

Capítulo 7

CONTABILIDAD DE GESTIÓN EN LA TOMA DE DECISIONES DE LAS EMPRESAS PROCESADORAS DE PIEDRA CALIZA DEL MUNICIPIO DE TOLUVIEJO – SUCRE, COLOMBIA: UN ESTUDIO DE CASO

Michael Muñoz Guzmán
Tatiana Mercado Covo

Resumen

El mundo económico actual enfrenta el reto de la globalización, obligando a las organizaciones a innovar y a implementar estrategias para ser más competitivas, a fin de satisfacer las demandas de sus clientes, los cuales son cada vez más exigentes. Una de esas estrategias es contar con un sistema de información contable integral que coadyuve al control de la gestión y a la toma de decisiones para mantenerse con éxito en el mercado. Estas ideas impulsaron la presente investigación, cuyo objetivo fue analizar el sistema de contabilidad de gestión en la toma de decisiones de una empresa procesadora de piedra caliza, localizada en el municipio de Tolviejo del departamento de Sucre, Colombia. Para tal fin, fue necesario explorar el sistema de contabilidad administrativa y financiera de la empresa seleccionada y analizar su aplicación en la toma de decisiones. La investigación de tipo cualitativa, descriptiva, se enmarcó en un estudio de caso. Los resultados revelan la importancia de tomar decisiones armonizando tanto la información financiera como la no financiera, lo cual es posible mediante la contabilidad de gestión, constituyendo este un postulado para predecir la acción de la organización ante los nuevos retos que debe afrontar.

Palabras clave: contabilidad de gestión, contabilidad de costos, contabilidad financiera, sistemas de información, toma de decisiones

Abstract

The current economic world faces the challenge of globalization, forcing organizations to innovate and implement strategies to be more competitive, in order to satisfy the demands of their customers, which are increasingly demanding. One of these strategies is to have a comprehensive accounting information system that contributes to the control of the management and decision-making to maintain the business successfully in the market. These ideas impelled the present investigation, whose objective was to analyze the accounting system of management in the decision-making of a limestone processing company, located in the municipality of Toluviejo of the department of Sucre, Colombia. For this purpose, it was necessary to explore the administrative and financial accounting system of the selected company and analyze its application in the decision-making. This investigation of qualitative and descriptive nature was framed in a case study. The results reveal the importance of making decisions by harmonizing both financial and non-financial information, which is possible through management accounting, constituting a postulate to predict the action of the organization in the front of the new challenges it faces.

Keywords: management accounting, cost accounting, financial accounting, information systems, decision making

Introducción

La contabilidad de gestión es una herramienta por excelencia en la toma de decisiones, que a su vez, se apalanca de la contabilidad de costos y la financiera para llevar a cabo su cometido. Su importancia radica en proporcionar información de todas las áreas de la entidad, donde la contabilidad financiera se queda limitada (Ripoll & Balada, 1994).

De acuerdo con lo anterior, autores como Duque, Osorio & Agudelo (2010) consideran que una entidad, al no contar con sistemas eficientes de costos, podría incurrir en malversación de recursos; situación financiera no adecuada; rendimientos y flujos de efectivos negativos en la gestión; sub o sobrevaloración de los costos de ventas, de las utilidades y de los inventarios; pérdida de negocios; capital de trabajo improductivo; altos costos de oportunidad; inadecuadas interpretaciones por parte de analistas financieros y otros usuarios de la información; quiebra de los negocios; costos muertos; incumplimiento de las normas contables y fiscales; sanciones ejemplarizantes de los organismos de regulación, control, inspección y vigilancia; y preparación de información poco útil para la toma de decisiones relacionadas con fijación de precios y los márgenes de utilidad esperados, entre otros.

Cuando las empresas carecen de un sistema de información contable eficiente, la calidad de los datos relacionados con los costos de producción, la situación financiera y los procesos administrativos, repercuten tanto en el éxito o fracaso de la entidad, como en su perdurabilidad. Específicamente, la carencia de un sistema de información contable podría conducir a la obtención de resultados negativos en el periodo contable, trayendo como consecuencia: la disminución del patrimonio de la empresa, la riqueza de los inversionistas, la emigración o despidos masivos de trabajadores; entre otras, y como resultado la posible desaparición del ente en el corto plazo.

Según Salgado (2011), en la mayoría de los países a nivel mundial, a diferencia de España, la contabilidad de gestión es una disciplina emergente, que trata de potencializarse en ciertos casos, siendo casi inexistente en otros, igualmente el autor, destaca el gran interés que ha tenido España y Estados Unidos en temas de contabilidad de gestión, seguidos por una disimulada intervención de países como México, Argentina y Brasil.

En Colombia, las investigaciones y las publicaciones en contabilidad de costos y de gestión en las distintas revistas especializadas en temas referidos a estas áreas son insuficientes. Son pocos los investigadores nacionales, como las universidades que discuten estos temas y los estudios tienden a ser superficiales y se hallan de manera aislada. Además, dadas estas circunstancias, se sostiene que el impacto generado por la contabilidad de gestión en el desarrollo actual de los negocios es muy bajo (Duque & Osorio, 2013; González, 2010). En nuestro país, aunque se considera relevante la contabilidad de gestión, su desarrollo e impacto no son significativos por su poca aplicación en la toma de decisiones.

El estudio de la contabilidad de gestión, representa de manera inherente cierto interés en conocer, necesariamente, la manera en que una entidad ha calculado sus costos, la forma en que ha financiado sus activos y la efectividad de la toma de decisiones, teniendo en cuenta los aspectos antes mencionados (Ripoll & Balada, 1994).

La contabilidad de gestión se ha convertido en apalancamiento fundamental para la toma de decisiones empresariales, debido al gran auge que ha tenido en los últimos años, apoyada en la contabilidad de costos y financiera para llevar a cabo su finalidad, que en el caso que nos ocupa es analizar y reflexionar sobre las situaciones y procesos administrativos y operativos dentro del núcleo económico, por ello la contabilidad de gestión se percibe como una herramienta futurista y prospectiva, en busca de orientar a los agentes de cada organización. (Duque, Muñoz, & Osorio, 2011).

Las ideas precedentes develan la pertinencia del estudio de la contabilidad de gestión como fuente principal que brinda apoyo a la gerencia, en procura de obtener información veraz y oportuna para la toma de decisiones, pues la información de calidad coadyuvará en la obtención de resultados favorables, en pro de la sostenibilidad y permanencia en el tiempo de la organización. La investigación resulta relevante pues, según estudios realizados por la Revista Dinero (2016), las empresas del sector industrial en Colombia son las que generan el 67% del empleo, con un aporte significativo al PIB del 28%.

Esta situación se constata en el municipio de Toluviejo – Sucre, donde la actividad industrial, acompañada de la minera, es muy importante para

la economía de la región. Allí se utiliza la piedra caliza para transformarla en productos como triturado, gravilla y polvillo, convirtiéndose en las de mayor generación de ingresos para el municipio y el desarrollo de construcciones, pavimentación de vías y otras actividades secundarias (Alcaldía de Toluviéjo, 2016).

Para Esteban (1998) y López (2000), la contabilidad de gestión cobra cada vez más importancia en el contexto empresarial, debido a la internacionalización de los mercados, así como también por la velocidad con que evolucionan los sistemas de información producto de las tecnologías, la cual las obliga a rediseñar sus procesos, mejorar su productividad, reducir costos y mejorar calidad para cubrir las necesidades de los usuarios.

Considerando las ideas precedentes, se realizó esta investigación para indagar sobre el uso de la contabilidad de gestión en la toma de decisiones de una empresa procesadora de piedra caliza, localizada en el municipio de Toluviéjo – Sucre, Colombia. El estudio de caso se orientó mediante las siguientes interrogantes:

¿Cuáles son las características generales de la empresa objeto de investigación?

¿Cómo es el sistema de contabilidad de costos implementado en la empresa estudiada?

¿La contabilidad administrativa y financiera de la empresa seleccionada es aplicada en la toma de decisiones de la empresa?, ¿cuál es su utilidad?

Las respuesta a estas interrogantes conllevan a resaltar los beneficios que este estudio traerá a las empresas del sector, los cuales pueden ser instados a fortalecer la toma de decisiones a partir de eficientes sistemas de costos y manejos de los recursos.

El estudio resultó viable en tanto contó con los recursos económicos, humanos y tecnológicos para llevar a cabo las actividades programadas en el cronograma y su realización satisfactoria hasta lograr los objetivos propuestos.

Marco teórico

En palabras de Horngreen, Foster, & Datar (2002), la contabilidad en las empresas constituye un factor vital para que los agentes puedan, por una parte, administrar las actividades o áreas funcionales a su cargo y por otra, coordinar funciones dentro de la estructura organizacional, vista de manera general.

La contabilidad de gestión ha evolucionado desde finales del siglo XIX, cuando es reconocida como disciplina contable diferencial con características científicas. El proceso de evolución que ha mantenido esta disciplina, ha ido de forma paralela al contexto histórico de las organizaciones, de la tecnología y su entorno (Chacón, 2007).

Dada la Primera Guerra Mundial, los encargados de la información contable y administrativos, de manera paulatina, concibieron el objetivo principal de la contabilidad de costos en términos de la valoración del costo, de producir y vender artículos fabricados y de los inventarios de materiales; productos en proceso y productos terminados para la correcta preparación de los informes financieros, más no para respaldar las decisiones gerenciales o de control (Chacón, 2007).

A raíz de la globalización, entendida como el intercambio mundial de bienes o servicios, se hace necesario reflexionar en la manera cómo las empresas industriales pueden lograr procesos productivos eficientes y oportunos, que faciliten la competitividad con las grandes empresas del mercado, así como contar con estructuras de financiamiento para sostenerse y no incurrir en una posible desaparición, generado por manejos inadecuados a la hora de fabricar productos y tomar decisiones.

Contabilidad de gestión

Para Ripoll & Balada (1994), la contabilidad de gestión, en sentido general, recopila la contabilidad de costos, el análisis de estos y por último el control presupuestario. Esta definición, es ilustrada en el Figura 1, mostrada a continuación.

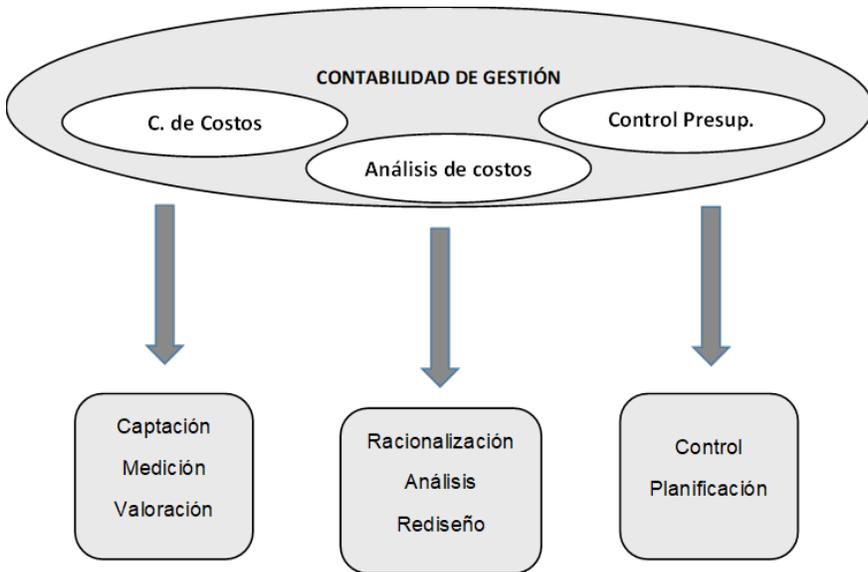


Figura 1. Ámbito de la contabilidad de gestión

Fuente: Tomado de (Ripoll & Balada, 1994)

Según la figura anterior, la contabilidad de costos, es un subconjunto de la contabilidad de gestión, y la contabilidad financiera, que también es parte de la contabilidad de gestión, pasa a ser un subconjunto a su vez de la contabilidad de costos, constituyendo esta última un insumo de la primera.

De igual manera, Duque & Osorio (2013) conceptúan la contabilidad de gestión como una rama de la contabilidad encargada de medir, analizar y preparar información con el objetivo de controlar y racionalizar los recursos consumidos; a modo de facilitar la planeación, control y proceso de toma de decisiones y la obtención de resultados esperados; utilizando para esto herramientas financieras (costos y presupuestos) y no financieras (calidad, eficiencia, comportamiento de la competencia, control de inventarios, innovación, productividad, entre otros).

Así mismo, Yermanos & Correa (2011), aseveran que la contabilidad de gestión tiene como tareas: ayudar y participar en la formulación y ejecución de planes presupuestales, brindar información a la gerencia para tomar decisiones, proponer métodos procedimentales para controlar y en lo sumo reducir costos; determinar el valor de los inventarios para propósitos de control, de igual modo, asignar tanto costos como precios y calcular las ganancias del periodo gravable.

Para Chacón (2007); Buelvas-Meza & Mejía-Alfaro (2015), toda entidad debe tener un sistema informativo contable integrado, conformado por una contabilidad de costos y financiera, que se encargue de alimentar la contabilidad de gestión, para así entregar información a tiempo a los distintos usuarios y de igual manera, dicha información pueda ser convertida en resultados empresariales.

En consonancia con lo antes señalado, para Kaplan (1983), la contabilidad de gestión deberá estar al servicio de los fines estratégicos de la entidad. No podrá estar aislada, más bien ayudará a lograr procedimientos, metas y estrategias organizacionales.

En ese orden de ideas, se considera que la contabilidad de gestión es nutrida por una contabilidad de costos y una contabilidad financiera, la cual procede a realizar análisis, procedimientos y por último, entregar resultados acerca de lo realizado en el periodo gravable. La Figura 2 ilustra esta situación.

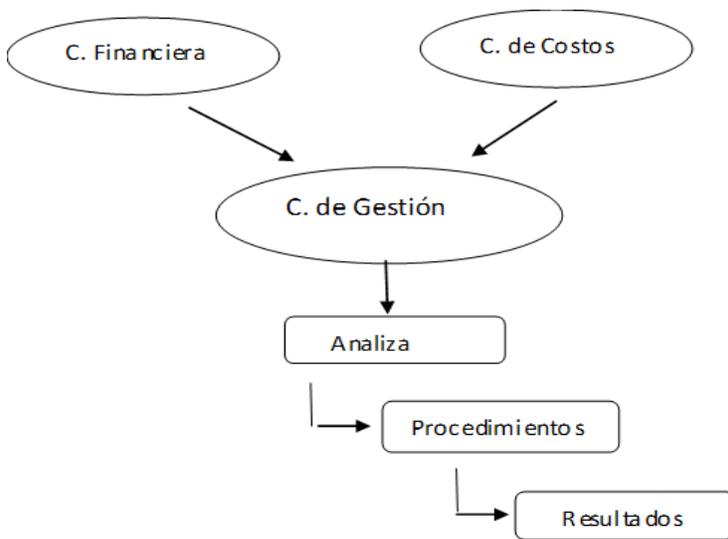


Figura 2. La contabilidad de gestión como fuente de información

Fuente: *Elaboración propia.*

La contabilidad de gestión es un factor fundamental a la hora de tomar decisiones, por ello se puede inferir que las finanzas también pasarían a ser de mucha ayuda, pues en ésta se pueden apalancar en los indicadores financieros, de rentabilidad, liquidez, rendimiento y endeudamiento, para demostrar la efectividad de los resultados alcanzados (Ortiz, 2004).

Es importante determinar los indicadores financieros en las entidades, pues además de ayudar a la gerencia en la comprobación de los logros alcanzados, estos se convierten en parte fundamental a la hora de dejar estandarizados ciertos criterios considerados puntos de referencia para futuras administraciones, dado que garantizan la producción y mejoramiento de objetivos.

Autores como Sales & Carens (2008), afirman que existen pocas reglas acerca de cómo debe realizarse la contabilidad de gestión. Al ser implementada en una organización específica, en determinado tiempo y con la finalidad de satisfacer necesidades de control, ayuda a la toma de decisiones, lo cual permite cierta amplitud de prácticas e innovaciones.

Ahora bien, según Esteban (1998), la contabilidad de gestión se desarrolla primordialmente para subsanar las limitaciones de la información financiera. A la hora de tomar decisiones, especialmente en las entidades industriales, la contabilidad financiera no proporciona información completa o adecuada, dado que se torna obediente a los principios contables de aceptación general.

También resalta la connotación que Blanco (1996), atribuye a la contabilidad de gestión, dejando ver tres aspectos básicos, entre ellos, apoyo al proceso de toma de decisiones por parte de la gerencia, estudio y consideración de las precondiciones de competencia organizacional y ayuda para la consecución de los objetivos empresariales.

Para Osorio (1999), la contabilidad de gestión, no tiene una estructura única, no se ajusta a normativas, no es obligada por periodicidad de normas técnicas o legales, su información puede ser financiera y no financiera, analiza el futuro sin tener en cuenta el contexto actual y hace inferencias de hechos segmentados y no al total de la organización.

En conclusión, podría decirse que la contabilidad de gestión, no es más que el veredicto final de los resultados obtenidos por la administración, producto de su operatividad y de la gestión eficiente. Fundamentando esto, la necesidad de contar con buenos sistemas de costos y estructuras financieras eficientes.

Contabilidad de costos

La contabilidad de costos se basa primordialmente en la asignación de Materia Prima, Mano de Obra Directa y Costos Indirectos de Fabricación-

CIF, así como la captación, medición y valoración de todos los costos de producción. Estas asignaciones se usan para determinar el valor de los inventarios y el costo de un producto (Ripoll & Balada, 1994; Polimen, Fabozzi, Adelberg, & Kole, 1994).

En el mismo orden, para García & Marín (2006), la contabilidad de costos, puede ser vista como el conglomerado de elementos o factores que pretenden indagar acerca del cálculo más idóneo del costo para elaborar un bien o servicio, teniendo en cuenta objetivos trazados por las organizaciones en su planificación y control.

Chacón (2007), asimismo, define la contabilidad de costos como herramienta gerencial, que se nutre de información interna, la cual es importante en la planificación, control y toma de decisiones, no importando las características del ente, comercial, industrial o de servicios. Debido a la utilidad brindada por la contabilidad de costos al interior de la empresa, se justifica la elaboración de un estado de costo de producción, ya que es allí, donde se reflejan los actores del costo (Materia Prima-MP, Mano de Obra Directa-MOD y Costos Indirectos de Fabricación-CIF)

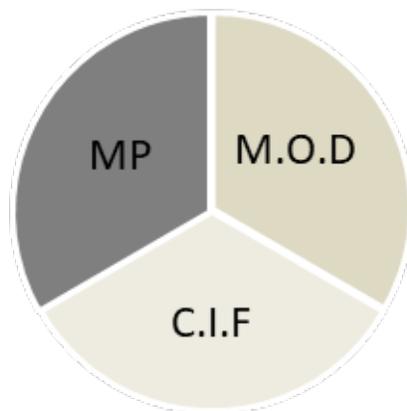


Figura 3. *Componentes del costo.*

Fuente: *Elaboración propia*

Para Yermanos & Correa (2011), los costos de acuerdo al tiempo en que son calculados pueden ser, históricos o predeterminados, los primeros son los costos que se produjeron en determinado periodo, y los segundos, son los que se estiman de acuerdo a cifras estadísticas y proyecciones. Estos últimos son de vital importancia a la hora de realizar presupuestos.

De igual manera, Ramírez, Pantoja & García (2010); Blanco (2003), manifiestan la importancia de la contabilidad de costos como, el interés que muestra ésta en la información acerca de la efectividad alcanzada por los actores de producción y la utilidad de dicha información a usuarios internos y externos.

Otra definición que realza la importancia de la contabilidad de costos, es la dada por Hansen & Mowen (2003), donde afirman que, la información dada por esta, es ingrediente básico de la contabilidad de gestión y un factor vital a la hora de tomar decisiones administrativas.

Según la IFRS Foundation (2017), en la sección 13 de inventarios, definen los inventarios como activos mantenidos para la venta en el curso normal de las operaciones, en proceso de producción o en forma de materiales e insumos para ser consumidos en el proceso productivo o en la prestación del servicio. Dado que los inventarios, son parte vital de los activos corrientes en la empresa, es decir, donde se concentra la mayor parte del activo circulante, se hace fundamental contar con buenos sistemas de costos para poder valorar los inventarios en esa red compleja de información, la cual es denominada como contabilidad de costos.

Dados los cambios paulatinos, producto de la innovación, calidad y tecnificación de los procesos a la hora de calcular los costos en las empresas, surgen los llamados sistemas de costos, los cuales no son más que la manera de cómo asignar valores a lo que cuesta hacer un bien o prestar un servicio. Entre ellos se encuentran, costeo por órdenes de producción, por proceso (costeo directo y por absorción), estándar, estimado y basado en actividades (Cuevas, 2004).

Sistema de costeo por órdenes de producción

Este sistema acumula costos para cada orden, lote o pedido con la salvedad de que sea identificable en el proceso productivo. Cada uno de los costos involucrados dentro del proceso se puede relacionar directamente con el producto, consecuentemente, son asignados a órdenes que lo generan, en la mayoría de los casos se les llama “hoja de costos”, la cuales son enumeradas para llevar una secuencia y control. Se utilizan más que todo en aquellas empresas que trabajan por lotes o por solicitudes especiales de clientes (Rojas, 2007).

Según Sinisterra (2006), la hoja de costos contiene cifras valorativas de materia prima, mano de obra directa y costos indirectos de fabricación. Estos costos se registran en la medida que la hoja de costos va transitando por los diferentes departamentos productivos. Una vez finalizado dicho proceso, esta hoja deja ver el costo total acumulado y el costo unitario de dicho producto.

Sistema de costos por procesos

Según Rojas (2007), se define como una técnica de mayor uso en el sector de la industria, esta es empleada por aquellas organizaciones donde se presenta un proceso productivo de manera continua. Para el mismo autor, esta técnica se caracteriza por la unidad de tiempo, que por lo general es de un mes. Es de resaltar que, bajo este método, algunos aspectos como la carga fabril presupuestada y la tasa predeterminada son irrelevantes, ya que aquí únicamente se trabaja con costos reales.

De manera similar, Eras, Burgos, & Lalangui (2016), sostienen que un sistema de costos por procesos se caracteriza por lo siguiente: producción masiva y continua; acumulación y registro de costos en cada centro, la determinación del inventario en proceso se calcula en términos de unidades terminadas al fin del ciclo, los costos unitarios se establecen por centros y la atención se perfila a los procesos productivos, tiempo y costos unitarios.

Costeo directo

También llamado sistema de costeo variable, es el que facilita la preparación del presupuesto financiero, debido a que los datos de los costos y gastos deben ser proyectados en funcionalidad de volúmenes para cada departamento de actividad y producto. Simplifica la planificación de rendimientos cortoplacistas, de igual modo produce medidas acordes con los cálculos de costo-volumen-utilidad (Cuevas, 2004). Dado que este sistema sirve como planeación financiera, Yermanos & Correa (2011), le dan la calidad de método administrativo que mejora la toma de decisiones. Agregando también que, para este sistema, todos los costos de mano de obra directa fija y costos indirectos de fabricación fijos de manufactura, serán llevados como costos del período.

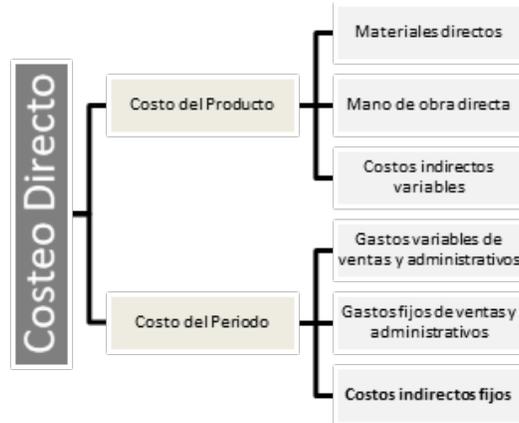


Figura 4. Distribución de costos – Sistema de costeo directo
Fuente: tomado de Yermanos & Correa (2011)

Costeo por absorción

Es más recomendable para informes financieros destinados hacia el exterior de la empresa, entre ellos, accionistas, bolsas de valores y Estado. Se conceptualiza como, aquel sistema que toma los costos directos e indirectos, ya sean fijos o variables, como pertenecientes al costo del producto (Cuevas, 2004).

De igual manera, Yermanos & Correa (2011), afirman que es el sistema más utilizado en la contabilidad financiera y el cual asigna costos a los productos (fijos o variables) sin importar su comportamiento con el volumen de la actividad.

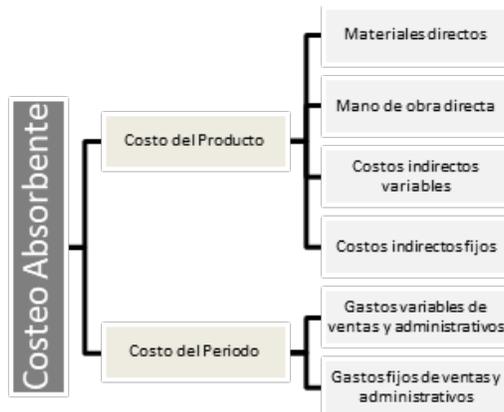


Figura 5. Distribución de costos – Sistema de costeo absorbente
Fuente: tomado de Yermanos & Correa (2011)

Sistema de costos estándar

Para Yermanos & Correa (2011), es la técnica de costeo más avanzada, debido a su utilidad en la eficiencia de la medición de bienes. Se llama estándar a un precio o costo determinado con cuidado en la actividad productiva, teniendo en cuenta, condiciones económicas, efectividad, capacidad, recursos y eficiencia del ente.

En palabras de Eras, et al. (2016), este sistema calcula datos basados en estudios técnicos, a partir de la experiencia y experimentos controlados de materiales, tiempo, movimientos, maquinarias, entre otros.

Facilita la elaboración de presupuestos operativos, incentiva el control de los costos y realiza una simplificación de los costos de los inventarios. En este sistema, los costos incurridos en la producción son absorbidos; es decir, se muestran como precios y cantidades predeterminadas. Es así que, son costos hallados con anterioridad al proceso de producción o al comienzo del periodo gravable (Duque, Osorio, & Agudelo, 2012).

Teniendo en cuenta las definiciones anteriores, puede inferirse que el costo estándar es aquel que la empresa espera que se incurra bajo unas condiciones de operatividad, este puede ser ajustado al final del periodo.

De ahí que, la importancia de este sistema de costeo radica en que no es necesario que se termine un proceso productivo para que la entidad pueda conocer los costos de un producto, sino más bien tener un conocimiento previo para poder anticiparse a la toma de decisiones oportunas, en cuanto a la valoración de sus existencias (Polimeni, Fabozzi, & Adelberg, 1990).

Sistema de costeo estimado

Son aquellos que se planifican, por esta razón se infiere que son anticipados a lo que realmente costará el bien o servicio. Así, se dice que pueden sufrir modificaciones en la medida que se desarrolla el proceso productivo (Rojas, 2007).

En este mismo orden de ideas, el autor determina la diferencia entre lo que es un costo estimado y lo que es un costo estándar; el primero, dice lo que puede ser, mientras que el segundo, lo que tiene que ser.

Sistema de costeo basado en actividades - ABC

Surge a mediados de los años 1980, como alternativa a los sistemas de costos tradicionales, actuando como facilitador de la asignación, control y reducción de costos indirectos al costo de bienes y servicios. Este sistema evita la distribución de los costos indirectos, teniendo en cuenta solo el volumen de actividad, para ello recurre a una identificación de actividades y los asocia a ellos (Yermanos & Correa, 2011).

Para Ripoll & Balada (1994), el sistema de costeo ABC es un modelo lógico particular para asignar costos a un producto. También manifiesta que no existen fórmulas para este sistema, solo requiere una identificación detallada de las actividades que prevalecen en un centro de costos, así como de los factores que influyen en el nivel de la actividad. Para este autor, este sistema es fundamental a la hora de tomar decisiones con respecto a los objetivos del costo, entre ellos, decisiones de compras y evaluación de precios.

Así mismo, Kaplan & Cooper (2003), caracterizan este sistema de costeo, como un mapa económico de costos y rentabilidad, el cual es basado en actividades y cuya finalidad es identificarlas como insumo fundamental a la hora de determinar los costos en un producto.

En palabras de Cuevas (2004), de todos los sistemas planteados anteriormente, el de órdenes de producción y por procesos, son más perfilados a las empresas industriales, mientras que los demás, pueden ser utilizados por cualquier tipo de empresa.

La siguiente figura ilustra el camino a seguir a la hora de costear productos por un sistema de costeo basado en actividades.



Figura 6. Modelo de costos – Sistema de costeo ABC

Fuente: tomado de Eras, Burgos, & Lalangui (2016).

Contabilidad financiera

Se ocupa de clasificar, anotar e interpretar los hechos económicos, con el interés de preparar los estados financieros, que reflejan los resultados de las organizaciones al finalizar un periodo gravable (Guajardo & Andrade, 2008; López, 2000). Para el mismo autor, esta información no otorga a la gerencia datos significativos, como por ejemplo el costo de las unidades producidas, la rentabilidad y la maximización de los recursos en mano de obra, entre otros, que logren ser fundamentales para concluir decisiones, deficiencias que dieron la oportunidad para el surgimiento de la contabilidad de gestión.

En palabras de Sinisterra (2006), la contabilidad financiera cubre todos los hechos económicos encaminados a la preparación de estados financieros, donde la contabilidad de costos aporta sus datos a la elaboración del estado de resultado integral, en lo que concierne al costo de ventas y contribuyendo al estado de situación financiera en la determinación del costo de los inventarios (materia prima, en proceso y terminados).

Su importancia radica en los informes de las organizaciones y en los mercados, pero aún está en proceso de construcción para darle un mejor manejo a sus aportes y funciones (Gómez, 2004).

Para Horngren, Sundem, & Elliott (2000), la contabilidad financiera es usada por usuarios externos a la organización, entre ellos se tienen, accionistas, acreedores, entidades financieras, asimismo, entes gubernamentales. Para este autor, la contabilidad financiera utiliza como factor fundamental el informe anual a los usuarios, donde se le da a conocer la situación actual y los resultados obtenidos por el ente durante un periodo contable.

Según las definiciones anteriores, se puede resumir la funcionalidad de la contabilidad financiera como aquella que refleja la situación financiera, los excedentes y los flujos de caja que una organización presenta a una fecha determinada a distintos usuarios para que estos puedan tomar decisiones oportunas.

Metodología

Este proyecto está enmarcado en un estudio de tipo cualitativo y descriptivo, que según Sampieri Hernández, Collado Fernández, & Lucio Baptista (2003): “Utiliza recolección de datos sin medición numérica para descubrir o afinar preguntas de investigación y puede o no probar hipótesis en su proceso de interpretación” (p. 11).

Por lo cual, la presente investigación se basó en indagar el uso de la contabilidad de gestión en la toma de decisiones de la empresa industrial del Municipio de Toluviéjo – Sucre. Se enmarca en un estudio de caso que constituye una metodología en la cual se toma al individuo como universo de investigación, asumiéndolo como caso único de estudio, pasando a ser una unidad para describir cualquier fase o proceso de la misma, puede ser una familia, una persona, un grupo social, o una organización; sin obviar sus interrelaciones en un contexto determinado, Para Yin (1994) el estudio de caso es una estrategia metodológica que permite responder interrogantes que tienen una finalidad descriptiva y explicativa, tal como las planteadas en esta investigación: ¿Cuáles son las características generales de la empresa objeto de investigación? ¿Cómo es sistema de contabilidad de costos implementado en la empresa estudiada? ¿La contabilidad administrativa y financiera de la empresa seleccionada es aplicada en la toma de decisiones de la empresa? ¿Cuál es su utilidad?

Con respecto al diseño, dado que solo se examinará la generalidad de una empresa dentro de un conglomerado, el enfoque que se asume es holístico, tipo I (Yin, 1994). Según información de la Secretaría de Desarrollo del Municipio de Toluviéjo – Sucre, hay 32 empresas industriales legalmente constituidas; para los efectos de esta investigación fue seleccionada una sola empresa del sector, como único caso.

Las técnicas de recolección de datos fueron de tipo documental y vivencial, en el primer caso se recurrió a la observación directa y a la observación documental; se aplicó un cuestionario de preguntas cerradas y entrevistas al personal operativo y administrativo. A partir de los datos obtenidos, luego de aplicar los instrumentos, se llevó a cabo la técnica del análisis documental, la cual consistió en el estudio de los sistemas de costos de esta entidad, así como de los estados financieros; se analizó el estado de situación financiera y el estado de resultado integral, para poder asimilar si

las decisiones tomadas por los gerentes están siendo efectivas, producto de la exactitud de los sistemas de costos y de la razonabilidad de los estados financieros.

El desarrollo de esta investigación se realizó en las siguientes fases:

Fase I: Describir las características generales de la empresa objeto de estudio. Esta fase se abordó mediante un proceso de recolección de información que se expone a continuación:

Actividades:

- Identificar cómo clasifican, registran y acumulan las transacciones a la hora de elaborar un producto.
- Reconocer los materiales directos en la fabricación y costeo.
- Interpretar la manera cómo son transformados e incorporados los diferentes componentes del costo a los productos terminados.
- Identificar la clase y calidad del recurso humano, equipos y maquinarias, utilizados en la producción para una obtención de productos de óptima calidad.
- Tener claridad acerca de tareas, actividades y procesos inmersos en el proceso productivo (Ramírez et al., 2010).

Fase II: Analizar el sistema de contabilidad de costos implementado en la empresa estudiada y su utilidad en la toma de decisiones.

- Estudio exhaustivo del Estado de Situación Financiera y el Estado de Resultado Integral
- Estudio minucioso de los sistemas de costos
- Determinar la razonabilidad de los sistemas de costos con respecto a los valores presentados en el Estado de Situación Financiera y el Estado de Resultado Integral

Fase III: Explorar la contabilidad administrativa y financiera de la empresa seleccionada y su aplicación en la toma de decisiones de la empresa analizada.

- Analizar los sistemas de costeo vs facturas de compras a los distintos proveedores.
- Determinar si los descuentos ofrecidos en las facturas de ventas a los clientes, están basadas según el cálculo en las hojas de costos de cada producto.

- Identificar si los recursos financieros, humanos, técnicos y tecnológicos están siendo adquiridos de acuerdo a la determinación de los costos.
- Verificar si los impuestos que están siendo pagados, están acordes a una base razonable.
- Constatar si las utilidades entregadas a los propietarios de las entidades, están cumpliendo con las expectativas esperadas por estos.

Resultados

En este apartado exponen la información obtenida al aplicar los instrumentos de recolección de datos, al mismo tiempo que se dan respuestas a las interrogantes planteadas, considerando las fases de desarrollo de la investigación.

Características de la empresa

La entidad objeto de estudio pertenece al sector industrial, teniendo como característica principal la transformación de piedra caliza en el municipio de Toluviéjo-Sucre. Su naturaleza jurídica está conformada como Sociedad por Acciones Simplificadas-S.A.S, lo cual genera una conformación de su patrimonio en acciones. Teniendo en cuenta la estructura jerárquica de la entidad, esta comprende: Gerente, Contador, Secretaria y Operarios.

Dando lugar al detalle central que ocupa la investigación, se describe el proceso de transformación de la piedra caliza como una actividad que tiene su origen en la minería, es decir, donde se adquiere el material pétreo; la piedra es transportada en volquetas de 7 mt³ a las instalaciones de la trituradora, una vez llega el material, esta es depositada en una máquina trituradora de gran tamaño, la cual tiene una forma como de “licuadora” y que es llamada: trituradora principal; cuando se enciende, esta máquina grande realiza un proceso de trituración de la piedra, la cual va pasando a través de unos canales llamados “bandas” a otro segmento llamado zaranda; en este segmento la piedra que tiene el tamaño pequeño es enviada por otras bandas a un depósito final y es convertido en triturado. La piedra que no es clasificada por la zaranda para ir directamente a producto final es

devuelta por otro canal de bandas hacia una máquina llamada “Trituradora secundaria”, esta vuelve a hacer nuevamente el ciclo de trituración que antes había hecho la principal pero de manera más rápida, dado que la piedra está más pequeña y con mejor facilidad para volver a hacer triturada.

Seguidamente, la trituradora secundaria ha procesado la piedra mediana, esta vuelve y sale por medio de un canal de bandas nuevamente hacia la zaranda, la cual mediante un proceso de vibración selecciona la piedra que cumple con las medidas para pasar al producto final triturado, gravilla o polvillo. Es de aclarar que, este proceso repetitivo del material de la zaranda a la trituradora secundaria se hace cuantas veces sea necesario hasta que la piedra triturada cumple con los tamaños requeridos por la entidad.

El material, llamado triturado, es la piedra que cumple con los tamaños de $1\frac{1}{4}$, $\frac{1}{2}$ y $\frac{3}{4}$ de pulgada. Por lo general, este se toma para la construcción de carreteras o construcciones grandes; la gravilla, es una piedra de tamaño diminuto que se emplea para el baseado de bigas y columnas en la construcción de casas y también en el emparejamiento de pequeños patios; el polvillo, como su nombre lo indica es el polvo que arroja el compactamiento de la piedra, que es un material que es muy utilizado a la hora de realizar bloques para la construcción y también es utilizado en la elaboración del carburo, de sales minerales y elementos como talcos. Es de resaltar que la entidad tiene como principales clientes, las ferreterías y organismos gubernamentales como alcaldías y gobernaciones, no solo en el departamento de sucre sino también en el departamento de Córdoba.

El sistema de contabilidad de costos

En cuanto a los costos, la entidad realiza el registro de estos teniendo como principales actores, el costo de la piedra, transporte, mano de obra, energía eléctrica, agua, seguridad social, prestaciones sociales, salarios y otros costos directamente relacionados con el proceso de transformación de la piedra. Los costos son calculados teniendo en cuenta la experiencia del propietario, la ayuda de cálculos matemáticos y el conocimiento del contador como persona responsable de registrar la información en la entidad. Se resalta el hecho de que el valor de las depreciaciones de las máquinas y volquetas no son tenidas en cuenta a la hora de calcular el valor de los costos y también, que no se tienen provisiones para reposición de propiedades

planta y equipo. De igual manera, los Costos Indirectos de Fabricación-CIF son calculados empíricamente sin recurrir a procedimientos y técnicas de la ingeniería industrial.

Para el gerente, que en el caso de la entidad objeto de estudio, es el mismo propietario, los datos que le suministran los estados financieros son fundamentales a la hora de tomar decisiones como, hacer un crédito en una entidad financiera, firmar grandes contratos, realizar ensanchamientos del negocio, determinar si la empresa está dando pérdidas o ganancias, entre otros. El propietario asevera que la información contenida en los costos es vital teniendo en cuenta que “sino es esta, cuál más información servirá para tomar decisiones”.

Sistema de contabilidad administrativa y financiera. Los estados financieros

En lo que respecta a estados financieros, la entidad prepara un estado de situación financiera y un estado de resultado una vez al año, pero con la salvedad que también pueden ser elaborados de manera intermedia cuando son requeridos por clientes a la hora de firmar contratos; al momento de pagar impuestos y de entidades financieras, a la hora de requerir préstamos. La situación financiera y los rendimientos de la entidad objeto de estudio se detallan en la Tabla 1.

Tabla 1.
Situación Financiera y Rendimientos periodo 2015-2017 (en pesos)

	2017	2016	2015
SITUACIÓN FINANC.			
Activos	\$ 104.567.283	\$ 89.318.370	\$ 48.896.840
Pasivos	\$ 71.028.143	\$ 26.279.230	\$ 35.674.500
Patrimonio	\$ 33.539.140	\$ 63.039.140	\$ 13.222.340
Total P + PT	\$ 104.567.283	\$ 89.318.370	\$ 48.896.840
RENDIMIENTOS			
Ingresos	\$ 704.486.000	\$ 659.486.000	\$ 55.903.500

Como puede verse en la Tabla 1, los activos de la entidad para el periodo 2015 a 2017 fueron aumentando considerablemente, lo mismo hicieron los pasivos, pero el patrimonio solo muestra aumento del año

2015 a 2016, presentando una disminución considerable del 47% para el año 2017.

Así mismo, los ingresos durante el periodo 2015 a 2017 tuvieron incrementos sostenibles, los costos de ventas de igual forma se mantuvieron en alza para este mismo periodo, cosa que no ocurrió con la utilidad bruta, dado que la situación para el periodo comprendido entre 2015 y 2016 tuvo incremento, mientras que para el periodo 2016 y 2017 generó una disminución leve del 4,12%. Los gastos de administración y ventas mantuvieron incrementos constantes durante los tres años, pero con la misma salvedad de la utilidad bruta; es decir, cuando disminuyó esta también lo hizo la utilidad operativa. Esta situación se origina debido a que los costos de ventas se incrementaron entre el año 2016 y 2017 en un porcentaje mayor al que lo hicieron los ingresos para estos mismos años (9% vs 6,82% respectivamente).

La situación antes descrita, es congruente con la baja considerable que tuvo el patrimonio durante los años 2016 y 2017; disminuyó en un 47%, efecto producido por la disminución de las utilidades para los mismos años (59,22%).

Conclusiones

La entidad tiene en cuenta la materia prima, mano de obra y costos indirectos de fabricación para calcular sus costos, pero no incluyendo la depreciación de propiedades, planta y equipo ni mucho menos provisiones para reposición de estos. De igual manera, se evidencia que los costos indirectos de fabricación son calculados teniendo en cuenta la experiencia del propietario y el conocimiento técnico del contador de la entidad, es decir, sin recurrir a procedimientos y técnicas ingenieriles.

La gerencia de la entidad objeto de estudio, resalta la importancia de la información financiera como fuente fundamental a la hora de tomar decisiones, la cuales se fundan principalmente en la adquisición de préstamos, firmas de contratos, información acerca de la situación financiera y sus rendimientos, ampliación de capacidad instalada y adquisición de materiales.

La frecuencia de preparación y presentación de estados financieros es una vez al año, sumando a estos la preparación de estados financieros intermedios para usuarios externos como, entidades financieras, proveedores, clientes y Estado.

Durante los últimos tres años el incremento de los activos y patrimonio de la entidad ha sido constante, a diferencia de sus pasivos los cuales presentaron una disminución del 2015 a 2016, volviendo a incrementarse para el periodo 2016 a 2017.

En cuanto a los rendimientos, la entidad percibe incrementos durante los años 2015 a 2016, diferenciándose este cambio hacia el año 2016 y 2017 el cual presentó una disminución considerable en las utilidades operativas, producto de la disminución operativa y el aumento de los gastos administrativos para dicho periodo. La situación mostrada en tales rendimientos se refleja en la disminución que tuvo el patrimonio durante los años 2016 a 2017 como consecuencia de la disminución de utilidades e incremento de costos y gastos.

Los resultados develan la importancia de tomar decisiones armonizando tanto la información financiera como la no financiera, lo cual es posible mediante la contabilidad de gestión, este constituye un elemento clave que la empresa ha de tomar en consideración para la toma de decisiones de tal manera que su patrimonio sea resguardado y se incremente cada año.

Referencias

- Alcaldía de Toluviejo. (2016). Plan de desarrollo municipal 2016-2019. Toluviejo, Sucre: Municipio de Toluviejo.
- Blanco, F. (2003). Contabilidad de costes y analítica de gestión para las decisiones estratégicas. Bilbao, España: Deusto S.A.
- Blanco, I. (1996). Algunas consideraciones sobre el diseño de sistemas de información para la gestión. Actualidad Financiera, Monográfico, marzo, pp. 7-17.
- Buelvas-Meza, C., & Mejía-Alfaro, G. (2015). El papel de la contabilidad de gestión en el sistema de información contable y su incidencia en la rentabilidad de las empresas. Panorama Económico. Universidad de Cartagena, 91-108.

- Chacón, G. (2007). La Contabilidad de Costos, los Sistemas de Control de Gestión y la Responsabilidad Empresarial. *Actualidad Contable FACES*, 10(15), 29-45.
- Cuevas, C. (2004). Costeo ABC. ¿Por qué y cómo implantarlo? *Estudios Gerenciales*, 47-103.
- Duque, M. I., Osorio, J. A., & Agudelo, D. M. (2010). Los inventarios en las empresas manufactureras, su tratamiento y su valoración. Una mirada desde la contabilidad de costos. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 61-79.
- Duque, M. I., Muñoz, L. M., & Osorio, J. A. (2011). El estado del costo de producción y venta y el estado de resultados en las Normas Internacionales de Información Financiera - NIIF/IFRS. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 13-28.
- Duque, M., & Osorio, J. (2013). Estado actual de la investigación en costos y contabilidad de gestión en Colombia. *Revista del Instituto Internacional de Costos*, Vol 11, 26-41.
- Duque, M., Osorio, J., & Agudelo, D. (2012). Análisis de la aplicación del sistema de costeo estándar en las empresas manufactureras colombianas. *Revista del Instituto Nacional de Costos*, 97-123.
- Eras, R., Burgos, J., & Lalangui, M. (2016). *Contabilidad de Costos*. Ecuador: Universidad Técnica de Machala.
- Esteban, L. (1998). La contabilidad de gestión como herramienta para la toma de decisiones. *Revista Universidad de Zaragoza*, 85-96.
- García, L., & Marín, F. (2006). La contabilidad de costos y rentabilidad en la Pyme. *Revista Contaduría y Administración*, núm. 218, enero-abril, 39-59.
- Gómez, M. (2004). Una evaluación del enfoque de las normas internacionales de información financiera (NIIF) desde la teoría de la contabilidad y el control. *Revista Innovar*, (24), 112.
- González, G. (2010). Avances y desafíos sobre la enseñanza de la contabilidad de gestión en Colombia: desde una perspectiva de mipymes y de la educación superior. *Revista Universo Contábil*, 6(3), 140-155.
- Guajardo, G., & Andrade, N. (2008). *Contabilidad Financiera*. México: Mc Graw-Hill Interamericana.

- Hansen, D., & Mowen, M. (2003). *Administración de costos: contabilidad y control*. México: Tercera Edición. Thomson Editores.
- Horngreen, C., Foster, G., & Datar, S. (2002). *Contabilidad de costos: un enfoque gerencial*. México: Décima Edición, Pearson Education.
- Horngren, C., Sundem, G., & Elliott, J. (2000). *Introducción a la contabilidad financiera*. Pearson Education. Recuperado de: <https://books.google.es/books?hl=es&lr=&id=-BJyun6IDP8C&oi=fnd&pg=PR11&dq=contabilidad+financiera&ots=PY00oGMitC&sig=ec-Z173o04Rc05UEFDMIjc-N1EFU#v=onepage&q=contabilidad%20financiera&f=false>:
- IFRS Foundation. (2017). *Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades*. London, United Kingdom: IFRS Foundation Publications Department.
- Kaplan, R. (1983). Measuring manufacturing performance: a new challenge for managerial accounting research. *The Accounting Review*, 58(4), 686-705.
- Kaplan, R., & Cooper, R. (2003). *Coste y Efecto. Cómo usar el ABC, AMB, y el ABB para mejorar la gestión, los procesos y la rentabilidad*. Barcelona: Ediciones Gestión 2000.
- López, R. (2000). *El control de la contabilidad de gestión: una propuesta para empresas hoteleras*. La Habana-Cuba, Tesis Doctoral.
- Ortiz, H. (2004). *Análisis Financiero Aplicado y Principios de Administración Financiera*. Bogotá, D.C: Universidad Externado de Colombia.
- Osorio, M. (1999). Conferencia inaugural - congreso de contabilidad. ANEC-Cuba: http://www.degerencia.com/articulo/tendencias_actuales_del_costo_como_herramienta_de_gestion/im.
- Polimen, R., Fabozzi, F., Adelberg, A., & Kole, M. (1994). *Contabilidad de costos*. Bogotá D.C: Mc Graw Hill Interamericana S.A.
- Polimeni, R., Fabozzi, F., & Adelberg, A. (1990). *Contabilidad de costos: conceptos y aplicaciones para la toma de decisiones gerenciales*. México D.F: McGraw-Hill Interamericana.
- Ramírez, C. V., Pantoja, C. R., & García, M. (2010). *Fundamentos y Técnicas de Costos*. Cartagena de Indias, Colombia: Universidad Libre.
- Revista Dinero. (2016). *Evolución y situación actual de las mipymes en Colombia*. Bogotá, D.C: Recuperado de www.dinero.com/edicion-im

[presa/pymes/articulo/evolucion-y-situacion-actual-de-las-mipymes-en-colombia/222395](#).

- Ripoll, V., & Balada, T. (1994). Contabilidad de gestión: Investigación y práctica empresarial. *Revista española de financiación y Contabilidad*, 907-927.
- Rojas, R. (2007). *Sistemas de costos. Un proceso para su implementación. Manizales: Universidad Nacional de Colombia. Sede Manizales.*
- Sales, X., & Careny, J. (2008). La investigación con estudios de caso en contabilidad de gestión, una ciencia social. *Revista iberoamericana de Contabilidad de Gestión*, 6 (12), 1-15.
- Salgado, J. (2011). Tendencias de investigación en contabilidad de gestión en Iberoamérica (1998-2008). *Revista Cuadernos de Contabilidad*, 12(30), 273-305.
- Sampieri Hernández, R., Collado Fernández, C., & Lucio Baptista, P. (2003). *Metodología de la Investigación*. México, D.F: McGraw Hill Interamericana.
- Sinisterra, G. (2006). *Contabilidad de costos*. Bogotá D.C: ECOE Ediciones.
- Yermanos, E., & Correa, L. (2011). *Contabilidad administrativa. Un enfoque gerencial de costos*. Santiago de Cali: Universidad ICESI. Facultad de Ciencias Administrativas y Económicas.
- Yin, R.K. (1994). *Case Study Research – Design and Methods, Applied Social Research Methods*. Series Vol. 5, 2nd ed., Sage, Newbury Park, CA.