

FUNDAMENTOS DE CONTABILIDAD Y COSTO PARA

APOYAR LA TOMA DE DECISIONES

**Gloria Pascuala Chiquito Tigua
Anamey Mendoza Mera
Gladys Mabel Del Pino Yépez
Jessenia Herminia Moran Chilan**



Fundamentos de contabilidad y costo para apoyar la toma de decisiones

Gloria Pascuala Chiquito Tigua

Anamey Mendoza Mera

Gladys Mabel Del Pino Yépez

Jessenia Herminia Moran Chilan

Fundamentos de contabilidad y costo para apoyar la toma de decisiones

Gloria Pascuala Chiquito Tigua, Anamey Mendoza Mera,
Gladys Mabel Del Pino Yépez, Jessenia Herminia Moran
Chilan - **Autores.**

ISBN 978-9942-8894-2-3 (digital)

Recepción: Enero de 2022

Evaluación de propuesta de obra: Febrero de 2022

Evaluación de contenidos: Marzo de 2022

Aprobación: Agosto de 2022

Este libro ha sido evaluado por pares ciegos, cumpliendo con los criterios de selectividad, temporalidad, normalidad y disponibilidad propuestos por el Consejo de Aseguramiento de la Calidad de la Educación Superior - CACES.

Preparación editorial

GDEON Editorial

Miguel Botto-Tobar, Coordinador de publicaciones

Angela Díaz Cadena, Gerente

<https://books.gdeon.org>

Cdla Los Laureles - Km 6 vía a Montalvo, Babahoyo - Ecuador

Hecho en Ecuador

2022

© Todos los derechos reservados.

No se permite la reproducción total o parcial de esta obra, ni su incorporación a un sistema informático, ni su tratamiento en cualquier forma o medio existentes o por existir, sin el permiso previo y por escrito de la GDEON Editorial.

Índice

AGRADECIMIENTOS	9
INTRODUCCIÓN	11
CAPÍTULO 1.....	13
TOMA DE DECISIONES.....	13
Introducción.....	15
Toma de decisiones empresariales.....	15
Aspectos generales sobre la toma de decisiones	19
Tipos de decisiones.....	20
Decisiones programadas.....	21
Decisiones no programadas	22
Proceso de toma de decisiones.....	23
Importancia de la toma de decisiones.....	28
Riesgo en la toma de decisiones: Éxito y fracaso	30
Decisiones y proactividad	32
CAPÍTULO 2.....	39
EL SISTEMA CONTABLE Y FINANCIERO PARA TOMAR DECISIONES FINANCIERA	39
Introducción	41
Información contable y financiera	41

Origen e importancia de la contabilidad	42
Contabilidad universal sustento de las ciencias sociales administrativas y económicas	43
Distinción de la contabilidad administrativa y contabilidad financiera.....	44
Proceso de la toma de decisiones administrativas....	46
Toma de decisiones empresariales: un enfoque Multicriterio Multiexperto	48
Procedimiento Multicriterio Multiexperto para la toma de decisiones	51
La contabilidad de gestión	61
La contabilidad patrimonial y la contabilidad de gestión.....	62
Gestión contable	65
Etapas de la gestión contable	66
CAPÍTULO 3.	69
FUNDAMENTOS DE LA CONTABILIDAD DE COSTOS.....	69
Introducción.....	71
Teoría General del Costo.....	71
Contabilidad de Costos	72
Ciclos de la Contabilidad de Costos	73
Etapas del desarrollo de la contabilidad de costos....	75

Principales factores de Costos	83
Contabilidad de Costos, Sistemas de Control de Gestión y Rentabilidad Empresarial.....	84
Contabilidad en las organizaciones.....	85
Contabilidad administrativa como herramienta para la toma de decisiones gerenciales.....	89
Entorno empresarial y su relación con la contabilidad administrativa.....	91
CAPÍTULO 4.	95
FUNDAMENTOS DE LA CONTABILIDAD ADMINISTRATIVA.....	95
Introducción.....	97
Aspectos fundamentales sobre la Contabilidad Administrativa	97
Toma de decisiones: Elementos fundamentales.....	104
Contabilidad administrativa como herramienta para la Toma de Decisiones	106
Rentabilidad empresarial	108
REFERENCIAS	115

Agradecimientos

A todo el equipo GDEON Editorial, por su apoyo para la publicación del libro.

Introducción

La toma de decisiones empresariales y los fundamentos de contabilidad y costo, constituyen elementos claves para lograr rentabilidad empresarial. Cada día los directivos de cualquier nivel toman multitud de decisiones en las organizaciones. Por esto, se definen los principales fundamentos relacionados con las temáticas antes señaladas, se destacan conceptos de decisión, se realiza una breve introducción sobre distintos enfoques sobre la toma de decisiones existentes en la literatura. Así mismo, se explica el ciclo de Información-Decisión-Acción.

Por su parte, la contabilidad de gestión, se desarrolla para cubrir las limitaciones de la información financiera ante determinados aspectos clave, imprescindibles para la toma de decisiones, por tal motivo, constituye uno de los fundamentos abordados en el presente libro. A la hora de tomar cierto tipo de decisiones, la contabilidad financiera proporciona la información suficiente y necesaria, y en muchos casos la información tomada de contabilidad financiera no es la adecuada, al tener que realizar ajustes en la elaboración de principios contable generalmente aceptados, por lo que se precisan aspectos fundamentales de contabilidad y costo, necesarios para la rentabilidad empresarial.

Según lo expuesto, la toma de decisiones indica que un problema o situación es valorado y considerado profundamente para elegir el mejor camino a seguir según las diferentes alternativas y operaciones. Según Wajchman, citado por Giménez (2006) el cometido de la función de costos es brindar a la dirección información adecuada para la adopción de decisiones. No se trata de la tarea relativamente rutinaria de obtención, sistematización y

presentación de datos, sino más bien de la proyección de costos futuros, del análisis de las variables que determinan la existencia y nivel de los distintos tipos de costos y de su relación con la situación estudiada.

Capítulo 1.

Toma de Decisiones

Introducción

En el capítulo, se realiza un abordaje de la toma de decisiones, donde se hace énfasis en aspectos generales sobre la toma de decisiones empresariales, los tipos de decisiones, el proceso de toma de decisiones particularmente, la importancia que reviste la toma de decisiones, el riesgo en la toma de decisiones; éxito y fracaso, también se abordan aspectos relacionados con las decisiones y la proactividad.

Una característica común de los deberes de los administradores es la responsabilidad para la toma de decisiones. Los administradores toman grandes decisiones el cierre de una empresa, la compra de una compañía o la introducción de una nueva línea de productos y, por supuesto, decisiones menores: la selección de un nuevo empleado entre cuatro candidatos al puesto, la determinación del calendario de producción del próximo mes o la elección de un nuevo banco para mantener parte de los depósitos de la organización, pero una característica común de los administradores, como un deber puntual es, es la responsabilidad para la toma de decisiones, todas las decisiones siguen un proceso común, de tal manera que no hay diferencias en la toma de decisiones de tipo administrativo.

Toma de decisiones empresariales

La globalización, especialización y desarrollo actual ha requerido de un trabajo cada vez más colaborativo, por lo que se hace indispensable un cambio desde la contabilidad y los costos para tomar decisiones y emprender acciones e aras de una mejora continua. De no tomarse las decisiones

correctas pudiera conducir a problemas económicos serios cada organización, el funcionamiento, la calidad de los servicios y la elevación de los costos de desarrollo y mantenimiento pudieran ser los indicadores incidentes en tal caso.

En el paradigma de la contabilidad y costos, la toma de decisiones es fundamental frente a situaciones donde se evidencian con frecuencia diversos problemas económicos, en ese contexto el apoyo a la toma de decisiones contribuye a utilizar dichos problemas como referentes para corregirlos a futuro. Con el paso del tiempo ha cambiado la forma en que las organizaciones gestionan sus procesos, debido a la necesidad de poder contar con información confiable, íntegra y oportuna que facilite la toma de decisiones en función del cumplimiento de sus objetivos estratégicos.

Los cambios producidos se relacionan con el desarrollo de las Tecnologías de la Información y las Comunicaciones (TIC) su utilización en las diferentes esferas de la sociedad (Lunardi et al., 2009; Kamal, 2011; Kauppinen et al., 2011) es innegable. Un instrumento oportuno que se apoya en las TIC son las auditorías, ellas auxilian a la detección de violaciones, debilidades, amenazas y también a predecir comportamientos y oportunidades de mejoras en las organizaciones.

La toma de decisiones debe trabajarse en equipo, en equipo se tiene el concepto y la visión de varias personas para llegar a la más óptima; aunque para conformar estos equipos se deben tener en cuenta las capacidades, el compromiso y la responsabilidad de cada uno de los integrantes, para así lograr ser un verdadero equipo de trabajo. Una correcta toma de decisiones otorga control sobre diversas actividades en cuestión, las organizaciones inteligentes toman muchas decisiones todos los días, algunas

de ellas son decisiones de rutina o intrascendentes mientras que otras tienen una repercusión drástica en las operaciones de la organización.

Es de destacar que algunas de las decisiones involucran ganancia o pérdida en los objetivos trazados, cumplimiento o incumplimiento de la misión y las metas de la organización, antes tal situación, el conceso de un equipo es fundamental, pero cualquiera que sea la decisión, acertada o errónea, genera aprendizaje, lo que implica que, si existe equivocación se requiere, entonces, del esfuerzo por aprender de los errores, en lugar de asumir castigo por el error cometido, de no lograr un aprendizaje a base del error, existe la posibilidad de repetir dichos errores en el futuro.

Desde el punto de vista empresarial, la toma de decisiones involucra una serie de aspectos de importancia, una inadecuada decisión puede conllevar a grandes pérdidas económicas, o peor aún llevar al cierre definitivo de la empresa. Las decisiones pueden llegar a afectar la estabilidad de la empresa colocando en desequilibrio a todos los agentes que participan dentro de la organización. Fayol, (1971), Falcón (2003) y Fred (2018), han coincidido que “las características básicas de la toma de decisiones son la debilidad de la organización, incertidumbre, riesgo y conflictos”. Con frecuencia la intervención en la toma de decisiones deja conceptos erróneos acerca del proceso que se ha llevado a cabo.

La toma de decisiones implica ser decisivo, ella es considera un eje fundamental en la identificación y elección de las respectivas soluciones que permiten llegar a una situación óptima deseada contemplando todas aquellas acciones que por ser inesperadas para la empresa pueden ocasionar desequilibrio dentro de la misma afectando el correcto funcionamiento de la empresa.

En las empresas o instituciones cualesquiera, las situaciones que se presentan son causadas por desorganización, falta de liderazgo, desmotivación y una deficiencia del dialogo entre el personal y la gerencia. Una de las principales responsabilidades de mayor importancia para el gerente de una organización empresarial, es la toma de decisiones. Según Certo (2013):

“una decisión es escoger una alternativa entre varias opciones. El proceso de toma de decisiones empresariales comprende los pasos que cada quien toma en las decisiones para llegar a escoger dicha alternativa”. (p. 150)

Por su parte, Espinoza (2016) refiere que escoger una alternativa adecuada para la toma de decisiones es; tener actitudes que permiten examinar alternativas, elegir entre ellas, así como usar diversas herramientas y técnicas para tomar las mismas (Pp. 7). El proceso de decisión comienza con un conflicto entre alternativas, este conflicto permanece hasta que una de las alternativas recibe mayor peso y, en consecuencia, es escogida en el momento de la decisión, de allí que decir para Espinoza, es optar por una o más alternativas.

Según Robbins y De Cenzo (2012), el proceso de toma de decisiones, comienza por identificar un problema, elegir una alternativa, la cual pueda resolver el problema y termina por evaluar la eficacia de la decisión, la calidad de estas decisiones tiene mucho que ver al determinar el éxito o fracaso de una organización.

De la misma manera, Herrera (2013), explica que la toma de decisiones es la selección de un curso de acción entre varias opciones, un aspecto fundamental en la toma de decisiones es la percepción de la situación por parte del individuo o grupo de personas implicadas, ya que puede ser

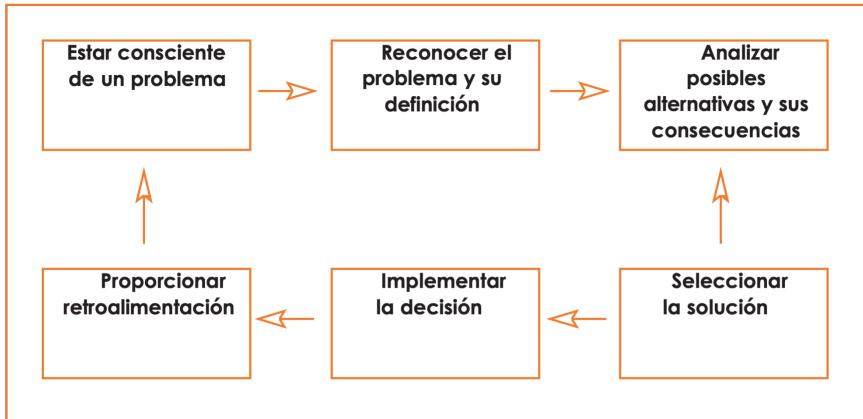


Figura 1. Proceso de toma de decisiones. **Fuente:** (Moody 1983)

percibida por una persona como un problema y por otra como una situación normal o hasta favorable.

En consecuencia, al confrontar lo planteado por los referidos autores Certo (2013), Espinoza (2016), Herrera (2013) y Robbins y De Cenzo (2012), se establece coincidencia en que la toma de decisiones, es un proceso de escoger una alternativa entre varias, con la finalidad de darle solución a un problema en específico, el cual se encuentra inmerso en un conflicto, dicho proceso contribuye de manera significativa tanto con el éxito de la empresa como con su fracaso.

Aspectos generales sobre la toma de decisiones

El proceso de toma de decisiones puede ser descrito mediante pasos que se aplican a todas las circunstancias en las que toman decisiones, sean éstas simples o complejas. Robbins (1987); Paul Moody (1983) describen este proceso

como, un circuito cerrado (Figura 1), que se inicia con la toma de conciencia sobre un problema, seguido de un reconocimiento del mismo y su definición.

Bajo los preceptos del proceso de toma de decisiones mostrado en la Figura 1, se debe ubicar, en primer lugar, la existencia de un problema o una disparidad entre cierto estado deseado y la condición real; por ejemplo, si se calculan los gastos mensuales y se descubre que se gasta más de lo presupuestado, surge la necesidad de una decisión, ya que hay una disparidad entre el nivel de gasto deseado y el gasto real. Luego se requiere del análisis de las posibles alternativas y sus consecuencias.

Una vez identificadas las alternativas, el tomador de decisiones evalúa de manera crítica cada una; considerando cuidadosamente las ventajas y desventajas de cada alternativa. El siguiente paso del proceso es seleccionar la solución entre las alternativas escogidas y evaluadas, con el objeto de implementar la decisión.

Con ello, se espera un curso de acción que proporcione resultados esperados y que, a la vez, facilite una retroalimentación al proceso que ponga a prueba la validez y efectividad de la decisión frente al curso real de los acontecimientos.

Tipos de decisiones

La toma de decisiones tiene un conjunto de bases que facilitan y permiten llegar a ella. Según Chiavenato (2015), presenta entre los tipos de decisiones las programadas y las no programadas. Estas presentan una serie de condiciones específicas para ser tomadas. De la misma manera, Koontz (2013) expresa que pueden distinguirse dos tipos de

decisiones según los niveles de organización, la naturaleza de los problemas, programadas y no programadas.

Para Robbins y De Cenzo (2012), el tipo de toma de decisiones viene diferenciado entre las decisiones programadas o de rutina y las no programadas. La primera representa el camino más eficiente para manejar problemas bien estructurados, no obstante, cuando los problemas no están bien estructurados los gerentes deben recurrir a la toma de decisiones no programadas para encontrar soluciones únicas. De allí, que, al confrontar los autores citados, se evidencia que tanto Chiavenato (2015), Koontz (2013) y Robbins, como De Cenzo (2012) concuerdan que, entre los tipos de decisiones, existen solamente dos las programadas y las no programadas .

Decisiones programadas

Robbins y De Cenzo (2012), las define como decisiones repetitivas que pueden manejarse mediante un planteamiento de rutina, las decisiones se programan en el grado que son repetitivas o de rutina y en el grado que ha funcionado un planteamiento definitivo para manejarlas, estas son sumamente sencillas y tiende a apoyarse en soluciones anteriores.

De igual manera, Mosley (2015), considera también, en relación a esto que las decisiones programadas son las de rutina y repetitivas ya que tales decisiones tienden a ser similares y deben tomarse con frecuencia, los gerentes establecen una forma sistemática de manejarlas.

Para Daft (2017), las decisiones programadas son repetidas y están bien definidas, en ellas se cuenta para resolver el problema, están bien estructuradas debido a que, por lo general, los criterios para ejercerla son claros, se cuenta con

información acerca del desempeño de la misma, los caminas a seguir se especifican fácilmente y hay una certidumbre relativa de que la alternativa elegida será exitosa. Este tipo de decisiones son utilizadas por las empresas de forma rutinaria, repetitivas, tomando en cuenta las soluciones anteriores, es decir, son manejadas de la misma manera.

En este sentido los autores Robbins y De Cenzo (2012), Mosley (2015) y Daft (2017) concuerdan con que, las decisiones programadas, son aquellas repetitivas, que se encuentran programadas en los manuales de la organización, siendo constante en su aplicación y acción y en bien conocido por todos los gerentes su resultado.

Decisiones no programadas

Robbins y De Cenzo (2012), definen las decisiones no programadas como decisiones únicas que requieren soluciones elaboradas a propósito, estas son únicas y no recurrentes, cuando la gerencia enfrente un problema mal estructurado o uno nuevo, no hay una solución común, se necesita una respuesta formulada a la medida del usuario.

Para Mosley (2015), las decisiones no programadas son las que ocurren de manera infrecuente, debida que intervienen variables distintas y precisan una respuesta separada y diferente cada vez, es difícil establecer una forma sistemática de manejar estas decisiones.

Asimismo, Daft (2017), reseña, que las decisiones no programadas son nuevas y están definidas de manera deficiente, no existe ningún procedimiento para resolver el problema, este tipo de decisiones se utiliza cuando una organización empresarial no se ha percatado con anterioridad del problema y quizás no sepa responder ante

él, por lo general, se pueden desarrollar pocas alternativas para una decisión no programada, de manera que se produce una solución a la medida de las necesidades que plantea el problema.

Como se puede inferir, al comparar lo citado por los autores Robbins y De Cenzo (2012), Mosley (2015) y Daft (2017), concuerdan cuando plantean que las decisiones no programadas son aquellas inexistentes en los manuales de la organización, son generadas por problemas o circunstancias nuevas para la entidad, siendo en muchos de los casos improvisadas, en ellas se tiene como peso los conocimientos empíricos de los gerentes, y desconociendo el resultado de las mismas.

Proceso de toma de decisiones

En el proceso de toma de decisiones, intervienen varias fases concretamente la toma de decisiones para uso empresarial, comprende la definición, el análisis, juzgar, correr riesgos y conducir la acción de parte de la dirección de la empresa u organización. Según Falcón (2014), en el proceso de toma de decisiones se pueden identificar seis etapas, las mismas se muestran en la Figura 2.

Según Altschul (2013), el proceso de toma de decisiones consiste en la facultad de escoger la mejor y más conveniente alternativa de un conjunto posible. Para el autor, la toma de decisiones responde a una concepción de procesos que integra de manera consciente el esfuerzo de las personas comprometidas con la decisión, para organizar las metas y calibrar los logros.

En este mismo orden de ideas, para Robbins y De Cenzo (2012), el proceso de toma de decisiones lo reseña como un

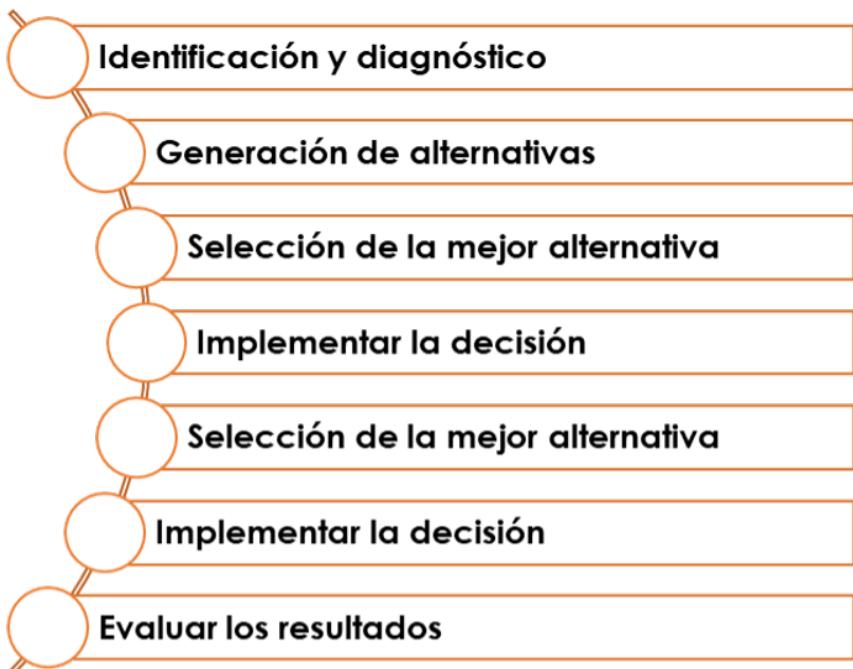


Figura 2. Etapas del proceso de toma de decisiones. **Fuente:** Autores, Basado en: Falcón (2014).

conjunto de pasos que comienzan por identificar un problema, elegir una alternativa la cual pueda resolver el problema y termina por evaluar la eficacia de la solución, la calidad de estas decisiones tiene mucho que ver al determinar el éxito o fracaso de una organización. Los pasos citados, son de vital importancia para que la gerencia de las organizaciones pueda analizar, juzgar y prevenir riesgos de acciones tomadas por la misma.

Cabe destacar que en el proceso de toma de decisiones existen aspectos esenciales, que deben ser seguidos con un proceso lógico, debido principalmente a que, en la mayoría de los casos, las decisiones que se toman no cuentan con información que asegure el resultado de las acciones. Por lo

tanto, con el proceso lógico se reduce el número de errores, aunque todavía existe riesgo. Dicho proceso debe tomar en cuenta aspectos tales como la mecánica de los métodos, las personas involucradas y las ayudas matemáticas que puedan utilizarse.

En ocasiones las direcciones de las organizaciones o empresas incurren en varios errores a la hora de enfrentar una situación. Por ejemplo, simplemente no se percatan de la existencia de un problema, lo cual es lo más corriente. También ocurre lo opuesto, que es aún más grave: tener conocimiento de que existe un problema, pero no hacer nada para tratar de solucionarlo; es decir, mantenerse al margen. Esto es lo que llaman “el efecto hongo”, cuando una persona se mantiene en la sombra y mira los toros desde la barrera.

Un caso crucial lo es las opiniones contra hechos, esto se debe a que cuando el gerente debe tomar una decisión, busca la información necesaria para llegar a la conclusión que crea más conveniente. Una forma de obtenerla es consultar a diferentes profesionales en la materia acerca del punto en estudio, con el fin de analizar las posibles soluciones.

Debido a lo antes referido y ante las opiniones contra hechos, debe procederse con cautela, pues muchas veces lo que se obtiene de esas personas son opiniones y no hechos. La forma de evitar que ello suceda es analizar cuidadosamente si se recibe la misma respuesta cuando se plantea idéntica pregunta a diferentes fuentes de información. Si son iguales, se tienen hechos; si son diferentes, se cuenta con opiniones.

Otra situación es cuando se obtienen respuestas diferentes, no significa que deba desecharse la fuente de información, sino que el Gerente debe analizar el porqué de

esa diferencia. Para ello, toma ambas respuestas como si fueran verdaderas y analiza cómo se llegó a esa conclusión. Ello contribuye a que el Gerente observe diferentes opciones y juzgue qué es lo mejor para la empresa y para ese problema en particular.

No todas las opiniones que se expresen serán tomadas en cuenta, ya que aquellas que son descabelladas o sin sentido no serán analizadas. Únicamente se considerarán las que se basen en ideas concretas y sólidas. ¿Cuándo un Gerente sabe que tiene suficientes opiniones o información? No existe una respuesta, ya que el mismo Gerente deberá analizar el momento apropiado para suspender la recolección de información y tomar una decisión.

Un punto de ayuda podría ser el hecho de que las opiniones comienzan a repetirse; sin embargo, dado que es casi imposible que se logre un consenso, el gerente debe resolver lo que, a su juicio, es lo más apropiado para la empresa, sin considerar intereses o posibles críticas de terceros. Otra situación es la calidad de la decisión, en algún momento, el gerente o tomador de decisiones se pregunta si realmente lo decidido fue una buena decisión o no.

La forma de obtener o llegar a una buena decisión radica en la información con que se cuenta para decidir. Siempre existe un riesgo, pero éste va disminuyendo a medida que se recolecte más información. Sin embargo, llegará un punto en que la nueva información no proporcionará datos nuevos, por lo que se estarían utilizando más recursos de la cuenta. Únicamente el tomador de decisiones, por medio del buen juicio, experiencia, inteligencia, educación, tiempo disponible, etc., sabrá en qué momento dejar de recolectar información y decidir lo que crea más conveniente.

A su vez, y para medir la calidad de la decisión, la mejor forma es, comparar los resultados obtenidos con las

expectativas anteriores. Si lo que se pretendió con aquella decisión se obtuvo, la calidad fue excelente.

La mayoría de las veces existe una contradicción entre el nivel de la organización en que se encuentra ubicado quien toma la decisión y el nivel en el cual se toman las decisiones. En este punto deben diferenciarse a las pequeñas y medianas empresas y las grandes. En las pequeñas y en algunas medianas empresas, generalmente existe un gerente-propietario que se encarga de resolver todos los asuntos referentes a la compañía, por lo que no existen problemas de contradicción.

Por el otro lado, en las grandes empresas existen responsabilidades en cada nivel independiente, por lo que es muy difícil que un Gerente conozca todos los aspectos referentes a los distintos niveles operacionales de la compañía. Por ello, conforme se ascienda en la escalera organizacional, el individuo pierde efectividad en las decisiones de los niveles anteriores, ya que no posee la información actualizada que se necesita para tomar esas decisiones.

Por el contrario, conforme se sube en la escalera organizacional, aumenta la efectividad de la toma de decisiones en el nuevo nivel, ya que posee información actualizada; sin embargo, pierde efectividad en los niveles anteriores. Dado que para el Gerente de la empresa es un problema no poder contar con información actualizada de todos los niveles de la empresa, se ha propuesto un grupo de trabajo llamado “círculo de calidad”. Consiste en un grupo de empleados de los niveles (obreros), quienes se reúnen voluntariamente y discuten métodos para mejorar la empresa (productividad, costos, etc.).

Existen varios aspectos importantes a destacar acerca del círculo de calidad:

- Brinda a los empleados un sentimiento de participación en la toma de decisiones de la empresa.
- -Hace que los obreros se interesen en la empresa y los motiva a trabajar para mejorar la compañía, ya que sus proposiciones son escuchadas y tomadas en cuenta.
- Muchos cambios importantes no son impuestos por la Gerencia; son los mismos empleados quienes los proponen, evitando que se den protestas.
- Los círculos de calidad son voluntarios y no un instrumento gerencial.
- Propician la comunicación entre la gerencia y los empleados, lo cual es básico para la labor y el desempeño cordial dentro y fuera de la empresa.

Importancia de la toma de decisiones

Si bien es cierto que todas las decisiones pueden orientarse por este proceso básico del circuito cerrado, también es cierto que existen diferentes métodos para llegar a una decisión y que los mismos, dependerán de la importancia de la decisión. Por ejemplo, la decisión de hacer un depósito bancario a primera hora o al final de la jornada de trabajo puede ser intranscendente y, en consecuencia, puede decidirse tomando en cuenta las horas en que los bancos están menos congestionados.

Sin embargo, una decisión relacionada con la compra de una nueva compañía requerirá una investigación previa importante. Por otro lado, la importancia de una decisión está íntimamente relacionada con la posición que ocupa la persona que toma la decisión en la organización; por ejemplo, la decisión de la mejor hora para realizar habitualmente el depósito bancario puede ser importante

para el mensajero de la impresa, pero intranscendente para el gerente.

Existen cinco factores que pueden resultar de gran ayuda si se analizan para evaluar la importancia de una decisión:

1. Tamaño del compromiso. Aquí está presente el factor cuantitativo relacionado por lo general con dinero y personas, y el factor tiempo. En la mayoría de los casos, una decisión implica fuertes sumas de dinero, el esfuerzo de muchas personas y, además, puede tener un impacto a largo plazo sobre la organización.
2. Flexibilidad de los planes. Algunos planes pueden revertirse fácilmente, mientras que otros tienen un carácter definitivo. En la medida en que una decisión implique seguir un curso de acción irreversible, la decisión es particularmente importante.
3. Certeza de los objetivos y las políticas. Algunas empresas pueden tener una política clara que indique cómo actuar frente a ciertas situaciones; en ese caso, las decisiones serán fáciles de tomar. Por el contrario, si una organización es muy cambiante o, por su naturaleza, las acciones a seguir dependen de factores conocidos solo por el personal de alto nivel, la decisión adquiere una gran importancia.
4. Quantificación de las variables. Una decisión puede tomarse más fácilmente si los costos asociados con esa decisión pueden definirse en forma precisa.
5. Impacto humano. Cuando una decisión puede perjudicar a algunas personas, la decisión es grande y debe tomarse cuidadosamente .

Riesgo en la toma de decisiones: Éxito y fracaso

La esencia de asumir responsabilidades está en tomar decisiones y la mayoría de las decisiones que debemos tomar son decisiones frente a algún grado de incertidumbre. Es decir, que, aunque se buque información y se trabaje hasta el cansancio, realizando análisis de alternativas y sus posibles resultados, no se conocen las consecuencias de las decisiones hasta que las mismas sean tomadas. Además, no hay nada que garantice que las condiciones en las que se tomó la decisión sigan siendo las mismas, ya que el medio cambia constantemente; aunque las decisiones que se toman sin previo análisis, al azar, están más expuestas que aquellas que siguen el proceso adecuado.

Cuando se emprende un proyecto, automáticamente se asume un riesgo. En ese sentido, se precisa de identificar los riesgos que cada actividad, lo que conlleva a tomar las medidas necesarias para minimizar las dificultades, pero hay que asumir que el riesgo es algo inherente a la vida. Asumir riesgos es positivo para aprender de los éxitos y de los fracasos a los que tendrá que enfrentarse.

La capacidad de tomar decisiones, se vincula con la capacidad de asumir riesgos, ser creativo y buscar alternativas a problemas o retos aún no existentes. La acumulación de experiencia es larga y costosa. Se considera que cuando más se aprende es cuando se cometen errores, lo cual provoca que se alcance un elevado nivel de experiencia en el mundo laboral, pero a su vez esto puede llegar a tener un alto costo. La consecuencia inmediata es que toda la experiencia que pueda ganarse sin los efectos que pudieran derivarse de una decisión errónea o, simplemente de una decisión no óptima,

será bien recibida y más económica, sea cuál sea su costo. En la toma de decisiones se debe tener en cuenta:

- Efectos futuros: Tiene que ver con la medida en que los compromisos relacionados con la decisión afectarán el futuro. Una decisión que tiene una influencia a largo plazo, puede ser considerada una decisión de alto nivel, mientras que una decisión con efectos a corto plazo puede ser tomada a un nivel muy inferior.
- Reversibilidad: Se refiere a la velocidad con que una decisión puede revertirse y la dificultad que implica hacer este cambio. Si revertir es difícil, se recomienda tomar la decisión a un nivel alto; pero si revertir es fácil, se requiere tomar la decisión a un nivel bajo.
- Impacto: Esta característica se refiere a la medida en que otras áreas o actividades se ven afectadas. Si el impacto es extensivo, es indicado tomar la decisión a un nivel alto; un impacto único se asocia con una decisión tomada a un nivel bajo.
- Calidad: Este factor se refiere a las relaciones laborales, valores éticos, consideraciones legales, principios básicos de conducta, imagen de la organización, etc. Si muchos de estos factores están involucrados, se requiere tomar la decisión a un nivel alto; si solo algunos factores son relevantes, se recomienda tomar la decisión a un nivel bajo.
- Periodicidad: Este elemento responde a la pregunta de si una decisión se toma frecuente o excepcionalmente. Una decisión excepcional es una decisión de alto nivel, mientras que una decisión que se toma frecuentemente es una decisión de nivel bajo.

En la Tabla 1, se realiza un resumen de los principales riesgos en la toma de decisiones.

Tabla 1. Riesgos en la toma de decisiones.

Toma de decisión de alto nivel: requiere seguir un proceso serio	Toma de decisión de bajo nivel: requiere poco esfuerzo y se
Decisiones que afectan al futuro	Decisiones que no afectan al futuro
Decisiones difícilmente reversibles	Decisiones reversibles
Decisiones de amplio impacto	Decisiones de escaso impacto
Decisiones que afectan a números factores relevantes de	Decisiones que afectan a pocos factor relevantes de calidad.
Decisiones excepcionales	Decisión que se toma frecuentemente.

Fuente: Autores

Decisiones y proactividad

La proactividad en general implica no esperar que las cosas pasen para decidir y actuar. Cuando existe una limitación y es necesario esperar que las cosas pasen, sin decidir, se está actuando de manera reactiva.

La persona reactiva actúa en base a lo que le sucede, sin prever absolutamente nada. De esta manera las decisiones son forzadas por la situación y siempre presentan una sola alternativa de actuación.

Cuando se es proactivo, se tienen múltiples alternativas para decidir. Cualquier cosa que nos es familiar, es difícil de reconocer y aún más difícil de cambiar cuando el hacerlo es doloroso o nos causa algún problema.

Después de todo ¿cómo se sabe que algo nuevo será mejor?, la respuesta es, no se sabrá si no se intenta. Aunque muchas personas anhelan algo mejor y tienen la oportunidad de obtenerlo, siempre tienen que librarse una batalla contra la comodidad de la familiaridad.

Una vez que se deja lo familiar, obviamente se entra en lo desconocido, lo incómodo, esto es lo que a la mayoría de las personas les causa susto. Aquí es donde el dolor al cambio significa renunciar a lo familiar para ahondar en lo desconocido. Este dolor se conoce como inseguridad o ansiedad.

De acuerdo con los fundamentos definidos para apoyar la toma de decisiones, cabe entonces hacer énfasis en las teorías y conceptos básicos para tomar decisiones financieras las que se encuentran ligadas a la contabilidad y costo. La toma de decisiones de cualquier empresa se apoya en la teoría financiera que consiste, en el análisis de los procesos de asignación de recursos en el tiempo que hace referencia tanto a las decisiones financieras de la empresa como a las decisiones financieras de los inversores individuales (Batalla, 2013).

Coyunturalmente la teoría financiera está conformada por normativas legales, principios y conjuntos de fundamentos que explican los fenómenos relativos al financiamiento y a la inversión, así como el comportamiento de los instrumentos financieros, del mercado de dinero, capitales, divisas, metales y derivados (Valdés, 2014). Es decir, facilita mediante técnicas metodológicas a analizar e interpretar las situaciones reales que suceden en el sistema financiero o del mercado financiero con implicaciones favorables o desfavorables para el sistema empresarial.

Por lo que la teoría aporta para la administración financiera tres condicionantes fundamentales para tomar decisiones financieras que son las siguientes:

- a. Alternativas de la actual inversión que posee y de las futuras decisiones de inversión que requiera realizarse.

- b. Alternativas de financiación propia y ajena (deudas) de recursos financieros para satisfacer las alternativas de inversión.
- c. Alternativas de la distribución de utilidades en función; de la ley y decisiones de los propietarios continuar o no invirtiendo.

Para la toma de decisiones administrativas y financieras se debe comprender el funcionamiento de la empresa y de su entorno como una organización en función del principio de enfoques sistémicos. Sosteniéndonos en referencia de este principio conceptual de sistemas que señala ser el “conjunto de diversos elementos que se encuentran interrelacionados y que se afectan mutuamente para formar una unidad”.

A la empresa acorde a la teoría de sistemas se la concibe ser un sistema artificial, de libre albedrío creada por el hombre, podemos visualizarla como un todo sistemático, compuesto a su interior por subsistemas y en contacto con su medio externo (Sánchez, 2003).

Visualizar a la empresa como organización donde los directivos pueden diseñarla y adaptarla con las turbulencias del entorno dado que a su interior contiene; estructura operativa, administrativa y financiera. Poseen: recursos humanos, materiales y financieros que se encuentran organizados en divisiones de trabajo, enlazadas e interactuantes de todas sus partes o elementos que la conforman.

Por su parte, existen diferentes variables del entorno que implican tomar decisiones administrativas y financieras en el sistema empresarial, entre ellos se destacan:

- **Entorno económico**, vincula e involucra todos los aspectos económicos y financieros incidentes de la economía.
 - Recesión e insuficiente crecimiento del PIB.

- Capacidad de pago de los consumidores.
 - Competencia y calidad de bienes y servicios.
 - Efectos de baja de producción y comercialización de principales productos de la economía.
 - Oferta financiera poca atractiva para atender con recursos líquidos a mediano y largo plazo.
 - Del Presupuesto General del Estado.
 - Políticas económicas y financieras de las entidades gubernamentales y bancarias.
- **Entorno social, educativo y cultura;** siempre presentan complejidades incidentes en aspectos demográfico, geográficos de la población que emigra del campo a la ciudad o a otros países son signos de malestar crítico social de la población.
- La dolarización en el Ecuador produjo cambios culturales en la familia y en las organizaciones empresariales.
 - La exigencia del mercado mundial ha incidido que las empresas cambien la cultura laboral productiva orgánica.
 - Deterioro de la calidad de vida, pobreza, desnutrición infantil, desempleo y subempleo.
 - Déficit de vivienda.
 - Calidad del sistema educativo.
 - Seguridad social.
- **Entorno ecológico-ambiental,** se refieren a las situaciones originadas por las actividades, procesos o comportamientos humanos, económicos, sociales, culturales y políticos imprevisibles que impactan negativamente sobre el ambiente, la economía y la sociedad.
- Aumento continuo de la población, su concentración progresiva en grandes centros urbanos.

- Trastornos de otros entornos causa deterioro ambiental.
- Efectos de contaminaciones: atmosférica, del agua sucia y del suelo por el uso de plaguicidas y fertilizantes.
- Desechos de basuras por el uso agrícola, industrial, comercial y doméstico.
- Imprevisibilidad de los cambios climáticos, enfermedades vegetativas y animales, que se presentan frecuentemente conjuntamente causada por el fenómeno del Niño.
- **Entorno científico - tecnológico** los efectos en conjunto de nuevos conocimientos científicos y de innovaciones técnicas, exigen al interior del sistema empresarial efectuar cambios en su estructura.
 - Adaptar la estructura de las divisiones de trabajo; operativos del proceso de producción, administrativos y financiero. Por los nuevos métodos de trabajo de tecnología avanzada.
 - Diseñar y crear bienes y servicios que se faciliten a la adaptación de satisfacer las necesidades de la comunidad.
 - Reservas financieras para la realización de investigación y desarrollo de la empresa.
 - Relación con desarrollo social y sistema educativo.
- **Entorno legal - jurídico (político)** se dispone de un marco legal que regulan y rigen la ejecución y gestión del proceso administración, de la producción, comercialización y consumo.
 - Leyes para la estabilidad, seguridad y salud del recurso humano.
 - De la Constitución Política del Ecuador influyen en las tomas de decisiones del qué producir.
 - Leyes tributarias y sus reglamentos que rigen para la empresa y personas naturales.

- Leyes que regulan la producción, financiera, comercialización y administración.
- Reforma hidrocarburífera, cultura, zonas francas medio ambiente, etc.
- El ambiente político coyuntural de gobiernistas y oposición y malestar o del bienestar que siente la población.

- **Sector Externo**

- Regulaciones del comercio internacional las tomas de decisiones del qué producir con exigencias introductorias de tarifas impositivas, presentación y calidad de los bienes.
- Efectos de la globalización y políticas internacionales.
- Competencias nacionales e internacionales.
- Déficit de cuenta corriente.
- Deuda externa en relación al PIB.
- Exigencias de calidad mercado internacional y local (Gordon, 1997).

Capítulo 2.

El Sistema Contable y Financiero para tomar Decisiones Financiera

Introducción

El capítulo versa en torno a la caracterización del sistema contable y financiero para tomar decisiones financieras. Sobre la base de los sistemas contable, se enfoca la toma de decisiones administrativas y financieras, las que ocupan un papel importante en la función control y evaluación, que basados de los subsistemas de la información contable y financiera, que registran los resultados finales, permitirán retroalimentar los procesos con eficiencia, paralelamente entre los componentes que conforman el sistema empresarial.

Por lo que se abordaran los aspectos relacionados con la información contable y financiera, el origen e importancia de la contabilidad, la contabilidad universal sustento de las ciencias sociales administrativas y económicas, la distinción de la contabilidad administrativa y contabilidad financiera, todos ellos fundamentos necesarios para llevar a cabo el proceso de toma de decisiones administrativas.

Información contable y financiera

Para que el sistema empresarial funcione y se cumplan con los objetivos propuestos, el sistema contable e informes financieros son los sustentos que derivan asegurar la gestión de aquellas condiciones descritas en el proceso administrativo: de la planificación, organización, dirección y control. La toma de decisiones administrativas y financieras ocupan un papel importante en la función control y evaluación, que basados de los subsistemas de la información contable y financiera, que registran los resultados finales, permitirán retroalimentar los procesos con eficiencia, paralelamente entre los componentes que conforman el sistema empresarial.

Origen e importancia de la contabilidad

La contabilidad deviene históricamente creando importancia desde la Mesopotamia que data 6.000 a.C. En las diversas fases de desarrollo de la sociedad (Altamirano, et. al., 2011). Investigadores manifiestan que el origen de la contabilidad ocurrió con el inicio de la división de trabajo. Agregan, los citados autores que, una de las principales funciones como objetivo de la contabilidad consistía la de conservar hechos económicos ocurridos en el pasado.

La contabilidad ha evolucionado cumpliendo funciones de adaptarse a las necesidades de procesamientos técnicos metodológicos de registros y reveladoras sobre hechos socioeconómicos con que se incurren diariamente, originados por el desarrollo de las actividades naturales que emprenden los agentes económicos (Estado, Empresas, Entidades Financieras y las Familias) de la sociedad.

Su importancia básica de la contabilidad ha radicado, entregar información confiable, promueve y permite a los agentes económicos gestionar con eficiencia el proceso administrativo de: planificar, organizar, dirigir y controlar las actividades que despliegan hacia la consecución eficaz de sus funciones y propios objetivos, que contribuyan al fin común de lograr el bienestar general de la sociedad.

Historiadores consideran a Fray Luca Pacioli de origen italiano como el Padre de la Contabilidad (Altamirano, et. al., 2011), dado que, en el año de 1.494, en la ciudad de Venecia, Fray Luca Pacioli, publica en su texto denominado "Summa de Arithmetica", en una de las temáticas plantea sobre "Las cuentas y las Escrituras", donde describe por primera vez el sistema que ahora rige como partida doble, siendo la actual

base para la aplicación metodológica del proceso contable (Ayasta, et. al, 2012).

Contabilidad universal sustento de las ciencias sociales administrativas y económicas

Diversos son los conceptos de contabilidad emitidos por autores e investigadores desde la evolución histórica y en la actualidad que concuerdan en entregar información muy útil a usuarios interesados al objetivo vinculante contable y financiero ante la toma de decisiones de la gestión administrativa y financiera. Las nociones y conocimientos que denotan los conceptos con la evolución del desarrollo de las empresas han avanzado paralelamente con la contabilidad.

Continuamente se ha iniciado la concepción universal tradicional denominada “Contabilidad General”. Se señalaba del tratamiento conjunto de conocimientos y funciones referentes a la sistemática iniciación, la comprobación de autenticidad, el registro, la clasificación, el procesamiento, el resumen, el análisis, la interpretación y el suministro de información, confiable y significativa, relativa a las transacciones (Van Home y Wachowicz, 2010).

En la actualidad las ciencias sociales como la administración y economía frecuentemente radican en apoyarse de la contabilidad para la gestión administrativa y financiera, y de estudios socioeconómicos: Para la ciencia administrativa conciben a la contabilidad como sistema de registro, de información y de control del fenómeno económico y financiero que tiene lugar en el proceso circulatorio y de creación de valores que constituye el soporte para la toma de decisiones en la unidad económica (Robbins y Decenzo, 2015).

La ciencia económica, conceptualiza a la contabilidad, como disciplina económica o de un sistema de información económica que al mismo tiempo se ubica, ser subsistema del sistema empresarial, dado que aplican técnicas metodológicas en hechos incurridos del conocimiento racional en el presente, pasado y futuro. Proveyendo información cualitativa y cuantitativa monetarias de la realidad económico-financiera, muy útil para las gestiones en la toma de decisiones administrativas y financieras del sistema organizacional empresarial (Wolters, 2015).

Distinción de la contabilidad administrativa y contabilidad financiera

La contabilidad administrativa y financiera como subsistema del sistema contable formula funciones indistintas e importantes en el proceso de la toma de decisiones que gestionan los directivos del sistema empresarial. A pesar que proceden del mismo proceso y registros técnicos contable se distinguen por el uso de la información que proporcionan servicios a las necesidades administrativas para los usuarios internamente (directivos y propietarios) y externamente (organismos gubernamentales y financieros).

La contabilidad administrativa que también se la denomina contabilidad gerencial o de gestión: identifica, mide, acumula, analiza e interpreta y comunica datos proporcionados y preparados mediante reportes e informes técnicos de la división contable, que se facilitan a los directivos para procesarlos y analizarlos técnicamente (Sundem y Stratton, 2002).

La información suministrada se convierte en instrumentos para tomar decisiones acertadas eficientes en la gestión

estratégica de los elementos del proceso administrativo; planeación, dirección, organización y control (Puig, 2011). Que se requieren para lograr alcanzar los objetivos del sistema empresarial.

La contabilidad financiera conocida también como contabilidad externa, consiste en producir sistemática y estructuradamente información cuantitativa monetaria, soportada, sobre hechos transaccionales incurridos y procesados con la técnica contable por la división contable del sistema empresarial, que produce y entrega información sobre el estado económico y financiero a los interesados de su entorno: inversionista, sistema financiero, gobierno, proveedores, auditores externos y clientes, etc., (Pérez Gardey, 2010).

Siendo de mucho interés para directivos, auditores internos y propietarios en tomar decisiones en lo que les compete. Como ejemplo de usuarios externos del uso de información financiera, tenemos las normas gubernamentales contemplados en:

- La Ley de Compañías establece en su Art. 289, que los estados financieros al final de un ejercicio económico sean publicados en uno de los diarios de mayor circulación y en Art. 318, sean sometidos a auditoria externa (Ley de Régimen Tributario Interno de Ecuador, 2015).
- La Ley de Régimen Tributario Interno señala en el art. 4, considera como sujeto pasivo a la empresa y obliga imputar impuesto a la renta, detallar los estados financieros según su reglamento para declarar el impuesto a la renta del periodo contable concluido (Ley orgánica de régimen municipal en Quito - Ecuador, 2001).
- La Ley Orgánica de Régimen Municipal Art. 303, se establece que las empresas y negocios comerciales determinan cancelar un impuesto denominado “matrículas y patentes”. Para esto disposición tienen reglamentado la

obligatoriedad se presente el estado financiero (Medina, 2012).

Proceso de la toma de decisiones administrativas

Abordar con frecuencia el concepto de toma de decisiones significa “seleccionar u optar una entre varias alternativas de posible solución(es) que se presenten” (Puig, 2011). Autores recomiendan que conviene para apoyarse en este proceso aplicando el método científico, dado que las ciencias sociales como la economía y la administración se auxilian en aquel método para que el proceso sea eficiente y concluir con resultados efficaces y acertados.

El proceso de la toma de decisiones complementa con el emprendimiento de los elementos del proceso administrativo (planeación, organización, dirección y control). Dado que contienen e implementan las mismas fases comunes del diagnóstico científico y de los principios sistémicos y contingencias para el sistema empresarial que deben alcanzar sus objetivos.

La administración financiera en el sistema empresarial, condicionada también como una forma de la economía aplicada y administración planificada de los recursos económicos y financieros; a fin de concretar y determinar las fuentes u orígenes de recursos financiero para el uso aplicado más ventajosos de la inversión y obtención óptima de rentabilidad que inciden en la creación de valor para el sistema empresarial.

De acuerdo con las conceptualizaciones realizadas, las administraciones financieras por ser un proceso que debe efectuarse eficientemente y lograr la eficacia en los recursos financieros. Es importante para que la toma de decisiones

financieras sea certera lo más óptimo de la inversión y financiación requerida, deban apoyarse con la política financiera implementada en el sistema empresarial, dado que reflejan ser guías para orientar la gestión financiera que se emiten desde la cumbre estratégica de la organización empresarial.

Los lineamientos de las políticas financieras que contemplan normas y responsabilidades para el área financiera son directrices que deben comprenderse y ser respetadas para todos los niveles de la estructura empresarial (Merino y Pérez - Porto, 2008). La política y estrategias que emprenda el sistema empresarial, aseguran el proceso de la toma de decisiones financieras que deberán estar en clara correspondencia con la estrategia maestra que se haya decidido a partir del proceso de planeación estratégica de la organización.

Consecuentemente, cada estrategia deberá llevar el sello distintivo que le permita apoyar el cumplimiento de la estrategia general y con ello la misión y los objetivos estratégicos (Díaz, 2008). La principal política financiera en función de los objetivos para el sistema empresarial y que se debe adoptar al momento de tomar decisiones financieras con el ánimo de invertir como el de su financiación, esta deberá emprenderse u orientarse a generar o crear valor, pero conceptualizando dos criterios técnicos de análisis e interpretación que resulte del Valor Actual Neto (VAN) y la Tasa Interna de Rentabilidad (TIR) (Ramírez, 2015).

Desde cualquier ámbito estratégico funcional de la empresa, la estrategia financiera con las políticas que se implementen para la toma de decisiones, comprenderán hacia los ámbitos de la estructura financiera que se compone en el sistema empresarial, que son: de la rentabilidad de las decisiones de inversión, decisiones del financiamiento

(endeudamiento), de la gestión; rotación y riesgos de créditos concedidos, del circulante que comprende; liquidez y solvencia, costos financieros y del equilibrio económico financiero (Warren, 2010).

Toma de decisiones empresariales: un enfoque Multicriterio Multiexperto

Basado en algunos fundamentos de contabilidad para apoyar la toma de decisiones se han desarrollado un conjunto de herramientas matemáticas, que garantizan una toma de decisiones rápida y eficiente, proporcionando una ayuda para los empresarios actuales. En este acápite se muestra un procedimiento para la toma de decisiones Multicriterio Multiexperto, que permite facilitar el consenso, una toma de decisiones en menor tiempo, garantizando el incremento de la eficiencia, eficacia y competitividad empresarial.

La supervivencia de las empresas actuales depende cada vez más de las decisiones que se toman, de su calidad (desde el punto de vista de la información que se utiliza). Pero, las decisiones hoy, difícilmente se toman en forma individual o aislada, la concurrencia de múltiples personas que aportan su experiencia se ha hecho imprescindible para poder abordar la complejidad de los problemas de decisión. Además de intervenir diferentes personas a la hora de decidir se incorporan también los múltiples criterios, muchos de los cuales son cualitativos y subjetivos.

Durante el siglo XIX, y fundamentalmente debido a la Revolución Industrial, las empresas han sido objeto de estudio, su importancia fue creciendo ininterrumpidamente siendo considerada como una unidad socioeconómica y técnica (Juran, 1990; Menguzzato, 1997; González, 2000) por ello es necesario el análisis de los elementos que la componen

y los que interactúan con ella. Para permanecer en el mercado, las empresas han ido adaptándose a los cambios del entorno. Cuanto más inestable, competitivo y cambiante sea su entorno más vital será la capacidad de adaptación de este para lograr la eficiencia, eficacia y competitividad que exige el éxito empresarial.

Para obtener y desarrollar la capacidad de adaptación, la empresa ha tenido que ir transformando la forma de gestión ya que en muchas organizaciones se ha convertido en un factor estratégico de competitividad. La gestión empresarial ha ido evolucionando con el transcurso de los años, pasando desde la escuela clásica a la gestión de enfoque de sistemas y teorías de decisión (Menguzzato, 1997; González, 2000). Las empresas actuales aspiran a ser excelentes en su gestión, por lo que deben fundamentar el proceso de toma de decisiones lo que redundará en una elevación de la eficiencia de la organización, esto se debe a que las empresas se vuelven más complejas cada día, los entornos están cambiando tan rápido que las prácticas anteriores ya no son las adecuadas y ha aumentado el costo de tomar decisiones incorrectas.

Para resolver los problemas que inciden en el logro de la eficiencia de la organización, no se deben considerar, solamente, el monocriterio, sino el Multicriterio. El enfoque monocriterial posee una gran solidez desde el punto de vista lógico, sin embargo, posee importantes debilidades que lo desvían considerablemente de los procesos reales de toma de decisiones empresariales. Esto es debido a que en la realidad en que se desarrollan las organizaciones actualmente, los decisores no están interesados en buscar la solución con respecto a un único criterio, sino que desean efectuar esta tarea con arreglo a diferentes criterios que reflejen sus intereses y preferencias.

En la actualidad, tanto en la vida corriente, como en las organizaciones, hay que enfrentarse frecuentemente a difíciles decisiones debido a la necesidad de cubrir varios imperativos. Por ejemplo:

- Si una empresa desea buscar la mejor solución no solo sobre la base del criterio beneficio, sino considerando otros criterios como, por ejemplo: volumen de ventas, riesgo, etcétera.
- Si se desea comprar un auto, y se está interesado no solo en su precio, sino en varios criterios como: marca, color, confort, velocidad máxima que alcanza, entre otros.

Estos y otros muchísimos ejemplos demuestran la necesidad de tomar una decisión basada en múltiples criterios. Por tanto, las técnicas monocriteriales a pesar de los indudables avances y éxitos que han traído consigo, no pueden ser utilizadas para darle solución a muchos de los problemas existentes en las empresas debido a que las exigencias actuales de la gestión empresarial plantean de manera general decisiones considerando múltiples criterios.

La aplicación de técnicas de análisis de la decisión, específicamente las técnicas Multicriterio con la valoración de múltiples expertos permiten a la gestión una toma de decisiones que garantice elevar la eficiencia de la empresa. Esto además propicia la aplicación de métodos más flexibles debido a las ventajas que estas técnicas presentan con respecto a las monocriteriales. Para aplicar dichas técnicas, se hace necesario cambiar del paradigma tradicional a un paradigma decisional con un enfoque Multicriterio y Multiexperto, ya que los decisores desean resolver los problemas a los que se enfrentan las empresas actuales.

Procedimiento Multicriterio Multiexperto para la toma de decisiones

El procedimiento Multicriterio Multiexperto para la toma de decisiones está formado por cinco fases, en la tabla 2 se presentan los pasos y objetivos que conforman cada una de las fases del procedimiento.

Tabla 2. Pasos y objetivos que componen cada una de las fases del procedimiento Multicriterio Multiexperto.

Fases	Pasos	objetivos
Fase Definición del objetivo principal	Encontrar las fortalezas, debilidades, amenazas y oportunidades de la	Evaluuar si existen las condiciones para aplicar el
Fase Generación de	Generar todas las alternativas posibles de solución	obtener un conjunto de alternativas que den
Fase Selección de los expertos,	Selección del grupo de expertos de apoyo a la decisión	Seleccionar un conjunto de criterios
Fase V Selección de alternativas	obtención de las matrices de evaluación de las alternativas Selección de la técnica matemática obtención de la	Seleccionar la mejor alternativa de decisión
Fase V Medición de la efectividad	Determinar los diferentes indicadores Comparar los	Evaluuar la efectividad de la decisión tomada

Fuente: Garza, González, Salinas (2007).

La primera fase del procedimiento es opcional,⁷ debido a que el problema puede estar perfectamente delimitado o estructurado en la organización y no es necesario realizar la fase I, pudiéndose comenzar directamente desde la fase - II.

Las fases que reportan más interés para apoyar la toma de decisiones empresariales a través de un enfoque Multicriterio Multiexperto, son las que se describen a continuación:

- **Fase II: Generación de alternativas**

La realización de esta fase permite obtener un conjunto de alternativas que solucionan el problema planteado. Un grupo de diseño seleccionado por la organización genera todas las posibles soluciones o alternativas del problema que se analiza.

El conjunto de alternativas, referidas, debe ser estable y finito. Se asume que cada una de ellas está perfectamente identificada, aunque no tienen que ser necesariamente conocidas en forma exacta y completa todas sus consecuencias cuantitativas y cualitativas.

- **Fase III: Selección de los expertos, los criterios y su peso**

La realización de esta fase permite seleccionar los criterios y subcriterios que se van a medir para la evaluación de las alternativas y por ende dar cumplimiento al objetivo planteado. Además, se determinarán los pesos que tienen cada uno de los criterios; a partir de la opinión de un conjunto de expertos, seleccionados también en esta fase.

Para la determinación de la importancia relativa de los criterios se analizarán varios métodos que permiten determinar el peso o importancia de los criterios integrando los intereses de cada decisor en un modelo de grupo.

Cuando los expertos emiten sus valoraciones respecto a los criterios, si dos criterios tienen igual valoración indica que ambos criterios son igualmente importantes y si un criterio tiene mayor valor que otro significa que el primero es más importante. Más de un criterio puede tener el mismo valor, el valor cero para algún criterio indica la no importancia del criterio, mientras que el valor más alto indica la máxima importancia para ese criterio. Se pueden determinar los pesos por las siguientes vías:

- **Rating** (Tabucanon, 1988); (Garza, 2001)

$$W_{ij} = \frac{P_{ij}}{\sum_{j=1}^m P_{ij}} \quad (1)$$

$$W_{ij} = \frac{\sum_{i=1}^n W_{ij}}{\sum_{j=1}^m \sum_{i=1}^n W_{ij}} \quad (2)$$

donde:

n : Número de jueces o expertos (decisores).

m : Número de criterios.

P_{ij} : Votación para el criterio j emitido por el experto i .

W_{ij} : Peso del criterio j emitidos por el experto i .

- **Moda**

De las valoraciones dadas por los expertos para cada criterio se toma el valor que más veces se repite, y ese es el valor que se toma del criterio para el conjunto de expertos. Luego este valor se normaliza, obteniéndose el peso de cada criterio.

$$W_j = \frac{R_j}{\sum_{i=1}^m R_j} \quad (3)$$

donde:

m : Número de criterios.

P_j : Valor de la moda para el criterio j según el grupo de expertos.

W_j : Peso del criterio j .

En caso de que más de un valor se repita la misma cantidad de veces, es decir; que sea multimodal, se debe seleccionar otro método para determinar los pesos.

- **Rating** (Tabucanon, 1988)

A cada experto se le pide que ponga un rango numérico para cada criterio, donde el rango 1 indicará el criterio con mayor peso, el rango 2 será el próximo y así sucesivamente. Estos rangos son transformados en rangos convertidos, donde; el rango 1 se transforma en el rango convertido ($m - 1$), siendo m el número de criterios, el rango 2 se transforma en el rango convertido ($m - 2$) y así sucesivamente hasta el rango m que se transforma en el rango convertido 0. Existen m rangos porque hay criterios.

$$R_j = \sum_{i=1}^n R_{ji} \quad (4)$$

donde:

n : Número de jueces o expertos (decisores).

R_{ji} : Rango convertido asignado para el criterio j por el experto i .

R_j : suma de los rangos convertidos dado por los expertos para cada criterio j .

$$W_j = \frac{R_j}{\sum_{i=1}^m R_j} \quad (5)$$

donde:

m : Número de criterios.

W_j : Peso del criterio j dado por el grupo de expertos.

Para los tres casos anteriores, los valores de los pesos deben cumplir las siguientes condiciones:

$$0 \leq W_j \leq 1 \text{ y } \sum_{j=1}^m = 1 \quad (6)$$

- **Media aritmética** (Aragonés, 2003)



Figura 3. Técnicas matemáticas multicriteriales para apoyar la toma de decisiones en las empresas. **Fuente:** (Garza, González, Salinas, 2007)

$$W_j = \frac{\sum_{i=1}^n P_{ij}}{\sum_{j=1}^m P_{ij}} \quad (7)$$

donde:

n : Número de jueces o expertos (decisores).

m : Número de criterios.

P_{ij} : Votación para el criterio j por el experto i .

W_j : Peso del criterio j .

- **Fase IV: Selección de alternativas**

Seleccionar la mejor alternativa es determinar aquella que establece el mejor compromiso entre los criterios seleccionados según la opinión del grupo de expertos. Primero se deben obtener las matrices de evaluación de las alternativas, para ello es necesario que los expertos den sus valoraciones sobre las alternativas en dependencia de cada criterio, esto lo pueden realizar de dos formas:

- A través de la comparación entre las alternativas para cada uno de los criterios.
- A través de la comparación entre alternativas y criterios.

Luego se debe seleccionar la técnica matemática que se va a utilizar en dependencia del entorno o ambiente en que se

esté desarrollando la toma de decisiones. Existe un conjunto de características que define la situación de decisión respecto al entorno, las mismas pueden ser de diversa naturaleza pudiéndose dar los siguientes casos (Nieto, García, 2002):

- Decisiones en ambientes de certidumbre: Cuando se conocen con exactitud las consecuencias que decidirán la selección de cada alternativa.
- Decisiones en ambientes de riesgo: Cuando se reconoce una distribución de probabilidades de las consecuencias que tiene la selección de una determinada alternativa.
- Decisiones en ambientes de incertidumbre o borrosos: Cuando se desconoce la probabilidad de las consecuencias de una elección y solo se pueden caracterizar aproximadamente.

En estos casos se analizarán las decisiones en ambientes de certidumbre o en ambientes de incertidumbre o borrosos ya que las decisiones Multicriterio en espacio discreto se desarrollan en estos ambientes de decisión. En la figura 3 se muestran las técnicas matemáticas multicriteriales descritas, aunque existen otras técnicas matemáticas multicriteriales como: El método lexicográfico, el TOPSIS, entre otros; pero se escogieron los referidos debido a que son los métodos más usados actualmente por las empresas, por las facilidades que presentan para modelar los problemas.

Además, las técnicas propuestas están automatizadas y facilitan de esta manera sus aplicaciones y son las que se adaptan mejor a las condiciones de los problemas técnicos. Estos métodos son capaces de modelar eficientemente los problemas de ingeniería.

Los estudios relacionados con las Técnicas matemáticas multicriteriales, no reflejan en sí, que alguna técnica es mejor que otra, todas están concebidas para dar apoyo al proceso de toma de decisiones. En el caso de las decisiones en ambientes de certidumbre, existen diversas técnicas como: AHP, Pres II y

Electre II; las cuales tienen algunas ventajas y limitaciones, sin embargo, no hay un criterio que diga cuándo debe seleccionarse cada una aunque se sugiere que se escoja la técnica a usar en dependencia de la información que se posea de los decidores, una descripción de la posibilidad de aplicación, así como algunas ventajas y desventajas de estos métodos se muestran en la Tabla 3.

Después de seleccionada la técnica que se va a utilizar se pasa a la obtención de la matriz global del consenso de los expertos. Para su obtención se utilizan diferentes softwares basados en cada uno de los métodos anteriores, que permiten procesar un gran volumen de información y reducir la complejidad de cálculos. Estos softwares muestran un ordenamiento de las alternativas de solución.

Luego de obtener el orden de las alternativas, se selecciona la mejor alternativa de decisión obtenida en el ranking. Al concluir esta fase el decisor cuenta con la mejor alternativa para tomar la decisión correcta.

Tabla 3. Ventajas, desventajas y posibilidades de aplicación de los métodos propuestos.

Técnica	Aplicación	Ventajas	Desventajas
Electre	Cuando la información es expresada mediante comparación entre criterios y alternativas. Cuando se desea obtener como salida un ordenamiento de las alternativas según la relación de superioridad, es decir, cuánto mejor es una alternativa que otra.	Basado en el establecimiento de una relación de superioridad. Crea relaciones de comparación entre fuerte y débil. Crea condiciones de concordancia y discordancia diferentes. Admite la existencia de umbrales de indiferencia* y umbrales de preferencia**.	Modelación insuficiente del voto. No se considera la intensidad de las preferencias. Pueden resultar alternativas incomparables y de esta forma no se puede llegar al orden de las mismas.
AHP	Cuando la información brindada por los decisores es expresada mediante la comparación por pares. Cuando la cantidad de criterios que se valoren no sea muy grande. Cuando se desea obtener un orden dependiendo.	Permite una organización jerárquica del problema en distintos niveles incluye en el método la asignación de pesos a los atributos. Detecta y acepta, dentro de ciertos límites la incoherencia de los decisores humanos.	Cuando alguna matriz tiene juicios inconsistentes se hace más engorroso el trabajo, debido a que hay que eliminar esta inconsistencia

Técnica	Aplicación	Ventajas	Desventajas
PRESS II	<p>Cuando los decidores son capaces de brindar sus preferencias utilizando la escala propuesta por el método.</p> <p>Cuando se desea obtener un ordenamiento de las alternativas de acuerdo con el índice Press.</p>	<p>Favorece la participación en la decisión final.</p> <p>Decisión con un mayor grado de confianza y apoyo.</p> <p>Permite un análisis del problema tomando en cuenta factores que pudieran de otra forma escapar al decisor.</p>	
Métodos que utilizan conceptos de cercanía (distancias de Hamming y nivel mínimo y máximo)10	Cuando el ambiente es de incertidumbre o borroso.	<p>Sencillo de aplicar.</p> <p>Fácil de automatizar.</p> <p>Respuesta rápida y eficaz para obtener el consenso del grupo.</p>	Cuando el nivel de cercanía entre las alternativas y el perfil ideal es 0,5 no se obtiene una buena solución ya que no se puede dar una respuesta de cuál es la mejor alternativa.

Fuente: (Garza, González, Salinas, 2007)

* Umbrales de indiferencia: $a \mid b$ sí y solo sí $1g_i \mid g_i(b) \mid q_i$ donde q_i es el umbral de indiferencia.

** Umbrales de preferencia: $a \mid Pb$ sí y solo sí $g(a) \geq g(b) + p$ o $a \mid Qb$ sí y solo sí $g(a) < g(a) - g(b) < p$.

- **Fase V: Medición de la efectividad y mejora**

Para evaluar la efectividad del procedimiento es necesario utilizar un conjunto de indicadores que será definido por la empresa y de acuerdo con estos, obtener mejoras en el procedimiento que eleven la efectividad de la toma de decisión. En la determinación de los indicadores que se medirán para evaluar la efectividad del procedimiento se debe tener en cuenta lo que quiera medir la empresa y estos dependen del problema que se esté analizando. La empresa es la que determina qué indicadores deberán medirse.

La evaluación de los indicadores seleccionados se hará para un período determinado, según las características de la empresa, el cual no debe exceder el trimestre. Estos indicadores serán almacenados en diferentes áreas, de donde se podrá sacar la información para su comparación. Los resultados obtenidos se comparan con el procedimiento, es decir; la influencia de la decisión tomada en los indicadores de desempeño de la empresa y cómo se han comportado los mismos desde la aplicación del modelo propuesto.

Se decide si existen claras y positivas razones que estén a favor de que la alternativa seleccionada sea realmente la mejor. Esta fase permite concluir si la alternativa seleccionada lleva a un mejoramiento de la eficiencia de la empresa, o si es necesario mejorar algunas consideraciones del procedimiento.

La toma de decisiones empresariales basadas en un enfoque Multicriterio Multiexperto permite integrar un conjunto de métodos siendo estos los más utilizados por los empresarios actuales. Este enfoque plantea una forma de integrar adecuadamente diferentes criterios de decisión para lograr una toma de decisiones más rápida y eficiente, lo que permitirá a la empresa una elevación de su desempeño.

La contabilidad de gestión

La “Contabilidad de Gestión” según Giménez y otros colaboradores, en su libro “GESTIÓN y COSTOS”, ha sido definida como “El proceso de identificación, medición, actuación, análisis, preparación, interpretación y comunicación de la información financiera útil para planear, evaluar, decidir y controlar las operaciones de un Ente, con la finalidad de proveer información económica relevante, útil y oportuna a los responsables de la gestión en los distintos niveles jerárquicos”. Las principales diferencias con respecto a la “Contabilidad General” se resumen como:

- La información generada es para uso interno
- No es obligatoria
- No está sujeta a principios y normas técnicas emanadas de Organismo Profesionales
- Pone énfasis en relevancia y flexibilidad de la información
- Enfoca partes y no necesariamente la totalidad de la actividad del Ente
- Expone fundamentalmente información predictiva, no final
- Proporcionan herramientas para el diagnóstico, evaluación y decisión de los problemas críticos internos
- Siendo las principales funciones de la información contable que brinda respondiendo a los requerimientos de la administración interna para:
 - Formular las estrategias de negocios
 - Planificar y controlar las actividades
 - Tomar decisiones
 - Utilizar eficientemente los recursos
 - Mejorar y perfeccionar la ejecución de los planes e incrementar el valor

Por su parte, es de destacar que un Sistema de Contabilidad de Costos dentro de la Contabilidad de Gestión, según lo analizado anteriormente y teniendo en cuenta la Contabilidad de Gestión, es más amplio que la Contabilidad de Costos, porque incorpora, la identificación, cuantificación, registración y análisis de los ingresos generados por los distintos centros de actividad, es decir, la forma en que cada uno de ellos ha contribuido a su generación. La contabilidad de gestión se encuentra inmersa dentro de los costos de cada institución.

En este contexto cabe destacar que los costos no solo es contabilidad que registra, mide y da cifras cuantitativas sobre el uso racional de los recursos económicos en las actividades de creación de bienes y servicios, sino también, que los costos apuntan a la gestión, para que a través de información actualizada y confiable pueda el directivo analizar integralmente la marcha de los negocios, planificar el futuro, corregir desviaciones en la toma de decisiones y control permanente de la actividad empresarial. Por ello, los “costos” deben centrar su preocupación fundamentalmente en la Contabilidad de Gestión.

La contabilidad patrimonial y la contabilidad de gestión

La contabilidad patrimonial, conocida bajo otras denominaciones, tales como contabilidad financiera en la literatura anglosajona, o contabilidad para terceros, o también contabilidad tradicional, frente a la contabilidad de gestión, llamada también contabilidad gerencial, o contabilidad interna o también contabilidad directiva, aunque ambas respondan a una técnica común, presentan

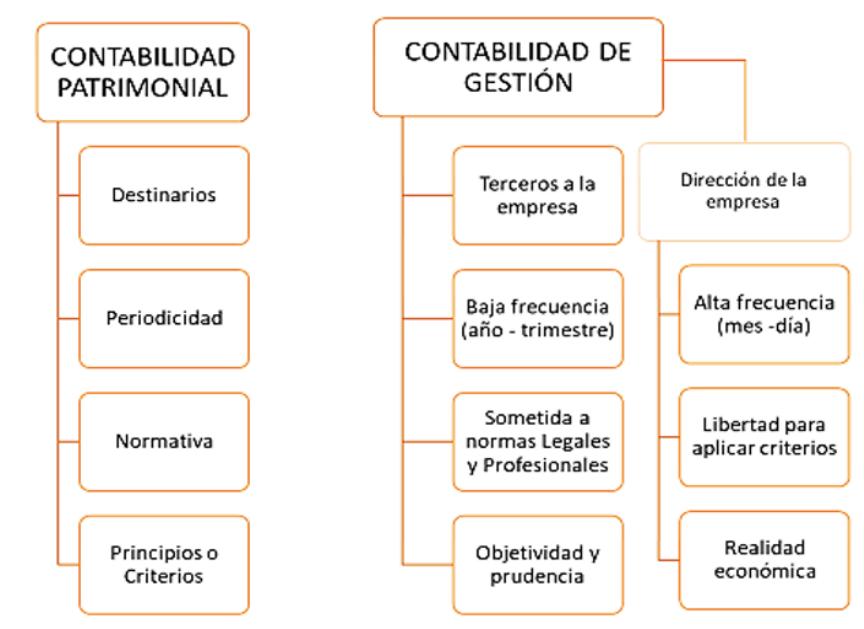


Figura 4. Diferencias entre la Contabilidad Patrimonial y la Contabilidad de Gestión. **Fuente:** Balandá (2005)

entre sí importantes diferencias, las que, se resumen en la Figura 4.

Basado en lo expuesto por Balandá (2005) sobre las diferencias entre Contabilidad Patrimonial y de Gestión, cabe destacar que, que el objetivo de los Estados Contables es la representación de la realidad económica. Pero un modelo de representación de una realidad no puede prescindir de los intereses de los destinatarios. Por ello, una misma realidad ha de ser representada de manera diferente, destacando en cada modelo los elementos que interesen al usuario, eliminando (o minimizando) aquellos aspectos secundarios o accesorios, cuya presencia no sea de interés, y que, frecuentemente, contribuyen a quitar claridad a la exposición de los datos relevantes, para ello es preciso tener en cuenta el proceso de toma de decisiones, previamente fundamentado y que

contribuye al logro de la eficiencia de la empresa. Ante lo evidenciado en la Figura 4, se destaca, así, que existen, por lo menos, dos tipos de usuarios interesados en la información contable:

- Los usuarios externos
- Los usuarios internos

Para cada uno de ellos deberá diseñarse una información contable adecuada a sus necesidades, lo que da lugar a la existencia de dos clases de información, las cuales deben perseguir distintos objetivos. Para la Contabilidad Patrimonial, el objetivo de sus informes, que están destinados a los usuarios externos, es la "protección de los intereses de los terceros", mientras que, para la Contabilidad de Gestión, el objetivo de sus informes -que están destinados a los usuarios internos, es la "mejor representación posible de la realidad económica".

De modo que la Contabilidad de Gestión tiene como objetivo básico la mejor representación de la verdadera naturaleza de los hechos económicos desarrollados en un Ente en un período determinado de tiempo.

La Contabilidad Patrimonial, si bien en cierto modo también busca dicha representación, este propósito cede frente a la necesidad de proteger los intereses de los terceros al Ente emisor. En este sentido, en el próximo capítulo se fundamenta la contabilidad de costo, la cual es una rama de la Contabilidad General que sintetiza y registra los costos de las empresas con el fin de que puedan medirse, controlarse e interpretarse los resultados de cada una de ellos a través de la obtención de costos unitarios y totales en progresivos grados de análisis y correlación.

Gestión contable

Según, Pérez y Caso (2013), la gestión contable es necesaria para dar seguimiento a todas las transacciones llevadas a cabo por una empresa, por tanto, le permite determinar los resultados financieros producidos en un periodo determinado. De esta manera, el análisis realizado a estos resultados servirá para la adecuada planeación, control de las operaciones y toma de decisiones, ya que, esta involucrará una serie de elementos que estarán comprometidos para alcanzar el fin o meta planificada. En este sentido, el proceso contable es, por lo tanto, el conjunto de operaciones que desarrolla una entidad, y están destinadas a través de un registro, control y análisis oportuno a lograr los resultados o metas que se hayan establecido. Por consiguiente, una entidad depende en un grado importante, para la consecución de sus metas, del proceso contable manejado.

Por su parte, Elizondo (2013), refiere que la gestión contable, surge dentro del ámbito de la contabilidad como consecuencia de reconocer las diversas funciones o actividades relacionadas entre sí, que terminan en el objetivo de la propia contabilidad, es decir en la obtención de la información financiera.

Para el citado autor, la gestión contable está conformada por una serie de etapas o fases en las cuales se distingue la sistematización, valuación, procedimiento, evaluación e información. Para Montaño (2014) y Catagora (2013), gestión contable es el conjunto de operaciones que se producen en la contabilidad de una empresa durante un ejercicio económico completo, con objeto de determinar la situación económica-financiera al final del mismo, y el valor del resultado periódico. Esta comprende tres fases: inicio o apertura, desarrollo o registro de los hechos contable y cierre.

En consecuencia, el proceso de gestión contable está dirigido por un modelo básico complementado con un sistema de información bien planificado, diseñado, ofreciendo de esta manera, compatibilidad, control, flexibilidad, una relación aceptable entre costo y beneficio. El sistema de gestión contable de cualquier empresa, sin depender del sistema contable que la misma utilice, debe llevar a cabo tres pasos básicos utilizando todos los recursos, los cuales se encuentren relacionados con las actividades financieras de la empresa.

Tomando los postulados de Pérez, et.al., (2013), Elizondo (2013), Ramírez Padilla (2013), Montaño (2014) y Solorzano (2018), quienes coinciden que la gestión contable, representa una serie de actividades a través de las cuales la organización ha de cumplir de manera que el mismo este en capacidad de obtener la información financiera actualizada de la organización, demostrando en el enfoque particular de cada uno, los datos ilustrados del desempeño contable son un factor clave. En este sentido, se confronta lo postulado por Elizondo (2013), quien logra un enfoque detallado de los pasos que competen a dicha gestión en comparación de los demás autores. Como se puede inferir, esta gestión contable le permite a las organizaciones empresariales, dar accionamiento a una serie de elementos que garanticen la disposición de la información clave requerida en materia financiera dentro de su ejercicio comercial.

Etapas de la gestión contable

Es importante destacar, de acuerdo a Esteban (2015), que la gestión contable se desarrolla principalmente para cubrir las limitaciones de la información financiera ante determinados aspectos clave, imprescindibles para la toma de decisiones. Es

por ello que, a la hora de tomar cierto tipo de decisiones en todo tipo de organización empresarial, la contabilidad financiera no proporciona la información suficiente y necesaria, adicionalmente, en muchos casos la información tomada no es la más adecuada, al tener la necesidad de ajustarse en su elaboración, a los principios contables generalmente aceptados.

Como fue planteado por Elizondo (2013), a la gestión contable la conforman una serie de fases en las cuales resaltan: la sistematización, la valuación, el procesamiento, la evaluación, e información. Para Ventura (2014), la gestión contable es llevada a cabo en tres etapas, siendo la primera de ellas el registro de la actividad financiera en la empresa, en este caso la gestión contable lleva un registro de toda actividad comercial efectuada en un día común en la organización. Por lo general, en una empresa se realizan diversos tipos de transacciones siendo expresadas en términos monetarios y los mismos deben ser registrados en los correspondientes libros contables, asimismo, es importante conocer, no todas las actividades comerciales que se lleven a cabo, se miden y describen de una manera objetiva en términos monetarios.

La segunda etapa de la gestión contable es la clasificación de la información, se trata de un registro completo acerca de las actividades comerciales; implica habitualmente una gran cantidad de datos, ya que de esta manera resulta muy útil para aquellas personas encargadas de tomar las decisiones, por ello la información debe ser clasificada en diferentes categorías, debiendo agrupar por separado aquellas transacciones receptoras de dinero y aquellas que lo emiten.

La última etapa de la gestión contable es el resumen en la información, en este caso se afirma: para que la información contable sea empleada por aquellas personas encargadas de

tomar las decisiones comerciales en una empresa, la misma deberá ser resumida.

Como se puede evidenciar, en función a los criterios emitidos por los autores Elizondo (2013) y Ventura (2014), las etapas de la gestión contable constituyen toda una arquitectura de operaciones que permiten la trasformación en la información hasta consolidarla en precisos reportes de la realidad empresarial. Al comparar la postura de cada uno de ellos Elizondo es quien la reseña con más profundidad.

Capítulo 3.

Fundamentos de la

Contabilidad de Costos

Introducción

En el capítulo, se realiza un abordaje de los principales fundamentos de la contabilidad de costos, donde se incluye la teoría general del costo, la contabilidad de costos, sus propósitos, los ciclos de la contabilidad de cuentas y los principales factores de la contabilidad de costos, como elementos a tener en cuenta para apoyar la toma de decisiones empresariales. Se describen las etapas del desarrollo de la contabilidad de costos, se hace énfasis al Sistema de Contabilidad de Costos dentro de la Contabilidad de Gestión y la contabilidad administrativa como herramienta para la toma de decisiones gerenciales.

Teoría General del Costo

La Teoría General del Costo tiene como objetivo la interpretación de la verdadera naturaleza de los hechos económicos vinculados con la generación de los costos, su comportamiento, sus causas y sus efectos sirviendo de apoyo para el diseño de modelos que representen lo más fielmente posible el verdadero discurrir de los hechos económicos. Es preciso recordar que el concepto “Costos” no debe ser confundido con el concepto de “Contabilidad de Costos”.

La Contabilidad de Costos es una técnica de registración de hechos económicos vinculados con los costos, que tiene un objetivo claramente definido, este no es otro que servir de base para definir una cierta magnitud denominado “valor de costo” que será empleada por la Contabilidad para expresar el valor de los bienes producidos o adquiridos por la empresa, cuyo destino es su negociación en el mercado.

Los Costos no solo es Contabilidad que registra, mide y da cifras cuantitativas sobre el uso racional de los recursos económicos en las actividades de creación de bienes y servicios, sino que debe apuntar a la gestión, para que a través de información actualizada y confiable pueda el directivo analizar integralmente la marcha de los negocios, planificar el futuro, corregir desviaciones en la toma de decisiones y control permanente de la actividad empresarial. Por ello, los “costos” deben centrar su preocupación fundamentalmente en la Contabilidad de Gestión.

Contabilidad de Costos

La Contabilidad de Costos tiene una serie de características propias que la distinguen de la contabilidad general, financiera o tradicional. Esta es analítica por excelencia, analiza segmentos del Ente, predice el futuro, registra los hechos ocurridos, interviene el elemento unidades, en los movimientos de sus cuentas principales.

La contabilidad de costos solo registra operaciones internas, refleja la reunión de los elementos del costo, determina costos sin la necesidad de relevamientos físicos. Facilita la preparación de informes, sus períodos contables son más reducidos, períodos mensuales de costo, se regla supletoriamente por reglas internas, bases de distribución, producción normal, centros de costos, etc. En la Figura 5, se muestra un resumen de todas las características referidas sobre la contabilidad de costos.

También la Contabilidad de Costos se ocupa de la Clasificación, Acumulación, Control y Asignación de costos. Se realiza a través de ella Clasificación, de acuerdo a patrones de comportamiento, actividades y procesos con los cuales se relacionan los productos.

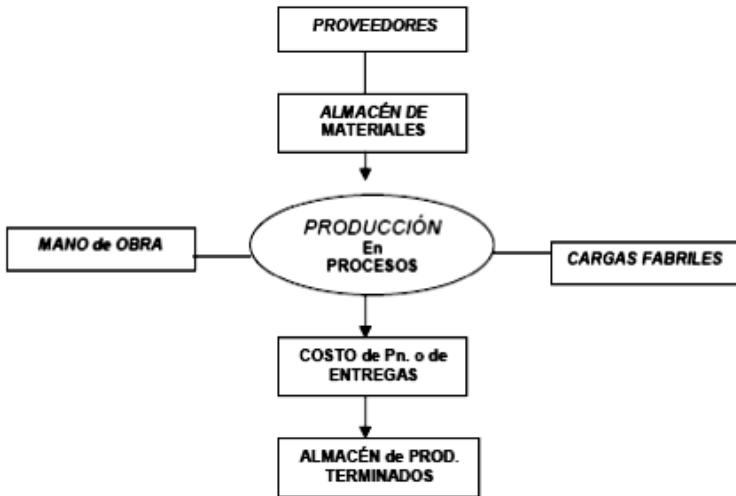


Figura 5. Resumen de las características que reúne la Contabilidad de Costos. **Fuente:** Balandá (2005)

Por su parte, se controla la acumulación, por cuentas, trabajos, procesos u otros segmentos del Ente, así también se asignan costos, a la operación de un proceso, la fabricación de un producto, la realización de un proyecto especial, etc. Los propósitos de la Contabilidad de Costos son:

- Proporcionar informes relativos a costos para:
 - Evaluar el inventario - Estado Patrimonial
 - Medir los resultados - Estado de resultados
- Ofrecer información para:
 - Control de las operaciones y administrativo
 - Planeamiento y toma de decisiones

Ciclos de la Contabilidad de Costos

El flujo de los costos de producción sigue el movimiento físico de la Disponibilidad de recursos materiales (M.P.) a

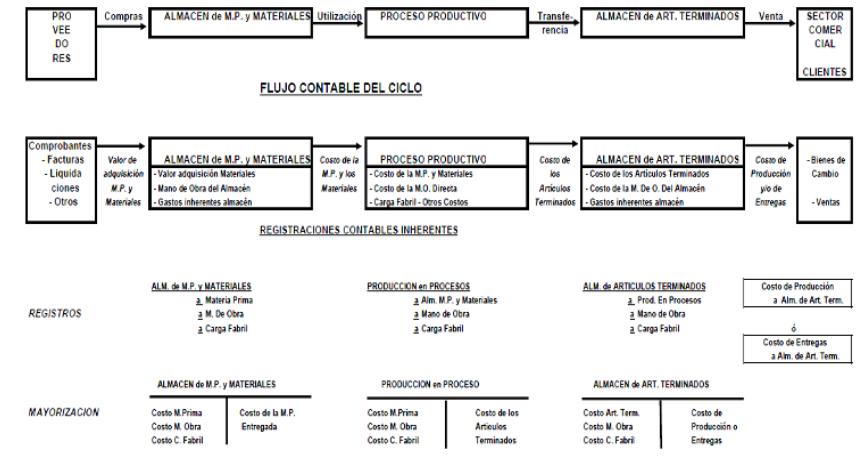


Figura 6. Procedimientos contables aplicables a la acumulación de los costos de una fábrica y su asignación a los artículos terminados. **Fuente:** Balandá (2005)

medida que se reciben, almacenan, gastan y se convierten en artículos terminados. En el ciclo de la Contabilidad de Costos que se representa en la Figura 6, se intenta analizar, en forma sintética, los procedimientos contables aplicables a la acumulación de los costos de fábrica y su asignación a los artículos terminados.

Un ejemplo lo constituye, una fábrica, la cual es un esquema básico desde el punto de vista de los costos, debido a que en la fábrica se dividen en “Unidades de Costeo” por actividad representativas de:

- Almacenamiento de las Materias Primas
- El proceso de transformación de las Materias Primas, en Artículos Terminados
- El almacenamiento de los Artículos terminados

Dichas unidades de costeo se reflejan en cuentas de inventarios, de Materia Prima, de Trabajos en Procesos y de Artículos Terminados. Los cargos a la cuenta de inventario de trabajos en procesos, consistente en los elementos del costo, la

Materia Prima, la Mano de Obra Directa y la Carga Fabril (Costos indirectos de fabricación) se apropián a la cuenta de los costos de producción, en Procesos, aunque, por razones de control, los costos indirectos de fabricación se acumulan primero en una cuenta del Libro Mayor denominada “Costos Indirectos de Fabricación” y después se asignan o aplican a la cuenta costos de producción en Procesos.

Etapas del desarrollo de la contabilidad de costos

La contabilidad de costos, dadas sus competencias, se ocupa del estudio de las transacciones que tienen lugar en el interior de las organizaciones sin contactos con el mundo exterior, específicamente, las relacionadas con el núcleo de operaciones donde se llevan a cabo las actividades de conversión de insumos en los bienes y/o servicios aptos al fin perseguido. El núcleo de operaciones es la parte de la organización que produce los resultados esenciales para su supervivencia, pero no es la única, ya que, a excepción de las más pequeñas, todas necesitan crear componentes administrativos - el ápice estratégico, la línea media y la tecno estructura - con el propósito de coordinar las distintas tareas especializadas en que fue dividido el trabajo para aumentar la productividad organizacional (Mintzberg, 1995). El contenido y alcance de la contabilidad de costos ha ido evolucionando considerablemente desde finales del siglo XIX, cuando se le reconoce como una disciplina contable diferenciada con carácter científico.

El proceso evolutivo sufrido por esta disciplina ha sido paralelo a la historia de las organizaciones, su tecnología y entorno (Gutiérrez, 2005). La contabilidad de costos surgió y se desplegó para atender a las nuevas necesidades de información

planteadas por las empresas industriales emergidas de la Revolución Industrial, que la Contabilidad General por sí sola - con su teoría de la partida doble como basamento fundamental - no pudo satisfacer. Para Johnson y Kaplan (1988), aparece por primera vez en los Estados Unidos cuando las empresas comienzan a integrar procesos y dirigir los intercambios económicos de forma interna.

En principio la contabilidad de costos se exhibe como un apéndice de la contabilidad general, que pretendía suministrar información periódica a la administración de las empresas industriales para la determinación de las cifras de costos unitarios que les permitieran formular los estados financieros sin tener que recurrir a la práctica de tomar inventarios físicos y valorarlos a costos apreciativos (Ortega, 1996). Indudablemente, tras la Primera Guerra Mundial, los contables y directivos poco a poco definieron el objetivo principal de la contabilidad de costos en términos de la valoración del costo de producir y vender los artículos fabricados y de los inventarios de materiales, productos en curso y productos acabados para la correcta preparación de los informes financieros, no para respaldar las decisiones directivas o de control (Johnson y Kaplan, 1988).

Esta tendencia fue intensificada por la comunidad académica y se mantuvo hasta muy avanzada la década de 1950. Posteriormente, debido a que la información resultante de la contabilidad de costos de inventarios fue considerada engañosa e irrelevante para apoyar el control y las decisiones de gestión, los intereses de los investigadores evolucionan; distinguiendo Prieto et. al., (2005), a través de las propuestas de diferentes autores recogidas por Blanco Dopico y Gago Rodríguez, cinco etapas en el desarrollo de la contabilidad de costos después de mediados del siglo XX:

- 1º Etapa de la verdad absoluta (antes de la década de 1960), aquí rige la exactitud, por tanto, el objetivo de la contabilidad de costos es la determinación precisa y rigurosa del costo único y auténtico. Se le presta especial atención al control de los tres elementos del costo: material directo, mano de obra directa y costos indirectos de fabricación.
- 2º Etapa de la verdad condicionada (década de 1960), aquí la imprecisión acrecienta la demanda de información y su especialización, por tanto, el objetivo de la contabilidad de costos es la obtención de distintos costos para distintas tareas en función de las necesidades informativas de los diversos usuarios. Se consideran los problemas de presupuestación, las técnicas informáticas y los métodos cuantitativos.
- 3º Etapa de la verdad costosa (década de 1970), aquí la racionalidad limitada de los decisores hace tomar conciencia del costo y valor de la información, por tanto, la contabilidad de costos debe ser rentable evaluándose la utilidad de las diferentes alternativas de información mediante la relación costo beneficio.
- 4º Etapa de la verdad realizada (década de 1980), aquí se da entrada a un entorno cambiante, a unas necesidades de los usuarios cada vez más sofisticadas y a la consideración de factores cuantitativos y cualitativos, externos e internos, entre otros; por tanto, el objetivo de la contabilidad de costos es el de suministrar información útil para la toma de decisiones y el control individual, grupal y organizacional. Se contemplan aspectos de planificación y control junto a la aplicación de la Teoría de la Agencia y de la Teoría de Juegos a estos problemas.
- 5º Etapa de la verdad estratégica (década de 1990 en adelante), aquí se asume una orientación más estratégica, por tanto, el objetivo de la contabilidad de costos es la obtención de información mediante el análisis estratégico de

los costos (ciclo de vida, calidad, clientes más selectivos, competencia global, economías de integración, etc.) para apoyar las decisiones rutinarias y especiales. Se observa la interrelación entre la contabilidad de gestión y los factores del contexto interno (cultura, estructura, tecnología y otros) y externo (entorno global, poder de las normas sociales y otros) de las organizaciones.

El aumento de la turbulencia del medio en el que operan las organizaciones y la mayor complejidad organizacional, han provocado que la contabilidad de costos amplié sus funciones, cometidos y campos de actuación, dando paso a versiones más evolucionadas después de la década de 1980. En primera instancia, emerge la contabilidad analítica de explotación de la escuela francesa; en segundo lugar, la contabilidad de gestión dentro de la cual propende a situarse la contabilidad de costos en el presente; y, en un tercer nivel de orden superior, la contabilidad de dirección estratégica como el nuevo paradigma contable que lejos de la mera añadidura de procedimientos para la producción de información que sustente las decisiones estratégicas, busca generar información para asegurar la capacidad de adaptación rápida y eficaz de las organizaciones a su entorno.

Los años de 1980, acreditados por la obsolescencia de los sistemas contables de costos y de control de gestión, cambian el panorama de esta disciplina. Superada tan lamentable situación, Blanco (2003) apunta que, en los últimos diez años del siglo XX el desarrollo de la contabilidad de costos y de gestión ha sido el de mayores proporciones en todo el siglo e, incluso, ya en los albores del siglo XXI disponemos de unas herramientas para el registro, control y racionalización de los costos tan avanzadas - reingeniería, gestión de la calidad total, gestión basada en las actividades, costo objetivo, teoría de los stakeholders, cuadro de mando integral, empowerment,

gestión del conocimiento y capital intelectual - que no pueden ser aprovechadas a plenitud porque en la mayoría de los casos desbordan la realidad organizacional.

Desde una perspectiva amplia, hoy por hoy, existe la visión compartida de que la contabilidad costos y de gestión es un sistema de información capaz de proveer información relevante para la gestión empresarial, entendiendo ésta como un proceso continuo de planificación y control que contribuye al logro de los objetivos de la organización. Al tiempo que la contabilidad de dirección estratégica deberá constituirse en el sistema de información integral, subsumiéndose a ésta las anteriores y la contabilidad financiera misma, que de información para la toma de decisiones de inversión en nuevas tecnologías y de los desarrollos que propicien su crecimiento sostenido, dando además el marco de información actual y previsional sobre el entorno competitivo, el desarrollo del sector y las fuerzas económicas circundantes (Mallo et. al., 2000).

Resultantemente la contabilidad de costos, la contabilidad de gestión y la contabilidad de dirección estratégica pretenden responder a las necesidades de registro, control e información planteadas dentro de las organizaciones con el fin de optimizar sus costos, ser competitivas y garantizar su supervivencia. Estas tres ramas de la contabilidad son mutuamente incluyentes, pero sólo una subyace en el fondo, sentando las bases sobre las que se erigen las demás y sirviendo de conducto para el necesario intercambio informativo que debe producirse entre la contabilidad financiera y la contabilidad de gestión. Se trata de la contabilidad de costos, que tiende a considerarse como un subconjunto de la contabilidad de gestión, de modo que en una organización puede tenerse la primera sin haberse

implantado la segunda, siendo impracticable lo contrario (Blanco, 2003).

Esta ha sido la posición asumida por el Chartered Institute of Management Accounting (CIMA, 1986) y seguida, subsiguentemente, por la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA, 1989). En el caso de Venezuela - al igual que en otros países de Latinoamérica como: México, Brasil, Argentina, Paraguay, Colombia, Chile o Perú, se ha seguido la orientación del Comité de contabilidad de gestión de la American Accounting Association (AAA, 1969/1972), para el cual los términos contabilidad de costos, contabilidad de gestión y contabilidad administrativa no son más que expresiones sinonimias del mismo concepto.

Existe una tercera corriente, la del Institute of Management Accountants (IMA, 1981/1983), que considera a la contabilidad de gestión como un área contable separada de la contabilidad de costos. La Declaración de Principios de Contabilidad (DPC) establece que la contabilidad de acuerdo a los destinarios se divide en contabilidad financiera y contabilidad administrativa o gerencial, refiriéndose a esta última como “a una información preparada y presentada para ser utilizada por las personas que internamente en la entidad, día a día, deben tomar decisiones respecto a la administración de ésta (directores, gerentes, administradores, funcionarios, etc.).

Asimismo, la norma deja muy claro que los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA) tratados en dicho boletín no regulan esta segunda rama de la contabilidad. Por tanto, subsiste como una técnica alternativa y menos restringida para la administración de cualquier tipo de organización, inclusive las de servicio.

La contabilidad de costos constituye, una parte autónoma de la contabilidad, no supeditada a criterios formales, que

aplicando una metodología concreta acumula, define, clasifica, mide, registra, reporta y analiza el flujo interno de valores económicos en la empresa (costos directos e indirectos asociados con la producción, comercialización y distribución de bienes y servicios así como los relacionados con la administración y financiación), con el objeto de suministrar la información necesaria para facilitar y mejorar el proceso de toma de decisiones en todos los niveles de la jerarquía.

Prieto et. al. (2005) señalan que para la mayor parte de los autores la contabilidad de costos abarca tres etapas:

- a) Cálculo y registro de los costos
- b) Investigación y reclasificación de los costos tomando con Base la actividad operativa
- c) Asignación de los costos a los ingresos

No obstante, va más allá de la reclasificación de las cargas o costos de la contabilidad financiera según su destino, ha de conformar una base de datos pretéritos y previsionales, sobre los intercambios de recursos económicos que se dan internamente en la empresa, a la que todo responsable de aquella puede acceder para obtener la información que necesita con el fin de tomar decisiones adecuadas (García et. al., 2006). Es un sistema de información, cuyo móvil imperante es comunicar información financiera y no financiera a la administración a efectos de que ésta pueda ejercer la planificación, el control y la evaluación del desempeño organizacional (Gayle, 1999). Puede decirse entonces que la información de costos es un insumo básico de los sistemas de control de gestión y un elemento crucial en muchas de las decisiones de la administración (Hansen y Mowen, 2003).

En las consideraciones antes expuestas sobresalen tres aspectos: la contabilidad de costos como sistema de información, los sistemas de control de gestión como mecanismos de vinculación y conducción de las actividades de la organización y la rentabilidad económica como una medida del desempeño organizacional.

La contabilidad de costos obtiene la información necesaria para facilitar el control de gestión y este proceso, a su vez, ayuda a empujar a la organización hacia sus objetivos estratégicos, cuyos logros deberían materializarse en mejores resultados económicos. Por consiguiente, los sistemas de contabilidad de costos pueden y deben ser diseñados para apoyar las operaciones y estrategias empresariales, ya que, existe la tecnología lo que falta es el conocimiento, pero éste puede adquirirse por medio de la práctica y la comunicación (Johnson y Kaplan, 1988).

Los aspectos, antes citados, se encuentran íntimamente relacionados y aunque no son los únicos factores influyentes en el desempeño organizacional, su estudio en las organizaciones de América Latina, puede conducir a obtener un conocimiento razonable del estado actual de las prácticas de contabilidad de costos y de las herramientas de control de gestión de que se valen éstas para la formulación, implantación y seguimiento de las estrategias, objetivos y/o metas; naturalmente, en correspondencia con los resultados y niveles de competitividad logrados por las empresas latinoamericanas, que dicho sea de paso, se caracterizan por ser en gran parte MicroPyME que aunadas a las limitaciones que les confiere su tamaño carecen de los recursos necesarios para invertir en sistemas de contabilidad de costos y de gestión acordes con las necesidades informativas que requiere la toma de decisiones acertadas en los distintos niveles gerenciales.

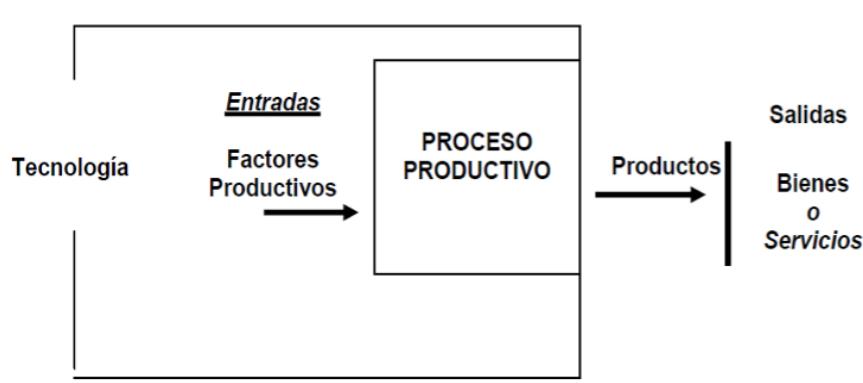


Figura 7. Proceso productivo. **Fuente:** Balandá (2005)

Principales factores de Costos

Dentro de los factores de Costos, que con frecuencia se realizan análisis de toma de decisiones para mejorar la eficiencia de las empresas, fabricas entre otras, se encuentra el proceso productivo y los factores de producción. En la teoría económica, “producción” es toda actividad económica que tiene por objeto aumentar la capacidad de los bienes para satisfacer necesidades o para generar o crear utilidad.

El “Proceso Productivo”, según Osorio en su libro “La capacidad de producción y los Costos”, es aquel sistema que permite, mediante la utilización o combinación de determinados bienes o servicios, obtener otros distintos, como consecuencia de cambios físicos, morfológicos, organolépticos o simplemente de presentación y aún de cambio en las posibilidades de acceso de los mismos, en cuanto a oportunidad, momento o tiempo. Para López Couceiro, es, en un enfoque económico, y a través de la utilización en cada caso de factores o insumos específicos, la actividad, el acto, la operación, manera o forma de obtener, mediante la aplicación de tecnologías, otros bienes distintos

de los factores consumidos, prestar servicios o realizar otras actividades con el objeto de satisfacer necesidades.

Los factores de producción, son cualquier tipo de insumo que contribuya a la producción de bienes, servicios o la realización de cualquier otra actividad, los bienes y servicios utilizados o recursos materiales, humanos y tecnológicos respectivamente. La cantidad, características, combinación y comportamiento de los factores a utilizar será consecuencia de la adopción de una técnica específica propia de cada proceso. En la Figura 7, se muestra el proceso productivo completo, al que se ha hecho referencia.

Contabilidad de Costos, Sistemas de Control de Gestión y Rentabilidad Empresarial

El mundo ha evolucionado, se ha tornado turbulento y las estructuras organizativas son cada vez más complejas, porque, las rápidas y significativas innovaciones tecnológicas aunadas a su facultad para endosarse a cualquier nación y al gradual aumento de la circulación internacional tanto del dinero como de la información, han provocado que las organizaciones de todos los sectores económicos se enfrenten a mayores niveles de incertidumbre y cambio.

En los nuevos entornos empresariales se acortan los ciclos de vida de los productos, los clientes son más exigentes, la competencia es global, las organizaciones se alejan de la producción masiva estandarizada y buscan la individualización masiva, las relaciones entre los agentes se basan en la confianza y el reto está en crear ventajas competitivas maximizando la productividad del capital intelectual. Estas tendencias cambiaron el modo de hacer y organizar los negocios, así como

el tipo de información que los directivos requieren para planificar y controlar las operaciones de sus empresas.

Las organizaciones para alcanzar ventajas competitivas, hoy más que nunca, necesitan una visión sistémica de sí mismas en interacción constante con ese mercado globalizado, estructuras de costos optimizadas, unidades de producción especializadas y la obtención de economías de integración en lugar de economías de escala. De lo que se deduce que deberían contar con un sistema de información contable integral, configurado por una contabilidad financiera y una contabilidad de costos, que alimente a los sistemas de control de gestión y, consecuentemente, permita a sus diferentes usuarios internos beneficiarse de información oportuna, pertinente y comparable a fin de que éstos puedan traducir las estrategias diseñadas para hacer frente al nuevo contexto de los negocios en resultados empresariales.

Basado en lo antes referido, se presenta la hipótesis, desarrollada por otros autores en mayor o menor grado, de que el uso de la contabilidad de costos y los sistemas de control de gestión está estrechamente relacionado con la rentabilidad de las organizaciones.

Contabilidad en las organizaciones

Desde un punto de vista genérico, la contabilidad en las organizaciones constituye una herramienta de suma importancia para que los directivos puedan, por una parte, administrar cada una de las actividades o áreas funcionales de las que son responsables, y, por la otra, coordinar las actividades o funciones dentro de la estructura organizativa como un todo (Horngren et. al., 2002). Por ende, la contabilidad subyace como un valioso dispositivo de la normalización de los resultados, uno de los mecanismos de

control con que cuentan las organizaciones para coordinar su trabajo. Los resultados de las actividades o funciones de la organización son normalizados a través de los sistemas de planificación de acciones y control del rendimiento, que se encargan tanto de la formulación de la estrategia como del control de gestión y las operaciones (Anthony y Govindarajan, 2001). Su labor, según Maldonado (2003),

“... ayer como hoy, ha sido social, en la medida en que cubre una necesidad de información en las organizaciones que se formaban como producto de las relaciones económicas entre los diferentes grupos sociales. Su papel ha sido, y será, el de proveer información confiable, útil y veraz a los usuarios internos y externos sobre la historia y composición financiera de una unidad económica en particular, sea ésta pública o privada, con o sin ánimo de lucro...”

De allí que la contabilidad se defina como un sistema compuesto por un conjunto de postulados teóricos que explican la forma de valuación, acumulación y organización de la información en las unidades económicas, y permite medir y explicar de manera precisa los hechos económicos y analizar la empresa como una unidad económica con una dinámica propia y un potencial de crecimiento y desarrollo”.

En esencia, proporciona los datos necesarios para elaborar los informes internos y externos sobre los cuales convendrían sustentarse las decisiones que se toman en el seno de las organizaciones y fuera de ellas. Los reportes internos rutinarios y no rutinarios son usados por los directivos de los distintos niveles de la organización para la adopción de decisiones a corto plazo (tácticas - operativas) y a largo plazo (estratégicas); en tanto que, los reportes externos producen información para que accionistas, proveedores, entidades financieras, organismos reguladores, gobierno y público en general tomen decisiones con disímiles propósitos, según su

vinculación con la organización. Lo cual, dicho sea de paso, se corresponde con el paradigma de utilidad de la ciencia contable para el que la contabilidad ha de constituir una fuente de información útil en el proceso de toma de decisiones.

Bajo este paradigma el objetivo principal de la contabilidad es suministrar información económica - cuantitativa, relevante, verificable e insesgable, que resulte útil para la predicción y su posterior análisis, con el fin de permitirle a los distintos usuarios llegar a buenas decisiones que satisfagan una extensa gama de finalidades; generándose así distintos juegos de principios y normas contables que han conllevado, paulatinamente, al florecimiento de la llamada contabilidad financiera (orientada a usuarios externos), contabilidad gerencial (orientada a usuarios internos, la gerencia) y la contabilidad tributaria (el estado como usuario para fines impositivos), entre otras tantas ramas de la Contabilidad (Capcha, 2002).

Por su parte, el paradigma utilitarista de la información contable se encuentra ampliamente cuestionado, pues, en el presente, subyace la opinión compartida de que la información generada por la contabilidad tradicional enfocada en el control de costos ya no permite llevar un proceso de toma de decisiones válido. La pérdida de utilidad de la información contable se debe básicamente a dos actores que han adquirido papel protagónico en el actual escenario económico: los intangibles y la responsabilidad social corporativa.

Los intangibles, y dentro de ellos los conocimientos, han conformado un enigma trascendental en el campo contable, la necesidad de medirlos y gestionarlos es indiscutible, pero las prescripciones de la profesión contable curiosamente se alejan del carácter mismo de tales activos inmateriales

(Capcha, 2002). En lo que se refiere a la responsabilidad social de la empresa, la contabilidad también ha permanecido al margen de ésta, dado que no siempre ha tenido en cuenta la relación biunívoca empresa-sociedad, actuando como si se tratará de dos agentes que no interactúan ni se condicionan entre sí (De Lara, 2004).

Con todo el paradigma de utilidad constituye, hasta ahora, la tercera y última fase del desarrollo de la teoría contable que abrió un camino diferente al conocido para la investigación en contabilidad, la contrastación empírica del potencial de los sistemas contables para proporcionar la información que requieren los que toman decisiones acerca de las organizaciones.

De hecho, conforme a Túa (2004), “La adopción del paradigma de utilidad relanzó la utilización de planteamientos empíricos, a la que se han dedicado con ahínco los investigadores en nuestra disciplina, de modo que en la actualidad apenas aparecen, en las revistas de solvencia internacional, aportaciones a priori similares a las que inundaron esas mismas revistas en la década de los sesenta y setenta”.

El positivismo, en consecuencia, socavó las posturas de carácter eminentemente normativo. Por otra parte, desde la posición que adopta Matessich, aplicando la estructura de Laudan a la contabilidad, el paradigma de utilidad se correspondería con el programa información estratégica, en donde se ha logrado distinguir dos campos según sus objetivos, la contabilidad general o financiera y la de costos o gerencial, justificando así la existencia de diferentes modelos para diferentes propósitos (Mejía, 2005).

La contabilidad general es el campo contable que se ocupa del estudio de las transacciones que realiza la empresa con el mundo exterior, con el objeto de dar una visión global de la

empresa mediante sus instrumentos básicos: el balance general - una instantánea de la situación económica y financiera de la empresa para un período dado - y el estado de ganancias y pérdidas - que determina el resultado empresarial para todo el periodo en cuestión.

Es bastante difícil puntualizar una definición concreta de Contabilidad, en un determinado conocimiento científico, por cuanto surgen diferentes definiciones en su largo devenir histórico correspondientes a las concepciones imperantes en cada época (Gómez, S/F). Como disciplina científica - status mantenido por la corriente continental Europea - ha sido definida primero como una ciencia de las cuentas, después como una ciencia matemática y legal, subsecuentemente como una ciencia de la empresa y las unidades económicas, con especial énfasis en las actividades de control y activos, más tarde, como una ciencia que pertenece al campo de ciencias económicas y, por último, se tuvo una clara percepción del valor de la información contable para los que toman decisiones junto a una vaga intuición sobre las conexiones sociales de la contabilidad (Hernández, 2003).

Contabilidad administrativa como herramienta para la toma de decisiones gerenciales

Las organizaciones requieren información contable, pertinente y oportuna para apoyar sus decisiones, lo que exige disponer de registros contables que provean información sobre la contabilización de los procesos clave. En este sentido, analizar la contabilidad administrativa, como una herramienta fundamental para apoyar la toma de decisiones, sobre la base de información ajustada a sus necesidades, es pertinente. Para ello se ha hecho una

revisión bibliográfica desde diferentes perspectivas, a saber: Evia (2005), Garrison et al. (2007) y Chacón (2007), entre otros, que refieren argumentos esenciales para tal fin.

Cabe destacar que una de las limitaciones más importantes a nivel de las organizaciones, es que en muchas oportunidades descartan la utilización de la información financiera, como la base para la toma de decisiones, perdiendo de vista los datos generados que se constituyen en insumos para la construcción de información y apoyar decisiones tanto estratégicas como operativas en las empresas. En tal sentido, disponer de registros precisos y organizados sobre las operaciones productivas, contables y transacciones económico-financiera, es un recurso valioso en las empresas, pues provee datos de interés para que gerentes en cualquier nivel de la estructura organizativa, tomen decisiones partiendo de la evaluación objetiva del desempeño de sus operaciones.

Un análisis integral de la situación de cualquier empresa, abarca un proceso complejo, donde la toma de decisiones se constituye en factor esencial que inicia con el despliegue de múltiples alternativas, las cuales deben ser evaluadas, optando por aquella que mayor beneficio provea para la organización. Esto exige disponer de datos e información cualitativa y cuantitativa, para apoyar las decisiones, orientadas al asertividad.

Desde una perspectiva amplia, la contabilidad general o financiera, proporciona información para usuarios externos, representados por inversionistas, instituciones del gobierno, instituciones financieras, entre otros, mientras que la contabilidad administrativa genera información para que usuarios internos, tomen decisiones sobre la base de las operaciones realizadas. Es decir, registra, controla y reporta

datos útiles a los gerentes en la planeación, control y toma de decisiones.

En función de ello, asumir la contabilidad administrativa como una opción en las empresas, exige una perspectiva orientada hacia el emprendimiento de prácticas gerenciales acordes con la realidad del negocio, a la vez que plantea la necesidad de disponer de sistemas de información contables, como medio para tomar decisiones. Así, la contabilidad administrativa, apoyada en la contabilidad de costos, permitirá una gestión adecuada de las operaciones contables desde la perspectiva de los costos, con visiones detalladas sobre las operaciones productivas y/o de prestación de servicios.

En consideración de lo anterior, esta investigación se plantea como objetivo central analizar la contabilidad administrativa, asumiéndola como una herramienta fundamental para ofrecer al tomador de decisiones información ajustada a sus necesidades. A partir del empleo de esta herramienta, se genera información precisa, oportuna y detallada de interés para la gestión directiva de las empresas.

Entorno empresarial y su relación con la contabilidad administrativa

Durante las dos últimas décadas, los cambios suscitados en el entorno externo a las organizaciones, han generado commoción en las empresas, así como fuertes impulsos para romper paradigmas asociados con formas tradicionales de hacer negocios. El crecimiento de la informática y las telecomunicaciones, así como de la competencia de los mercados, exige competitividad, calidad, innovación, y a la vez costos racionales y precios competitivos a nivel de los

productos y servicios ofrecidos, resaltando el valor y apostando al lograr el cumplimiento de los objetivos y misiones establecidas.

Lo anterior requiere del reconocimiento pleno del entorno, para sobre esa base, definir estrategias que se adapten a los requerimientos externos ante la incertidumbre y presión que implica tomar decisiones rápidamente (Evia, 2005), estando conscientes que los cambios emprendidos en el ámbito externo repercuten de manera directa en la contabilidad administrativa. En este sentido, estrategias como el justo a tiempo, calidad total, reingeniería, producción ajustada, seis Sigma, entre otras exigen incrementar la calidad, la producción y las utilidades, a la vez que implican la reducción de costos y demoras asociadas al desarrollo de procesos fundamentales (Garrison et al, 2007; Molina de Paredes, 2003).

En todo caso, las estrategias adoptadas dependerán de factores políticos, económicos, legales, tecnológicos, demográficos, culturales, ambientales, sociales presentes en el entorno externo inmediato a la organización (Davis, 2003; Thompson y Strickland, 2006). Estos influyen directamente en el entorno interno, a la vez que exigen delinear estrategias oportunas que garanticen la permanencia de las empresas en mercados dinámicos, cambiantes y altamente globalizados y competitivos, donde la única constante es el cambio, y la asertiva respuesta que puedan dar los gerentes a las exigencias de la realidad que los circunda. Sobre este particular, establecen Ott (1998) y Alturo y Dussan (2016) que la contabilidad de gestión es la encargada de suministrar las informaciones requeridas por los gestores, para llevar a cabo su tarea directiva y para atender a estos requerimientos; sin embargo, necesita desmarcarse del ámbito exclusivamente

interno de la organización, y profundizar en la parte externa para adoptar una dimensión estratégica.

Así, aspectos externos, conjuntamente con elementos internos permiten conducir esfuerzos, que de la mano con el conocimiento pleno de aspectos contables y financieros son cruciales para la generación de ventajas competitivas, orientadas a propiciar la diferenciación, calidad, celeridad,

precios y costos de manera sostenible para la organización.

También es de interés el conocimiento, no solo por parte de agentes externos de la información contable de la empresa, sino también la generación de información interna relativa a las operaciones medulares de la empresa; ésta, coadyuva o soporta las decisiones tomadas y permite afrontar retos, riesgos y la incertidumbre presente, a nivel mundial y en particular en economías en desarrollo, características de la realidad latinoamericana con mayor confianza y seguridad.

Conscientes de las oportunidades que pudieran existir en el entorno, pero también de las amenazas constantes, y de las exigencias de disponer información organizada, veraz y oportuna como fortalezas de la gestión, la contabilidad administrativa juega un rol fundamental en pequeñas, medianas o grandes organizaciones, en las que el soporte contable, desde una perspectiva gerencial, se torna esencial para las empresas.

A pesar de esta afirmación, no todas las organizaciones logran comprender esta realidad, ni las asociaciones existentes entre los aspectos antes comentados, y siguen manejando visiones restringidas del negocio, y de la importancia de disponer de información y conocimiento estratégico y útil, como parte de sus labores administrativas y contables.

Superar estas visiones, comenzar a interpretar, reconocer el entorno, así como cada uno de los factores o elementos que

hacen parte de él, se considera fundamental. Las empresas, más aún las pequeñas y medianas, deben definir su direccionamiento, y reconocer la necesidad de disponer de información administrativa-contable sobre la que, gerentes y accionistas, soporten sus decisiones, y el desarrollo mismo de funciones como la planeación y el control de las operaciones.

Según plantea Evia (2005), los administradores tienen la posibilidad de apoyarse en el uso de herramientas y técnicas que les permitan utilizar sus sistemas de costos como herramientas estratégicas. Basado en esto, la contabilidad administrativa o de gestión no debe desligarse del entorno que rodea la organización pues cada una de las decisiones tomadas en el seno de la empresa, se encuentra influenciada por dicho contexto, caracterizado por oportunidades y restricciones que se deben identificar para poder manejar incertidumbre, riesgos y la dinamicidad presente en economías modernas.

Capítulo 4.

Fundamentos de la

Contabilidad Administrativa

Introducción

En el presente capítulo, se describen los principales fundamentos de la contabilidad administrativa, se aborda sobre los aspectos fundamentales sobre la Contabilidad Administrativa, Toma de decisiones: Elementos fundamentales, contabilidad administrativa como herramienta para la Toma de Decisiones y la rentabilidad empresarial por estar vinculada con el apoyo a la toma de decisiones que se lleve a cabo en las organizaciones.

Aspectos fundamentales sobre la Contabilidad Administrativa

Mucho se ha discutido acerca de lo que se entiende por contabilidad. En nuestros días, la contabilidad se conceptualiza como un sistema de procedimientos de registro de las consecuencias económicas de las operaciones que realiza una empresa (Evia, 2005). Para el autor, la gran mayoría de las operaciones que realiza una entidad (de cualquier tipo) son susceptibles de ser cuantificadas en términos económicos y, por ende, originan modificaciones en la situación financiera y patrimonial de las organizaciones.

Por ello, la contabilidad como disciplina técnica, ofrece información sobre las transacciones y movimientos económicos de una organización. Se ocupa del estudio de estas transacciones y su relación con el mundo exterior, con el objeto de mostrar una visión global del comportamiento de

una empresa, mediante instrumentos básicos como el balance general y el estado de ganancias y pérdidas (Chacón, 2007).

La contabilidad general o financiera, es de carácter obligatorio para las empresas. Provee información básica para

accionistas, acreedores entre otros factores externos a la organización (Garrison et al., 2007), ofreciendo información sobre excedentes económicos globales de la empresa. Mientras que la contabilidad administrativa ofrece información pertinente orientada a la resolución de problemas y a la toma de decisiones.

La contabilidad administrativa, no está sujeta, a ningún tipo de normatividad (Evia, 2005); es flexible y libre (Garrison et al., 2007) y define criterios objetivos que le permiten ofrecer reportes detallados sobre el sector en el que opera la organización, sus productos, servicios, clientes, empleado, es decir realiza evaluaciones del negocio, proporcionando informes directivos que, coadyuvan en el direccionamiento del negocio y en el control y evaluación del desempeño del mismo.

Según Evia (2005), los sistemas de contabilidad administrativa pueden ser creados a la medida de las organizaciones, respondiendo a las demandas específicas de cada una en particular. La contabilidad administrativa, supera la visión tradicional manejada por la contabilidad financiera, orientando la información generada al soporte de decisiones estratégicas y operativas en las empresas. Busca proporcionar una visión integral de las modificaciones sufridas en el volumen y composición del patrimonio de una entidad a lo largo de un determinado período, como consecuencia de las transacciones que la misma lleve a cabo y de los imponderables a los que esté sujeta (Evia, 2005).

En otro orden de ideas, haciendo un poco de historia, se plantea que con el transcurrir de los años el término de contabilidad administrativa ha sido desplazado por el término contabilidad de gestión, enfatizando conceptos y procedimientos contables vitales para la elaboración de reportes destinados a usuarios internos de las organizaciones. En ambos casos, sea la

contabilidad administrativa o la contabilidad de gestión, proporcionan a gerentes información para planear, controlar y tomar decisiones (Jiambalvo, 2003).

Según el autor, desde la perspectiva de la planeación, establece planes financieros denominados presupuestos, mientras que, desde la perspectiva del control, evalúa continuamente el rendimiento de las operaciones productivas, para sobre esta base, tomar decisiones como parte integral del proceso de planeación y control. Es decir, se dedica al estudio de las transacciones que tienen lugar en el interior de las organizaciones, específicamente, las relacionadas con el núcleo de operaciones donde se llevan a cabo actividades de transformación de insumos en bienes y/o servicios (Chacón, 2007).

Para Lorino (1993), la contabilidad financiera presenta limitaciones que impiden satisfacer las necesidades en la gestión, razón por la cual las organizaciones deben apuntar al diseño de sistemas de contabilidad de gestión adaptados a los requerimientos de sus actividades, y esto lo ofrece la contabilidad administrativa, es específica y detallada; ofrece datos e información sobre la cual se respaldan decisiones importantes y estratégicas para las organizaciones.

Bajo estos planteamientos, Hansen y Mowen (2007) y Ponce y William (2017) y en función de la disertación realizada previamente sobre la contabilidad financiera y la administrativa, es pertinente plantear la necesidad de incorporar al sistema de información contable, la contabilidad de costos, como sistema híbrido que se desarrolla entre la contabilidad financiera y la contabilidad administrativa. La contabilidad de costos, ofrece información sobre la utilización de los costos de una compañía con fines internos y externos.

Sobre este particular, Polimeni et. al., (2006) definen a la contabilidad de costos como una técnica o método para

determinar el costo de un proyecto, proceso o producto, teniendo como principal función, asignar, acumular, registrar y analizar información importante para el uso interno de los gerentes en la toma de decisiones. Por su parte, Pabón (2010) la refiere como una herramienta que permite un proceso eficiente, de análisis e interpretación de la información sobre los costos de producción, representando un factor clave en la gestión de las empresas manufactureras; mientras que Sinisterra (2007) la concibe como una técnica o mecánica contable que permite calcular el costo de fabricar un producto o prestar un servicio.

Por ello, la contabilidad administrativa en aras de tomar decisiones, se apoya en la contabilidad de costos, pues es esta la que considera todos los detalles referentes a los costos totales de producción, para posteriormente poder considerar el costo unitario del productos y servicios, y proporcionar información relevante con la finalidad de evaluar y controlar la actividad productiva o de prestación de servicios.

Los costos totales, contienen elementos básicos para la determinación del costo de un producto (Sinisterra, 2007) y están representados por:

1. Materiales directos, definidos como la materia prima o insumos que una vez sometidos a un proceso de transformación, se convierten en productos terminados, es decir terminarán siendo parte del producto final.
2. Mano de obra directa, representado como el esfuerzo físico que aportan los trabajadores relacionados con el proceso productivo, sea por acción manual u operando una máquina, este costo es fácilmente identificable con la producción y se puede rastrear de forma directa
3. Costos indirectos de fabricación (CIF), se constituyen en costos utilizados para acumular los materiales indirectos, la mano de obra indirecta y los demás costos indirectos de

fabricación, que no pueden identificarse plena y directamente con los productos específicos

Asimismo, la contabilidad de costos se vale de sistemas de información y metodologías de costeo que permiten concretar datos precisos de costos para los productos y servicios que se fabrican o prestan en las organizaciones. Estos permiten el registro, identificación, clasificación, acumulación, análisis e interpretación de la información de costos, con el propósito de proveer informes valiosos a la gerencia, que permitan la toma de decisiones sobre la planeación y control de las operaciones, evaluación del desempeño, utilización de recursos, definición e implementación de estrategias, elaboración de planes, fijación de políticas, entre otros (Pabón, 2010).

Tanto la acumulación y clasificación de los costos de producción, representan tareas que demandan tiempo y dedicación, por la cantidad de datos que los soportan y la recolección organizada que exige de datos de costos (Polimeni et al., 2006), sin embargo, son necesarias para suministrar información para la toma de decisiones, y en vista de que la determinación del costo total de producción suministra poca información acerca de las operaciones de una empresa, los sistemas de costos permiten la determinación de los costos unitarios de producción, como fuente de información clave para la toma de decisiones asertivas.

Los sistemas de costos ofrecen al gerente de costos, normas contables, técnicas y procedimientos de acumulación de datos de costos, con el propósito de determinar el costo unitario del producto fabricado, planear los costos de producción y contribuir con la toma de decisiones (Sinisterra, 2007). Representan herramientas para generar información precisa sobre los costos de producción y la forma de proceder en cuanto a actividades, procesos, productos, servicios y clientes de la organización (Kaplan y Cooper, 2003). Según los

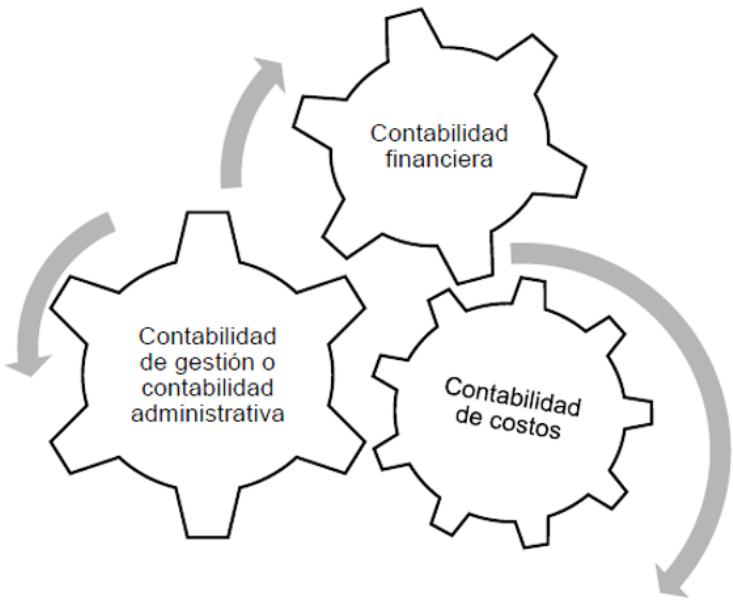


Figura 8. Contabilidad financiera - contabilidad administrativa - Contabilidad de costos. **Fuente:** Salazar Vázquez, Gonzalez Urgiles, Sanchez Salazar, Sanmartin, (2021).

autores, las empresas utilizan los sistemas de costos para alcanzar objetivos como: diseñar productos y servicios que satisfagan las expectativas de los clientes; realizar mejoras continuas o reingeniería de calidad, eficiencia o rapidez; guiar las decisiones de inversión; negociar con clientes precio, características del producto, calidad, condiciones de entrega, entre otros aspectos; estructurar procesos eficientes de distribución para los clientes, entre otros.

Basado en los argumentos anteriores, se puede afirmar que la contabilidad de gestión se apoya en la contabilidad de costos, siendo esta última la que indica a la dirección de la empresa las consecuencias de la realización de una actividad o la no realización de la misma (Ortega, 1999); calcula eficiencias, costos y rendimientos, agregando valor a la

información ofrecida por la contabilidad financiera (cálculo de beneficios y valor patrimonial de la organización).

Como sistema de información, la contabilidad de costos se centra en la determinación de los costos de los productos, relacionándolos con los ingresos obtenidos por la venta de los mismos, y de esta forma genera información para la toma de decisiones (Rincón, 2005). De allí que el objetivo central sea facilitar a la dirección de las organizaciones información útil para la toma de decisiones económicas, y dar respuestas a las necesidades planteadas en el seno de la organización, necesarias para la gestión (costos, rentabilidad e indicadores no monetarios), concentrándose en dirigir los esfuerzos de la organización hacia la consecución de los objetivos y hacia la procura de eficiencia y la eficacia en la utilización de recursos (Balcázar et al., 2019)(Amat y Soldevilla, 2000).

Sintetizando, la contabilidad de costos, se reconoce la como un área de la contabilidad que ha superado limitaciones identificadas por gerentes, en la contabilidad legal, financiera o tradicional, buscando satisfacer exigencias de organizaciones nacientes. Así, mientras la contabilidad de gestión incorpora elementos de gestión como la planificación, el control y la toma de decisiones, la contabilidad de costos, es parte de ella, y ofrece información útil para la reformulación de planes, el establecimiento de mecanismos de control y sin duda, para sustentar decisiones organizacionales.

En este contexto, tanto la contabilidad de costos como la contabilidad de gestión, e incluso la denominada contabilidad de dirección estratégica, pretenden responder a las necesidades de registro, control e información planteadas dentro de las organizaciones con el fin de optimizar sus costos, ser competitivas y garantizar su supervivencia (ver Figura 8).

Toma de decisiones: Elementos fundamentales

Las organizaciones insertas en contextos altamente dinámicos y cambiantes, deben constantemente revisar y redefinir estrategias como medios o acciones que le permitan afrontar los continuos desafíos que se le presenten. Por ello, el proceso de toma de decisiones gerenciales, representan una necesidad para el gerente de evitar la incertidumbre que genera el difícil acto de decidir (Sifontes, Marín, Cedeño, 2015).

El hecho de seleccionar entre múltiples alternativas o cursos de acción, debe estar apoyado en modelos y metodologías que permitan a los niveles decisorios, disponer de información sobre la cual puedan sustentar sus decisiones. En este sentido, si se combina la influencia que tienen factores del entorno externo a las organizaciones, con aspectos inherentes a ella es posible que unos determinen los otros, y definan las decisiones a tomar en la empresa. Esta dependencia crítica que existe entre la organización y su medio ambiente externo, llevan a que las organizaciones estén siempre alerta a los cambios que se generan en él y, por consiguiente, que dispongan de un conocimiento previo de cómo se conforma y comporta el medio ambiente (González y Bermúdez, 2008), y sobre esta base organizar información a lo interno de sus empresas y generar información precisa para afrontar los desafíos que se presentan en su transitar.

Al respecto, refiere González (2016) que, la contabilidad administrativa mediante:

“(...) reportes o informes, sirven para tomar decisiones financieras oportunas, tales como ver si la implementación de un nuevo producto o servicio es rentable, o si comprar el mismo producto y comercializarlo es la mejor opción”. (p.14)

Para lograr lo antes expuesto, han surgido enfoques como: relación costo-beneficio, correlaciones técnicas-comparación, así como reconsiderar la estructura de costos, entre otros. Así, decisiones sobre nuevos productos, ampliación de líneas de producción, establecimiento de precios, incremento de la capacidad de producción, nuevas inversiones, establecimiento de alianzas con otras empresas, formulación y evaluación de proyectos especiales, selección de cursos alternativos de acción, toma de decisiones sobre inversión de capital y otros proyectos orientados al crecimiento de la empresa entre otras, deben estar apoyadas en datos e información cuantitativa generada en el seno de la empresa.

Asociando el proceso decisorio con la contabilidad administrativa o de gestión, plantea Esteban (S/F), que la contabilidad administrativa, pretende cubrir las limitaciones de la información financiera ante determinados aspectos clave, fundamentales en el proceso de toma de decisiones, siendo esta área de la organización, una de las principales proveedoras de información para la dirección en la toma de decisiones que permite tener el control de todas las operaciones de la empresa, ya que el gerente de costos, buscará generar información pertinente para apoyar sus decisiones, a partir de la consideración de la mayor cantidad de elementos posibles, pues de esta manera no solo evitará la irracionalidad de sus acciones, sino también, alcanzará mayor objetividad y certeza de las mismas (Sifontes et al., 2015).

En este sentido, no solo es de importancia la experiencia de quien toma las decisiones (elementos cualitativos), sino la interpretación de la información económica-financiera de la que disponga la empresa. De su calidad, oportunidad y veracidad dependerá el éxito de la organización en el futuro. Por ello, es fundamental considerar en el proceso de toma de decisiones las alternativas existentes o cursos de acción sobre

los cuales se erige una decisión. Disponer de información contable y de los costos asociados a cada una de las actividades, procesos y áreas de la organización se torna fundamental para apoyar decisiones organizacionales.

Según Franklin (2011), tanto los individuos como las organizaciones prosperan o fracasan como resultado de las decisiones que toman, razón por la cual, los responsables de tomar las decisiones, deben centrarse en información de tiempo real e involucrar expertos en el proceso de toma de decisiones. De allí que, la integración de la información que ofrece la contabilidad administrativa, apoyada en la contabilidad de costos se torna crucial para soportar decisiones operativas y estratégicas de empresas en particular que se someten a contextos altamente exigentes y demandantes, donde deben luchar por permanecer y lograr posiciones de dominio y liderazgo.

Contabilidad administrativa como herramienta para la Toma de Decisiones

En espacios anteriores se ha hecho un esbozo de la contabilidad administrativa, así como sus bondades en las organizaciones, dejando claro que; “(...) se basa en un razonamiento económico inductivo que ha sido perfeccionado constantemente desde varias perspectivas (...)” (Giménez et al., 2015, p. 209).

Sin embargo, resulta oportuno en este momento especificar que ella ofrece:

“lineamientos que ayudan a los contadores administrativos a proveer el valor máximo a sus compañías en la toma de decisiones estratégicas y operacionales: el enfoque de costo-beneficio, consideraciones técnicas y de comportamiento y diferentes costos para distintos propósitos” (Horngren et al., 2012, p.11).

A partir de esos lineamientos se toman decisiones, utilizando el método científico; el cual constituyen en seis actividades, a saber:

- 1) Definir el problema
- 2) Identificar alternativas
- 3) Identificar los costos y beneficios de cada alternativa factible
- 4) Considerar factores cualitativos y cuantitativos
- 5) Seleccionar la estrategia que ofrezca mayor beneficio
- 6) Monitorear la alternativa seleccionada

Las decisiones que se toman están acopladas con la estrategia organizacional, ello permite la coordinación en diferentes direcciones y resultados consistentes, así como “proyectar nuevas tendencias, transformar y elaborar juicios para que los procesos administrativos sean efectivos” (Barzola, 2018, p. 19).

Explica Ramírez (2013) que el empleo del método científico permite especificar en la tercera y cuarta actividad que la contabilidad administrativa coadyuva a que las decisiones que tomen sean más asertivas, pues facilita información más precisa. De allí que la contabilidad administrativa tiene un rol importante en la calidad de la información, facilitando la construcción de escenarios y sus análisis desde diferentes perspectivas, según el tipo de industria y actividad que se trate, para tomar decisiones en congruencia con los objetivos y estrategias empresariales.

En tal sentido, la vinculación de las decisiones que se toman con las estrategias orientara el direccionamiento empresarial hacia el beneficio de los accionistas en pro de resultados consistentes. Así como orienta direccionamientos, también facilitan el control de los procesos, contrastar el desempeño real con el desempeño que se presupuestó e informando a la gerencia sobre su desempeño, el desempeño de sus subalternos, detectar puntos débiles con el fin de encontrar correctivos ir mejorando en cada aspecto para el desarrollo de la actividad de la empresa, así como resaltar aquellos indicadores de progreso y crecimiento para motivar a todos los involucrados a continuar su participación proactiva para alcanzar los objetivos y metas empresariales.

Rentabilidad empresarial

La rentabilidad empresarial es un concepto amplio, que representa sólo una de las medidas a través de las cuales se pueden evaluar los resultados organizacionales. No obstante, y pese a sus inconvenientes, es la medida más utilizada por los investigadores. Esta medida es un elemento central del análisis económico de la gestión empresarial y en la perspectiva del Cuadro de Mando Integral (CMI), encaja dentro de la perspectiva financiera. Los objetivos financieros difieren en cada fase del ciclo de vida de un negocio, pero tienen que ver con la rentabilidad, el crecimiento y el valor para el accionista, medidos por beneficios de explotación, rentabilidad sobre activos, rendimientos sobre inversiones, valor económico agregado, etc., aportando, así, un conjunto de indicadores generales para aumentar los ingresos, reducir los costos y optimizar el uso de los activos (Kaplan y Norton, 1997).

El estudio de la rentabilidad se justifica, según Sánchez (2002), en que “aun partiendo de la multiplicidad de objetivos a que se enfrenta una empresa, basados unos en la rentabilidad o beneficio, otros en el crecimiento, la estabilidad e incluso en el servicio a la colectividad, en todo análisis empresarial el centro de la discusión tiende a situarse en la polaridad entre rentabilidad y seguridad o solvencia como variables fundamentales de toda actividad económica”. En otras palabras, entre los rendimientos que supone los riesgos y la estabilidad que supone lo certero. De ahí que pueda decirse que la rentabilidad empresarial es un indicador, que, confrontando los ingresos obtenidos con los recursos utilizados, provee de elementos de juicio económicos y financieros que posibilitan la elección entre diferentes alternativas, valorar la eficiencia en el uso de los recursos y determinar hasta donde se han alcanzado los objetivos organizacionales.

Mallo et. al. (2000) indican que, el beneficio o resultado neto es un indicador y valorador válido de la actividad productiva de cualquier organización independientemente de la forma en que se encuentre ordenada la sociedad, pues, ya sea que se trate de una economía de mercado - con propiedad privada de los medios de producción donde cada empresa para sobrevivir está en pugna con las demás por los recursos escasos -o una economía planificada - configurada por empresas pecio-aceptantes - los beneficios o resultados netos positivos de explotación significan mayor eficacia y eficiencia técnica y económica en la gestión de la actividad productiva, lo que es siempre algo deseable y por ello en ambos casos los resultados empresariales juegan un papel primordial en la determinación de la política productiva de las organizaciones.

Maximizar los resultados sigue siendo una de las metas financieras preferidas por la administración y las medidas que mejor se alinean con ella

se asocian con la rentabilidad económica y financiera de la organización. En general, la rentabilidad es una medida relativa de los resultados operacionales, es la comparación de los resultados netos obtenidos con las ventas generadas, las inversiones realizadas y los capitales propios comprometidos (Morillo, 2001).

Los indicadores de rentabilidad, lucratividad o rendimiento pretenden medir la efectividad con que la administración controla los costos y gastos operacionales para convertir las ventas en utilidades y de ordinario se reconocen los siguientes:

- Rentabilidad sobre la Inversión (ROI)
- Valor Económico Agregado (VAE)
- Utilidad Residual (UR)
- Rendimiento sobre Ventas (RSV)

Sin embargo, para que estos indicadores reflejen convenientemente la realidad organizacional deben sustentarse en las partidas y magnitudes contables apropiadas. En suma, la rentabilidad empresarial no es más que una de las formas a través de las cuales se puede expresar la efectividad organizacional o, lo que es lo mismo, un desempeño organizacional excelente. Por ende y llegados aquí, cabe preguntarse ¿Si el uso de sistemas de contabilidad de costos y sistemas de control de gestión afectan a la rentabilidad empresarial? La respuesta a esta pregunta, basada en los abundantes estudios que al respecto se han desarrollado, es afirmativa.

La literatura revisada, algunas veces de manera explícita y otras de forma implícita, revelan la existencia de una relación positiva del grado de utilización de la contabilidad de costos y

los sistemas de control de gestión con las estrategias empresariales, cuyas formulaciones explícitas pueden mejorar el rendimiento organizacional. Estos estudios proveen valiosas evidencias de cómo una determinada combinación de variables relacionadas con las estrategias empresariales, las técnicas de gestión y las prácticas de contabilidad de costos ejercen influencia sobre al rendimiento de las organizaciones.

En lo que se refiere al ámbito nacional, el volumen de las investigaciones ha sido exiguo, pero, aun así, sus resultados principales conllevan a concluir que el empleo de sistemas de contabilidad de costos y de control de gestión apropiados podría mejorar la rentabilidad empresarial. Además, las referidas investigaciones, presentan recomendaciones encaminadas a lograr que estos sistemas sean más adecuados para las organizaciones estudiadas.

Desde esta perspectiva, la toma de decisiones abarca todos los niveles de una organización; operativo, táctico, gerencial y estratégico. En la cual cada individuo debe ejecutar procesos de toma de decisiones, ya que el proceso comienza por un problema y termina en una solución.

Por su parte, los costos a corto plazo tienen como características que son importantes para medir la utilidad periódica:

- El costo de producción unitario directo y variable puede medirse objetivamente debido a la cantidad de tales costos tiende a variar directa y proporcionalmente de acuerdo con el volumen de producción.
- Los beneficios adquiridos al incurrir en costos directos expiran con la venta de artículos relacionados. Una vez que se ha incurrido en costos directos para producir artículos, no se requiere incurrir en ellos de nuevo sino hasta el momento de producir más artículos.

En síntesis, se puede hablar de las siguientes ventajas:

- Facilita la planeación, utilizando el modelo costo-volumen-utilidad, a través de la presentación del estado de resultados mediante el sistema de costeo variable.
- La preparación del estado de resultados facilita a la administración, la identificación de las áreas críticas que afectan a los costos, lo cual permite tomar decisiones adecuadas, basándose en el criterio de márgenes de contribución.
- El análisis marginal de las diferentes líneas que se elaboran, ayuda a la administración a escoger la composición óptima que deberá ser la pauta para que ventas alcance sus objetivos.
- El análisis marginal de las líneas ayuda a determinar cuáles de ellas deben apoyarse y cuáles deben ser eliminadas, por producir márgenes de contribución negativos.
- Elimina fluctuaciones de los costos por efecto de los diferentes volúmenes de producción.
- Elimina el problema de elegir bases para prorratear los costos fijos, ya que su distribución es subjetiva.
- Facilita la rápida evaluación de los inventarios, al considerar sólo los costos variables, los cuales son medibles.

Los costos revisten significativa importancia para la toma de decisiones, en este sentido, disponer de un sistema contable, que encause el registro contable de los costos, que permita medir, estimar en términos monetarios y lograr determinar la formulación y razonabilidad de los estados financieros, es vital. La toma de decisión financiera dependerá de algunas variables incidentes en especial del costo; que requeriría de efectuar control, revisar el inventario, proveedores, calidad etc.

Con anterioridad se explicó que, para iniciar toma de decisiones administrativa y financiera, es imprescindible aplicar el enfoque sistémico donde se ha de tener en cuenta las turbulencias del entorno, que de alguna u otra forma influyen variables exógenas hacia el interior de los componentes organizacionales. De igual forma, la contabilidad administrativa y financiera, los aportes finales que proporcionan los estados financieros y auxiliares constituyen el apoyo para planear las decisiones financieras de corto y largo plazo.

Referencias

- Altamirano J. y otros. (2011). Evolución de la Contabilidad. www.Monografías.com
- Altschul, C. (2013). Dinámica de la Negociación Estratégica. Cuarta Edición. Editorial Granica. Buenos Aires. Argentina.
- Alturo, Carlos; Dussan, Carlos (2016). Contabilidad de gestión en la pequeña empresa manufacturera como herramienta estratégica para la competitividad. Un estudio desde El Espinal, Colombia. Revista Avances de Investigación. No. 11. (Pp.1-19) Extraído de https://repository.ucc.edu/bitsstream/20.500.12494/13685/1/2016_WK_Contabilidad%20de%20Gesti%C3%B3n_Abeiro_Dussan.pdf
- Amat, Oriol; Soldevilla, Pilar (2000). Contabilidad y Gestión de Costos. Tercera Edición. Editorial Gestión 2000. España.
- Anthony, R. Y Govindarajan, V. (2001): Sistemas de Control de Gestión. McGraw - Hill, Colombia.
- Aragonés B., P. (2003). Técnicas de ayuda a la toma de decisiones en proyectos, Universidad Politécnica de Valencia.
- Ayasta C. y otros. (2012). Origen y Evolución de la Contabilidad. www.Monografías.com
- Balandá, A. T. (2005). Contabilidad de costos. - 1a ed. - Posadas: EDUNAM - Editorial Universitaria de las Universidad Nacional de Misiones, 183 p.; ISBN 950-579-031-7, 1. Contabilidad de Costos. I. Título CDD 657.42.
- Balcázar, Bibiana; Narváez, Cecilia; Erazo, Juan (2019). Herramientas de contabilidad gerencial para la toma de decisiones financieras en la Empresa Tapitex M&B Cía. Ltda. de la ciudad de Cuenca. Revista Visionario Digital. Vol 3. No. 22. Ecuador. (Pp. 50-80).

Barzola, María (2018). La contabilidad administrativa y su impacto en la toma de decisiones de las pymes comerciales. Trabajo de titulación de grado previo a la obtención del título de ingeniera en contaduría pública y auditoría. Universidad Estatal de Milagro. Ecuador. Extraído de: <http://repositorio.unemi.edu.ec/bitstream/123456789/4261/1/LA%20CONTABILIDAD%20ADMINISTRATIVA%20Y%20SU%20IMPACTO%20EN%20LA%20TOMA%20DE%20DECISIONES%20DE%20LAS%20PYMES%20COMERCIALES.pdf>.

Batalla D. de M. (2013). Nociones de Economía y Finanzas. <https://nocionesdeeconomiayempresa.wordpress.com/>, Madrid - España.

Blanco, F. (2003): Contabilidad de Costes y Analítica de Gestión para las Decisiones Estratégicas. Novena Edición, Ediciones Deusto, España.

Capcha, J. (2002). Pérdida de Vigencia del Paradigma de Utilidad Contable y Nuevas Teorías Emergentes, Paradigmas Emergentes en la Ciencia Contable, ICODE, Perú. Disponible en: <https://www.gestiopolis.com/recursos/documentos/fulldocs/fin/Emergentes.pdf>

Catagora, F. (2013). Contabilidad I base para las decisiones gerenciales. REDContable Publicaciones. Caracas Venezuela.

Certo, S. (2013). Administración Moderna. Octava Edición. Prentice Hall. Colombia.

Chacón, Galia (2007). La contabilidad de costos, los sistemas de control de gestión y la rentabilidad de la empresa. Actualidad Contable FACES Año 10 Nº 15. Venezuela. (Pp. 29-45).

Chiavenato, I. (2015). La Administración de los Nuevos Tiempos. Cuarta Edición. Mc Graw-Hill. Bogotá Colombia.

Daft, R. (2017). Administración, Cengagelearning Editores. México.

- Davis, Fred (2003). Conceptos de Administración estratégica. Novena edición. Editorial Pearson Hall. México.
- De Lara, M. (2004). El Papel de la Contabilidad ante la Responsabilidad Social Corporativa". XII Conferencia Anual de Ética, Economía y Dirección - Ética y Finanzas, Universidad de Jaén, 3 y 4 de Junio, España. Disponible en URL: <http://www.ujaen.es/huesped/xiiconfe/Comunicaciones/>
- Díaz K. (2008). Principales estrategias financieras de las empresas. Prentice Hall.
- Elizondo, A. (2013). Proceso Contable 4. Internacional Thompson. México.
- Espinoza, J. (2016). Toma de Decisiones. Dinámicas de Aprendizaje, autoconocimiento y comprensión. Trillas Caracas Venezuela.
- Esteban, J. (2015). Contabilidad Básica. Resumen del ciclo contable. Editorial Limusa Noriega Ediciones. Buenos Aires. Argentina.
- Esteban, Luisa (S/F). Contabilidad de gestión como herramienta para la toma de decisiones. Departamento de Contabilidad y finanzas, Universidad de Zaragoza. España.
- Evia, Manuel (2005). ¿Es la contabilidad administrativa una herramienta útil para desarrollar la competitividad de las empresas? Contaduría y Administración, núm. 219. México. (Pp.146-166).
- Falcón Mendoza, J. L. (2003). Gerencia y Toma de Decisiones. Caracas - Venezuela. Editorial CEC, S.A.
- Falcón, J. (2014). Gerencia y Toma de Decisiones. Editorial CES. C. A. Bogotá Colombia.
- Fayol, H. (1971). Administración Industrial y General. 1a Ed., 001-070, Editorial Universitaria (Chile) - Obras Ilustradas, Santiago, Chile.

- Franklin, E. (2011). Toma de decisiones empresariales. Reseña de Comportamiento organizacional, enfoque para América Latina. Contabilidad y Negocios, vol. 6, núm. 11, julio, 2011. (Pp. 113-120). Extraído de <https://www.redalyc.org/pdf/2816/281622820010.pdf>
- Fred D. (2018). Administración Estratégica. 9 na. Edición. Pearson Educación de México, S.A. de C.V. Naucalpan de Juárez, Edo., de México.
- García, D., Marín, S. Y Martínez, F. (2006): “La Contabilidad de Costos y Rentabilidad en la Pyme”. Contaduría y Administración, Nº 218, Enero - Abril, Universidad Nacional Autónoma de México, Distrito Federal, México, pp. 39-50. Disponible en URL: <https://redalyc.uaemex.mx/redalyc/pdf/395/39521803.pdf>
- Garrison, R.; Noreen, E.; Brewer, P. (2007). Contabilidad Administrativa. Editorial McGraw Hill. México.
- Garza R. (2001). Procedimiento multicriterio para la planificación de rutas de distribución, Tesis de doctorado, Ciudad de La Habana, Cuba.
- Garza Ríos, R.; González Sánchez, C.; Salinas Gómez, E. (2007). Toma de decisiones empresariales: un enfoque Multicriterio Multiexperto, Ingeniería Industrial, vol. XXVIII, núm. 1, 2007, pp. 29-36, Instituto Superior Politécnico José Antonio Echeverría, La Habana, Cuba.
- Gayle, L. (1999): Contabilidad y Administración de Costos. Sexta Edición, McGraw-Hill, México. Gómez, R. (S/F): La Ciencia Contable: Fundamentos Científicos y Metodológicos. Eumed.net, Universidad Nacional a Distancia de Málaga, España. Disponible en URL: <http://www.eumed.net/cursecon/libreria/rgl-conta.html>.
- Giménez (2006), cita a Wajchman en Decisiones para crear valor, Op. Cit, página 352.

Giménez, C. y Otros. GESTIÓN y COSTOS. Capítulo 1. Ed. MACCHI

Gómez, R. (S/F): La Ciencia Contable: Fundamentos Científicos y Metodológicos. Eumed.net, Universidad Nacional a Distancia de Málaga, España. Disponible en URL: <http://www.eumed.net/cursecon/libreria/rgl-conta.html>.

González, A. (2000). Modelo para la gestión de la calidad aplicado en empresas cubanas, Tesis de doctorado, Ciudad de La Habana, Cuba.

González, J. (2016). La contabilidad administrativa y la toma de decisiones financieras. Trabajo de titulación previo a la obtención del título de ingeniero en contabilidad y auditoría - CPA. Universidad Laica Vicente Rocafuerte de Guayaquil. Ecuador.

González, P., Bermúdez, T. (2008). Una aproximación al modelo de toma de decisiones usado por los gerentes de las micro, pequeñas y medianas empresas ubicadas en Cali, Colombia desde un enfoque de modelos de decisión e indicadores financieros y no financieros. Revista Contaduría Universidad de Antioquia. No. 52. Colombia. (Pp. 131-154).

Gordon J. (1997). Comportamiento Organizacional. Prentice - Hall Hispanoamericana, S.A. Naucalpan de Juárez- México.

Gutiérrez, F. (2005): "Evolución Histórica de la Contabilidad de Costes y de Gestión (1885- 2005)". De Computis Revista Española de Historia de la Contabilidad, Nº 2, Junio, pp. 100-122. Disponible en URL: http://www.decomputis.org/dc/articulos_doctrinales/gutierrez2.pdf.

Hansen, D., Mowen, M. (2003). Administración de Costos: Contabilidad y Control. Tercera Edición, Thomson Editores, México.

Hansen, Don y Mowen Maryanne (2007). Administración de costos. Contabilidad y control. Quinta Edición. Thompson Learning. México.

Hernández, E. (2003). Accounting as a Science: The Origins of the Concept in Spain (1800-1950), 3rd Accounting History International Conference, Siena, September 17-19. Disponible en URL: www.muprivate.edu.au/fileadmin/SOE/acchist/conf3/Hernandez.pdf.

Herrera, S. (2013). Administración un enfoque basado en competencias. Novena Edición. Thomson Editores. Bogotá Colombia.

Horngren, Ch., Foster, G. Y Datar, S. (2002): Contabilidad de Costos: Un Enfoque Gerencial. Décima Edición, Pearson Educación, México.

Horngren, Ch.; Datar, S. y Rajan, M. (2012). Contabilidad de costos. Un enfoque gerencial. 14ta edición. Editorial Pearson Educación, México.

Horngren, S. y Stratton. (2002). Contabilidad Administrativa. GestioPolis.com Experto.

Jiambalvo, J. (2003). Contabilidad administrativa. Universidad de Washington Seatle. Editorial Limusa Wiley. México.

Johnson, H. y Kaplan, R. (1988): La Contabilidad de Costes: Auge y Caída de la Contabilidad de Gestión. Plaza & Janes Editores, España.

Juran, J. M. (1990). Juran y el liderazgo de la calidad. Un manual para directivos, Díaz de Santos S. A., España.

Kamal, M. (2011). An Approach to Designing IT Interventions in Micro-Enterprises to Facilitate Development. 44th Hawaii International Conference on System Sciences, USA, IEEE Computer Society. pp: 1-10.

Kaplan, R. Y Norton D. (1997): Cuadro de Mando Integral. KPMG Latinoamérica, Gestión 2000, España.

Kaplan, Robert y Cooper, Robin. (2003). Cortes & Efecto. Editorial Gestión 2000. España.

- Kauppinen, J.-P., H. Kivijärvi, et al. (2011). Managing Organizational Change and Commitment in a Global IT Company. 44th Hawaii International Conference on System Sciences, USA, IEEE Computer Society. pp: 1-10.
- Kluwer W. (2015). Todo Contabilidad 2015-2016. España S.A. Madrid - España.
- Koontz, W. (2013). Elementos de Administración. Enfoque Internacional. Novena Edición. Mc Graw Hill/ Interamericana.
- Ley de Régimen Tributario Interno (Codificación No. 2004-026), H. CONGRESO NACIONAL. 2015.
- Ley orgánica de régimen municipal, codificación H. Congreso nacional la comisión de legislación y codificación. Quito- Ecuador. Registro oficial no. 280 del 8 de marzo del 2001.
- Lorino, P. (1993). El control de gestión estratégico. La gestión por actividades. Alfa omega Marcombo. Colombia.
- Lunardi, G. L., J. L. Becker, et al. (2006). The Financial Impact of IT Governance Mechanisms' Adoption: An Empirical Analysis with Brazilian Firms. 42nd Hawaii International Conference on System Sciences, USA, IEEE Computer Society. pp: 1-10.
- Maldonado, S. (2003). La Información Contable en la Gestión Empresarial: Una Reflexión a partir de la Experiencia en Consultoría de la Pontificia Universidad Javeriana. Revista Economía, Gestión y Desarrollo, Nº 1, agosto, Pontificia Universidad Javeriana Cali, Colombia, pp. 107 - 125. Disponible en URL: https://revistaeconomia.puj.edu.co/revista_1/articulos/art5.pdf
- Mallo, C., Kaplan R., Meljem, S. Y Giménez, C. (2000). Contabilidad de Costos y Estratégica de Gestión. Prentice Hall, España.

- Medina M. (2012). Política organizacional. Concepto y esquema en la empresa. <http://www.gestiopolis.com/>. La Victoria, Estado Aragua.
- Mejía, E. (2005). Introducción al Pensamiento Contable de Richard Mattessich. Revista Internacional Legis de Contabilidad & Auditoria, Nº 24, Octubre - Diciembre, Bogotá, Colombia, pp. 135-174.
- Menguzzato, M., Renal, J. (1997). La dirección estratégica de la empresa: un enfoque innovador del management, Editorial Ariel Económica, España.
- Merino M. y Pérez P. (2008). Definición de: Concepto de gestión. <http://definicion.de/gestion/>
- Mintzberg, H. (1995): La Estructuración de las Organizaciones. Editorial Ariel, España.
- Molina de P., Olga R. (2003). Nuevas Técnicas de Control y Gestión de Costos en Búsqueda de la Competitividad. Actualidad Contable FACES. Año 6 No.6. Venezuela. (Pp. 25-32).
- Montaño, J, (2014). Introducción a la Contabilidad Financiera. Editorial Pirámide. Madrid. España.
- Moody, P. E. (1983). Decision making: methods for better decisions. New York. Mc. Graw-Hill.
- Morillo, M. (2001): "Rentabilidad Financiera y Reducción de Costos". Actualidad Contable Faces, Vol. 4, Nº 004, Enero - Junio, Universidad de Los Andes, Venezuela, pp. 35-48.
- Mosley, M. (2015). Supervisión. La Práctica del Empowerment desarrollo de equipo de trabajo y su motivación. México.
- Nieto M., García, M. (2002). Integración de la teoría de los conjuntos borrosos en las técnicas proyectuales de evaluación de alternativas, Universidad Politécnica de Cartagena.

- Ortega, A. (1996): Contabilidad de Costos. Sexta Edición, Editorial Limusa, México.
- Ortega, Julio. (1999). Introducción a la contabilidad de gestión. Universidad Pontificia. España.
- Osorio, Oscar M. LA CAPACIDAD de PRODUCCIÓN y los COSTOS.
- Ott, E. (1998). La información contable y el proceso de toma de decisiones. Marco conceptual y estudio empírico. Tesis doctoral presentada en la Universidad de Deusto. España.
- Pabón, Hernán (2010). Fundamentos de costos. Editorial Alfa omega Colombiana. Colombia.
- Pérez J., Gardey A. (2010). Definición de toma de decisiones. <http://definicion.de/toma-de-decisiones/>
- Pérez, L., y Caso, M. (2013). Auditoria de Estados Financieros. Teoría y práctica. Mc Graw Hill. México.
- Polimeni, Ralph; Fabozzi, Frank y Adelberg, Arthur (2006). Contabilidad de costos. Conceptos y aplicaciones para la toma de decisiones gerenciales. Editorial McGraw-Hill Interamericana S.A. Colombia.
- Ponce, Viteri y Miriam, William (2017). Teoría de Estructura de Giddens en el análisis de la contabilidad gerencial. Revista publicando. 4. No. 11. Ecuador. (Pp. 658-667).
- Prieto, B., Santidrián, A. y Aguilar, P. (2005). Contabilidad de Costes y de Gestión: Un Enfoque Práctico. Delta Publicaciones, Universidad de Burgos, España.
- Puig X. (2011). Política financiera de la empresa. Universitat Pompeu Fabra GEMMA CID.
- Ramírez A. (2015). Clasificación de las empresas. www.academia.edu/
- Ramírez, David (2013). Contabilidad administrativa. Un enfoque estratégico para competir. Editorial Mc Graw Hill Education. México.

Rincón, H. (2005). Contabilidad de costos y de gestión en la industria farmacéutica venezolana: estudio de un caso. Revista Venezolana de Gerencia. Vol. 10, núm. 30. (Pp. 267-287). Extraído de https://ve.scielo.org/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1315-99842005000200006&lng=es&tlang=esSantos

Robbins S. y De cenzo D. (2015). Fundamentos de Administración. 6 ta. Edición. Pearson Educación de México S.A. de C.V.

Robbins, S. (1987). Administración teórica y práctica. Prentice-Hall Hispanoamerica S.A. Mexico.

Robbins, S; De Cenzo, D. (2012). Fundamentos de la Administración. Quinta Edición. Pearson Educación. México.

Salazar Vázquez, F.; Gonzalez Urgiles, J.; Sanchez Salazar, P.; Sanmartin, J. (2021). Contabilidad administrativa. Herramienta para la toma de decisiones gerenciales. Sapientiae (6) 2, Angola, (Pp. 157-168). DOI: www.doi.org/10.37293/sapientiae62.03

Sánchez J. (2014). Teoría y práctica de la contabilidad. Ediciones Pirámide (Grupo Anaya, S.A.), Madrid - España.

Sánchez, J. (2002) Análisis de Rentabilidad de la empresa, [en línea] 5campus.com, Análisis Contable. Disponible en URL: <http://www.5campus.com/leccion/anarenta>.

Sifontes, D., Marín, C., Cedeño, S. (2015). Factores que influyen en el modelo de costos aplicados para el proceso de toma de decisiones gerenciales por las empresas hoteleras del Estado Nueva Esparta. Revista de Turismo y Patrimonio Cultural. Vol. 13 No, 1. (Pp. 207-222). Extraído de https://www.pasosonline.org/Publicados/13115/PSO115_14.pdf

Sinisterra, G. (2007). Contabilidad de costos. 2da edición. Editorial Ecoe Ediciones. Colombia.

- Tabucanon, M. (1988). Multiple Criteria Decision Making in Industry, Studies in Production and Engineering Economics, Elsevier. Amsterdam-Oxford-New York- Tokio.
- Thompson, Arthur y Strickland, John (2006). Administración Estratégica. Undécima edición. McGraw-Hill. México.
- Túa, J. (2004). Evolución y Situación Actual del Pensamiento Contable. Revista Internacional Legis de Contabilidad & Auditoria, Nº 20, Octubre - Diciembre, Bogotá, Colombia, pp. 43-128.
- Valdez M. y otros. (2014). Concepto e importancia de la administración estratégica. <http://www.gestiopolis.com>
- Van Home y Wachowicz J. (2010). Fundamentos de administración financiera. 13va edición Pearson Educación de México, S.A. de C.V. Naucalpan de Juárez - México.
- Ventura, O. (2014). Gestión contable. Ediciones Paraninfo S. A. España.
- Warren C. (2010). Contabilidad Financiera. 11^a. ed. Edamsa Impresiones S.A. de C.V. Iztapalapa, México, D F.

Acerca de los Autores



Eco. Gloria Pascuala Chiquito Tigua. Magister en Contabilidad y Auditoría. Docente de la Facultad de Ciencias Económicas, Carrera de Contabilidad y Auditoría de la Universidad Estatal del Sur de Manabí, asignaturas que imparte: Contabilidad de Gestión financiera Contable, Contabilidad Financiera, Contabilidad de Costos, Auditoria Forense. Doctorante en Administración de Empresas de la Universidad Andina Simón Bolívar Sede Bolivia.



Lic. Anamey Mendoza Mera, Magister en Administración de Empresas. Docente de Administración Tributaria, Gestión Ambiental y Diseño de Proyecto de Inversión Pública en la carrera de Administración Pública de la Escuela Superior Politécnica Agropecuaria de Manabí “Manuel Félix López”. Doctoranda en Administración de Empresas de la Universidad Andina Simón Bolívar Sede Bolivia.



Lcda. Gladys Mabel Del Pino Yépez. Profesora en Educación Universitaria. Licenciada en Ciencias de la Educación Mención: Inglés - francés. Magister Enseñanza del Idioma Inglés. Actualmente Docente Universitaria en la Universidad Estatal del Sur de Manabí en la Facultad de Ciencias Económicas, Carrera de Contabilidad y Auditoría. Doctoranda en Educación en la Universidad Católica Andrés Bello

Sede Caracas - Venezuela.



Ec. Jessenia Herminia Moran Chilan. Profesora titular en Macroeconomía y Microeconomía en la Carrera de Contabilidad y Auditoría de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Estatal del Sur de Manabí - Ecuador. Ex Coordinadora del Área de Cultura Deportes y Saberes Ancestrales en la misma Alma Master. Gestora de Cultura. Graduada como Master en Economía

Agraria en la Universidad Agraria del Ecuador, en la Ciudad de Guayaquil. Sus estudios de Tercer Nivel lo Realizo en la Universidad Técnica de Manabí en Economía. Presenta experiencia como docente en la Materia de Emprendimiento e Innovación Tecnológica y de Idioma en La Universidad Estatal del Sur de Manabí y en la Universidad de Manabí, en base a sus investigaciones de Campo.

ISBN: 978-9942-8894-2-3



9 789942 889423

A standard linear barcode representing the ISBN 978-9942-8894-2-3.