: “En la mayoría de los sistemas de aire comprimido sólo el 50% del aire inyectado a la red es utilizado realmente para tareas productivas de la planta, ya que en promedio un 25-30% de aire se pierde en fugas; un 10-15% por la demanda artificial generada por la sobrepresión existente en la instalación y un 5-10% por usos inadecuados del aire comprimido. Es importante entender que los sistemas de aire comprimido presentan fugas de alguna u otra manera.”

Los modelos de negocios de las empresas en la actualidad, pueden ser asimilados a los sistemas neumáticos mencionados. Revisten fugas. Son conocidas y, en muchos casos, no dimensionadas. No sólo en el suceso puntual, sino también en el impacto potencial sobre el sistema y su entorno. Si bien, desde los estudios en el ámbito de la Física, se habla más de los “costos de los potenciales ahorros”, en este trabajo se hará referencia a los “costos de las fugas de valor”, adaptándolo al lenguaje de la gestión de los negocios.

Desde la óptica plasmada en este trabajo, las fugas de valor son asimiladas a la cesión de recursos al entorno, que no es compensada de alguna manera. Con lo cual, esta apropiación de valor será recibida por otros participantes del contexto –en general que forman parte de la denominada “cadena de valor extendida”. Claramente, si esta cesión de valor pudiera ser recuperada por la empresa, sin afectar la percepción de valor por parte del mercado, la renta-

bilidad mejoraría y consolidaría los factores de sustentabilidad del negocio en el tiempo.

Al tratarse de una búsqueda de las posibles fugas y de un análisis de sus causas y efectos reales y potenciales, es fundamental disponer de una herramienta estructurada y que permita desarrollar una dinámica secuencial. El objetivo es que facilite la detección, identificación y dimensionamiento de las fugas de valor de la cadena.

Al utilizar cualquiera de las herramientas existentes, para analizar un modelo de negocios, se pretende disponer de una representación gráfica y conceptual del funcionamiento de un sistema abierto, equilibrado o no. Con lo cual, se utilizará el Modelo CANVAS y su diseño de los nueve bloques, para llevar adelante el objetivo ya planteado.<sup>5</sup>

### 1.a. La clasificación conceptual de las posibles fugas de valor

El agrupamiento de las eventuales fugas de valor de la cadena, persigue el objetivo de darle un orden sistémico al proceso de análisis de la realidad de los negocios. Su propia dinámica, en muchos casos, presenta un panorama con tal complejidad en las fugas (y sus posibles causas), que dificulta el análisis si no se emplea un instrumento para hacerlo, aunque pueda resultar algo estructurado.

En general, el agrupamiento primario de las fugas de valor puede estar basado en los nueve bloques del modelo mencionado y la propuesta es presentarlo como a continuación se desarrolla:

#### a) Fugas provocadas por el comportamiento de los distintos segmentos del mercado:

- Diferencias en la percepción de valor por parte de los consumidores y/o clientes. El mercado valora atributos del producto o del servicio, sobre los que la empresa no ha concentrado su atención y sus recursos.
- Problemas con la monetización de la percepción de valor. Los consumidores y/o clientes perciben los atributos de valor de los productos y servicios, pero no están dispuestos a pagar un precio por ellos.

<sup>4</sup> Nota técnica extraída del sitio web [www.revistapetroquimica.com](http://www.revistapetroquimica.com) denominada Fugas en sistemas de aire comprimido (marzo, 2011)

<sup>5</sup> Para comprender la estructura y sentido funcional del modelo CANVAS se puede remitir a los anales del XXXV Congreso del IAPUCo, celebrado en la Ciudad de San Salvador de Jujuy en el año 2012.

- Cambios violentos en el comportamiento del consumidor, por el avance de la tecnología y por el impacto de las disrupciones por contagio a través de las redes sociales.

b) Fugas provocadas por el desequilibrio entre los sucesivos eslabones de la cadena interna de valor:

- Problemas derivados de errores en la gestión de los canales de distribución o de los cambios en su desempeño.
- Problemas derivados de la gestión de las vías con las que la compañía se relaciona con sus clientes y consumidores.
- Problemas como consecuencia de la ejecución efectiva de las alianzas con los proveedores y los socios estratégicos.
- Problemas derivados de la contratación, aprovisionamiento y aseguramiento de la calidad de las actividades claves, que han sido tercerizadas.

c) Fugas provocadas por ineficiencias e impro-ductividades en la gestión de las operaciones internas:

- Errores en la conceptualización y materialización de la propuesta de valor.
- Defectos en los procesos de selección, consolidación y protección de las actividades claves del modelo de negocios.
- Problemas con la accesibilidad a los recursos tangibles e intangibles, que son claves en la cadena interna.

d) Fugas provocadas por los desequilibrios en la lógica económica y financiera del modelo de negocios:

- Problemas de inestabilidad en el flujo de ingresos y la forma de recaudarlos.
- Exposición de algunos componentes de la estructura de costos a un comportamiento descontrolado de la variable precio.

- Caída en los ingresos netos del modelo de negocios, como consecuencia de las mejoras -en sus respectivas cadenas de valor- de los restantes “complementadores” de la cadena de valor extendida.

Esta conceptualización permite generar un instrumento que permita avanzar con la detección analítica de las fugas de valor en un modelo de negocios, de manera sistemática y metódica. En el siguiente bloque, se avanzará con la descripción y ejemplificación de las distintas fugas, que pueden detectarse en diferentes modelos de negocios de algunas empresas seleccionadas especialmente a tal efecto.

**1.b. Algunos casos que ayudan a identificar las fugas de valor en cada uno de los grupos conceptuales de análisis**

En cada uno de los grupos de la conceptualización del punto anterior, es posible encontrar casos y situaciones en empresas, que sirvan para exponer las características de cada una de las clases de las fugas de valor bajo estudio.

Con la intención de mantener un orden en la secuencia de análisis, bajo los mismos parámetros utilizados en la conceptualización, se abordarán los ejemplos en el orden expuesto en el punto anterior, respetando cada uno de los nueve bloques del modelo de negocios.

• Segmentación del mercado: Las fugas de ingresos en las empresas vitivinícolas francesas en el mercado global del vino en el año 2009:

En el año 2009, el mercado mundial de vinos de alta gama comenzó a exponer un alto índice de competitividad, entre los elaborados en Australia, Francia, Alemania y Estados Unidos.<sup>6</sup>

Las bodegas francesas, inmersas en un claro proceso nacional de reconversión de los viñedos y reducción de las áreas cultivadas, se concentraron en potenciar la denominación de origen de sus vinos, con marcas asociadas a los antecedentes históricos y culturales del país. Claramente, sus vinos -apalancados en los atributos históricos de calidad- estuvieron orientados al segmento de consumidores de mayor poder adquisitivo y con

<sup>6</sup> Bartlett, Ch. La Guerra global del vino 2009: el Nuevo contra el Viejo Mundo. Harvard Business School (912-S02) (Agosto, 2009)

capacidad para reconocer la calidad del producto. Paralelamente, se puso en evidencia una tendencia que -progresivamente- caracterizó al consumidor de vinos. La calidad de los vinos californianos y de los vinos australianos, sumada al ingreso en los mercados internacionales de vinos provenientes de países sudamericanos (Argentina y Chile), generó una propuesta de una amplia gama de marcas y variedades. El consumidor de mayor poder adquisitivo comenzó a privilegiar la sorpresa de un buen varietal, hasta ese momento desconocido para él, y se alejó de la fidelidad a una bodega, a un determinado origen del vino y -especialmente- a una marca determinada.

La propuesta de valor de las bodegas francesas, basada en los atributos de la calidad del origen regional, los antecedentes y cultura vitivinícola, la tradición de la marca y un alto precio, comenzó a no ser recibida de la misma manera que imaginaban. ¿Qué hacer, pues, con los recursos y actividades enfocadas a estos atributos?

Especialmente, si los consumidores comenzaban a volcarse a los atributos de sorpresa dentro de un varietal, calidad del producto según la experiencia de consumo y alta amplitud de gama de productos y sabores. Hasta el momento, no han podido reconvertirse y están perdiendo algunos mercados, que les proveían un importante flujo de ingresos y que -cada vez con más énfasis- han cambiado definitivamente la percepción de valor por la que pagarán un precio al momento de comprarlo.

- Las fugas de valor provocadas por los cambios en el poder de negociación de los canales de comercialización y distribución:

Era el año 2006 y la firma Mountain Man Brewing Company, se propuso lanzar una segunda marca "light", acompañando a la tradicional cerveza de sabor amargo y orientado al segmento de hombres, de clase trabajadora, rudo, tradicional y con más de 35 años.<sup>7</sup>

Más allá de la problemática interna, planteada desde la resistencia a salir del modelo de "mono-marca" y con una identidad clara y reconocida por el segmento de consumidores, el verdadero conflicto lo tendrían con el canal de comercialización.

Las tiendas tradicionales de venta de la marca tradicional de cerveza, ubicadas en el radio de West Virginia en Estados Unidos, ofrecían en sus exhibidores una amplitud de bebidas alcohólicas que limitaban el espacio en sus góndolas al mínimo posible por cada clase de bebida y marca. La firma sólo comercializaba a través de ese canal, que además se resistía al cambio de asociar en sus puntos de venta -debajo del paraguas marca-rio de "Mountain Man Lager"- a una línea de cervezas dirigido al segmento de mujeres y jóvenes.

Independientemente del esfuerzo de la empresa por comunicar, con mucho cuidado, las propiedades del nuevo producto "light" y afianzando su origen local, la resistencia vino de la mano del canal de comercialización. Sólo mantuvo el mismo espacio en góndola, para ambas variedades de producto. En algunos casos, pretendió un mayor margen para destinarle un nuevo espacio y sólo dentro de las variedades "light" de cervezas.

Esta circunstancia provocó, en el momento delicado del lanzamiento de una segunda línea de productos, una cesión de valor por pérdida de un porcentaje del mercado tradicional (en mayor medida que la estimada por el lanzamiento de la versión "light" con la misma marca) y un más lento proceso de penetración en el segmento de mujeres y jóvenes, como potenciales consumidores. El canal de comercialización ganó con su poder de negociación y le ocasionó a Mountain Man Brewing Company la cesión de valor, a partir del impacto en el volumen de ventas de ambas variedades de la misma marca, al no otorgarle mayor espacio en góndola y estanterías.

- Las fugas de valor en los vehículos de relación con el cliente y el consumidor:

La cadena Wal\*Mart se ha caracterizado por manejar -de manera descentralizada- las decisiones de los gerentes de las sucursales, con relación a la determinación de precios y la instrumentación de la promesa de "satisfacción garantizada" a los clientes.<sup>8</sup>

Uno de los factores de su propuesta de valor está basado en la "satisfacción del cliente". En los he-

<sup>7</sup> Abelli, H. *Mountain Man Brewing Company: Lanzamiento de la Marca Light*. Harvard Business Publishing (Mayo, 2007)

<sup>8</sup> Bradley, S.; Ghemawat, P. y Foley, S. *Wal-Mart Stores, Inc*. Harvard Business School. (Noviembre, 2002)

chos, todo cliente que regresa con un producto, en cualquiera de las sucursales de la cadena, que ha adquirido con anterioridad y quiere devolverlo, se le reintegra el dinero. En el sistema queda registrada la fecha y el código del artículo devuelto, que es relevado a través del código de barras en el envase. De esta manera, el sistema genera el reporte de la cantidad y variedad de los productos devueltos en cada punto de venta.

Esta plataforma es la que permite hacer el seguimiento del comportamiento de los clientes, en cuanto a sus hábitos de compra, sobre un criterio de masividad y sin identificarlos individualmente. Uno de los aspectos de la información sobre los clientes, está conformado por el nivel y categorías de las devoluciones sobre los productos adquiridos en cada sucursal. Es posible que sea útil para la toma de decisiones, basándose en un canal directo de relación con el cliente. Seguramente, fortalece la promesa al cliente, en cuanto a garantizarle su satisfacción completa en su relación con la empresa.

Pero, es indudable que -con este procedimiento- Wal\*Mart ha estado cediendo valor por fugas hacia el exterior. Al no registrar en el sistema ni preguntar -en cada devolución de un cliente- los motivos por los que el cliente lo hacía, Wal\*Mart estaba incurriendo en costos de los procesos de administración de los productos devueltos, sin conocer los motivos que pudieran darle una pauta, para resolver la causa de los problemas con ellos. Al resolver las causas, aunque fuera parcialmente, hubiera sido posible reducir el destino de los recursos materiales e inmateriales en estas operaciones de devolución y, por consiguiente, los costos derivados de su funcionamiento.

Es posible que la búsqueda de la eficiencia en minimizar las causas de las devoluciones y reducir la estructura de recursos y operaciones para administrarlas, no afectara la percepción de valor de sus clientes, ni alterado la promesa de “satisfacción garantizada”. Pero, al no avanzar sobre estas ineficiencias internas, en la relación con el cliente y el consumidor, se generan grietas en el sistema, por las que fluyen claras fugas de valor.

• Las fugas por problemas en la ejecución de las alianzas con los socios estratégicos del negocio:

En este bloque del modelo de negocios, es donde se genera una buena proporción de las fugas de valor de la cadena. En muchos casos, las intenciones y objetivos refrendados por escrito en una alianza entre compañías, se encuentran frente a una distancia excesiva, de su materialización objetiva en un proceso de ejecución. Y es aquí, donde estas grietas de gran tamaño, permiten la salida de grandes fugas de valor.

Un buen ejemplo de esto se presenta en la alianza firmada entre la firma inglesa “Laura Ashley” y la empresa global “FEDEX”.<sup>9</sup>

Laura Ashley es una tienda minorista global de prendas de vestir y artículos para el hogar, con sede en el Reino Unido. Sus productos tienen una clara identidad estética y un nivel de calidad asociado con el estilo inglés en la confección y estampado de productos textiles. Sus problemas críticos se identificaban -en el momento de la alianza con Federal Express- con la ineficiencia en los procesos logísticos, tanto asociados al despacho como a la administración de los productos en los depósitos. El propósito de la alianza fue incorporar un socio que fuera especialista en la productividad y eficiencia logística. Asimismo, el interés de un especialista global como FEDEX, fue experimentar y mostrar al mercado que tenía capacidad de lograr un avance progresivo, en negocios de menor escala global y no orientada al consumo masivo.

De todas maneras, el acuerdo firmado atendía aspectos básicos sobre la mecánica de la alianza, la estructuración de los incentivos para ambas partes y la asignación de la responsabilidad sobre las decisiones relativas al grado de rigidez o flexibilidad, que debía adoptarse para resolver los problemas logísticos.

Más allá que los responsables de Laura Ashley eran conscientes de la existencia de fugas de valor, en cuanto a la gestión de los canales de distribución y logística, se encontraron con un incremento de los costos, para atender las necesidades operativas tendientes a resolver las ineficiencias en esos procesos. Al delegarle a FEDEX la discrecionalidad en la toma de decisiones, para resolver sus problemas logísticos, co-

<sup>9</sup> Loveman, G. y Anthony, R. *La alianza estratégica de Laura Ashley y Federal Express*. Harvard Business School (Diciembre, 1996)

menzaron a soportar todos los costos directos asociados a su implementación y en los tiempos requeridos por el “especialista”. Recién al cumplirse el plazo de dos años, Laura Ashley podía tomar la decisión de continuar con estas medidas parciales, o financiar la inversión en un proyecto de mejoras a presentar por FEDEX para los próximos ocho años.

La implementación de las decisiones, durante los primeros dos años de la alianza, generó un nivel de costos incrementales “observables”, mientras que no se ponían en evidencia -y con la misma velocidad- las mejoras en los procesos de distribución y logística (con su respectiva reducción de costos por ineficiencias e improductividades). Claramente, si bien pueden ser observadas como “fugas de valor” en el corto plazo, los costos incrementales de la operación debieran ser analizados como una inversión a mediano plazo. De todas maneras, la discusión dentro del seno de Laura Ashley, transitó por el conflicto derivado de la idea de “hemos sido exitosos hasta el momento con costos ocultos por ineficiencias e improductividades, ¿por qué incurrir en costos incrementales para pretender reducir aquéllos en un plazo no muy claro?”.

En este punto, está claro que las interrupciones entre el flujo de costos y el flujo de beneficios, por las medidas correctivas y de mejora, tendrán una lectura diferente en función de las capacidades para soportar económica y financieramente esta clase de decisiones derivadas de una alianza con un especialista y de renombre.

• Las fugas de valor por el nivel de calidad de las actividades y procesos “tercerizados”:

Es probable que, al momento de pensar en “fugas de valor”, la atención recaiga sobre las ineficiencias derivadas de los problemas en la articulación de las actividades propias y las delegadas a terceros fuera de la empresa.

Normalmente, no es el factor que más problemas de fugas genera, sino que es en el que las empresas son más rigurosas para seguir y medir explícitamente las consecuencias de estas decisiones.

Tal es el caso de la empresa LAN Argentina S.A., en la articulación de los procesos internos con la firma Intercargo S.A., que opera los servicios de “rampa” en los aeropuertos de país y el traslado de equipajes para algunas compañías aéreas con licencias de vuelos en la República Argentina.<sup>10</sup>

Una compañía aérea, generalmente, elabora su modelo de negocios sobre una plataforma descentralizada y sobre una estructura de red de actividades provistas -en muchos casos- por terceros ajenos a la empresa y contratados a tales efectos. Este diseño demanda una articulación eficiente de las operaciones, ya que el negocio aéreo tiene muchos aspectos logísticos para lograr el traslado de personas y bienes. Es por esto, que las compañías aéreas destinan una buena porción de su estructura de costos al funcionamiento de las articulaciones mencionadas. No sólo en este aspecto, sino también en controlar las ineficiencias e improductividades, que se generan como consecuencia de los problemas de “no calidad” de las operaciones interconectadas.

En trabajos que han sido publicados en la revista “Costos y Gestión” del IAPUCo, existen sendos desarrollos relacionados con las ventajas y desventajas en los procesos de tercerización de operaciones, como así también, observaciones respecto de los recaudos que las empresas debieran tomar al respecto.<sup>11</sup> Con lo cual, no se profundizará aquí sobre estos aspectos, sino que se transitará por las fugas de valor que se generan, como consecuencia de estas desarticulaciones operativas.

En el caso de LAN Argentina S.A., la compañía aérea está obligada a articular la operación del transporte del equipaje y los servicios de rampa, con la firma Intercargo S.A., a diferencia de otras compañías aéreas que operan en los mismos aeropuertos. Estos servicios al pasajero son claves dentro de la experiencia de viaje. No sólo es el traslado entre un punto geográfico y otro. El proceso incluye la contratación del servicio, la facilidad en el registro para el vuelo, las condiciones en las que los pasajeros del vuelo tienen que transitar las esperas propias del traslado y del acceso a la aeronave, el despacho efectivo de sus equi-

<sup>10</sup> Casadesus-Masanell, R.; Tarzijan, J. y Mitchell, J. *LAN Airlines en 2008: conectando el mundo con Latinoamérica*. Harvard Business School (Marzo, 2008).

<sup>11</sup> Di Stéfano, V. *Juicio a la Tercerización*. Revista Costos y Gestión N° 43. Editorial La Ley (Marzo, 2002)

pajes al punto de destino y la contratación de los traslados en el destino desde el aeropuerto hasta el punto final. Frente a estas características del modelo de negocios, la opción de una compañía aérea está concentrada en cuáles de estos procesos tercerizará y cuáles no. Claramente, son todos procesos claves que afectan la percepción de valor por parte del cliente y del consumidor. Pero, no todos son factibles de asumir la compañía con recursos propios. Algunos tendrán que ser delegados en terceros, pero -seguramente- la empresa querrá seleccionarlos para garantizar la calidad del servicio que se pretende y sostener sólidamente la propuesta de valor.

Más allá de las condiciones con las cuales haya acordado la relación comercial entre LAN Argentina e Intercargo, los problemas internos de esta última tienen consecuencias directas en la calidad de su servicio. El impacto es significativo en el valor percibido por el cliente. Los problemas con el equipaje y con sus traslados dentro del aeropuerto para embarcar o descender a rampa, afectan negativamente su experiencia de viaje. El efecto en el comportamiento del pasajero puede implicar la elección futura de otra aerolínea para realizar sus viajes, cuando cuente con esa posibilidad. El impacto en su percepción de valor, por problemas derivados de la mala calidad de un servicio tercerizado por la aerolínea, tendría que ser resuelto por ésta cambiando de prestador. Pero no es posible. Con lo cual, está expuesta a una constante fuga de valor por la mala calidad percibida en su experiencia de viaje. La aerolínea tendrá que incurrir en algunas acciones (que implican costos) para recomponer esta fuga permanente, pero este tema será objeto de estudio en el punto 2.

• Fugas de valor por problemas de efectividad en la implementación de la propuesta al cliente:

Dentro del grupo de fugas de valor vinculadas con ineficiencias e improductividades en las operaciones internas, se pueden abordar ejemplos de empresas en las que su crecimiento en el volumen de negocios, no estuvo acompañado por un diseño orgánico del proceso de cambio de su estructura organizacional.

Tal es el caso de la firma Despegar.com en su violento proceso de crecimiento en el volumen de negocios en la Argentina y en la expansión regional de sus operaciones en Brasil, México y Chile.<sup>12</sup>

La empresa irrumpió en el negocio de servicios turísticos, con una propuesta basada en la oferta de pasajes con precios muy atractivos y con promociones de bajos precios asociados a los viajes de oportunidad o en fechas no tradicionales. Esta oferta se materializó a través de su portal de ventas en la web, con una clara orientación al segmento joven y que comenzaba a organizar sus viajes sin depender de una agencia tradicional. Si bien las aerolíneas respondieron de manera agresiva, replicando el modelo desde sus páginas web y en forma directa, Despegar.com incorporó otros servicios turísticos ofreciendo la contratación de hotelería y excursiones en el destino.

El crecimiento interno y su expansión regional demandaron instrumentar sus operaciones en cada uno de los países y sin un concepto de regionalización de actividades, que podrían integrarse horizontalmente. La consecuencia inmediata es que han generado una estructura operativa y funcional para cada uno de los cuatro países<sup>13</sup>, sin ningún concepto de eficiencia en sus procesos y replicando actividades internas en cada uno de ellos. Es más, es tan inorgánico su diseño estructural, que tiene cuatro formatos diferentes en el área de recursos humanos, que complica cualquier objetivo de unificación regional de -al menos- algunos criterios gerenciales en esta función. Claramente, está muy lejana cualquier intención de integración horizontal de estos procesos.

Es por esto, que la secuencia operativa interna es diferente en cada uno de los cuatro países, pudiendo no serlo. El grado de ineficiencias es crítico y se oculta cada vez más debajo del paraguas del crecimiento en el volumen de negocios. Es posible que no sean tan claras las consecuencias en la ecuación económica del modelo, pero comienzan a ser percibidos por el mercado los incumplimientos y demoras en la prestación de sus servicios, afectando sustancialmente la propuesta de valor.

<sup>12</sup> Investigación realizada por Cascú, P.; González, M. y Di Pardo, S., no publicada a la fecha.

<sup>13</sup> República Argentina, Brasil, Chile y México.

Seguramente, el camino de la solución pasará por la reestructuración interna de sus operaciones, las relaciones funcionales y la cadena de mando. Pero, no será gratuito y demandará una fuerte inversión en recursos tangibles e intangibles, para no afectar significativamente la operación del modelo de negocios.

• Fugas de valor por defectos en la selección, consolidación y blindaje de las actividades claves del modelo de negocios:

En la primera década del siglo XXI, se está observando una dinámica violenta en los desarrollos tecnológicos. Especialmente, los enfocados a la distribución y consumo de contenidos audio-visuales. Cada escalón de cambios tecnológicos, prácticamente, devora al anterior hasta quedar abandonado en el olvido.

Tal es el caso de TIVO Inc., con un producto absolutamente innovador en el mercado norteamericano en el año 2005.<sup>14</sup>

Esta compañía lanzó al mercado, a partir de un exigente proceso de innovación, un dispositivo para conectar en la televisión de los hogares, con la finalidad de permitirle al usuario grabar los contenidos de la programación de cable y televisión abierta. Claramente, fue una propuesta de valor innovadora para cubrir un hábito que comenzaba a evidenciarse en los hogares norteamericanos: el televidente quería ver los programas en la franja horaria que él deseaba y no -necesariamente- en la ofrecida por el canal de televisión y/o cable.

Más allá del impacto inicial del dispositivo, atrayendo la atención del consumidor final, quien lo compraba en forma directa en las casas de venta de electrodomésticos, los operadores de cable fueron tras el dispositivo, para ser ellos los que lo ofrecieran junto con el servicio de cable. En primer lugar, fue COMCAST la que firmó un acuerdo con TIVO para distribuirlo durante un año, para luego rescindirlo y tomar su lugar la operadora DirectTV durante otro corto lapso de dos años. En ambos casos, los operadores de cable rescindieron los contratos, cuando lograron incorporar las presta-

ciones de los dispositivos en su oferta directa en la denominada programación “a demanda”<sup>15</sup>.

¿Por qué traer este ejemplo para representar este concepto de fuga de valor, a partir de las actividades claves?

Seguramente, en términos de actividades claves que TiVo debiera blindar y consolidar, pueden seleccionarse las propias de los procesos de innovación tecnológica y de desarrollo de los dispositivos.

Pero, las que realmente resultan críticas y que generan fugas de valor al descuidarlas, son las vinculadas con las actividades de negociación contractual y protección de las patentes y licencias de uso de la tecnología. En este aspecto, es donde TiVo cometió errores en un comienzo y lo pagó con una incesante fuga de valor en cada rescisión contractual con las empresas operadoras de cable, reflejada en la pérdida de su volumen de negocios. Si bien, TiVo continuaba comercializando sus dispositivos en forma directa, su modelo de negocios se concentró en la venta de los mismos a las operadoras de cable, para que sean éstas las que los entregaran a sus suscriptores, al momento de incorporarse al servicio.

En una segunda etapa, dispuso recursos para fortalecer esta actividad clave, logrando consolidar la protección de sus licencias de uso y llevando adelante acciones legales efectivas, para lograr fallos judiciales favorables en el reconocimiento de su propiedad intelectual sobre ochenta y cinco patentes nacionales e internacionales.

• Fugas de valor derivadas de los problemas de acceso a los recursos claves para el modelo de negocios:

Cuando las empresas tienen problemas en el acceso a los recursos claves, claramente, genera una corriente de fuga de valor por el impacto que tiene en el equilibrio de su matriz “insumo-producto”. Tal es el caso de las explotaciones agropecuarias, con procesos de invernada bovina en la República Argentina, que presentan los profesores Ana Garino y Darío Remondino en uno de sus trabajos presentados.<sup>16</sup>

<sup>14</sup> Yoffie, D. y Slind, M. *TiVo 2007: DVR y mucho más*. Harvard Business School (Diciembre, 2007)

<sup>15</sup> En este servicio, el televidente selecciona el contenido, en el momento de consumirlo, accediendo a una plataforma virtual puesta a disposición por el operador de cable.

<sup>16</sup> Remondino, D. y Garino, A. *Gestión del Sector Invernada en la empresa ganadera*. Anales del XXVII Congreso del IAPUCo (Noviembre, 2004).

Los autores señalan dos circunstancias propias del proceso productivo de invernada: 1) la necesidad de cumplir con el objetivo de eficiencia en la relación “tiempo de engorde-alimento consumido-kilogramos ganados”; y 2) la falta de disponibilidad de una oferta forrajera homogénea durante todo el período de engorde del animal.

Para el primero de los factores mencionados, los autores son muy claros al señalar que -comparativamente- entre un proceso de engorde de un novillo de 200 kgs de peso inicial, para ganarle 250 kgs, en un lapso de 1.000 días respecto de un plazo de 500 días, el animal consume 675 raciones para mantener su peso en el primer caso, mientras que consumiría 337 raciones en el segundo. Mientras que, el primero, consume 96 raciones para aumentar su peso, comparado con el segundo que demanda 106 raciones normalmente. Con este planteo, la reducción de los tiempos del proceso genera una eficiencia en la relación “insumo-producto”, afectando mínimamente el consumo de raciones para obtener 250 kgs de carne por sobre el peso inicial.

Si a este factor se le incorpora la problemática de la heterogeneidad de la oferta forrajera, durante el lapso de tiempo del proceso de engorde, se pone en evidencia la fuga de valor por no disponer de ese recurso clave dentro de un eficiente manejo de los tiempos de invernada. Tal como mencionan los autores, *“otros de los problemas que debe enfrentar el productor ganadero es que durante parte del año la oferta forrajera sufre restricciones de calidad y cantidad, en otoño los desbalances en la composición del forraje (calidad) son las causas de un bajo desempeño productivo (no se logra el aumento en peso deseado), mientras que en el invierno la calidad puede ser buena y la principal limitante está en la cantidad, pudiendo coexistir en verano ambas deficiencias, durante la primavera es relativamente fácil lograr ganancias de 800 a 900 kg. por día cuando la cantidad de la oferta y calidad forrajera se aproxima a la óptima.”*<sup>17</sup>

En los hechos, la falta de disponibilidad de una oferta forrajera homogénea (en términos de calidad y cantidad) repercute -directamente- en la ineficiencia con la que el animal logra su ganancia de peso, tanto por la conversión de ese recurso

clave en kilogramos de carne, como por la demanda de un mayor lapso de tiempo para lograr el objetivo de productividad y su consiguiente mayor consumo de raciones para mantenerse. Otro claro ejemplo de una corriente de fuga de valor, sobre la que se evaluará en el punto 2 de este trabajo, si existen opciones para detenerla o -al menos- controlarla.

- Fugas por problemas de inestabilidad y desequilibrios del flujo de ingresos:

Bajo este concepto, se intenta agrupar los factores que provocan cambios en la manera en que las empresas recaudan los ingresos de su modelo de negocios. Estos cambios, más allá de afectar la dinámica y la estabilidad del flujo de fondos, condicionan la forma en la que las empresas aplicarán recursos a la modalidad de recaudación pretendida.

La administración eficiente de la red de ingresos, debiera ser funcional al objetivo de contener las posibles fugas de valor de la cadena. No siempre ocurre en este sentido.

En el caso de USA Today<sup>18</sup>, al igual que en muchas empresas de la industria gráfica de contenidos periodísticos, se pone en evidencia un radical proceso de cambio en el modelo de negocios a partir de la irrupción masiva del acceso libre a contenidos digitales en la web. Estas empresas han tenido, históricamente, dos fuentes de flujo de ingresos: la recaudación por el precio de tapa que paga el lector y las cobranzas de la pauta publicitaria a las empresas anunciantes.

La transformación de los contenidos impresos a una plataforma digital, ha implicado un cambio en el estilo de redacción de las noticias y editoriales, como así también en el comportamiento de los lectores y -especialmente- en la confianza de las empresas en la efectividad de la pauta publicitaria digital.

Estos cambios en la percepción de los participantes en el entorno del negocio de contenidos periodísticos, se ha visto reflejado en la disposición a pagar un precio por la propuesta de valor que reciben. Los consumidores que migran a los

<sup>17</sup> Remondino, D. y Garino, A. Op. Cit. (pg. 8).

<sup>18</sup> Garell, B. y Ghemawat, P. *USA Today: aplicación de la estrategia de red*. Harvard Business Publishing (Octubre, 2007).



contenidos digitales, no están dispuestos a pagar por su acceso, excepto que se trate de una información que consideran exclusiva. Los anunciantes no tienen la confianza suficiente en la efectividad de la pauta “on-line” respecto de la impresa, más allá de no contar con datos estadísticos en los que puedan basar su comportamiento.

El impacto en los precios y la forma de recaudar el flujo de ingresos, ha impactado en el modelo de negocios de USA Today y de muchos periódicos tradicionales en papel, al punto que sus directivos hablan de una migración “de los pesos analógicos a los centavos digitales”. Está claro, pues, que la estructura operativa que requiere un sistema de recaudación de “centavos digitales” es diferente a la necesaria para administrar el flujo de ingresos de los “pesos analógicos”. Es más, en algunos casos, las empresas no tienen demasiado claro el mecanismo para “monetizar” una propuesta de valor digital, que rápidamente está cannibalizando a los contenidos en un soporte impreso en papel.

Estas fugas de valor están castigando toda la estructura financiera de empresas como USA Today, al punto que han tenido que firmar alianzas con otros medios de comunicación de noticias, para utilizar plataformas comunes de información más eficientes y con menores costos fijos de operación y capacidad.

En el próximo apartado, se abordarán las implicancias que estas fugas de valor tienen en las decisiones que se toman para contenerlas. Estas decisiones generan costos y serán estudiados y clasificados, para establecer una relación con cada una de las fugas de valor ya conceptualizadas y ejemplificadas en este bloque.

## 2. LOS COSTOS DERIVADOS DE LAS “FUGAS DE VALOR”

Habiendo sido planteadas las distintas situaciones que impactan en posibles fugas de valor de la cadena de una compañía, utilizando ejemplos concretos que las reflejan claramente, es oportuno abordar el impacto que generan en el comportamiento de los costos.

Es muy probable que, al ir transitando por cada una de los casos planteados, el lector haya repa-

rado en algunas decisiones que hubieran sido viables, para resolver total o parcialmente la fuga de valor planteada en cada uno de los ejemplos. En la práctica, el conjunto de decisiones que se instrumenten, implicará cierto nivel de inversión en bienes de capital (con su consecuente efecto en términos de costos) y tendrá consecuencias en la actual estructura de costos de las compañías en cuestión.

Repasando cada uno de los casos mencionados en el punto 1.b.), es posible esbozar las siguientes decisiones para controlar las fugas de valor detectadas:

- Las bodegas francesas tendrían que reconvertir sus viñedos y ampliar los varietales que producen, para que sean comercializados debajo de la cobertura de una misma marca y enfocados a las preferencias de algunos segmentos de mercado, que no son -necesariamente- expertos conocedores de las distintas variedades de vinos.

- Para el lanzamiento de una segunda marca “light”, la empresa Mountain Man Brewing Co., tendrá que ceder en las condiciones de precios al canal, para lograr mayor espacio en las góndolas y sin disminuir la oferta de la variedad tradicional de cerveza. Eventualmente, podrá recurrir a otros canales de distribución no tradicionales, para la comercialización de la variedad “light”.

- En oportunidad de producirse las devoluciones de los clientes, Wal\*Mart deberá invertir en mecanismos que le permitan conocer los motivos de las mismas, así poder incorporarlos dentro del sistema y evaluar el alcance de esa medida, tanto para articular mejoras en los procesos internos, como para disminuir los costos derivados del desperdicio de los productos devueltos.

- Los costos y las inversiones en las que tendrá que incurrir Laura Ahsley, para lograr los objetivos operativos planteados por FEDEX, con el fin de elevar los niveles de eficiencia, tendrán que ser acordados entre ambas compañías y dentro del lapso de diez años que consta en el acuerdo firmado para sellar la alianza.

- Lan Argentina, con la finalidad de poder influir en la mejora de la calidad de los servicios

de rampa prestados por Intercargo, tendrá que incurrir en costos para la cesión de equipamiento y tecnología de procesos. Mientras siga estando obligada a contratar al mismo prestador de esos servicios, la única alternativa de LAN es mejorar las condiciones de funcionamiento de su proveedor, independientemente de los factores políticos que puedan estar rodeando el vínculo contractual.

- Para lograr los objetivos de eficiencia en los procesos internos de Despegar.com, dentro de un esquema de expansión regional en Latinoamérica, será necesario optar por la reestructuración homogénea de la estructura funcional de cada filial. Claramente, se generarán nuevos costos fijos de capacidad y será demandado un nivel de inversión, para superar las consecuencias económicas y financieras de estas decisiones.

- La empresa TiVo deberá estructurar un departamento de asesores legales, que no sólo se ocupen de mejorar las condiciones en las que se negociarán los contratos con operadores de cable, sino que también se enfoquen a blindar legalmente las licencias y patentes de invención. Todas las actividades enhebradas, en una red de protección legal de la capacidad de innovación de los ingenieros de TiVo, se convierten en claves para este modelo de negocios.

- En las explotaciones de invernada bovina, todo objetivo de homogeneización de la oferta forrajera (cualquiera sea la estación del año), demanda incurrir en costos incrementales para mejorar la calidad de la materia seca y elevar la calidad de los mecanismos de control de la evolución equilibrada del peso de los animales. Aun así, no puede dejar de observarse que esta decisión generará un impacto en la ecuación económica de producción de carne vacuna, siendo considerado como un recurso clave de la cadena interna de valor.

- La cesión de valor que los periódicos en papel, como USA Today, están provocando, a partir de su conversión a los contenidos digitales, podría ser controlada si optaran por la monetización de algunos contenidos exclusivos, dentro de la plataforma virtual. De esta manera, incurrirá en costos de promoción para la comunicación dinámica del acceso libre a esos espacios restringidos, durante un corto período de tiempo.

Todas las decisiones, planteadas desde los ejemplos, para controlar total o parcialmente las fugas de valor de los modelos de negocios, tienen un efecto directo en el incremento de los costos operativos, de los costos de la capacidad instalada o de los montos a invertir, para acceder a recursos que permitan instrumentar a aquéllas.

De todas maneras y más allá de los ejemplos planteados, el objetivo de este apartado es agrupar y clasificar los costos en los que -normalmente- una empresa tendrá que incurrir, para controlar sus fugas de valor y dejar de cederlo a otros participantes en la cadena extendida. Es por esto que, en el punto siguiente se abordará una propuesta de conceptualización de los costos vinculados con las fugas de valor.

## **2.a. Conceptualización de los costos de las “fugas de valor”:**

En todo proceso de análisis, es fundamental poder clasificar los conceptos vinculados con una problemática real y observable en los entornos de negocios actuales. Es a partir de estas conclusiones, que es posible construir una matriz que permita al empresario, el análisis y seguimiento de las fugas de valor de los modelos de negocios e instrumentar las medidas necesarias para controlarlas y -en algunos casos- eliminarlas por completo.

Algunos de los costos son consecuencias directas de omisiones o errores en la disposición de los recursos o en la elección de los objetivos de gestión. Otros se derivarán de las acciones concretas que se tomen, para corregir, neutralizar o disminuir las fugas de valor de la cadena. Pero, también es posible detectar costos, vinculados con las decisiones de prevención de posibles ineficiencias, improductividades o problemas de incumplimiento de las pautas de calidad. Es por esto, que se propone el siguiente esquema de clasificación de los costos de las “fugas de valor”:

- Costos ocultos por omisiones o errores en la gestión:

Son aquéllos que se generan por una incorrecta administración de las operaciones internas de la cadena de valor. En general, están asociados con ineficiencias e improductividades, que permiten fugas de valor hacia terceros que proveen recursos a la empresa; o con fallas en la gestión de la no calidad, que impacta en la multiplicación de recursos en exceso, aplicados a un mismo fin, y que resultan

innecesarios para alcanzarlo con normalidad. Estos costos, al no estar reflejados de manera explícita, forman parte de la estructura de costos reales, escondidos detrás de las diferentes naturalezas en los que pueden llegar a agruparse.

- Costos explícitos por ineficiencias:

Son aquéllos que se exponen segregados de los costos normales, a partir de la existencia de un instrumento de control de gestión con la finalidad de detectarlos. No incluyen los costos de la implementación de una solución al problema de ineficiencia, pero sí se exponen para detectar el impacto negativo en los resultados.

- Costos de remediación:

En este grupo, se incluyen todos aquellos costos derivados de las acciones concretas, que se deciden en las empresas, para resolver los problemas que han dado origen a los costos de los dos grupos anteriores. En algunos casos, estos costos son la consecuencia de las depreciaciones de las inversiones que se hayan realizado, para eliminar las causas de las fugas de valor.

- Costos de mitigación:

En los casos en los que las acciones estén orientadas a disminuir parcialmente las causas de las fugas de valor, las empresas incurren en este grupo de costos. Normalmente, son acciones que se deciden antes de que las fugas de valor ocurran, pero sólo con el objetivo de disminuir el espectro de incertidumbre sobre los sucesos futuros.

- Costos de prevención:

Corresponden a todos aquéllos directamente vinculados con las acciones en las que incurra el empresario, para generar herramientas de contención primaria de las causas de los registros por inefi-

ciencias, improductividades y fallas por no calidad. Es posible, también, que estas decisiones impliquen inversiones, en las que su depreciación tendrá impacto en la estructura de costos futuros.

- Costos por recomposición del flujo de ingresos:

Si bien puede considerárselos incluidos dentro los tres anteriores, es recomendable separar e individualizar aquellos costos, derivados de las acciones destinadas a recomponer el impacto que se produce en los precios. Seguramente, los problemas internos se reflejan -en el corto o en el mediano plazo- en la percepción de valor por parte del mercado. Esta percepción condiciona la disposición favorable del cliente sobre el precio, con lo cual, resulta un desafío para el empresario recomponer la estructura anterior de precios, más allá de haber resuelto el problema interno de fuga de valor.

Como corolario de la conceptualización inicial de las posibles fugas de valor, y esta clasificación de sus costos derivados, se presentará en el próximo punto la “Matriz de Fugas” para facilitar el seguimiento y control por parte de los empresarios.

## **2.b. Presentación de la “Matriz de Fugas”:**

En el siguiente cuadro, se expone la conjunción entre las posibles fugas de valor, dentro del esquema del Modelo Canvas, y el agrupamiento de los costos vinculados con ellas. Más allá de los ejemplos presentados en este trabajo, es normal observar que las empresas presentan problemas de fugas de valor de variada naturaleza y abarcando más de una de las causas presentadas en el primer punto. Es por esto, que se considera importante visualizarlas en una matriz que exponga, en cada uno de los casilleros, el impacto en términos de costos y de acciones correctivas, según el siguiente esquema:

Fugas de valor	Costos ocultos	Costos explícitos	Costos de remediación	Costos de mitigación	Costos de prevención	Composición del flujo de ingresos
Apreciación diferente del valor por los segmentos	\$	\$	Acciones y presupuesto	Acciones y presupuesto	Acciones y presupuesto	Acciones y presupuesto
Problemas en la gestión y negociación con los canales	\$	\$	Acciones y presupuesto	Acciones y presupuesto	Acciones y presupuesto	Acciones y presupuesto
Errores y omisiones en los canales de relación con los clientes y consumidores	\$	\$	Acciones y presupuesto	Acciones y presupuesto	Acciones y presupuesto	Acciones y presupuesto
Desequilibrios en las alianzas con socios estratégicos	\$	\$	Acciones y presupuesto	Acciones y presupuesto	Acciones y presupuesto	Acciones y presupuesto
Problemas de no calidad en las actividades tercerizadas	\$	\$	Acciones y presupuesto	Acciones y presupuesto	Acciones y presupuesto	Acciones y presupuesto
Falta de efectividad en la ejecución de la propuesta de valor	\$	\$	Acciones y presupuesto	Acciones y presupuesto	Acciones y presupuesto	Acciones y presupuesto
Defectos en la selección y protección de las actividades claves	\$	\$	Acciones y presupuesto	Acciones y presupuesto	Acciones y presupuesto	Acciones y presupuesto
Problemas de acceso a los recursos claves	\$	\$	Acciones y presupuesto	Acciones y presupuesto	Acciones y presupuesto	Acciones y presupuesto
Cambios en la monetización del flujo de ingresos	\$	\$	Acciones y presupuesto	Acciones y presupuesto	Acciones y presupuesto	Acciones y presupuesto

A partir de esta matriz, es posible que el empresario no sólo pueda visualizar en cuál de los casilleros se han detectado “fugas de valor”, sino también su impacto en términos de costos. Asimismo, en las últimas cuatro columnas, se pretende incorporar -en aquellos casilleros que corresponda- el detalle de las acciones concretas para resolver la fuga, los plazos, el presupuesto de inversiones y costos, y los indicadores para medir la ejecución efectiva y paulatina de los planes aprobados.

Como toda matriz, no resuelve el problema por sí sola, sino que expone -de manera sintética- una serie de pasos para descubrir, identificar, analizar y resolver las fugas de valor del modelo de negocios, asumiendo su realidad como un sistema abierto con movimientos internos de energía, tan dinámicos como inciertos.

### 3. CONCLUSIONES

- Los modelos de negocios son sistemas abiertos, con un incesante flujo de operaciones enfocado a una propuesta de valor a ofrecer al mercado. Esta dinámica expone al sistema a posibles grietas por las que se observan fugas de valor, que -generalmente- son apropiadas por otros participantes del mismo entorno de negocios.

- Con la finalidad de facilitar un análisis orgánico de estas fugas de valor, la propuesta fue conceptualizarlas a partir de un agrupamiento en cuatro bloques: a) Fugas provocadas por el comportamiento de los diferentes segmentos del mercado; b) fugas provocadas por los desequilibrios con otros eslabones de la cadena de valor extendida; c) fugas provocadas por ineficiencias e improductividades en la gestión de las operaciones internas; y d) fugas provocadas por desequilibrios en la lógica económica y financiera del modelo de negocios.

- Para profundizar en el análisis de cada uno de los factores desencadenantes de las fugas de valor, se optó por recorrer cada uno de los nueve bloques del Modelo Canvas, con la finalidad de detectar casos reales del ámbito de los negocios. A partir de estos ejemplos, se buscó poner en evidencia algunos de los factores que desencadenan fugas de valor, pasibles de ser detectadas para su posterior tratamiento y solución.

- Una vez individualizados los factores que operan en la generación de las fugas de valor, se abordó el estudio para identificar y clasificar los costos derivados y aquéllos en los que el empresario debiera incurrir, a partir de las decisiones que tome en materia de remediación, mitigación y prevención de esas

fugas. Asimismo, se individualizó en el estudio, aquel grupo de costos vinculados con la recomposición de los precios, que fueron afectados previamente por la caída en la percepción de valor ofrecido desde la empresa al mercado.

- En el último bloque de estudio, se presentó la denominada “Matriz de Fugas”, con la finalidad de aportar una herramienta que facilite el control de la gestión de las fugas de valor de la cadena interna. En la medida que pueda resultar útil, para visualizar correctamente los costos provocados por las fugas, le brindará al empresario una lectura orgánica para evaluar las acciones y decisiones, tendientes a disminuir o eliminar definitivamente esas fugas de valor, midiéndolas en términos de los factores de tiempo, espacio y costos.

## BIBLIOGRAFÍA

- ABELLI, H. *Mountain Man Brewing Company: Lanzamiento de la Marca Light*. Harvard Business Publishing (mayo, 2007)
- BARTLETT, CH. *La guerra global del vino 2009: el Nuevo contra el Viejo Mundo*. Harvard Business School (Agosto, 2009).
- BRADLEY, S.; Ghemawat, P. y Foley, S. *Wal-Mart Stores, Inc*. Harvard Business School. (Noviembre, 2002).
- CASADESUS-MASANELL, R.; TARZIYAN, J. Y MITCHELL, J. *Lan Airlines en 2008: conectando el mundo con Latinoamérica*. Harvard Business School (Marzo, 2008).
- CASSANI, M. *Fugas en sistemas de aire comprimido*. Revista Petroquímica (Marzo, 2011) [www.revistapetroquímica.com](http://www.revistapetroquímica.com).
- DI STÉFANO, V. *Juicio a la Tercerización*. Revista Costos y Gestión N° 43. Editorial La Ley (Marzo, 2002)
- GARELL, B. Y GHEMAWAT, P. *USA Today: aplicación de la estrategia de red*. Harvard Business Publishing (Octubre, 2007).
- HORNGREN, CH.; FOSTER, G. Y DATAR, S. *Contabilidad de Costos: Un enfoque gerencial (10ª edición)* (Prentice Hall, 2002).
- LOVEMAN, G. Y ANTHONY, R. *La alianza estratégica de Laura Ashley y Federal Express*. Harvard Business School (Diciembre, 1996)
- OSTERWALDER, A. Y PIGNEUR, Y. *Business Model Generation* (2009).
- PORTER, M. *Estrategia Competitiva*. (CECSA, 1982)
- REMONDINO, D. Y GARINO, A. *Gestión del Sector Invernada en la empresa ganadera*. Anales del XXVII Congreso del IAPUCo (Noviembre, 2004).
- YOFFIE, D. Y SLIND, M. *TiVo 2007: DVR y mucho más*. Harvard Business School (Diciembre, 2007)

# Conociéndonos

VUELVO A INSISTIR CON EL ESPACIO SOCIAL EN LA REVISTA PARA SEGUIR PRESENTANDO A ALGUNO DE NUESTROS ASOCIADOS.

EN ESTA OCASIÓN PRESENTAMOS AL PROFESOR RUBÉN “EL TURCO” GALLE Y A LA PROFESORA VERÓNICA ALDERETE.

ESPERO LES AGRADE.



## RUBEN ERNESTO GALLE

### Es Profesor Titular Ordinario de la Universidad Nacional de La Plata

1) ¿Cuál es tu título de grado?; ¿Dónde estudiaste?

Soy Contador Público, de la Facultad de Ciencias Económicas UNLP.

2) ¿Cómo y dónde te iniciaste en la docencia?; ¿Quién o quiénes son tus referentes académicos?

Me inicié en la docencia como ayudante alumno en la cátedra de Contabilidad de Costos en el año 1980 (Hoy Costos para la Gestión). A partir de allí, y luego de recibirme, continué como Ayudante Diplomado y concursé todos los cargos hasta llegar a Profesor Titular.

Mi profesor referente en esta disciplina fue el Cr. Osvaldo Pierini, quien fue mi profesor y me indicó el camino a seguir, a quien le estoy eternamente agradecido. Y no puedo dejar de recordar al Dr. Julio César Giannini, quien siendo Decano de mi Facultad, me incentivó a estudiar, capacitarme, participar de eventos nacionales e internacionales, y me dio la oportunidad de desarrollarme académicamente en distintas funciones en la Facultad de Ciencias Económicas de la UNLP.

3) ¿Cómo y cuándo llegaste al IAPUCO?; ¿Has desempeñado algún cargo en el Instituto?

Llegué al IAPUCo en el año 1998, por consejo de los Profesores Roberto Rodríguez y Jorge Artigas; y el acompañamiento de toda la cátedra que desde ese año dirijo (hasta el 2004 como profesor adjunto a cargo de cátedra y desde 2005 como Profesor Titular Ordinario.

En el IAPUCo, fui miembro de la Comisión Técnica (2003-2005); Tesorero en dos períodos (2005-2008) y (2008-2011) y Secretario por el período (2011- 2014).

4) ¿Cómo se compone tu familia?

Mi Esposa Ana María y 4 Hijos: Betiana, Marianela, Nicolás y Delfina; además 3 nietos: Juana, Pedro y Rafael (por ahora).

5) Contanos algún pasatiempo; ¿practicás algún deporte?

Actualmente no practico deportes, hace unos años jugaba Paddle con amigos, solo como pasatiempo.

6) ¿Querés contarnos algo más?

Me gustaría contarte muchas experiencias vinculadas con lo académico e institucional; pero creo que el agradecimiento a toda la comunidad del IAPUCo, por la confianza y el trato académico, fraternal y amigable, encierra toda mi gratitud a este IAPUCo tan querido y del que me siento parte y estoy comprometido por el logro de sus objetivos institucionales.

Nota de la Dirección: Algunos comentarios; en primer lugar las fotos elegidas para la identificación del profesor Galle (que son exclusiva responsabilidad de esta Dirección), lo definen de la mejor manera: Docencia y "algo más"; en segundo lugar "el turco" le ha dado al Instituto mucho tiempo de transpiración; por último, quiere seguir teniendo nietos, "aunque en una de las fotos se lo ve con muchas ganas de practicar para ser padre".



## VERÓNICA ALDERETE

**Jefa de trabajos prácticos de “Gestión y costos”, de la UBA, FCE.**

1) ¿Cuál es tu título de grado?; ¿Dónde estudiaste?

Soy contadora pública, licenciada en administración y curse el posgrado en docencia universitaria. Todos los títulos los obtuve en la Universidad de Buenos Aires.

2) ¿Cómo y dónde te iniciaste en la docencia?; ¿Quién o quiénes son tus referentes académicos?

Me inicié en la docencia hace muchos años (prefiero no contarlos para no darme cuenta de la edad que tengo), en la materia gestión y costos. ¿Cómo? Por algún sexto sentido del director de esta revista, a quien se le ocurrió proponerme ser su ayudante. Propuesta a la que respondí diciendo que aceptaba corregir exámenes y los ejercicios que entregaban los alumnos, pero que jamás iba a pararme frente a un curso a dar clases...y Aceptó "mis condiciones". Pero tiempo después, con su trabajo de hormiga, como siempre, logró lo que se propuso y me pare frente al curso a dar clases. Nunca dejé de hacerlo hasta el día de hoy. Hasta di clases en otras dos universidades, fui ayudante, JTP y adjunta en costos y control de gestión. Algo que nunca hubiese podido imaginarme.

3) ¿Cómo y cuándo llegaste al IAPUCO?; ¿Has desempeñado algún cargo en el Instituto?

Al primer congreso de IAPUCO que asistí, fue al de Córdoba, en el año 2001. Una experiencia hermosa. Recuerdo al profesor Cascarini, dibujando a una de las señoras que preparaba la comida en el lunch de bienvenida. No podía creer que "Mi libro de Costos" estaba haciendo caricaturas en una servilleta sentado en la misma mesa que yo... Hoy soy directora editorial de ésta revista.

4) ¿Cómo se compone tu familia?

Mi familia se compone por mi esposo Ignacio y una princesa hermosa de dos años llamada Camila. Disfruto mucho de todos los momentos que comparto con ellos, son muy importantes para mí.

5) Contanos algún pasatiempo; ¿practicás algún deporte?

En este momento de mi vida no tengo mucho tiempo para pasatiempos... El tiempo se me pasa sólo. Creo que necesitaría un día de 36 horas.

6) ¿Querés contarnos algo más?

Mientras respondo esta entrevista me pregunto si el haber logrado que yo me parara frente a un curso a dar clases, luego de haber dicho que jamás lo haría, es lo que le hace pensar al profesor Di Stefano que, algún día logrará que yo me pare en el escenario de algún congreso, a exponer alguno de los trabajos que escribimos juntos... Lo logrará?

Nota de la Dirección: Me siento muy presionado a re-alizar comentarios ya que estoy amenazado de muerte. Sin embargo quiero contarles: si observan bien, la foto que Verónica eligió la muestra delante de una calesita; así transcurre su vida hoy. Si alguna vez se anima a exponer en un congreso "hago la vertical en minifalda".





[www.iapuco.org.ar](http://www.iapuco.org.ar)

98.03 ↑ 3.00 12.00%

37.28 ↑ 7.03 77.40%

10.54 ↓ 0.67 91.62%

19.72 ↑ 9.83 34.01%

24.87 ↓ 4.16 53.96%

52.01 ↑ 2.00 43.57%

26.22 ↑ 1.11 4.23%

47.55 ↓ 1.44 19.33%

15.50 ↓ 1.20 37.50%

12.50 ↓ 0.20 1.60%

10.00 ↓ 0.50 5.00%

8.00 ↓ 0.20 2.50%

6.00 ↓ 0.10 1.67%

4.00 ↓ 0.05 1.25%

2.00 ↓ 0.02 1.00%

1.00 ↓ 0.01 0.50%

0.50 ↓ 0.01 2.00%

0.25 ↓ 0.01 4.00%

0.125 ↓ 0.005 4.00%

