

Carla Marilú Kasent-Namaj; Lenyn Geovanny Vásconez-Acuña

[DOI 10.35381/cm.v7i2.506](https://doi.org/10.35381/cm.v7i2.506)

Contabilidad analítica como herramienta de gestión de los productores de derivados de caña de azúcar

Analytical accounting as a management tool for sugarcane derivatives producers

Carla Marilú Kasent-Namaj
cmkasentn06@est.ucacue.edu.ec
Universidad Católica de Cuenca, Cuenca
Ecuador
<https://orcid.org/0000-0003-3914-9083>

Lenyn Geovanny Vásconez-Acuña
lenyn.vasconez@ucacue.edu.ec
Universidad Católica de Cuenca, Cuenca
Ecuador
<https://orcid.org/0000-0001-9258-3255>

Recibido: 20 de mayo de 2021
Aprobado: 25 de agosto de 2021

Carla Marilú Kasent-Namaj; Lenyn Geovanny Vásconez-Acuña

RESUMEN

La contabilidad analítica es la base fundamental de pequeñas y grandes empresas manufactureras del sector no financiero de la economía popular y solidaria, sin embargo, muchas organizaciones ignoran su importancia y no aplican esta herramienta, haciendo que las decisiones tomadas por la administración sean erradas, arriesgando sus excedentes y la estabilidad en el mercado. Se tiene por objetivo definir una estructura de costos como aporte para la tomar decisiones de la cooperativa de producción de derivados de caña de azúcar de Sinaí. Metodológicamente de tipo descriptiva transversal. Los resultados reflejaron la deficiente planificación de la producción, la escasa producción colectiva y el desconocimiento real de los costos de manufactura que han incidido en la determinación inadecuada de los precios de venta de las distintas líneas de producción.

Descriptores: Reducción de costes; contabilidad de costes; política financiera. (Palabras tomadas de Tesouro Unesco).

ABSTRACT

Analytical accounting is the fundamental basis of small and large manufacturing companies in the non-financial sector of the popular and solidarity economy, however, many organizations ignore its importance and do not apply this tool, causing the decisions taken by the administration to be wrong, risking its surpluses and stability in the market. The objective is to define a cost structure as a contribution to the decision-making of the Sinai sugarcane derivatives production cooperative. Methodologically descriptive, cross-sectional. The results reflected the deficient planning of production, the scarce collective production and the real ignorance of the manufacturing costs that have influenced the inadequate determination of the sale prices of the different production lines.

Descriptors: Cost reduction; cost accounting; financial policy. (Words taken from Unesco Thesaurus).

Carla Marilú Kasent-Namaj; Lenyn Geovanny Vásconez-Acuña

INTRODUCCIÓN

En la actualidad la globalización y los adelantos tecnológicos han incitado una competencia muy extensa en los mercados de todo el mundo, esto ha proporcionado una importante relevancia a la planeación, gestión y control de los costos en los distintos tipos de empresas industrial, comercial y de servicios, así como privada o pública, independiente de que el posicionamiento de estas se base en la diferenciación de productos o servicios, es así que, la estabilidad de una empresa depende de decisiones asertivas frente a la producción, para lo que es necesario un óptimo manejo de costos que facilite información rigurosa sobre el costo real del producto, por consiguiente, la gestión de costos está arraigada a la planificación estratégica de una empresa en búsqueda de mayores ingresos y utilidades (Rojas-Cataño, 2020).

En consecuencia, la implementación de una contabilidad de costos en las empresas es relevante, ya que produce información histórica real, así como también, información futura a través de la utilización de técnicas de valuación estimada o estándar, por medio de las cuales se desarrollan las condiciones de predicción de resultados futuros para compararlos con los reales para la toma de decisiones por parte de los directivos. Es fundamental la comprensión de la Contabilidad de Costos en general, debido a que, solo se puede realizar con base en inventarios perpetuos y en una empresa de transformación donde están presentes los tres elementos del costo que son materia prima, mano de obra y costos indirectos de fabricación (Cárdenas-Nápoles, 2016).

La contabilidad de costos tiene varios sistemas de producción que pueden ser utilizados de acuerdo con las necesidades y preferencias de cada empresa, así como son: sistema de costo por órdenes de producción, sistema de costeo por proceso, sistema Activity Based Costing (ABC) y activity based management (ABM), y sistema de costos estimados, los mismos que están orientados a proveer de información contable del resultado del proceso de producción y sirve a la administración para la toma de decisiones a corto o largo plazo a través de la Contabilidad Administrativa la cual está ligada a planificar, controlar y tomar decisiones futuras.

Carla Marilú Kasent-Namaj; Lenyn Geovanny Vásconez-Acuña

En el ámbito global, los cambios relacionados con el ser humano y la administración han sido constantes obligándolos a optar por alternativas de decisión como no tomar acciones, tomar acciones o anticiparse a los hechos; uno de estos cambios es la creación de un nuevo sistema como es la calidad total con el cual el país de Japón que se mantenía en ruinas a inicios de la década 50 logró sobreponerse y colocarse entre las naciones más poderosas de esta época, resultado de elaborar productos sin defectos y trabajo en equipo, arraigados en la ideología de prevenir fallas (Izar-Landeta, 2016).

Ante este escenario, se debe resaltar, que en Ecuador ninguna empresa tiene el poder para controlar e imponer precios en el mercado, debido a que se ven restringidas por la ley antimonopolio vigente, en este sentido, el gobierno actúa conforme a las atribuciones que mantiene frente a la economía, fija precios equilibrados en los productos para el consumidor, tales como medicinas, productos de consumo básico, productos agrícolas y servicios (Zapata-Sánchez, 2019).

Haciendo énfasis en los acontecimientos globales y nacionales se puede establecer que, ante la restricción de mejorar los precios de un producto, las empresas deben tomar acciones relevantes sobre los resultados proporcionados del proceso de producción, que les permitan reducir los costos manteniendo la calidad de los artículos, así como también, enfocarse en las exigencias del cliente, ofreciendo productos a precios favorables que faciliten un posicionamiento frente a la competencia.

A partir de lo expuesto, el presente estudio se desarrolla con enfoque en los costos de producción y de distribución de la Cooperativa de producción de derivados de caña de azúcar de Sinaí, donde se evidenció que la problemática de la empresa radica en la carencia de información adecuada de costos incurridos en el proceso de transformación, los gastos de distribución y por consiguiente, la determinación adecuada del precio de venta unitario, lo que dificulta que la cooperativa tome decisiones acertadas y obstaculiza los resultados de un beneficio rentable.

Por tanto, la presente investigación tiene por objetivo definir una estructura de costos como aporte para la toma de decisiones en la Cooperativa de Producción de Derivados

Carla Marilú Kasent-Namaj; Lenyn Geovanny Vásconez-Acuña

de Caña de Azúcar de Sinaí, para la consecución de este fin se plantea fundamentar con bases teóricas la estructura de costos y su relación con la toma de decisiones adecuadas en las organizaciones; diagnosticar los costos de manufactura en la Cooperativa de Producción de Derivados de Caña de Azúcar de Sinaí; e, identificar los elementos y procedimientos para la definición de la estructura de costos de la Cooperativa de Producción de Derivados de Caña de Azúcar de Sinaí.

Referencial teórico

Enfoque general de la contabilidad de costos

La determinación de los costos era un tema poco relevante en las empresas debido a la simpleza en el proceso de producción, el cambio surgió con la aparición de la revolución industrial ocasionando complejidad en la determinación de sus costos, por tanto, el proceso que se ha experimentado a nivel internacional a partir de los años veinte ha ido evolucionando la contabilidad industrial que a inicios se refería a los costos de producción y posterior a los costos de administración y de comercialización (Cárdenas-Nápoles, 2016).

En efecto, las empresas enfrentan cambios bruscos en el proceso de transformación, resultado de las altas exigencias de los consumidores, límites en el vencimiento de los productos, reducción de inversiones para adquisición de activos, disminución del peso de la mano de obra directa, acrecentamiento de los costos indirectos, reducción en el precio de venta al consumidor y grandes diferencias en la competencia de servicios y productos (Morocho-Malla, Narváez-Zurita, & Erazo-Álvarez, 2019), esto ha incentivado a que los administradores den una importante relevancia a la planificación, gestión y control de los costos que incurren en la producción, independiente de si las actividades son industriales, comerciales o de servicios, o que el posicionamiento se base en la diferenciación de los productos o servicios que ofertan (Rojas-Cataño, 2020).

Por consiguiente, las aceleraciones en el mundo competitivo han cambiado la naturaleza económica, provocando fuertes transformaciones en la manera de operar los negocios,

Carla Marilú Kasent-Namaj; Lenyn Geovanny Vásconez-Acuña

puestos que, han obviado la información de las utilidades por artículos, teniendo que reducir los márgenes de utilidad al verse impactados por la competencia, sumando a esto, la importancia de conocer el coste exacto de cada artículo terminado y un mayor control de los costos en la toma de decisiones administrativas (Laporta-Pomi, 2016). En correspondencia con lo señalado, las empresas han volteado su atención a los beneficios que ofrece la contabilidad de costos, la extensa información que proporciona sobre las operaciones de producción, que están direccionadas a tomar decisiones acertadas.

A este respecto, la contabilidad de costos resulta ser un tema muy relevante para las organizaciones que buscan generar utilidades minimizando sus costos, en efecto, se conceptualiza a la contabilidad de costos como un sistema de información que usa los principios de la contabilidad general e informa todo lo concerniente sobre los costos de producción, ventas, administración y financieros (López-Alcántara & Gómez-Agundiz, 2018), de tal forma que, las cuentas que se llevan relacionadas con la producción, la gestión y la comercialización, sirvan a los administradores para establecer el costo total de manufactura y el costeo por cada unidad elaborada o servicio prestado, con el fin de obtener un beneficio económico, eficiente y lucrativo (Cárdenas-Nápoles, 2016).

Dentro de este marco, la contabilidad de costos tiene como objetivos: la preparación del estado de situación financiera y de resultados de forma mensual, determinar con precisión el costo de cada artículo, realizar comparaciones de los costos reales o históricos con estimados o estándares (Cárdenas-Nápoles, 2016), mejorar la disminución de gastos mediante el control de las operaciones, proporcionar información relevante para tomar mejores decisiones, facilitar la determinación del coste unitario del artículo y por consiguiente el precio de venta, y establecer normas y políticas de mejora (Reveles-López, 2019).

El posicionamiento de una empresa de producción o servicios depende de las decisiones tomadas por los directivos frente a resultados que arrojan los costos de producción y son proporcionados por el personal contable, con base en estos hechos se realiza una

Carla Marilú Kasent-Namaj; Lenyn Geovanny Vásconez-Acuña

comparación con tres tipos de contabilidad que determinan el funcionamiento y desarrollo empresarial (ver tabla 1).

Tabla 1.

Relación entre contabilidad de: costos, administrativa y financiera.

Contabilidad de costos	Contabilidad administrativa	Contabilidad financiera
Enfoque de la información		
Provee información de los costos incurridos en los artículos manufacturados o servicios prestados.	Proporciona información contable a la parte interna de la empresa para la toma de decisiones y el logro de los objetivos.	Proporciona información del desempeño financiero de la empresa a usuarios externos.
Usuarios principales		
Usuarios internos: gerentes, administradores, jefes de departamentos y empleados.	Usuarios internos; gerentes o administradores de la empresa.	Usuarios externos: inversionistas, bancos, reguladores y proveedores.
Enfoque y énfasis		
Acumula información interna de los costos y rendimientos, de procesos de transformación del producto, para uso interno.	Es retrospectiva: se basa en resultados pasados orientado hacia el futuro de la organización (presupuesto para el 2021 preparado en el 2020).	Orientado al pasado (reportes del año 2020 preparados en el año 2021).
Reglas de medición y de información		
La administración de costo reporta el costo de toda la cadena de valor a la administración.	Las medidas internas y reportes se basan en un análisis de costo beneficio.	Enmarcado en principios contables: los estados financieros se deben preparar de acuerdo con

Carla Marilú Kasent-Namaj; Lenyn Geovanny Vásconez-Acuña

		normas de información financiera.
Implicaciones del comportamiento		
El comportamiento de los costos influye en la utilidad.	Influye en el comportamiento de los gerentes y de otros empleados.	Informa acerca de sucesos económicos e influye en el comportamiento por los resultados financieros reportados.

Adaptado de: Cárdenas-Nápoles, 2016; Cano-Morales, 2017; Rojas-Cataño (2020).

Dentro del análisis general de una empresa de producción o servicio, la contabilidad de costos, administrativa y financiera se enlazan para el cumplimiento de un único objetivo, el de generar utilidad a menores costos; estos costos son el punto de enlace de la contabilidad administrativa y financiera, enmarcados en la toma de decisiones con base en el resultado contable del proceso de producción o servicio, por consiguiente, facilita la determinación del rendimiento de la empresa frente a sus competidores.

Enfoque estructural de costos

Las grandes industrias demandan de un proceso amplio para la elaboración de un producto, los cuales requieren el control desde la compra de los materiales hasta la obtención del producto final para en lo posterior entrar en el proceso de comercialización, para ello, es fundamental entender el concepto de costos y gastos como elementos importantes que incurren en la producción y facilitan la determinación del costo unitario del artículo terminado.

Se establece al costo como la acumulación de inversiones incurridas en la elaboración y venta de un producto (Cárdenas-Nápoles, 2016), su valor es recuperable (Reveles-López, 2019) y se divide de acuerdo con su comportamiento en variables y fijos, el

Carla Marilú Kasent-Namaj; Lenyn Geovanny Vásconez-Acuña

primero permanece constante independiente del volumen de la producción, por ejemplo: el arriendo de bodega, seguros, depreciaciones, entre otros (Izar-Landeta, 2016); por el contrario, los costos variables varían al modificarse el volumen de unidades producidas como son materia prima, mano de obra y costos indirectos, es decir que a mayor cantidad mayores serán los costos y viceversa (Arredondo-González, 2015), dentro de este marco, los costos se clasifican de acuerdo con su actividad en directos que tienen relación directa con el producto terminado e indirectos que inciden en el proceso general de la producción. Por otro lado, los gastos son valores que incurren dentro de las funciones de administración, en el proceso de ventas y financiación de la producción (Chiliquinga-Jaramillo & Vallejos-Orbe, 2017), estos afectan los resultados y no son recuperables. En el mismo contexto, la identificación de los costos permite clasificarlos en costos de producción, costos de distribución, costos administrativos y costos financieros, los mismos que facilitan el conocimiento del costo total y por consiguiente, la determinación del costo unitario del producto terminado, al respecto, los autores (Cárdenas-Nápoles, 2016; López-Alcántara & Gómez-Agundiz, 2018; Reveles-López, 2019; Rojas-Cataño, 2020) coinciden en la determinación de tres elementos que incurren dentro del costo de producción, los cuales son materia prima, mano de obra y gastos generales que se sintetizan a continuación:

La materia prima es el insumo que pasa por un proceso de transformación para obtener como resultado el producto terminado, se divide en materia prima directa que es plenamente identificable en el producto terminado y materia prima indirecta que es imposible identificar en el artículo elaborado. Otro de los costos erogados dentro del área de producción es la mano de obra, que comprende el importe incurrido en sueldos o salarios por la fabricación del producto y se clasifica en mano de obra directa y mano de obra indirecta, el primero es aquel que tiene relación directa con el producto, por el contrario, la mano de obra indirecta corresponde a los sueldos de empleados del área de fabricación, los mismos que se caracterizan por no influir de manera directa en la transformación del producto.

Carla Marilú Kasent-Namaj; Lenyn Geovanny Vásconez-Acuña

Por último, se identifican los gastos generales de fabricación, su determinación directa se dificulta en el producto terminado, entre otros están las depreciaciones, mantenimientos, suministros y servicios básicos.

Por otro lado, los costos de distribución son los que se incurren para el traslado del producto terminado ya sea para el distribuidor o cliente final, este costo está conformado por gastos realizados por actividades de ventas (Morales-Bañuelos, Smeke-Zwaiman, & Huerta-García, 2018), en efecto, posterior al proceso de distribución se recuperarán los costos invertidos y por consiguiente, la rentabilidad proyectada, en el mismo contexto, los costos administrativos son los desembolsos incurridos en el área administrativa que comprenden el pago de salarios, servicios básicos, entre otros (Chiliquinga-Jaramillo & Vallejos-Orbe, 2017), los costos financieros son recursos económicos provenientes de terceros como son: préstamos e hipotecas otorgadas por instituciones financieras.

En síntesis, el costo de producción se determina con la aplicación de los elementos que intervienen en la elaboración del producto, como son materia prima directa, mano de obra directa y costos indirectos de fabricación, de los cuales, se estructuran los siguientes costos: costo primo que comprende la suma de costos directos de materia prima y mano de obra, costos de conversión que se derivan de la suma de la mano de obra directa y costos indirectos, y como resultado final se obtiene el costo total de producción que conforman la suma del costo primo y el costo de conversión, en correspondencia con lo indicado, la obtención del costo total de producción permite conocer el costo unitario de cada producto, el mismo que comprende la división del costo total sobre las unidades producidas, en tanto que, los costos que comprenden de la comercialización, administración y de financiamiento permiten conocer el valor de inversión total utilizada por la empresa para producir y vender un artículo, los cuales servirán a la administración para tomar decisiones de mejora y alcanzar los objetivos propuestos.

Otro de los elementos importantes para la acumulación y determinación adecuada de los costos de manufactura son los sistemas de acumulación de costos, mediante los cuales se pueden estimar lo que cuesta transformar un producto y así determinar la factibilidad

Carla Marilú Kasent-Namaj; Lenyn Geovanny Vásconez-Acuña

de marcha del negocio y contribuir a la toma de decisiones, estos sistemas son utilizados de acuerdo al tipo de operación de la empresa y el tipo de información que requieren los administradores, por lo tanto, se analizan los diferentes sistemas de costos, tales como: El sistema de costos por órdenes de trabajo que se caracteriza por acumular los costos por cada orden a medida que pasan por los diferentes departamentos de producción, es decir, acumula los costos de acuerdo con las especificaciones del cliente, previo a una orden expedida y permite conocer el costo total acumulado y el costo unitario de la orden, por lo general se utiliza en la fabricación de diversas clases de productos y se controla mediante una hoja de costos (Sinisterra-Valencia, 2017), considerada como un instrumento contable de acumulación de costos incurridos en la producción como son: materiales directos, mano de obra directa y gastos generales, de esta forma, la sumatoria de los costos incurridos permite obtener el costo total que al dividir para la cantidad de unidades terminadas da como resultado el costo de cada artículo elaborado, este proceso se conoce como liquidación de la hoja de costos (Chiliquinga-Jaramillo & Vallejos-Orbe, 2017).

Por otra parte, el sistema de costos por procesos se utiliza en empresas que fabrican un solo producto o con iguales especificaciones y en gran cantidad, y es aplicable en la producción de bienes en proceso productivo continuo donde los costos se calculan por periodos (Morocho-Malla, Narváez-Zurita, & Erazo-Álvarez, 2019); uno de los métodos para la determinación de los costos es el informe de desplazamiento de unidades, el cual es el flujo físico de unidades que entran o salen de un departamento y consta de dos secciones, la primera muestra la cantidad total de unidades analizadas, la segunda muestra el destino que tuvieron aquellas unidades y su situación al concluir el periodo; por lo cual, las unidades iniciales y terminadas tienen incorporado todos los recursos para su terminación, por otro lado, las unidades en proceso solo poseen incorporadas una sección de dichos recursos, para establecer los costos unitarios cada una de las unidades tienen que estar expresadas en unidades terminadas (Lucio-Pillasagua, Ponce-Cedeño, Merino-Murillo, & García-Ponce, 2018).

Carla Marilú Kasent-Namaj; Lenyn Geovanny Vásconez-Acuña

En cuanto al sistema de costos ABC, este se basa en actividades de producción o servicio, su característica principal es que asigna de manera más apropiada los gastos indirectos de fabricación y carga los valores de costos reales incurridos en el proceso de manufactura, de esta manera se evita el desperdicio y se determina el costo y el beneficio (Izar-Landeta, 2016); por consiguiente, primero se acumulan los costos que inciden en la organización para cada actividad, en lo posterior se detectan las actividades que se desarrollan en la empresa por medio de la observación y elaboración de cuentas (Pomaquiza-Galarza, Zurita-Narváez, & Erazo-Álvarez, 2019); este sistemas es apoyado con la gestión ABM que mejora las actividades y aumenta la eficacia de recursos.

El sistema ABC y gestión ABM es un instrumento clave en el proceso de planeación y control de actividades, debido a que, el costo del producto es más preciso y permite una mejor asignación de los costos indirectos de producción (Cano-Morales, 2017), los mismos que deben ser aplicados en las siguientes circunstancias: una vez que la proporción de los costes indirectos dividido para los costos totales resulten relevantes; cuando existan presiones en el mercado para la regulación de precios y pretendan conocer la estructura del coste de manufactura; cuando la empresa tenga un sinnúmero de artículos con distintos procesos de producción, y en donde es complicado cuantificar los costos indirectos de cada artículo elaborado; y, cuando existan elevados gastos de estructura y se encuentren arraigados a enormes modificaciones estratégicas / organizativas (Falcon-Vega & Pérez-Baujín, 2017).

Por último, se establece el sistema de costo estimados los cuales se calculan previo o durante el proceso de producción y es considerado como un sistema pronosticado, este se clasifica en costos estimados y costos estándar, el primero se basa en criterios como la experiencia y comportamiento del mercado y del ciclo productivo, el segundo se conoce como costos científicos y se basa en el producto terminado o semielaborado, por tanto, el rubro de materia prima directa es determinado por especificaciones del producto, mientras que la fuerza laboral directa se calcula mediante el análisis de las operaciones productivas y los costos indirectos a través de presupuestos por unidades de producción;

Carla Marilú Kasent-Namaj; Lenyn Geovanny Vásconez-Acuña

dicho sistema de costos está sometido a la evaluación y ajuste a costos reales que hayan resultado al finalizar la producción (Alvarado-Verdín, 2016).

El costo de producción se determina a partir de estimaciones y es recomendable su aplicación en empresas de producción de artículos no complejos y de nivel tecnológico medio o bajo. En efecto, se puede establecer que los sistemas de costos están orientados a proveer de información del proceso de producción, así como, la obtención del costo unitario del producto, el mismo que sirve a la administración para la toma de decisiones a corto o largo plazo y la determinación del funcionamiento de la empresa, por lo que, se recomienda su aplicación de acuerdo con las necesidades y actividades empresariales.

Rol de la información en la toma de decisiones

La toma de decisiones en las empresas de producción es un tema muy complejo, debido a la información del proceso productivo que se requiere y que por ignorancia en este aspecto se pueden perder oportunidades o generar grandes costos de producción, es así que, la inexistencia de datos que se pretende procesar puede llevar a generar conclusiones erróneas y resultados no esperados (Zapata Sánchez, 2015). La primera base fundamental para una adecuada toma de decisiones gerenciales radica en las políticas enmarcadas en la producción, las mismas que pueden operar en dos perspectivas, en la racional y la política, la primera se enfoca en maximizar el bienestar de la empresa, por el contrario, la política controla y regula las estrategias de producción que resaltarán frente a la competencia quienes buscan influir en las metas y objetivos organizacionales, en este sentido, las dificultades que afrontan las empresas consisten en la actualización constante de la estructura interna ante los cambios frecuentes que ocurren en el entorno competitivo (Illera , 2015).

En este escenario, como análisis estratégico se requiere del estudio de la estructura de costos, desde el inicio hasta el final de la producción, con el fin de prevenir fallas o desperdicios en el proceso productivo y de comercialización, estos deberán enfocarse en maximizar los recursos económicos minimizando los costos.

Carla Marilú Kasent-Namaj; Lenyn Geovanny Vásconez-Acuña

Los avances tecnológicos que han evolucionado a las empresas y las ubican en un escenario cada vez más competitivo y exigente por los consumidores, obligan a innovar y adaptarse a los cambios para permanecer en el mercado (Riveros-Tovar, 2019), siendo otro de los aspectos importantes para una adecuada toma de decisiones la innovación, proceso que garantiza la estabilidad y éxito empresarial, puesto que se establece como una ventaja competitiva que implica contar con conocimientos, identificación adecuada de los recursos y facilidad de respuestas frente a los hechos (Vivar-Astudillo, Erazo-Álvarez, & Narvaéz-Surita, 2020), dicha innovación se puede realizar por medio de combinaciones del conocimiento actual e incremental; estos cambios innovadores pueden ser creación de nuevos artículos, apertura de nuevos puntos de mercado, nuevos métodos de producción o distribución, cambios estructurales de la empresa, sistemas de información, entre otros (Galván-Vela, Sánchez-Tovar, & Sánchez-Limón, 2020).

Al respecto, se puede establecer que la innovación genera un valor agregado al producto, por lo tanto, se debe poner énfasis en los costos que se generan en el proceso productivo y la calidad del artículo, esto facilita la optimización de los recursos y la empresa puede resultar más competitiva en el mercado (Rodríguez-Castilla, Quintero-Quintero, & Pacheco-Sánchez, 2019).

Por otra parte, otro de los aspectos fundamentales para el buen desarrollo de la empresa comprende una estrategia de planificación de la producción que facilite la anticipación de los hechos a suscitarse, esto se consigue mediante una planificación adecuada de costos y gastos con base en el presupuesto que se debe preparar en el presente para adelantarse al futuro; la elaboración de un análisis de las variaciones resultantes en su aplicación, facilitarán la toma de decisiones acertadas, como por ejemplo: eliminar algún producto no favorable, estructurar gastos, entre otros (Rivero-Zanatta, 2015), así como también se debe proporcionar instrucciones y responsabilidades a los miembros de la empresa sobre las tareas encomendadas y los plazos previstos para alcanzar los objetivos propuestos (Anaya-Tejero, 2016).

Carla Marilú Kasent-Namaj; Lenyn Geovanny Vásconez-Acuña

Como complemento, ante las necesidades económicas, en el Ecuador se han creado pequeñas empresas, asociaciones y cooperativas reguladas por la Ley Orgánica de Economía Popular y Solidaria y del Sector Financiero Popular y Solidario con el fin de fomentar y fortalece la Economía Popular y Solidaria y potenciar las prácticas de comunas, comunidades, pueblos y nacionalidades (Asamblea Nacional del Ecuador, 2011), quienes persiguen objetivos generales, puesto que los integrantes colectivos desarrollan procesos de producción y actividades empresariales para satisfacer sus necesidades, en este contexto, la producción asociativa es un factor importante, ya que permite la unificación de los costos y gastos que incurren en la producción, la unificación de la mano de obra posibilita un mejor control del proceso productivo que conlleva a la reducción de los costos, mejorando la utilidad y alcanzando el objetivo de creación que es el *Sumak Kawsay* (buen vivir).

Una adecuada toma de decisiones empresariales traerá como resultado la identificación de los costos, gastos y por consiguiente el conocimiento del costo total de la producción, así como su debido registro contable, para ello, las empresas deberán recurrir en costos que impliquen la elaboración del producto, así como también, enfrentarse a las dificultades de verse afectados por el mercado, debido a las restricciones que existen en establecer el precio de los productos en el mercado, reguladas por la ley antimonopolio quienes fijan un límite máximo de precio a los productos, dando lugar a la preferencia del consumidor y a la competencia (Izar-Landeta, 2016).

En efecto, como resultado final se establece el conocimiento del costo unitario del producto, el mismo que se obtiene al terminar el proceso productivo, dividiendo el costo total incurrido para el número de unidades producidas, este dato sirve como insumo para la toma de decisiones gerenciales, estableciendo una balanza entre los costos y gastos incurridos en la producción, que permitirá minimizar costos manteniendo la calidad del producto y mejorando en lo posterior los costos unitarios.

Finalmente, las empresas, organizaciones, asociaciones y cooperativas de producción, cada día se enfrentan a grandes dificultades de globalización tecnológica, lo que implica

Carla Marilú Kasent-Namaj; Lenyn Geovanny Vásconez-Acuña

tomar acciones gerenciales fundamentadas en el conocimiento de los costos de manufactura, para esto, se deberá definir una estructura de costos como aporte para la toma de decisiones, la misma que comprende el proceso de producción, el conocimiento de políticas, planificación, innovación, producción unificada y la determinación del costo unitario, con miras a maximizar los recursos minimizando los costos de producción, y por efecto, la identificación y clasificación de los costos y gastos; de esta manera se conocerá la rentabilidad de la empresa y servirá como base fundamental para tomar decisiones acertadas y determinar su estabilidad en el mercado.

METODOLOGÍA

El desarrollo de la presente investigación fue de tipo descriptiva con diseño no experimental transversal debido a que se observó el fenómeno en su estado natural y no existió manipulación de las variables. El universo de estudio se conformó por 70 socios de la Cooperativa de Producción de Derivados de Caña de Azúcar de Sinaí, por temas relacionados con el entorno próximo de los investigadores, se aplicó un muestreo no probabilístico por conveniencia, el mismo que ascendió a 20 socios, quienes responden a los criterios de disponibilidad y conformación del equipo directivo. Las técnicas aplicadas fueron: encuestas mediante cuestionarios, entrevista a través de una guía estructurada de preguntas y observación de campo mediante guía de observación.

RESULTADOS

A continuación, se presentan los principales resultados del diagnóstico aplicado en la Cooperativa de Producción de Derivados de Caña de Azúcar de Sinaí.

Objetivos estratégicos: son objetivos que las empresas se plantean para alcanzar metas en un tiempo determinado y obtener ventajas competitivas, los mismos que definirán el futuro y estabilidad del negocio en el mercado. Al respecto, la Cooperativa no tiene establecido objetivos estratégicos que le faciliten tener un horizonte para alcanzar

Carla Marilú Kasent-Namaj; Lenyn Geovanny Vásconez-Acuña

las metas deseadas, es así que los resultados de investigación reflejaron que existen dificultades en la planificación administrativa y de producción, hecho que manifestaron el 70% de los socios, así mismo, por la falta de lineamientos de planificación estratégica el Concejo de Administración toma decisiones erradas e imprevistas (ver figura 1).

Capacitación y desarrollo: referente a esta dimensión, la mayoría de encuestados expresó que, la cooperativa facilita capacitaciones constantes a los socios como una estrategia de innovación, los mismos que son dictados por los técnicos del Ministerio de Agricultura, Ganadería, Acuacultura y Pesca (MAGAP), quienes les han asesorado en temas relacionados con el proceso productivo y en la creación de otros productos derivados de la caña de azúcar, como la panela, miel de caña y alcohol desinfectante, cabe precisar, que el producto estrella es el aguardiente.

Marca y valor: la marca de los productos en la actualidad presenta un uso estratégico, ya que es uno de los elementos más importantes en la promoción, a pesar de ello, se evidenció que los gestores de la cooperativa no han promovido la identificación de los productos a través de una marca, impidiendo con ello, que los consumidores reconozcan sus atributos, de igual manera, se determinó la carencia de planes de marketing, por tanto, desconocen el comportamiento del mercado al que se dirigen y las necesidades de los consumidores.

Gestión de la producción: comprende las herramientas administrativas que permiten la transformación de insumos a productos terminados, mediante la combinación de recursos materiales, fuerza laboral y equipos, con el fin de maximizar la producción. Con relación a esta dimensión de estudio, se determinó que la cooperativa carece de un modelo de gestión de producción que permita la homogeneidad de los insumos, procesos y productos, por cuanto la producción de agua ardiente se realiza de forma individual en cada una de las moliendas de los socios (ver figura 1).

Información financiera: el 93% de los socios manifestaron que la cooperativa no dispone de información financiera relacionada con los costos de producción, esta limitación impacta de manera directa en la toma de decisiones, en los procesos de control,

Carla Marilú Kasent-Namaj; Lenyn Geovanny Vásconez-Acuña

en las finanzas y, en la evaluación del accionar de la gerencia. En consecuencia, los precios de los productos se establecen de manera empírica, lo que dificulta el conocimiento real de la rentabilidad que genera la producción (ver figura 1).

Costos de producción: comprende los valores monetarios que abarcan los bienes y esfuerzos incurridos en la elaboración de un producto, los mismos que se conocen como elementos del costo de producción. Al respecto, se determinó que los socios no tienen identificados los elementos y los gastos en los que incurren en el proceso de manufactura, en consecuencia, los gestores de la entidad no ejecutan análisis adecuados sobre los procesos productivos (ver figura 1).

Sistema de costos: comprende un conjunto de procedimientos que permiten la acumulación de costos de todo el proceso de producción, el mismo que sirve como base para la gerencia en la toma de decisiones acertadas, en este sentido, la cooperativa y cada uno de sus socios carecen de un sistema de costos que les permita determinar el costo de sus operaciones en las distintas fases, de manera que se genere información con fines contables y de control de gestión.

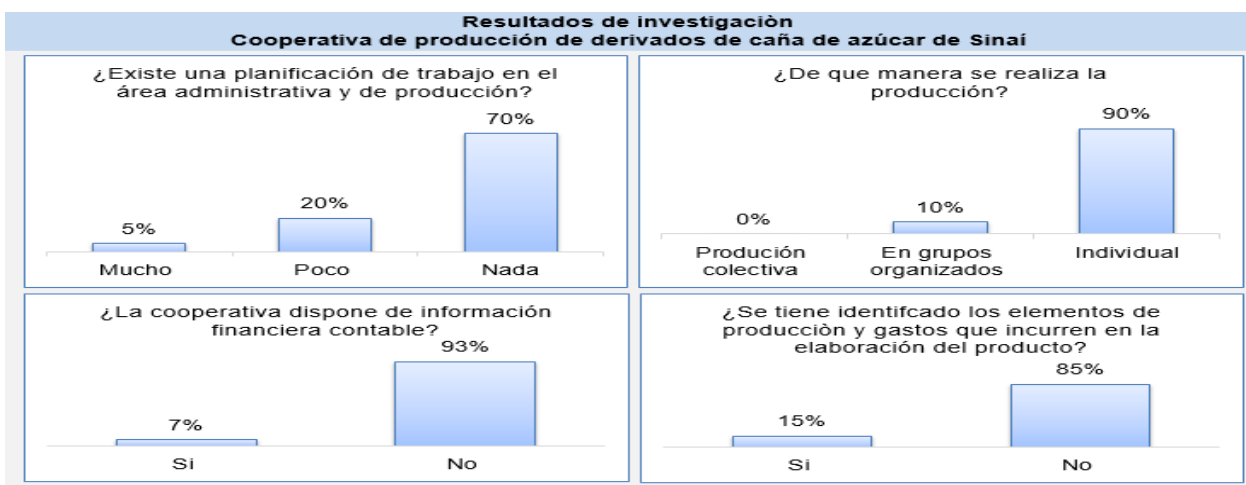


Figura 1. Resultados de investigación.
Elaboración: Los autores.

Carla Marilú Kasent-Namaj; Lenyn Geovanny Vásconez-Acuña

PROPUESTA

El objetivo de este apartado es definir una estructura de costos basado en el modelo canvas como aporte para la toma de decisiones en la Cooperativa de Producción de Derivados de Caña de Azúcar de Sinaí, la propuesta incluye el análisis de clientes, valor, canales, fuentes de ingresos, actividades claves, recursos claves, asociaciones claves, estructura de costos.

Elemento 1. Modelo canvas

Se desarrolla el modelo canvas como instrumento de administración estratégica, con el cual se reconocen los puntos claves de la cooperativa, permite identificar las deficiencias y examinar el rendimiento (ver figura 2).

Modelo canvas		Empresa	Fecha:
		Cooperativa de producción de derivados de caña de azúcar de Sinaí	05 June 2021
Asociaciones claves	Actividades clave	Clientes	Valor
Distribuidor de envases Distribuidor de materiales e insumos Tiendas de barrios Licorerías Bares Instituciones gubernamentales	Fabricación de aguardiente Atención directa al cliente Expendio de aguardiente	Mayores de 18 años Hombres y mujeres Habitantes de la localidad Turistas nacionales e internacionales	
	Recursos clave	Canales	
	Moliendas y maquinaria Personal capacitado para elaboración de aguardiente Sembríos de caña de azúcar	Redes sociales Radio Entrevistas Volantes Tienda física	
Estructura de costos		Fuentes de ingresos	
Flujo de producción de aguardiente, presupuesto de costos indirectos, instalaciones equipos y materiales, orden de trabajo, requisición de materiales, control de mano de obra directa, hoja de costos y registro contable.		Ventas: al por mayor y menor, en ferias de exposición, por pedidos en festividades y eventos especiales	

Figura 2. Modelo canvas.
Elaboración: Los autores.

Carla Marilú Kasent-Namaj; Lenyn Geovanny Vásconez-Acuña

Elemento 2. Estructura de costos

a. Flujograma de producción

El diagrama de flujo representa el proceso de transformación de la caña de azúcar hasta la obtención del aguardiente como producto terminado (ver figura 3).



Figura 3. Flujograma de producción.

Elaboración: Los autores.

b. Presupuesto de costos indirectos de fabricación

El presupuesto de costos indirectos de fabricación se debe realizar de forma trimestral. Por no disponer de datos históricos de producción en la cooperativa, las cifras son tomadas de un estudio de mercado de una empresa similar a la unidad de análisis, a partir de esta información, se obtiene la tasa predeterminada con base en el número de unidades a producir. La elaboración de aguardiente se realiza por lotes de 100 litros, dos veces por semana, es decir, se genera una producción de 800 litros al mes y 9600 litros al año, este presupuesto se utiliza para liquidar la hoja de costos de los CIF indirectos respecto de las órdenes de producción que se generen en el año (ver tabla 2).

Carla Marilú Kasent-Namaj; Lenyn Geovanny Vásconez-Acuña

Tabla 2.
Presupuesto de costos indirectos de fabricación.

Cooperativa de producción agrícola de derivado de caña de azúcar de Sinaí Cedula presupuestaria de CIF Período 200X+1						
Producto: aguardiente		Cantidad: 9600 litros				
Nº	CONCEPTOS	Proyectado trimestral 200X+1				Presupuesto anual 200X+1
		I Trimestre	II Trimestre	III Trimestre	IV Trimestre	
	CIF variable por lote	1.900,94	1.900,94	1.900,94	1.900,94	7.603,78
1	MPI					
2	Leña	144,00	144,00	144,00	144,00	576,00
4	Diésel (0,402 el litro)	28,94	28,94	28,94	28,94	115,78
5	Botellas (0,70ctvos c/u)	1.680,00	1.680,00	1.680,00	1.680,00	6.720,00
6	Etiquetas (0,03 c/u)	48,00	48,00	48,00	48,00	192,00
	CIF fijos	242,00	242,00	242,00	242,00	968,00
	Carga fabril					
7	Servicios básicos	30,00	30,00	30,00	30,00	120,00
8	Deprecaciones	170,00	170,00	170,00	170,00	680,00
9	Mantenimiento de máquina	12,00	12,00	12,00	12,00	48,00
10	Impuestos	30,00	30,00	30,00	30,00	120,00
	SUMA	2.142,94	2.142,94	2.142,94	2.142,94	8.571,78
	Unidades a producir (presupuesto CIF/unidades a producir)					9.600,00
	Tasa predeterminada					0,89

Elaboración: Los autores.

c. Instalaciones, equipos y materiales.

Las instalaciones, equipos y materiales para la producción de aguardiente comprenden de lo siguiente (ver tabla 3).

Tabla 3.
Instalaciones, equipos y materiales.

Instalaciones, equipos y materiales		
Instalaciones	Equipos	Materiales
Molienda, bodega de fermentación, bodega de destilación, bodega de empaque	Trapiche, alambique, motor, tanques de fermentación	Caña, leña, botellas, etiquetas, diésel.

Elaboración: Los autores.

d. Orden de trabajo

Carla Marilú Kasent-Namaj; Lenyn Geovanny Vásconez-Acuña

La orden de trabajo N°001 se realiza por un lote de 100 litros de aguardiente, con una presentación en envases de vidrio de 1 litro. Los costos se acumulan mediante el sistema de órdenes de producción, y se realizan 8 órdenes de trabajo por lotes de 100 litros de aguardiente en cada mes (ver tabla 4).

Tabla 4.
Orden de trabajo N°001.

Cooperativa de producción agrícola de derivado de caña de azúcar de Sinaí	
Orden de trabajo N° 001	
Lugar y fecha: Sinaí, 3 de enero de 200X+1	
Cliente: s/n	Lote N°: 1
Artículo: aguardiente	Cantidad: 100 litros
Detalle adicional: se requiere la presentación en envases de vidrio de 1 litro	
Fecha de inicio: 3 de enero de 200X+1	Fecha de entrega: 5 de enero de 200X+1
Fecha de finalización: 5 de enero de 200X+1	
Jefe de producción	

Elaboración: Los autores.

e. Requisición de materiales.

Se realiza el requerimiento de materiales N°001, conforme a la orden de trabajo, el mismo que se realizará por cada lote de producción del mes de enero (ver tabla 5).

Tabla 5.
Requisición de materiales.

Cooperativa de producción agrícola de derivado de caña de azúcar de Sinaí				
Requisición de materiales N° 001				
Orden de trabajo N° 001		Fecha de pedido: 3 de enero de 200X+1 Fecha de despacho: 5 de enero de 200X+1		
Cantidad	Unidad de medida	Descripción	Costo Unitario	Costo Total
Materia prima directa				
2	Metro3	caña de azúcar	25,00	50,00
Materia prima indirecta				
2	Metro3	Leña	3,00	6,00
100	Unidad	Botellas de vidrio	0,70	70,00
100	Unidad	Etiquetas	0,02	2,00
3	Litros	Diésel	0,40	1,21
Total				129,21
Entregado por:			Recibido por:	

Elaboración: Los autores.

f. Control de mano de obra directa

Carla Marilú Kasent-Namaj; Lenyn Geovanny Vásconez-Acuña

La producción de aguardiente requiere de dos trabajadores directos, que se detallan en el rol de pagos del mes de enero para el caso práctico y se determina el costo de valor de hora hombre. Con base en el costo mensual de MOD y número de horas hombre, este rubro asciende a \$1.92 el valor por hora, que se asignan a cada una de las órdenes de producción del mes de enero para determinar el valor de mano de obra directa real de cada lote de producción (ver tabla 6, tabla 7).

Tabla 6.

Rol de pago y rol de provisión del mes de enero 200X+1.

Cooperativa de producción agrícola de derivado de caña de azúcar de Sinaí mes de enero de 200X+1 Rol de pago salarios directos							
Nombres	Salario por día	Salario mensual	XII sueldo	XIV sueldo	Total ingresos	Retención IESS personal	Neto a pagar
Sr. A	13,33	400,00	33,33	33,33	466,67	44,10	422,57
Sr. B	13,33	400,00	33,33	33,33	466,67	44,10	422,57
Total	26,67	800,00	66,67	66,67	933,33	88,20	845,13

Cálculo realizado con el SBU de \$400,00, vigente a junio de 2021

Elaboración: Los autores.

Tabla 7.

Cálculo de horas hombre.

Costo de hora hombre Enero de 200X+1				
Costo mensual	800,00	N° orden	Horas utilizadas	Valor OP
Provisiones Aporte patronal	89,20	001	60	115,32
Provisiones vacaciones	33,33	002	60	115,32
Costo mensual MOD	922,53	003	60	115,32
Número de horas hombre	480,00	004	60	115,32
Valor horas hombre	1,92	005	60	115,32
		006	60	115,32
		007	60	115,32
		008	60	115,32
		Total	480	922,53

Elaboración: Los autores.

g. Hoja de costos

Carla Marilú Kasent-Namaj; Lenyn Geovanny Vásconez-Acuña

En la hoja de costos se acumulan los costos de producción, aquí se obtiene el costo primo con la suma de los costos directos más los costos indirectos de fabricación mediante la tasa predeterminada que equivale a 1.01 del presupuesto CIF, luego se obtiene el costo total y el costo unitario del litro de aguardiente que equivale a \$2.55 (ver tabla 8).

Tabla 8.
Hoja de costos.

Cooperativa de producción agrícola de derivado de caña de azúcar de Sinaí						
Hoja de costos						
Cliente: Sr. S/N			Orden de producción N° 001			
Artículo: Aguardiente			Cantidad: 100 litros			
Fecha de inicio: 3 de enero de 200X+1			Fecha de término: 5 de enero de 200X+1			
Materia prima directa			Mano de obra directa			
Fecha	Documento N°	Importe	Fecha	N° horas	Val. hora	Importe
03 01 200X+1	N/despacho N°001	50,00	05 01 200X+1	60	1,92	115,32
05 01 200X+1	N/despacho N°002	50,00	07 01 200X+1	60	1,92	115,32
07 01 200X+1	N/despacho N°003	50,00	12 01 200X+1	60	1,92	115,32
12 01 200X+1	N/despacho N°004	50,00	14 01 200X+1	60	1,92	115,32
14 01 200X+1	N/despacho N°005	50,00	19 01 200X+1	60	1,92	115,32
19 01 200X+1	N/despacho N°006	50,00	21 01 200X+1	60	1,92	115,32
21 01 200X+1	N/despacho N°007	50,00	26 01 200X+1	60	1,92	115,32
26 01 200X+1	N/despacho N°008	50,00	28 01 200X+1	60	1,92	115,32
Suma \$		400,00			Suma \$	922,53
Resumen			Costos indirectos de fabricación			
Concepto	Importe	Fecha	Tasa predeterminada	Parámetro	Importe	
Materia prima directa	400,00	05 01 200X+1	0,89	100,00	89,29	
Mano de obra directa	922,53	07 01 200X+1	0,89	100,00	89,29	
Costo primo directo	1.322,53	12 01 200X+1	0,89	100,00	89,29	
CIF – aplicados	714,31	14 01 200X+1	0,89	100,00	89,29	
Costo de producción	2.036,85	19 01 200X+1	0,89	100,00	89,29	
Costo de producción unitario	2,55	21 01 200X+1	0,89	100,00	89,29	
		26 01 200X+1	0,89	100,00	89,29	
		28 01 200X+1	0,89	100,00	89,29	
Firma contador					Suma \$	714,31

Elaboración: Los autores.

Carla Marilú Kasent-Namaj; Lenyn Geovanny Vásconez-Acuña

h. Registro contable

Se realiza el registro contable de costos incurridos en la producción de aguardiente, desde el inicio hasta el final del proceso productivo (ver tabla 9).

Tabla 9.
Registros contables.

Cooperativa de producción agrícola de derivado de caña de azúcar de Sinaí					Folio N° 1
Fecha	Concepto	Parcial	Debe	Haber	
1					
3 01 200X+1	Inventario de productos en proceso MPD		50,00		
	Inventario de materia prima directa			50,00	
	<i>P/r. inventario de productos en proceso de MPD según OP# 001.</i>				
2					
5 01 200X+1	Inventario de productos en proceso MOD		115,32		
	Mano de obra directa			115,32	
	<i>P/r. inventario de productos en proceso de MOD según OP# 001</i>				
3					
5 01 200X+1	Inventario de productos en proceso CIF		89,29		
	CIF aplicados			89,29	
	<i>P/r. inventario de productos en proceso de CIF según OP# 001</i>				
6					
5 01 200X+1	Inventario de artículos terminados		254,61		
	Inventario de productos en proceso MPD			50	
	Inventario de productos en proceso MOD			115,32	
	Inventario de productos en proceso CIF			89,29	
	<i>P/r. inventario de productos terminados según OP# 001</i>				
Suman			509,21	509,21	

Elaboración: Los autores.

CONCLUSIONES

Disponer de una estructura de costos garantiza a los gestores de las organizaciones la generación de información relevante para la toma de decisiones, además el contar con datos relacionados a costos y gastos permite organizar la economía del negocio en un plano general y de forma específica.

Para que una estructura de costos sea eficiente en cualquier empresa se requiere de un equipo con experiencia en manejo de finanzas y altamente capacitado, así como también, el compromiso del equipo directivo para ajustar los costos de producción con los objetivos de la empresa y sus prioridades.

Carla Marilú Kasent-Namaj; Lenyn Geovanny Vásconez-Acuña

En la investigación se determinó que la Cooperativa de Producción de Derivados de Caña de Azúcar de Sinaí, no ha logrado establecer estrategias de precios eficaces, por cuanto los precios de venta no se han fijado considerando los costos de producción, situación que ha incido en las utilidades de cada uno de sus socios. Además, la falta de determinación de costos ha impedido identificar las actividades que generan ganancias y aquellas que provocan pérdidas o no aportan beneficios. En este contexto, los directivos de la asociación aseguran que les ha sido imposible detectar desperdicios y reducir pérdidas ocasionadas por la inactividad de los trabajadores.

Con base en la información del párrafo que antecede y otros datos expuestos en el diagnóstico, se diseñó una estructura de costo para la Cooperativa de Producción de Derivados de Caña de Azúcar de Sinaí con base en el Modelo Canvas, los resultados obtenidos permiten identificar la inversión que los socios requieren para sustentar el modelo de negocio; formular estrategias de control de costos en cada línea de producción, para minimizarlos; y, valorar la eficacia del modelo de negocio, considerando los costos presupuestados versus los costos reales.

REFERENCIAS

- Alvarado-Verdín, V. (2016). Ingeniería de costos [Cost engineering]. México: Patria. Obtenido de <https://n9.cl/4l1q>
- Anaya-Tejero, J. (2016). Organización de la producción industrial [Organization of industrial production]. Madrid: ESIC. Obtenido de <https://n9.cl/f833b>
- Arredondo-González, M. (2015). Contabilidad y análisis de costos [Accounting and cost analysis]. México: Grupo editorial patria S.A de C.V. Obtenido de <https://n9.cl/eq7a9>
- Asamblea Nacional del Ecuador. (2011). Superintendencia de Economía Popular y Solidaria. Obtenido de Superintendencia de Economía Popular y Solidaria: <https://n9.cl/005v>
- Cano-Morales, A. (2017). Contabilidad Gerencial y presupuestaria [Management and budget accounting]. Colombia: Ediciones de la U. Obtenido de <https://n9.cl/pa1h>

Carla Marilú Kasent-Namaj; Lenyn Geovanny Vásconez-Acuña

- Cárdenas-Nápoles, R. (2016). Costos 1 [Costs 1] (1ra ed.). México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C. Obtenido de <https://n9.cl/qzv8p>
- Cárdenas-Nápoles, R. (2016). Costos II: la gestión gerencial [*Costs II: management*]. México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C. Obtenido de <https://n9.cl/yhaa>
- Chiliquinga-Jaramillo, M., & Vallejos-Orbe, H. (2017). Costos, modalidad órdenes de producción [Costs, modality of production orders]. Ibarra: Universidad Técnica del Norte. Obtenido de <https://n9.cl/n2d8>
- Falcon-Vega, V., & Pérez-Baujín, P. (2017). Sistema de costos basado en actividades: validación en la hotelería [Activity-based cost system: validation in hospitality]. Quito: Jurídica del Ecuador. Obtenido de <https://n9.cl/gstkl>
- Galván-Vela, E., Sánchez-Tovar, Y., & Sánchez-Limón, M. (2020). El comportamiento innovador en empresas: una visión desde la autonomía y la disponibilidad de tiempo de los empleados de una empresa del sector transporte en Tamaulipas [Innovative behavior in companies: a vision from the autonomy and time availability o]. *Nova Scientia*, 1 - 22. doi:<https://doi.org/10.21640/ns.v12i24.2221>
- Illera , L. (2015). Política empresarial [Business policy] (2da ed.). Colombia: Colégio de Estudios Superiores de Admisión CESA. Obtenido de <https://n9.cl/j0nkw>
- Izar-Landeta, J. (2016). Contabilidad Administrativa [Administrative accounting]. Mexico: Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Obtenido de <https://n9.cl/93ft3>
- Laporta-Pomi, R. (2016). Costos y gestión empresarial [Costs and business management] (1ra ed.). Bogotá: Eco Ediciones. Obtenido de <https://n9.cl/aivgo>
- López-Alcántara, M., & Gómez-Agundiz, X. (2018). Gestión de costos y precios [Cost and price management] (1ra ed.). México: Patria, S.A. de C.V. Obtenido de <https://n9.cl/4nn5>
- Lucio-Pillasagua, A., Ponce-Cedeño, O., Merino-Murillo, J., & García-Ponce, T. (2018). Sistema de Costo [The cost of the system]. Manabí: Área de Innovación y Desarrollo S.L. Obtenido de <https://n9.cl/qs4do>

Carla Marilú Kasent-Namaj; Lenyn Geovanny Vásconez-Acuña

- Morales-Bañuelos, P., Smeke-Zwaiman, J., & Huerta-García, L. (2018). *Costos gerenciales* [Management costs] (1ra ed.). México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Obtenido de <https://n9.cl/omqfs>
- Morocho-Malla, L., Narváez-Zurita, C., & Erazo-Álvarez, J. (2019). La determinación de costos a través de la metodología ABC/ABM como opción estratégica en la industria de servicios portuarios [Cost determination through the ABC/ABM methodology as a strategic option in the port services industry]. *Interdisciplinaria de Humanidades, Educación, Ciencia y Tecnología*, 418-447. doi:[10.35381/cm.v5i1.273](https://doi.org/10.35381/cm.v5i1.273)
- Pomaquiza-Galarza, M., Zurita-Narváez, C., & Erazo-Álvarez, J. (2019). Costeo ABC /ABM como herramienta de control en la gestión empresarial de la Organización de Pueblos de Chibuleo (ONOPUCH) [Costeo ABC /ABM as a control tool in the business management of the Organization of Chibuleo Peoples (ONOPUCH)]. *Arbitrada Interdisciplinaria KOINONIA*, 114-146. doi:<http://dx.doi.org/10.35381/r.k.v4i2.469>
- Reveles-López, R. (2019). Análisis de los elementos del costo [Analysis of cost elements]. México: sn. Obtenido de <https://n9.cl/d1woa>
- Riveros-Tovar, P. (2019). Coolhunting, tendencias e innovación [Coolhunting, trends and innovation] (2da ed.). Colombia: De la U. Obtenido de <https://n9.cl/r88h>
- Rivero-Zanatta, J. (2015). Costos y presupuestos [Costs and budgets]. Lima: Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas. Obtenido de <https://n9.cl/onpe7>
- Rodríguez-Castilla, M., Quintero-Quintero, W., & Pacheco-Sánchez, C. (2019). Costos de producción: innovaciones y prácticas estratégicas de las mipymes manufactureras [Production costs: innovations and strategic practices of manufacturing MSMEs]. *Aibi*, 131-139. doi:<http://dx.doi.org/10.15649/2346030X.720>
- Rojas-Cataño, M. (2020). Contabilidad de costos en industrias de transformación [Cost accounting in processing industries]. Mexico: Azucena Garcia Nare. Obtenido de <https://n9.cl/0dipx>
- Sinisterra-Valencia, G. (2017). Contabilidad de Costos [Cost accounting]. Colombia: Eco ediciones. Obtenido de <https://n9.cl/c94ot>

Carla Marilú Kasent-Namaj; Lenyn Geovanny Vásconez-Acuña

Vivar-Astudillo, A., Erazo-Álvarez, J., & Narvaéz-Surita, C. (2020). La cadena de valor como herramienta generadora de ventajas competitivas para la Industria Acuícola [The value chain as a tool generating competitive advantages for the Aquaculture Industry]. *Koinonia*, 4 - 33. doi:<http://dx.doi.org/10.35381/r.k.v6i10.686>

Zapata Sánchez, P. (2015). Contabilidad de costos: herramientas para la toma de decisiones [Cost accounting: decision-making tools]. Colombia: Alfaomega Colombiana S.A.

Zapata-Sánchez, P. (2019). Contabilidad de costos [Cost accounting] (3ra ed.). Colombia: Alfaomega Colombia S.A. Obtenido de <https://n9.cl/jw41x>

©2021 por los autores. Este artículo es de acceso abierto y distribuido según los términos y condiciones de la licencia Creative Commons Atribución-NoComercial-CompartirIgual 4.0 Internacional (CC BY-NC-SA 4.0) (<https://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/>).