

PRÁCTICAS DE CONTABILIDAD DE GESTIÓN, PARA LA TOMA DE DECISIONES

MANAGEMENT ACCOUNTING PRACTICES, FOR DECISION MAKING

JOSÉ ALFREDO VILLACÍS YANK¹
VLADIMIR ALEJANDRO VILLARROEL PICO²

Fecha recepción: 30/09/2019
Fecha de aprobación: 25/02/2020

Resumen

La contabilidad de gestión está adquiriendo cada vez más fuerza en las empresas debido a la gran competitividad, cambios en el entorno empresarial, internacionalización y globalización de los mercados, dada la rapidez con que se producen las actualizaciones en los sistemas de información.

El objetivo de la investigación, es evaluar el uso de las herramientas de contabilidad de gestión que emplean las empresas industriales ubicadas en la ciudad de Ambato (Ecuador).

La investigación es de tipo descriptiva-explicativa, donde se describe cómo desarrollan la contabilidad de gestión las empresas industriales, caracterizándose los criterios alternativos a los costos históricos al momento de elaborar su información interna, determinándose las variaciones de precios que puedan suscitarse en la empresa.

Además de ello, se llevan adelante encuestas por medio de preguntas abiertas a gerentes y contadores, con el objeto de obtener mayor información referida a cincuenta y dos empresas que superen el capital suscrito de \$100.000 (cien mil dólares). Cabe señalar que se delimitó a estas empresas, debido a que con su estructura patrimonial son empresas que deberían manejar alguna herramienta de contabilidad de gestión.

Como resultado final, se identifican las herramientas gerenciales utilizadas por las organizaciones industriales. Es así que, en función del concepto de la contabilidad de gestión, así como de las necesidades de las empresas, los encuestados indican básicamente que la preparación de la información contable la hacen en base al uso de una herramienta de contabilidad de gestión, debido a que permite una correcta planificación, control y evaluación de los recursos. Sin embargo, no todas las empresas utilizan una herramienta de contabilidad de gestión, sea por falta de especialización o por escases de recursos para su aplicación.

Palabras clave: contabilidad de gestión, herramientas, toma de decisiones, costeo basado en actividades, costeo variable y costeo completo.

JEL: M410, M1.

1 Pontificia Universidad Católica del Ecuador, Sede Ambato. jvillacis@pucesa.edu.ec

2 Pontificia Universidad Católica del Ecuador, Sede Ambato. avillarroel203@gmail.com

MANAGEMENT ACCOUNTING PRACTICES, FOR DECISION MAKING

Abstract

Management accounting is gaining strength in companies, because of the amount of competitiveness, changes in the corporate environment, markets internationalization and globalization, due to the speed of the updates in the information systems.

The aim of this study is to evaluate the use of management accounting tools that are used by industrial companies in the city of Ambato-Ecuador.

This a descriptive-explanatory study, where the management accounting development in industrial companies is described, the cost historic alternative criteria are characterized when developing their internal information, determining the price variations that can happen in the company.

Also, some surveys with open questions are conducted for managers and accountants in order to obtain more information regarding fifty-two companies a subscribed capital of \$100.00 (one hundred dollars). It is important to remark that these companies were selected because of their patrimonial structure. These companies should use a management accounting tools.

As a final result, management tools used by these industrial companies are identified. This is how according to the management accounting concept such as the companies' needs, the surveyed people replied that the preparation of the accounting information is carried out based on the use of a management accounting tools, given that it makes it possible a correct planning, control and evaluation of the resources. However, not all companies used a management accounting tools, whether because of a lack specialization or a lack resources for its application.

Keywords: management accounting, tools, decisions making, activity based costing, variable costing and full costing.

JEL: M410, M1.

PRÁTICAS DE CONTABILIDADE GERENCIAL, PARA TOMADA DE DECISÃO

Resumo

A contabilidade gerencial está ganhando cada vez mais força nas empresas, devido à grande competitividade, mudanças no ambiente de negócios, internacionalização e globalização dos mercados, dada a velocidade com que ocorrem atualizações nos sistemas de informação.

O objetivo da pesquisa é avaliar o uso de ferramentas da contabilidade gerencial utilizadas por empresas industriais localizadas na cidade de Ambato - Equador.

A pesquisa é descritivo-explicativa, que descreve o envolvimento da contabilidade industrial nas empresas industriais, caracterizando os critérios alternativos aos custos históricos ao preparar suas informações internas, determinando assim as variações de preço que podem surgir na empresa.

Além disso, se pesquisa por meio de perguntas abertas a gerentes e contadores, a fim de obter mais informações sobre cinquenta e duas empresas que excedem o capital subscrito de US\$ 100.000 (cem mil dólares). Cabe ressaltar que essas empresas foram escolhidas, porque de acordo com sua estrutura patrimonial, são empresas que devem lidar com alguma ferramenta de contabilidade gerencial.

Como resultado final, são identificadas as ferramentas de gerenciamento usadas pelas organizações industriais. Assim, dependendo do conceito de contabilidade gerencial, bem como das necessidades das empresas, os entrevistados indicam basicamente que a preparação das informações contábeis se baseia no uso de

uma ferramenta de contabilidade gerencial, permitindo planejamento, controle e avaliação adequados dos recursos. No entanto, nem todas as empresas usam uma ferramenta de Contabilidade Gerencial, devido à falta de especialização ou à falta de recursos para sua aplicação.

Palavras chave: contabilidade de gestão, ferramentas, tomada de decisão, custeio baseado em atividades, custo variável e custo total.

JEL: M410, M1.

PRATIQUES EN COMPTABILITE DE GESTION POUR LA PRISE DE DECISION

Résumé

La comptabilité de gestion acquiert de plus en plus d'importance dans les entreprises due à la grande compétitivité, les changements dans le milieu entrepreneurial, l'internationalisation y la mondialisation des marchés étant donné la rapidité des mises à jour des systèmes d'information.

Le but de l'étude est d'évaluer l'usage des outils de comptabilité de gestion employés par les entreprises industrielles se trouvant dans la ville d'Ambato – Equateur.

L'étude est descriptive-explicative, on y trouve la description du développement de la comptabilité de gestion des entreprises industrielles, en précisant les critères alternatifs aux coûts historiques au moment de l'élaboration leur information interne, tout en déterminant les variations de prix pouvant être mises en place dans l'entreprise.

En outre, sont réalisées des enquêtes aux questions ouvertes à la Direction et aux comptables afin d'obtenir plus d'informations touchant cinquante deux entreprises qui dépassent le capital souscrit de \$ 100.000 (cent mille dollars). Il est à signaler que nous avons délimité ces entreprises car, vue leur structure patrimoniale, celle-ci sont des entreprises susceptibles d'utiliser un outil de comptabilité de gestion.

Comme résultat final, sont identifiés les outils de gestion utilisés par les organisations industrielles. Ainsi, en fonction du concept de la comptabilité de gestion ainsi que des besoins des entreprises, les personnes enquêtées indiquent que la préparation de l'information comptable se fait sur la base de l'usage d'un outil de Comptabilité de Gestion car cela permet d'établir correctement la planification, le contrôle et l'évaluation des ressources. Néanmoins, toutes les entreprises n'utilisent pas d'outils de Comptabilité de Gestion, soit par manque de spécialisation ou par manque de ressources suffisantes pour leur application.

Mots clés: comptabilité de gestion, outils, prise de décisions, coûts basés sur des activités, coûts variables et coûts complets.

JEL: M410 Comptabilité; M1 Administration d'entreprises.

1. Introducción

La contabilidad de costos aparece a principios del siglo XIX como ciencia. Esto responde a la necesidad de los efectos que dejó la revolución industrial, sobre todo, por aquellos derivados de internalización de las actividades en las fábricas industriales, ya que se configuró una nueva mano de obra que hoy en día tiene categoría fija y es parte fundamental dentro de los elementos del costo. Por tal motivo, la empresa moderna debe actualizar su sistema de información, como se señala que «La contabilidad de gestión que debe ser

desarrollada por la administración es quizás la parte más importante que deben observar los administradores o directores de las sociedades, puesto que esta les brinda una herramienta incomparable para el buen manejo» (Tapia, 2014, p. 48). Este criterio es consecuencia de la necesidad imperiosa de las empresas por mejorar cada uno de sus sistemas contables para acoplarse a los nuevos entornos competitivos a causa de los cambios dinámicos del mercado y de las limitaciones de los sistemas cotidianos de control y de los costos. Adicionalmente, se han reconocido las restricciones de los sistemas tradicionales de contabilidad de gestión. Es así que el enfoque a corto plazo, el desconocimiento de los procesos reales de la empresa, la falta de claridad de los objetivos estratégicos propuestos y la complejidad en el tratamiento de los costos indirectos son limitaciones que actualmente dificultan el uso de las herramientas contables.

La actualización de la información es una de las grandes falencias que existe hoy por hoy en las empresas del sector industrial en el Ecuador. En este sentido, la administración o los directivos son cada vez más conscientes de que las prácticas contables que se han desarrollado con el devenir del tiempo no son suficientes para responder a las necesidades en el momento de tomar decisiones. Es por ello que los responsables de la contabilidad de gestión deben comprender que tienen un papel importante al proporcionar una información veraz, a fin de que pueda ser útil para todos los estamentos en el proceso.

Por consiguiente, la utilización de herramientas de contabilidad de gestión agrupa y orienta todos los esfuerzos de la organización hacia la consecución de los objetivos. Es más, procura la eficiencia y la eficacia, por lo que la contabilidad de gestión se desempeña en cualquier empresa como consecuencia de la necesidad imperiosa de ser competitiva (Amat, 2014).

Se puede evidenciar que a través de los aportes de la contabilidad de gestión, su aplicación debe ser progresivamente mejorada para responder adecuadamente a las nuevas necesidades de la información que genere dichos factores críticos en el control y el rendimiento. Esto denota la transformación de la contabilidad de gestión hacia los entornos cada vez más influyentes que afectan la toma de decisiones. Aspectos como conocer los entornos internos y externos de las organizaciones, los factores tecnológicos y la potencialidad de la contabilidad de gestión en este campo implican una visión más ampliada de la anterior contabilidad de costos (Salgado, 2011). Por consiguiente, las herramientas contables deberían estar perfeccionadas y ajustadas a la necesidad de cada organización con el propósito de que la información esté basada en la realidad.

El estudio pretende indagar la realidad de las empresas industriales de la ciudad de Ambato (Ecuador), para analizar si las empresas utilizan los instrumentos que proporciona la contabilidad de gestión, con los que las empresas tratan de una manera más adecuada la planificación, control y evaluación de sus proyecciones productivas.

Dentro de las herramientas de contabilidad de gestión que se utilizan en la práctica empresarial están los sistemas de información que lo integran todo. A propósito, Ripoll (1994) señala que una sola técnica no satisface las necesidades de la empresa que permita al-

canzar los objetivos empresariales, debido principalmente a la importancia que tienen los propósitos de la contabilidad financiera, los cuales no coinciden con los objetivos de la contabilidad de gestión, es decir, por lo que los primeros tienden a dominar el sistema de información y los datos obtenidos no son los adecuados para planificar, controlar y evaluar la actividad contable.

Una de las herramientas poco utilizadas por las organizaciones es el Activity Based Costing (ABC); esto se debe a que se requiere o exige una capacitación y una gran concentración de esfuerzo para lograr la ejecución satisfactoria, y demanda gran parte de los recursos en las fases de diseño y producción; es decir, la implementación de este modelo requiere una inversión elevada que en ocasiones las empresas no la destinan o no la poseen. Esta herramienta es más objetiva y ecuánime. Por tanto, Torres, Narváez, Erazo y Ormaza (2019) argumentan que es considerada como una herramienta gerencial para administrar las actividades y procesos de la empresa, así como para la toma de decisiones estratégicas, tácticas y operacionales.

Otra herramienta de la contabilidad de gestión es el método de costeo estándar. Ciertamente, los procedimientos basados en establecer costos estándar no favorecen una mejora continua, sobre todo, en las empresas modernas para hacer frente a la competencia, así como la presentación de la información por centros de costos establecidos que los generaliza. En consecuencia, estas prácticas tradicionales no permiten conocer de manera oportuna los problemas que puedan presentarse.

En concordancia a lo anterior, el inadecuado desarrollo empresarial se da por el desconocimiento de información útil, eso conlleva a que no se toman decisiones oportunas y adecuadas y, al no aplicar las herramientas gerenciales, las empresas permanecen en el subdesarrollo y al existir un inadecuado profesionalismo no es posible la obtención de una información contable razonable.

En síntesis, al persistir el problema sobre el desconocimiento en la aplicación de la contabilidad de gestión en las empresas jurídicas de la ciudad de Ambato, seguirán en el subdesarrollo, por cuanto la administración no cuenta con la información necesaria para la toma de decisiones de manera eficiente y oportuna.

Es importante destacar que la contabilidad de gestión es de mucha utilidad y ayuda a recopilar o recabar información financiera y no financiera. Se la clasifica, ordena y se presenta de manera oportuna y clara para la toma de decisiones, la planificación y control de la gestión en la sociedad.

Finalmente, se puede indicar que este tipo de investigación en el caso de Ambato (Ecuador) no se realiza con anterioridad, debido a que no se encuentran antecedentes históricos de temas relacionados con el aquí expuesto; por tal motivo, la pertinencia de la investigación es de importancia porque se genera conocimiento y fuente de información para futuras investigaciones afines y será fuente de consulta.

2. Desarrollo

2.1. Evolución de la contabilidad

Desde los años 1960 la contabilidad se estableció como una ciencia social; pero en la actualidad, el número de investigaciones en materia de contabilidad ha crecido de manera considerable, en este sentido se puede medir la eficiencia de la investigación.

En épocas anteriores, a la contabilidad se la miraba simplemente desde el punto de vista técnico y no abordaba los procesos administrativos o de gestión como tal. Hopwood (1983), tomando la evolución de la contabilidad, asumió dos roles fundamentales, que son la contabilidad financiera y la contabilidad de gestión.

Esta evolución de la contabilidad permite que actualmente las técnicas contables logren cada vez considerable significancia, debido a relaciones comerciales. Tal como indican Quintero, Navarro y Arévalo (2019), las organizaciones tanto nacionales como extranjeras reconocen la importancia de que los procesos contables se orienten hacia la aplicación de los estándares internacionales de contabilidad, de modo de poder realizar operaciones comerciales en cualquier parte del mundo, generando información financiera homogénea y globalizada de las transacciones económicas que realizan. En tal sentido, «La Contabilidad Financiera se ocupa de la clasificación, anotación e interpretación de las transacciones económicas, con vistas a la preparación de los Estados Financieros encargados de reflejar los resultados económicos-financieros de la empresa al finalizar un período de operaciones» (Pérez, 2009, p. 6).

Es decir que esta información no proporciona a la dirección datos relevantes, como el costo de la elaboración de un producto, la utilidad que genera de cada uno de ellos, la eficiencia en la utilización de la mano de obra, entre otros, que para la gerencia son útiles para que puedan llegar a conclusiones significativas. Todas estas limitaciones dieron origen a la contabilidad de gestión, que es la encargada de la acumulación y el análisis de información oportuna y relevante para la toma de decisiones.

Asimismo, la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA, 2003) considera la contabilidad de gestión como un instrumento que puede ser utilizado para facilitar el proceso de control a través de la elaboración y confección del presupuesto (proceso de planificación) y del cálculo y análisis de las desviaciones (proceso de evaluación). Sin embargo, la eficacia de la contabilidad de gestión como instrumento de control requiere que se tenga en cuenta el contexto en el que aquella opera. En particular, debe diseñarse de forma coherente con las personas que componen la empresa, con la cultura de la organización y con su entorno y, especialmente, debe estar vinculada a la estrategia y a la estructura organizativa de la empresa.

De la misma manera, López (2015) sintetiza la diferencia entre la contabilidad financiera y la contabilidad de gestión, señalando que esta última se enmarca en:

- No responde a una estructura única, debido a que varía atendiendo a las características de la información a suministrar en función de la decisión a adoptar, es decir que no responde a la ecuación fundamental de la contabilidad financiera.
- No se ajusta a normas o criterios de aplicación general, tales como los principios de contabilidad generalmente aceptados.
- No asume la obligatoriedad y la periodicidad impuestas por normas técnicas o legales.
- La información no se refiere exclusivamente a los componentes monetarios de los fenómenos por ella estudiados, sino que tiene un especial contenido no monetario (factores físicos, concretos o abstractos), es decir, incorpora información física de los factores utilizados.
- Analiza particularmente el futuro y no siempre en base a la realidad actual, o sea, no efectúa solamente proyecciones.
- La certeza o exactitud cede a la necesidad de información rápida y oportuna, y al referirse a futuros inciertos admite la incorporación de procesos estocásticos para definir áreas de riesgo en el proceso de toma de decisiones.
- Se refiere a circunstancias, hechos o segmentos particularizados y no al total de la organización.

La evolución de la contabilidad de gestión desempeña en la actualidad un papel fundamental porque pone énfasis en la relación de la información proporcionada y el proceso para la toma de decisiones.

En referencia a lo antes expuesto, Amat (2014) indica que la contabilidad de gestión está en una fase en la cual se apoya en técnicas de cálculo y análisis ya conocidas a principio de siglo. La diferencia respecto a aquella época es que la información se elabora atendiendo a las nuevas técnicas de gestión, lo cual implica una visión sistémica de la empresa y del subsistema de información, formando parte del proceso de planificación y control. El principal funcionario directivo en el área de contabilidad tiene gran influencia en el proceso de control de gestión, lo cual se manifiesta a través de los informes que elabora para la toma de decisiones lógicas en consonancia con los objetivos.

Tal como lo manifiesta Díaz (2014), los orígenes de la contabilidad de costos coinciden con la emergencia de las empresas gestionadas y administradas jerárquicamente a comienzos del siglo XIX, durante la Segunda Revolución Industrial. En ese período se desarrollaron las primeras medidas de control interno, como el costo por unidad de producto en las distintas etapas del proceso de producción en las fábricas textiles.

También para la década de 1990, la investigación tomó su cauce hacia un cambio en la contabilidad de gestión, enriqueciéndose con ideas derivadas del neoinstitucionalismo

económico, también llamado Economía Institucional Original (OIE, por sus siglas en inglés); la crítica se dirige hacia los supuestos básicos de la economía neoclásica en relación con la racionalidad y el equilibrio, concluyendo que el cambio en el comportamiento económico está influenciado por la estructura de las instituciones sociales (Scapens, 1994).

Es por ello que la rama de la contabilidad que estudia los aspectos relacionados con los costos se denomina contabilidad de gestión la cual aporta información relevante, histórica y predeterminada, monetaria, segmentada o global, sobre las operaciones internas de una empresa para servir de soporte a la toma de decisiones.

Los sistemas de contabilidad de costos se centraron en ser medibles, como, por ejemplo: la materia prima y la mano de obra que intervine en la elaboración de un cierto producto. Cabe recalcar que en el transcurso del siglo XIX al XX, la mayor dificultad que tuvieron los procesos productivos acarrió que las empresas consoliden de mejor manera los sistemas de contabilidad de costos. En dicha etapa, alcanzó auge la Teoría de Frederick Taylor. Así lo argumenta Gutiérrez (2005) al indicar que dicha teoría consistió en rediseñar el flujo de materiales y descomponer los procesos complejos de trabajo en una secuencia de procesos simples y controlables.

De la misma manera, para la aplicación de los sistemas de costos se crearon procedimientos para el cálculo del costo estándar que eran medibles según el grado de uso de las materias primas y mano de obra, para remunerar a los operarios sobre una base de trabajo por unidad producida, lo cual expresaba interés en la eficiencia de los trabajadores. De esta forma, se pudo ampliar los estándares cuantitativos con el objetivo de poder formar un costo de mano de obra por hora y un costo de materia prima por unidad, y así lograr un mejor estudio de los procesos de producción; finalmente, el costo de materiales y mano de obra podía ser previsto (estándar) y posteriormente comparado con los costos reales.

2.2. Importancia de la contabilidad de gestión para la toma de decisiones

La contabilidad de gestión se desarrolla principalmente para cubrir las limitaciones de la información financiera ante determinados aspectos claves, imprescindibles para la toma de decisiones. A la hora de tomar cierto tipo de decisiones, especialmente en las empresas industriales, la contabilidad financiera no proporciona la información suficiente que las organizaciones necesitan, y en muchos casos, la información tomada de la contabilidad financiera no es la más adecuada, porque se debe ajustar en su elaboración a los principios contables generalmente aceptados.

Un requisito importante que no siempre se ha tenido en cuenta para elaborar la información es saber qué necesidades de información tienen las personas que van a hacer uso de ella. La contabilidad de gestión ha ido evolucionando con el tiempo, y actualmente se están tomando las mencionadas necesidades de información como punto de referencia.

Uno de los objetivos primordiales de la contabilidad de gestión es entregar a los altos directivos de la empresa la información indispensable como herramienta útil para una correcta y acertada toma de decisiones que le permitan lograr las metas, objetivos y grado de responsabilidad, como también controlar las responsabilidades del personal a su cargo (Valdez, 2017).

Respecto a este punto, es necesario hacer una reflexión sobre las fuentes que proporcionan la información y el grado en que las decisiones a tomar por la dirección pueden verse afectadas. Si el uso de esa información puede generar consecuencias negativas, podría darse el caso de que presenten solo la información que les va a beneficiar y en la forma en que les reporte más utilidad. En este sentido, se puede indicar que al existir manipulación informativa, es decir, al no tener la información completa de cada uno de los procesos en la empresa, se incurre en errores graves, que a su vez surten efecto en la mala toma de decisiones, y esto afecta a la organización en todo su entorno.

Los sistemas de información contables han de ser útiles a una amplia variedad de usuarios, por lo que no es posible utilizar un mismo sistema de medidas para cumplir con todos los objetivos que se pretenden alcanzar con la información contable (Iglesias, 2004).

Al aceptar que el objetivo de la contabilidad de gestión es el suministrar suficiente información para la toma de decisiones en la empresa, esto promueve la eficiencia global de la organización; es por ello que Iglesias (2004) afirma que los sistemas de medida que se utilicen y los modelos de decisión que se apliquen han de basarse en criterios económicos, por lo que los enfoques clásicos basados en el cálculo del costo del producto y en el modelo de costeo por absorción no solamente no permiten alcanzar la meta, sino que distraen al directivo y le impiden enfocar los esfuerzos de mejora.

De este modo, para obtener de manera indispensable la información que se necesita, es de importancia contar con una eficiente infraestructura administrativa y técnica, una infraestructura contable eficiente que permita controlar y evaluar de manera oportuna la gestión realizada. De la misma manera, Borjas (2007) afirma que, teniendo en cuenta los instrumentos de control que ofrece la contabilidad de gestión, las particularidades de las empresas, y la situación actual de implantación y uso de sistemas de información en dichas organizaciones, resulta oportuno y pertinente realizar estudios sobre los sistemas de control de gestión que pueden aplicar las organizaciones.

Por lo expuesto anteriormente, se debe conocer de manera plena el desenvolvimiento de toda la gestión que realiza la empresa con políticas administrativo-contables, es decir, saber la actuación del equipo gerencial, del equipo contable y financiero, permitiendo que esto permita la optimización de recursos y así el cumplimiento de los objetivos, ya que la contabilidad es la base para la toma de decisiones.

En el caso de que se presenten situaciones contrarias a la descrita anteriormente, las empresas podrían verse afectadas en aspectos clave como la competitividad y rentabilidad, pues al dificultarse el control, la evaluación de la gestión y la propuesta de cursos de

acción correctivos serían arduos de alcanzar. De esta forma, el empleo de la contabilidad de gestión contribuye notablemente en la adopción de mejores decisiones empresariales (Borjas, 2007).

2.3. La contabilidad de gestión en el Ecuador

2.3.1. Nivel de normalización de la contabilidad de gestión

Luego de revisar la normativa legal y fiscal que controla el manejo y funcionamiento de las empresas industriales en Ecuador, no existen principios, normas o modelos recomendados por alguna entidad de carácter profesional que marquen pautas a seguir en la contabilidad de costos. Dentro de la profesión, esta función le corresponde al Instituto de Investigaciones Contables del Ecuador, que no se ha preocupado de ello. De acuerdo con la ley, la Superintendencia de Compañías es la encargada de emitir normas contables, y tampoco lo ha hecho.

2.4. La contabilidad de gestión en la práctica

Aunque en la actualidad la automatización y mecanización de los procesos ha hecho que se replanteen los sistemas de contabilidad de costos, la mayoría de las empresas aún continúan acumulando sus costos por procesos, utilizan los sistemas de costos estándares para la valoración del costo de producción e incorporan todos los costos de fabricación, sean estos fijos o variables: materiales, personal y costos indirectos de fabricación (Ripoll, 2014).

Partiendo de lo anterior, es importante especificar cada uno de los términos, es decir, a qué se refiere la contabilidad de costos y la contabilidad de gestión; es por ello que Ripoll (2014) afirma que el término contabilidad de costos se refiere a las actividades efectuadas para satisfacer las necesidades de la contabilidad financiera, es decir, la elaboración de las cuentas anuales. El término contabilidad de gestión tiene un uso más amplio que recoge, por una parte, al subconjunto de la contabilidad de costos, y por otra, al análisis de costos y el control presupuestario.

2.5. Fundamentación teórica

2.5.1. La contabilidad

Existen algunas conceptualizaciones que debaten si la contabilidad es ciencia o técnica. Tomando en consideración lo que indican algunos autores, la contabilidad:

Es una ciencia social de naturaleza económica que tiene por objeto, mediante un método específico, elaborar información en términos cuantitativos, relativa a la realidad económico-patrimonial que se da en una unidad económica para que los usuarios

de la información puedan adoptar decisiones en relación con la expresada unidad económica; y es técnica que se utiliza para producir sistemática y estructuradamente información cuantitativa expresada en unidades monetarias de las transacciones que realiza una entidad económica y de ciertos eventos económicos identificables y cuantificables que la afectan, con el objeto de facilitar a los diversos interesados el tomar decisiones en relación con dicha entidad económica (Mora Roa, 2014).

Es así que la contabilidad general implica el análisis desde distintos sectores de todas las variables que inciden en este campo; para esto es necesario llevar a cabo un registro sistemático y cronológico de las operaciones financieras (García, 2015). La contabilidad general de una empresa, por lo tanto, implica el control de todas sus operaciones diarias: compra, venta, gastos, inversiones, entre otras. El contador debe registrar, analizar, clasificar y resumir dichas operaciones para volcarlas en un estado o balance con información veraz.

2.5.2. Importancia de la contabilidad en las empresas

La aplicación o implementación de la contabilidad es importante para que una empresa consiga mantener un buen funcionamiento en sus cuentas y trayectoria financiera en general; además, permite tener controlados multitud de factores que garanticen su estabilidad y continuidad, por lo que, dentro de todos estos factores, cabe destacar a la contabilidad en las empresas, para satisfacer necesidades en cualquier tipo de negocio.

Es por ello que al mencionar la contabilidad en las empresas, se hace referencia a las técnicas que se emplean para poder recopilar todos los movimientos contables que esta lleva a cabo, ya que, por la revisión y estudio de los datos, es posible implantar modelos de control interno y llegar a tomar decisiones en el seno de la compañía (Díaz, 2013).

2.5.3. Ventajas de la contabilidad en las empresas

La contabilidad supone una importante fuente de información para la empresa, y su aplicación aporta infinidad de ventajas.

Para Rincón (2016), la finalidad de la contabilidad es desarrollar un producto que sirve para divulgar la situación de un objeto, basado en la necesidad de un grupo de usuarios para el control y toma de decisiones.

Coincide también Altamirano (2018) al indicar que la necesidad de presentar información útil, veraz y oportuna a los diferentes *stakeholders* para una adecuada toma de decisiones ocasiona que los gerentes busquen estrategias para mejorar la situación de la empresa.

2.5.4. Gestión contable

Es un mecanismo útil para el control de los movimientos comerciales y financieros de las organizaciones, a través de la cual obtienen de esta manera, un incremento en la pro-

ductividad y un mejor aprovechamiento de los recursos de la organización. En relación con este tema, es conveniente indicar que, para algunos autores, existe al menos una característica:

Quienes toman decisiones en las empresas necesitan información financiera en la que basar la planificación y la actuación de sus actividades. Y a ellos, se suman una serie de agentes económicos que igualmente están interesados en conocer el estado económico y financiero de las empresas, como son los inversores, los accionistas, el gobierno, los acreedores, entre otros. El sistema contable de una organización es el encargado de desarrollar y comunicar esta información (Abolacio, 2018, p. 8).

2.5.5. La contabilidad de gestión

Es la concentración de las técnicas y conceptos contables para procesar los datos históricos, económicos y estimados de una empresa, con la finalidad de brindar soporte para la toma de decisiones gerenciales, y para realizar el nivel de eficiencia y eficacia en el proceso administrativo, mediante la elaboración de planes operativos que deben tener de base objetivos económicos reales y razonables. La eficiencia, eficacia y efectividad de la contabilidad de gestión se determina mediante exigencias de la información que demanda el control directivo; dicha información puede ser de análisis en diferentes áreas como los centros productivos, líneas de negocio, líneas de producto, entre otros.

La contabilidad de gestión permite generar información económica, para facilitar a los usuarios realizar un diagnóstico de la situación prospectiva de las empresas y que a su vez permita una adecuada toma de decisiones de esa planificación, teniendo en cuenta el contexto del cambio continuo para dar respuesta a las necesidades planteadas en el seno de las organizaciones.

Al respecto, Buelvas y Mejía (2015) recalcan que para las empresas es importante contar con un sistema de información contable-financiero integral, compuesto por la contabilidad financiera, la contabilidad de costos y la contabilidad de gestión, que les permita un control de su gestión y mantenerse e incursionar en los mercados de forma competitiva, contar con una «herramienta» que les permita no solo identificar los costos de producción, sino establecer una estrategia a largo plazo, buscando ser competitivas en un entorno cambiante y dinámico, como en el que están inmersas.

La contabilidad de gestión hace referencia a un análisis económico orientado principalmente a facilitar el proceso de toma de decisiones por la gerencia. Por consiguiente, este tipo de contabilidad debe tratar todas las funciones de planificación de los gerentes, lo que implica la identificación de las tareas gerenciales, así como, la planificación de los flujos de recursos y su evaluación (Viñas, 2005).

En tal sentido, Amat (2011) señala que la utilización de herramientas de contabilidad de gestión agrupa y orienta todos los esfuerzos de la organización hacia la consecución de los objetivos, procurando la eficiencia y la eficacia, por ello, se argumenta que la contabi-

lidad de gestión se está desempeñando en cualquier empresa como consecuencia de la necesidad imperiosa de ser competitiva.

Dentro de las perspectivas que conllevan las herramientas de contabilidad de gestión, se destaca la contribución a que todos los responsables se sientan motivados para la consecución de sus objetivos, en concordancia con lo que argumenta Estévez (2013), quien agrega que los sistemas de incentivos ligados al control de la gestión realizada son de gran ayuda para la toma de decisiones.

Asimismo, Horngren, Datar y Rajan (2012) manifiestan que la contabilidad de gestión se configura en función de la estructura organizativa y de los fines que se pretendan alcanzar. Esto quiere decir que puede tener su propio departamento, dependiendo de la dirección administrativa, o puede estar integrada dentro del departamento de contabilidad o administración.

A su vez, Blanco (1996) propone algunas funciones básicas del sistema de contabilidad de gestión:

- Apoyo al proceso de toma de decisiones de la dirección.
- Estudio y consideración de las precondiciones de competencia organizacional.
- Ayuda a la consecución de los objetivos de la empresa.

De acuerdo al argumento del autor, con estas funciones se pretende sintetizar la información que posteriormente pasará a la dirección, encargándose de establecer la planificación organizacional.

Un requisito importante que no se ha tomado en cuenta para elaborar la información contable es saber qué necesidades tiene para hacer uso de ella. Por consiguiente, Salgado (2014) menciona que la contabilidad de gestión es a su vez gestión y contabilidad.

Este razonamiento sería menor si se tuviera más en cuenta que la disciplina contable y la administración de empresas son su fuente de conceptualización; la apreciación sin importancia de la contabilidad de gestión puede llevarla a reducciones en sus conceptualizaciones y, por tanto, a una mirada parcial de la riqueza que entraña su entramado disciplinar. Es importante, pues, tener un mayor diálogo académico con los administradores de empresas. Este escenario es un tanto utópico si se observa la poca relación que hay incluso entre los contadores.

Coincide Torrell (2014) en que hablar hoy en día de excelencia empresarial va más allá del uso de herramientas de calidad y gestión. La excelencia empresarial implica un cambio cultural en la organización, el cual requiere de herramientas, pero estas por sí mismas no garantizan que la organización llegue a la excelencia, o que si consiguiera llegar fuera capaz de mantener ese estándar de excelencia. Lo anterior resalta que las empresas deben mantener la excelencia en cualquier momento, lugar y ocasión.

2.6. Herramientas de la contabilidad de gestión

2.6.1. Modelo de costeo variable y por absorción

El modelo de costeo variable y el modelo de costeo por absorción son los métodos más comunes para determinar el costo de los inventarios que reflejan resultados sobre el tratamiento de los costos fijos al realizar la valuación de los productos.

Por lo anterior, Polo (2013) indica que es una metodología de mucha utilidad para la administración, al permitir realizar un control estricto a la producción, lo mismo que prever acciones futuras, a través de planes tácticos y estratégicos, con miras a una buena toma de decisiones.

2.6.2. Modelo de costeo variable

Según el criterio de Horgren, Datar y Rajan (2012), el modelo de costeo variable es un método de costeo del inventario donde todos los costos variables de manufactura (directos e indirectos) se incluyen como costos inventariables. Todos los costos fijos de manufactura se excluyen de los costos inventariables y, en lugar de ello, se tratan como costos del período en el cual se incurre en ellos.

De lo expuesto anteriormente, este método de inventario tiene una terminología menos que perfecta porque solo toma en cuenta para inventariar los costos variables en el tema de la manufactura y a todos los costos variables que no intervengan en la manufactura dentro del período se los registra como gastos del período.

Este modelo de costeo presenta algunas ventajas en su aplicación; tal como indica Uribe (2011), entre otras son las siguientes:

- Permite calcular los márgenes de contribución bruto o total.
- Al restarle el margen de contribución total todos los costos y gastos fijos, se puede observar el efecto de toda la estructura fija en sus utilidades.
- Las utilidades de operación no se ven afectadas por el efecto de la relación entre el nivel de producción y las ventas, pues los costos fijos de producción son descargados del estado de resultados, independientemente de que las unidades sean vendidas o no.
- A partir de esta estructura de estado de resultados, se podrá hacer el análisis costo-volumen-utilidad.
- Un análisis a partir de los costos marginales ayudará a tomar decisiones respecto a qué líneas de negocio apoyar, si se aceptan pedidos especiales o no, si fabricar o comprar las materias primas, entre otras.

El modelo de costeo variable es indispensable cuando la administración de la empresa requiere tomar decisiones, tanto de corto como de largo plazo. Sin embargo, puede llegar a tener su riesgo en el caso de que la empresa no maneje con cuidado los procesos de toma de decisiones de largo plazo, especialmente cuando las políticas de precios se determinan únicamente con base en costos y gastos variables (impulsar una nueva línea de negocio o una ya existente).

2.6.3. Modelo de costeo por absorción

Como señalan Horngren, Datar y Rajan (2012), «El costeo absorbente es un método de costeo de inventarios donde todos los costos variables de manufactura y todos los costos fijos de manufactura se incluyen como costos inventariables. Es decir, el inventario ‘absorbe’ todos los costos de manufactura».

Al cotejar los conceptos anteriores, todos los costos variables de la manufactura son costos inventariables y todos los costos que no tengan nada que ver con la manufactura, estos sean fijos o variables, se los considera como gastos; indistintamente que sea un costeo variable o absorbente.

Complementando lo anterior, mencionan García y Guijarro (2014) que la administración debe conocer que cuando la empresa utiliza este método, los costos fijos indirectos se incorporan al valor de la producción, es decir, no se desvanecen dentro de los gastos del ejercicio, sino que, al transformarse en el proceso productivo se garantiza su permanencia en la empresa de un ejercicio a otro, como ocurre con los costes de las materias primas o de la mano de obra directa.

2.6.4. Costo-volumen-utilidad

Como indica Izar (2012), «El modelo costo-volumen-utilidad es una herramienta muy útil de la contabilidad gerencial que sirve para la planificación de las actividades, a fin de lograr los objetivos planteados, es el de las utilidades».

Dentro de esta técnica, intervienen tres variables, que son el costo, el volumen y la utilidad, de los cuales el factor costo es el elemento principal ya que es susceptible de ser manejado por las empresas, mientras que las variables de volumen y precio se manejan acorde al comportamiento del mercado, cuando la empresa no tiene el manejo propio sobre estas dos últimas variables.

Es por ello que Izar (2012) afirma además que estos tres elementos no son independientes uno de los otros, pues el costo depende por ejemplo del volumen de artículos que se manejen y a mayor número de estos, el costo unitario de cada uno tenderá a disminuir; el precio dependerá del costo, pues toda organización de manufactura o de servicios busca operar con un margen de utilidad que le permita satisfacer las exigencias de sus propietarios o accionistas; por su parte, el precio y el volumen están relacionados especialmente

en mercados que se comportan de manera elástica, es decir, que el precio depende de la demanda de artículos y la demanda es sinónimo del volumen. Cabe indicar que no en todos los casos puede presentarse este comportamiento, sino que depende de la elasticidad del mercado, es decir, cuando los bienes con más y mejores sustitutos tienen una demanda más elástica que los bienes que carecen de sustitutos.

Según Zapata, Chiñas y Sánchez (2015), los presupuestos y el modelo costo-volumen-utilidad son herramientas que intervienen en el proceso de planificación de cualquier organización. Para aplicarlas se utiliza la técnica de simulación, ideada para diseñar y elegir las mejores acciones que han de tomarse con el fin de colocar a la empresa en el lugar deseado por la administración. En este sentido, las gráficas de equilibrio muestran un panorama del movimiento de los costos y de los ingresos ante los distintos niveles de producción, que sirven de ayuda para la toma de decisiones.

El punto de equilibrio, al ser una herramienta de análisis económico-financiero, permite pronosticar el nivel de ventas y, a su vez, determina valores necesarios para evitar que existan pérdidas en un ejercicio económico al producir las unidades necesarias para ofertar en el mercado y satisfacer necesidades de los consumidores.

Además, es importante señalar que existen métodos de cálculo del punto de equilibrio, que son: método de la ecuación, método de contribución marginal y el método gráfico, por lo que los administradores podrán elegir cuál de los métodos mencionados es el más acertado para la utilización dentro de la compañía, previo un estudio preciso para saber cuál elegir o si se pueden poner en práctica los tres en tanto cada uno tiene una diferente perspectiva que colaborará con la toma de decisiones, ya que por ecuaciones o gráficos se llegará al mismo resultado (Palam & Veintimilla, 2018, p. 19).

2.6.5. Costos Basados por Actividad (ABC)

En el método ABC o costo por actividades, se divide a la empresa en actividades, es decir que cada actividad genera tiempo en hacer un determinado producto; es por ello que la función principal de cada actividad es convertir los recursos, ya sean materiales, mano de obra y gastos generales de fabricación, en productos dentro de la producción. Esta herramienta identifica todas las actividades realizadas en la organización para determinar costos y rendimientos.

La asignación de costos por medio del costeo ABC básicamente se realiza a través de tasas de aplicación. Es así que Arellano, Quispe, Ayaviri y Escobar (2017) ratifican que estas tasas de aplicación se utilizan en la distribución de los costos indirectos mediante la estimación o presupuestándolos en función de las cifras del año anterior, ajustándolas por los cambios en función del nivel pronosticado de un generador de actividad acercándose lo más posible a una relación de causa-efecto, siendo los generadores factores causales que miden el consumo de los costos indirectos por los productos.

El sistema basado en actividades (ABC), a pesar de ser una filosofía novedosa en la actualidad, es una herramienta que fue propuesta hace varios años y que varias empresas han empleado por su utilidad; esto ha permitido el desarrollo empresarial al generar información oportuna porque dicha información está ligada a cada actividad.

La principal característica del ABC es centrarse en las actividades que realiza la empresa, en una visión horizontal y siguiendo el flujo de los procesos. Así, el poder descomponer los costos de los productos en las actividades que realiza la empresa permite analizar en forma más realista y profunda las posibilidades de reducción de costos. Se pasa de un análisis a nivel muy agregado de costos-productos a un análisis más detallado y que busca el origen de los costos (Morales, Smeke & Huerta, 2018, p. 10).

2.6.6. Ventajas de los Costos Basados por Actividad (ABC)

De acuerdo al criterio de Morales, Smeke y Huerta (2018), las ventajas más importantes que tienen las empresas que implantan el método ABC son las siguientes:

- Costos más exactos de los productos permiten mejores decisiones estratégicas, relacionadas con:
 - a. Determinar el precio del producto.
 - b. Determinar la mezcla óptima de productos.
 - c. Planear compras.
 - d. Invertir en investigación y desarrollo.
- Mayor visión sobre las actividades realizadas (debido a que el ABC traza el mapa de las actividades y remite los costos a las mismas) le permite a una empresa:
 - a. Concentrarse más en la administración de las actividades.
 - b. Identificar y reducir las actividades que no proporcionan un valor agregado para el cliente.

Complementando lo dicho sobre el costeo ABC, Brito, Ferreiro y López (2012) mencionan que el método ABC, además de ser considerado como sistema, se lo utiliza como un proceso gerencial para administrar las actividades del negocio que beneficia en la elección de decisiones estratégicas y operacionales. Es en verdad de vital importancia para la gerencia ya que con él se puede determinar cuáles son los costos en verdad y cuál es la mejor opción para obtener mayor rendimiento en sus procesos y también una mayor utilidad.

3. Metodología

El estudio se basó en un enfoque mixto, donde se identifican datos para sistematizarlos de forma crítica. Es cuantitativo, pues se utilizó el análisis estadístico descriptivo, y cualitativo, ya que de forma subjetiva se recabaron apreciaciones sobre la situación de las

empresas, factores que pueden causar inestabilidad en este sector, y sobre cuales estrategias manejan para generar beneficios.

Para el levantamiento de la información se tomaron los datos de las empresas industriales jurídicamente constituidas que tengan un capital suscrito de USD 100.000 (cien mil dólares americanos) en adelante, estableciendo una población de 52 empresas que cumplan la condición. Cabe mencionar que, al segmentar de esta manera, la investigación está enfocada en empresas que deberían utilizar de manera correcta las herramientas de contabilidad de gestión, porque esto permite que la alta dirección obtenga información relevante y la toma de decisiones sea la correcta para que la compañía salga del subdesarrollo. Además son empresas que consideran que la competitividad se vive de manera fuerte y aunada al proceso de globalización, por lo que tienen que aplicar nuevos estilos de administración para sobrevivir en el tiempo, lo que también hace necesario reestructurar la información que utilizan ante las técnicas y modificaciones que están experimentando para ser competitivas.

Para el levantamiento de información se aplicó como técnica la encuesta a través de un cuestionario que contiene ocho preguntas formuladas sobre los siguientes tópicos: la empresa toma decisiones en base a información contable; la información contable se prepara en base al uso de herramientas de contabilidad de gestión; la implementación de herramientas de contabilidad de gestión requiere recursos adicionales, entre otras. La información fue proporcionada por parte del administrador y del contador de la empresa, quienes tienen el mayor conocimiento de la información que se desea obtener. Para la obtención de la información no se tiene una delimitación temporal, en vista de que es información que permanentemente manejan las empresas involucradas.

Con la información recolectada, y para la elaboración del correspondiente análisis de los datos, se procede de la siguiente manera: se depuraron los datos para buscar y corregir inconsistencias que pudieran ocasionar los datos recolectados, de la misma manera no se encontraron datos atípicos que pudieran distorsionar la información. Para el análisis se procede a la tabulación de datos a través de la herramienta estadística Ji Cuadrado para la comprobación de la hipótesis. Esta prueba contrasta las frecuencias observadas con las frecuencias esperadas de acuerdo con la hipótesis nula.

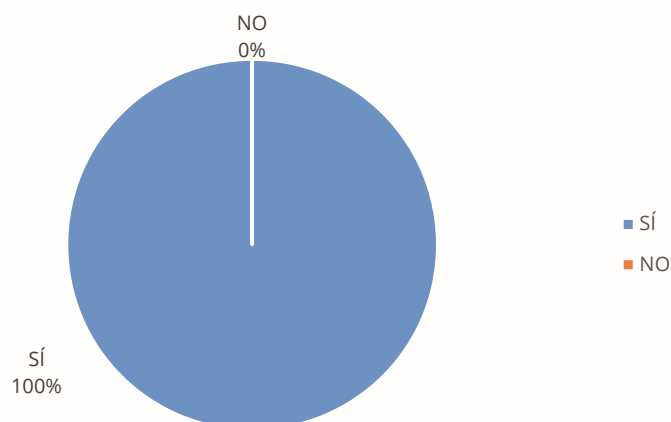
4. Resultados

La aplicación del instrumento en las empresas industriales de la ciudad de Ambato (Ecuador) arrojó los siguientes resultados en cada una de sus interrogantes.

4.1. Toma de decisiones en base a información contable

Es importante mencionar que el 100% toma decisiones en base a información contable, es decir, las decisiones tomadas son eficientes.

Gráfico 1. Toma de decisiones en base a informes contables

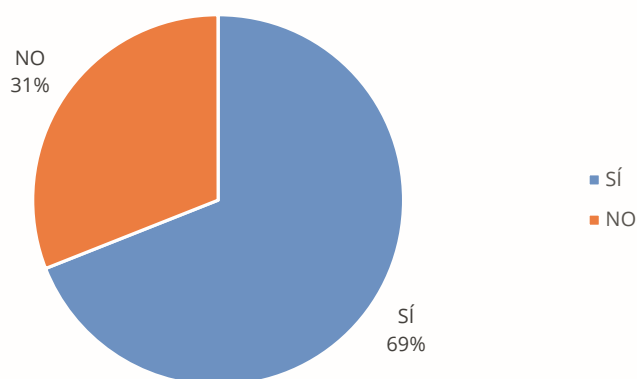


Fuente: empresas industriales de Ambato.

4.2. Informes contables en base a herramientas de contabilidad de gestión

En la presente investigación, el 69% de las empresas preparan los informes contables en base a herramientas de contabilidad, mientras que el 31% no lo hacen, considerando el segundo un porcentaje alto de empresas que no poseen una información adecuada para su proceso de planificación, control y evaluación de recursos.

Gráfico 2. Informes contables en base a herramientas de contabilidad de gestión

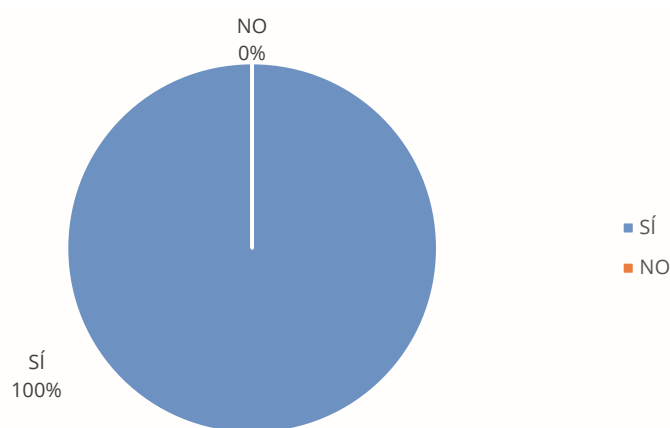


Fuente: empresas industriales de Ambato.

4.3. Herramientas de contabilidad de gestión permiten planificación, control y evaluación de recursos

De las empresas encuestadas, el 100% considera que las herramientas de contabilidad de gestión permiten una correcta planificación, control y evaluación de los recursos, es decir, con su aplicación la administración lograría una planificación y medir la actuación de las actividades cumplidas.

Gráfico 3. Herramientas de contabilidad de gestión permiten planificación, control y evaluación de recursos

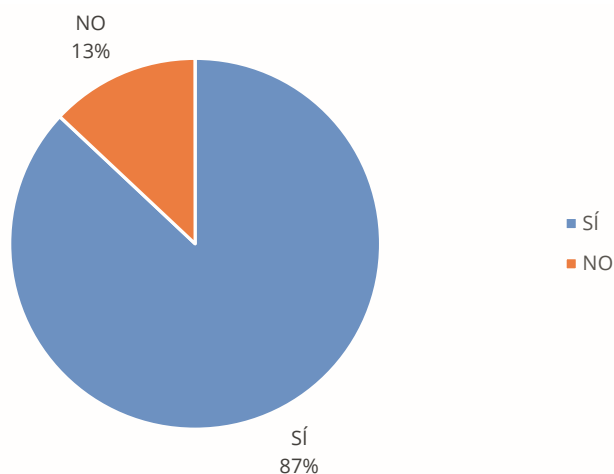


Fuente: empresas industriales de Ambato.

4.4. Resultados diferentes aplicando herramientas de contabilidad de gestión

Se puede apreciar que el 13% indica que comparando los resultados en la toma de decisiones no serían diferentes a los obtenidos aplicando una herramienta de contabilidad de gestión, mientras que el 87% indica que sí. Lo que quiere decir que la mayoría de las empresas industriales de Ambato tienen el criterio de que las herramientas de contabilidad de gestión permiten manejar una información contable más razonable.

Gráfico 4. Resultados diferentes aplicando herramientas de contabilidad de gestión

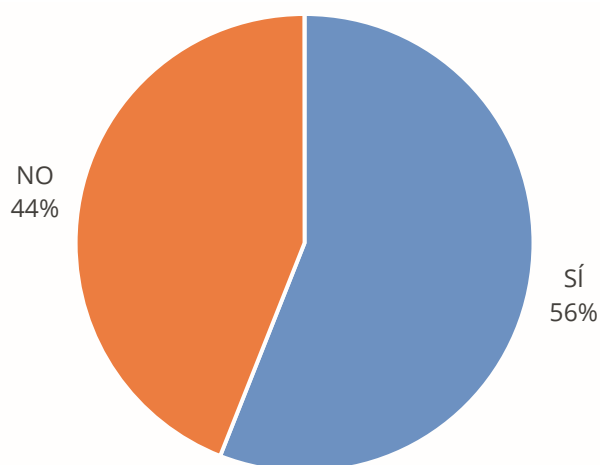


Fuente: empresas industriales de Ambato.

4.5. Implementar herramientas de contabilidad de gestión, la empresa cuenta con recursos

En este sentido se pudo determinar que el 44% de las empresas industriales de Ambato no poseen recursos para implementar las herramientas de contabilidad de gestión, mientras que el 56% sí destinaría recursos, es decir, la mayoría de las empresas tiene la predisposición del manejo de estas herramientas.

Gráfico 5. Implementar herramientas de contabilidad de gestión, la empresa cuenta con recursos

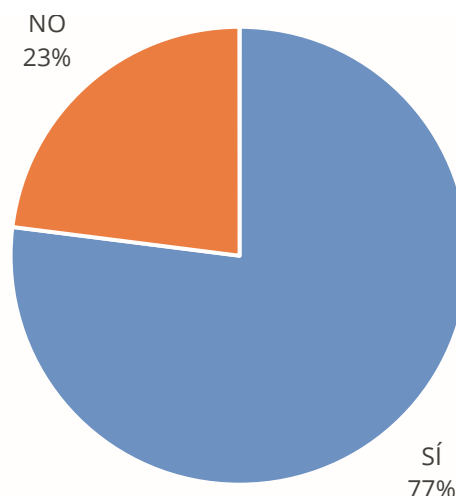


Fuente: empresas industriales de Ambato.

4.6. Información contable permite una planificación, control y evaluación de recursos

De las empresas industriales de Ambato encuestadas, el 23% considera que la información contable que necesita actualmente no permite una planificación, control y evaluación de recursos, mientras que el 77% considera que sí. Considerando lo anterior, se entiende que la mayor parte de las empresas necesita manejar información contable que permita planificar, controlar y evaluar sus recursos, teniendo la oportunidad de ser competitivas.

Gráfico 6. Información contable permite una planificación, control y evaluación de recursos



Fuente: empresas industriales de Ambato.

Conclusiones

- Las herramientas de la contabilidad de gestión son importantes en la planeación estratégica en la toma de decisiones; proporciona toda la información de los costos, facilita el proceso de las decisiones por la información que surgen de ella y ayuda a la administración a evaluar el cumplimiento de los objetivos por parte de las áreas responsables de la empresa.
- La administración de las empresas debe gestionar cada una de las operaciones y áreas, integrando la información que proporcionan las herramientas de la contabilidad de gestión, y a su vez distribuir a los diferentes usuarios para la toma de decisiones.
- El propósito principal de esta investigación fue realizar una descripción de los procesos contables que desarrollan las empresas industriales de la ciudad de Ambato (Ecuador) para determinar el grado de utilización de las herramientas de la conta-

bilidad de gestión por parte de la gerencia en la toma de decisiones, en tal sentido, se hizo una revisión de literatura y se definió el tipo de investigación descriptiva con enfoque cuantitativo, utilizando el cuestionario como instrumento, y empleando la escala Likert y el sistema SPSS para el análisis de la información recolectada, evaluando de esta manera el uso de las herramientas de la contabilidad de gestión en las empresas.

- En cuanto a los resultados obtenidos, permitieron identificar la percepción de las empresas industriales de la ciudad de Ambato (Ecuador), dentro de las cuales se destacan de manera positiva la preparación de la información contable en base a herramientas de la contabilidad de gestión; más de la mitad de los encuestados indican que no poseen los recursos necesarios para manejar herramientas de la contabilidad de gestión; y, de la misma manera positiva, en un alto porcentaje se observó que en las empresas la información requerida actualmente permite una planificación, control y evaluación de manera específica de los recursos.

Referencias bibliográficas

- Abolacio, M. (2018). *Gestión contable* (2.ª ed.). Málaga: IC Editorial.
- Amat, J. (2014). *La Contabilidad de Gestión actual: nuevos desarrollos*. Madrid: Ediciones Gráficas.
- Amat, O. (2011). *Contabilidad de Gestión de Costos*. Barcelona: Profit Editorial.
- Hornigren, C. T., Datar, S. y Rajan, M. V. (2012). *Contabilidad de Costos: un enfoque gerencial* (14.ª ed.). México: Pearson Educación.
- Izar, J. M. (2012). *Contabilidad Gerencial: guía técnica*. México: Trillas.
- Martínez, F. y Guijarro, F. (2014). *Contabilidad de costes y toma de decisiones*. Valencia: Editorial Universidad Politécnica de Valencia.
- Morales, P., Smeke, J. y Huerta, L. (2018). *Costos Gerenciales*. México: Instituto Mexicano de Contadores.
- Naresh, M. (2004). *Investigación de Mercados. Un Enfoque Aplicado* (4.ª ed.). México: Pearson.
- Pérez, A. (2009). *La Contabilidad de Gestión: evolución y particularidades*. El Cid. Editor.
- Polo García, B. (2013). *Contabilidad de costos para la alta gerencia*. Bogotá: Editorial Nueva Generación.
- Ripoll, V. (1994). *Introducción a la Contabilidad de Gestión. Cálculo de Costes*. Madrid: McGraw-Hill.

Sampieri, R. H. (2010). Metodología de la Investigación (5.^a ed.). México: Mc Graw Hill.

Tapia, E., Solar, R. y Barrientos, P. (2014). *Contabilidad de gestión para el sector portuario, marítimo y fluvial*. Bogotá: Eco ediciones.

Uribe Marín, R. (2011). *Costos para la toma de decisiones*. Bogotá: McGraw-Hill.

Artículos de revistas o journals

Arellano Cepeda, O., Quispe Fernández, G., Ayaviri Nina, D. y Escobar Mamani, F. (2017). Estudio de la aplicación del método de costos ABC en las Mypes del Ecuador. *Revista Investig. Altoandín*, 19 (1), 33- 46.

Blanco, M. I. (1996). Algunas consideraciones sobre el deiseño de sistemas de información para la gestión. *Actualidad financiera*, 1 (1), 7-18.

Borjas, C. y Díaz, J. (2007). Contabilidad de Gestión en las empresas. *Contabilidad y Auditoría*, 26 (13), 254-279.

Buelvas Meza, C., y Mejía Alfaro, G. (2015). El papel de la contabilidad de gestión en el sistema de información contable y su incidencia en la rentabilidad de las empresas. *Panorama Económico*, 22 (1), 91-108.

Esteban Salvador, M. L. (1998). La Contabilidad de Gestión como herramienta para la toma de decisiones. *Relaciones laborales*, (6), 85-96.

Gutiérrez, F. (2005). Evolución histórica de la contabilidad de costes y de gestión (1885-2005). *Revista Española de la historia de la contabilidad*, 2 (2), 100-122.

Hopwood, A. (1983). On trying to study accounting in the contexts in which it operates. *Accounting, Organizations and Society*, 8 (2-3), 287-305.

Iglesias, J. L. (2004). Ejemplar dedicado a: XI Encuentro AECA: Normas Internacionales de Información Financiera y otros retos de la gestión empresarial. *Revista de la Asociación de Contabilidad y Administración de Empresas*, (68), 16-20.

Quintero Quintero, W., Navarro Claro, G. y Arévalo Ascanio, J. (2019). Herramienta de contabilidad gerencial en la toma de decisiones: Un análisis en el sector comercial. *Revista Espacios*, 40 (10), 27-39.

Rincón, Carlos Augusto. (2016). La contabilidad como un juego de lenguaje. *Cuadernos de Administración*, 32 (55), 33-46.

Ripoll, V. (2014). Contabilidad de Gestión: prácticas en el sector empresarial. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 24 (81), 907-927.

- Salgado, J. (2011). Tendencias de investigación en contabilidad de gestión en iberoamérica. *Cuadernos de contabilidad*, 12 (30), 273-305.
- Salgado, J. A. (2014). Tendencias en contabilidad de gestión: una mirada a su evolución. *Cuadernos de Contabilidad*, 15 (39), 787-805.
- Scapens, R. W. (1994). No importa la brecha: hacia una perspectiva institucional en la práctica de Contabilidad de Gestión. *Investigación de Gestión Contable*, 5 (34), 301-321.
- Torrell, F. (2014). La excelencia empresarial: las herramientas de calidad total como motor para la gestión del cambio en las organizaciones. *Revista de contabilidad y dirección*, 19, 11-28.
- Torres Flores, M., Narváez Zurita, C., Erazo Álvarez, J. y Ormaza Andrade, J. (2019). Costos ABC/ABM como herramienta de gestión empresarial. Caso empresa PlanERP Cía. Ltda. *Visionario Digital*, 3 (2.1), 114-135.
- Valdez, M., Nazareno, I. y Tóala, D. (2017). Una visión general acerca de la contabilidad de gestión. *Revista Dominio de las Ciencias*, 3, 311-323.

Tesis de grado no publicadas

- Estévez, L. (2013). *Modelo de administración de costos para las MiPyme del sector alimenticio de la ciudad de Quito*. Tesis de maestría no publicada. Universidad Andina Simón Bolívar.

Contribución no publicada y presentada a un evento

- Brito, J., Ferreira, V. y López, C. (2012). Sistema de costos basado en actividades en la fabricación de campanas industriales: aplicación del modelo ABC como herramienta de gestión. Ponencia presentada en el VX Congreso Internacional de Contaduría, Administración e Informática (p. 33). México: Calzada.
- Viñas, J. (2005). Herramientas de la contabilidad de gestión aplicadas en la administración local. IX Congreso Internacional de Custos, Florianópolis, SC, Brasil, 2005 (pp. 1-10). Brasil: Universitat de Girona, Catalunya, España.
- Zapata, H. C., Chiñas, J. J. y Sánchez, J. L. (2015, 21-23). Gestión del modelo Costo-Volumen-Utilidad aplicado en entidades económicas. Ponencia presentada en el IX Congreso Internacional de Innovación Educativa, Tendencias y Desafíos (pp. 1854-1869). Veracruz, México: Fundación para la Educación Superior Internacional, A.C.

Documentos electrónicos

- Aeca. (2203). La Contabilidad de Gestión como Instrumento de Control. Obtenido de <https://www.aeca.es/old/pub/documentos/pg2.htm>
- Díaz, J. (2013). Importancia de la Contabilidad en una Empresa. Obtenido de Negocios y Emprendimiento: Disponible en <https://www.negociosyemprendimiento.org/2013/05/importancia-de-la-contabilidad-en-una-empresa.html>
- Díaz, Montalvo, Celestrín y Montalvo. (01 de 06 de 2014). La Evolución de la Contabilidad de Gestión como Ciencia Contable y su importancia para el desarrollo de la sociedad. Obtenido de Centro de Información Científico-Técnica Universidad de Matanzas: <http://monografias.umcc.cu/monos/2014/Facultad%20de%20Ciencias%20Economicas%20e%20Informatica/mo14103.pdf>
- García, J. G. (2015). Academia. Obtenido de https://www.academia.edu/15273775/Facultad_de_Derecho_Contabilidad_Tema_1_-Fundamentos_de_la_Contabilidad
- López, M. (2015). La Contabilidad de Gestión: evolución y particularidades. Obtenido de Ilustrados: <http://www.ilustrados.com/tema/6155/contabilidad-gestion-evolucion-particularidades.html>
- Mora, G. (2014). Dinámica económica y contabilidad internacional: un enfoque histórico. Obtenido de <http://www.eumed.net/libros-gratis/2014/1393/index.htm>