



UNCUYO
UNIVERSIDAD
NACIONAL DE CUYO



FACULTAD DE
**CIENCIAS
ECONÓMICAS**

Carrera: Contador Público Nacional

GESTIÓN DE COSTOS EN PYMES RESTOBARES DE LA CIUDAD DE MENDOZA

Trabajo de investigación

POR:

Gil Castro, Mariano Emmanuel

Nº Reg: 26159

mariano.gil@fce.uncu.edu.ar

PROFESOR TUTOR:

Myriam Castro

MENDOZA - 2025



RESUMEN

Tanto el “costo” que es un elemento esencial para la gestión empresarial, y las “herramientas de gestión de costos” que facilitan la eficiencia operativa y la toma de decisiones estratégicas, han sido objeto de estudio en diversas disciplinas, tales como; economía, administración y contabilidad.

La presente investigación se desarrolló con el objetivo de indagar el problema de cómo algunas Pymes restobares de la ciudad de Mendoza determinan y gestionan sus costos, investigando si las mismas implementan o no, herramientas de gestión del costo; a fin de conocer la perspectiva que tienen los empresarios de este sector, respecto a esta temática en la actualidad.

Para ejecutar el estudio se llevó a cabo una investigación documental extrayendo la información de fuentes primarias y secundarias. Además, se utilizó la encuesta como herramienta de investigación; donde la población estuvo constituida por las Pymes restobares de la ciudad de Mendoza, con unidades de muestreo de similares características entre si (actividad, estructura y finalidad), la selección de los encuestados fue aleatoria e independiente, permitiendo obtener inferencias confiables. La muestra fue de 30 (treinta) entre restaurantes y bares de mencionada localidad, tomadas durante agosto/septiembre del 2025.

Los resultados indican que: 1) la mayoría de los encuestados utilizan procesos de determinación de sus costos en medios digitales (Sistemas de gestión, o planillas estructuradas a medida), 2) el 20 % de los encuestados aplican herramientas de gestión de costo, siendo la más usual el presupuesto integral, y 3) al 93% de los encuestados les resulta relevante la gestión de sus costos en un entre niveles de alto a medio.

Palabras claves: Costos, contabilidad, Gestión del costo, Herramientas para la gestión de costos, Pymes.



Índice

Introducción	5
1. Hipótesis.....	6
2. Objetivos	6
3. Viabilidad.....	6
Capítulo I: El Costo Desde un Enfoque Contable	7
1. El Costo Desde lo Económico y Contable	8
2. Clasificación Del Costo.....	9
A. Por el Periodo del Relevamiento.....	9
B. Con Relación a su Asignación a un Objeto De Costos	10
C. Con Relación a su Comportamiento, ante el Cambio del Nivel de Actividad.....	10
D. Con Relación a La Producción	11
E. Con Relación a la Planeación, el Control y la Toma de Decisiones	12
F. Según el Periodo en que se Llevan al Estado de Resultados.....	13
G. Con Relación al Área o Función Generadora de Costo.....	13
3. La Contabilidad.....	14
A. ¿Qué es la Contabilidad?.....	14
B. Contabilidad Financiera, Administrativa y de Costos	17
Capítulo II: Herramientas de Gestión del Costo	20
1. Introducción a Herramientas de Gestión de Costos	21
A. Razones Para Implementar Herramientas de Gestión.....	21
2. Herramientas de Gestión de Costos más Comunes.....	22
A. Costo por Objetivos	22
B. Kaizen- Mejora Continua.....	23
C. Reducción del Costo	24
D. Justo a Tiempo	25



E. Gestión de los Costos de Calidad.....	27
F. Gestión Basada en Actividades	31
G. Gerenciamiento Estratégico De Costo.....	35
H. Cuadro de Mando Integral	38
I. Presupuesto Integral	41
J. Análisis de Equilibrio y Análisis de Costo-Volumen-Beneficio	43
3. Desarrollo Práctico de Análisis Marginal	50
Capítulo III: Encuadre del Sujeto de Investigación	55
1. Definición de Pyme.....	56
A. Criterios y Variables Comunes en la Definición de Pyme.....	57
2. El Sector Gastronómico	58
Capítulo IV: Recolección de Información.....	61
1. Encuesta	62
2. Resultados y Análisis	63
Conclusiones.....	66
Bibliografía.....	67



Introducción

Dado que el sector gastronómico es un importante actor en la economía de la ciudad de Mendoza, contribuyendo también como un atractivo turístico local; es interesante conocer en cómo parte de estas determinan y gestionan sus costos, ya que les afecta tanto en su rentabilidad, como para la toma de decisiones. Es por eso, que el tema de investigación trata sobre la gestión de costos en pymes restobares de la ciudad de Mendoza.

Por lo cual, resulta útil investigar: ¿Cómo determinan sus costos actualmente las Pymes de este sector de la gastronomía mendocina?, además averiguar si ¿Aplican herramientas de gestión de costo? y ¿Cuáles utilizan por lo general para optimizar su sistema de información y mejorar sus resultados?, a fin de comprender y analizar los puntos de vista de los empresarios sobre su visión de gestión de costos, e indagar ¿Cuál es el nivel de relevancia que consideran que aplican en la determinación y gestión de sus costos?”

Para poder llevar a cabo la investigación, se encuentra estructurado en cuatro capítulos:

- Capítulo I: El costo desde un enfoque contable;
- Capítulo II: Herramientas de gestión del costo;
- Capítulo III: Encuadre del sujeto de investigación;
- Capítulo IV: Recolección de información.

Al final se rescatan las ideas relevantes y se realiza la conclusión del tema. La metodología consiste en la recopilación de información a través de fuentes primarias y secundarias. El carácter de la investigación es mixto, ya que combina aspectos cualitativos y cuantitativos, donde se busca describir la situación actual y generalizar los resultados de la investigación cualitativa.



1. Hipótesis

Dada las condiciones económicas actuales, para la mayoría de las Pymes restobares de la ciudad de Mendoza les resulta relevante la gestión de sus costos, mejorando sus sistemas de información mediante la aplicación de herramientas de gestión del costo.

2. Objetivos

- Relatar sobre los costos desde un enfoque contable en cuanto a su naturaleza, clases, y herramientas de gestión.
- Relatar el encuadre del sujeto de investigación.
- Explorar, interpretar y relacionar la forma de gestionar el costo que tienen las Pymes gastronómicas, específicamente restobares de la ciudad de Mendoza en la actualidad, a fin de elaborar conclusiones de la situación actual.

3. Viabilidad

Para llevar a cabo la investigación, se cuentan con los recursos necesarios para realizarla; libros, apuntes de doctrina, tiempo, pymes restobares de la ciudad de Mendoza, a las cuales podemos realizar cuestionario para obtener información. También se cuenta con disponibilidad geográfica para llegar a dichos establecimientos y no se necesitan recursos económicos externos para este trabajo. Por tanto, es viable esta investigación.

Capítulo I: El Costo Desde un Enfoque Contable

En este capítulo se comienza explicando el costo desde un enfoque económico y contable, dándole relevancia a lo contable. Luego se exponen las principales clasificaciones del costo; finalmente se habla sobre la contabilidad financiera, administrativa y de costo.

El objetivo de este capítulo es introducir al lector, sobre lo que es el costo y la contabilidad Financiera, Administrativa y de Costos; ya que un sistema de costos puede determinar los costos de varios objetos de costos, por lo general en dos etapas: la acumulación seguida por la asignación. Constituyendo un proceso fundamental para tomar decisiones sobre precios, rentabilidad, inversión y eficiencia.



1. El Costo Desde lo Económico y Contable

El término costo es amplio y se le asignan distintos significados, por lo tanto, se verá desde dos enfoques diferentes; el económico y el contable, haciendo énfasis en el contable.

Desde el punto de vista económico: Se puede decir que gran parte de la actividad económica puede resumirse en la tarea de asignar recursos limitados a usos alternativos, con algún propósito definido. Desde este punto de vista, el costo asociado a un acto cualquiera debería medirse en términos de los recursos necesarios para llevarlo a cabo. La teoría económica ha desarrollado, a este respecto, el concepto de costo de oportunidad, que define al costo de destinar un recurso a un uso particular como el producto que ese recurso sería capaz de generar en otros usos alternativos. (Wajchman, 1997, p. 6)

De forma más general, Amaro Yardin, 2010, citado por Fernández Güereña, (2012), define al costo desde el punto de vista económico como: “Un costo es el sacrificio económico inherente a una acción con vistas a la creación de valor”. (p. 7)

En cambio, desde el punto de vista contable: Los contadores definen el costo como un sacrificio de recursos que se asigna para lograr un objetivo específico. Un costo por lo general se mide como la cantidad monetaria que debe pagarse para adquirir bienes o servicios. Un costo real es aquel en que ya se ha incurrido (un costo histórico o pasado), a diferencia de un costo presupuestado, el cual es un costo predicho o pronosticado (un costo futuro). Cuando se piensa en el costo, invariablemente se piensa en este dentro del contexto de identificar el costo de algo en particular. Llamamos a esto objeto de costos, que es cualquier cosa para la cual se desea una medición de costos. (Horngren et al, 2012, p.27)

En concordancia a lo contable, Polimeni, 1990, citado por Vega Falcón, et al, (2019), escribió los conceptos de costo y gastos: El costo es el “valor” sacrificado para establecer bienes o servicios. El sacrificio hecho se mide en unidades monetarias mediante la reducción de activos o al aumento de pasivos en el momento en que se obtienen los beneficios. En el momento de la adquisición se incurre en el costo para obtener beneficios presentes o futuros. Cuando se obtienen los beneficios, los costos se convierten en gastos. Por otro lado, los gastos se definen como un costo que ha producido un beneficio y que ya está expirado. Los costos no expirados que pueden dar beneficios futuros se clasifican como activos. Los gastos se enfrentan a los ingresos para determinar la utilidad (beneficio)



o pérdida neta del período. El ingreso se define como el precio de los productos vendidos o de los servicios prestados. (p. 34)

El gasto es considerado un desembolso que se consume instantáneamente, y se aplica a los ingresos de forma inmediata e íntegramente. Se incorpora al Estado de Resultados. Mientras que el costo lo hace de forma mediata y paulatinamente. El reconocimiento de este último es a través del Estado de Situación Patrimonial en las diversas figuras que toma como activo (insumos, materias primas, productos en proceso, productos terminados). (Fernández Güereña, 2012, p. 5)

Por otro lado, desde el instituto argentino de profesores universitarios de costo, el concepto ha ido evolucionando: En la década de los años ochenta, la definición propuesta por la Comisión Técnica del Instituto Argentino de Profesores Universitarios de Costos fue que costo es “la expresión cuantitativa monetaria de todo esfuerzo, sacrificio o sacrificio económico, cuyo devengamiento valorizado monetariamente, origina un activo.” Se adoptó, en su oportunidad, la decisión de considerar que los esfuerzos o sacrificios constituyen activos, y por ende se los denomina costos. (Fernández Güereña, 2012, p. 5)

2. Clasificación Del Costo

Clasificar los costos es fundamental para un sistema de información, ya que sirven para configurar el tipo de información de salida; esto facilita la toma de decisiones, permite un control de gastos más efectivo, ayuda a establecer precios de venta adecuados, permite medir la rentabilidad por productos/clientes, y apoya la preparación de estados financieros precisos.

Los costos pueden clasificarse de acuerdo con el enfoque que se les dé; por lo tanto, existe un gran número de clasificaciones. Aquí se mencionan las principales, a saber:

A. Por el Periodo del Relevamiento

- **Costos Históricos, Reales o Resultantes.** Se cuantifica de acuerdo con la información referida a los hechos y medidas comprobables y demostrables, según lo ocurrido. Es necesario contar con toda la documentación y demás elementos que informen acerca de las medidas de los insumos incorporados y de su valoración para poder cuantificar el costo a asignar al objeto de costeo.



- **Costos Predeterminados.** Se llaman así por cuanto la valorización de estos se establece antes de la incorporación de los insumos, antes de tener el objeto del costeo al cual asignarlos. Se predeterminan, o sea se precavan. De tal manera que, una vez existente el objeto de costeo (producto, semiproducto, servicio, función, etc.) al cual asignar costo, este costo se aplica en función de unidades reales del objeto de costeo, pero a valores previamente estimados. Existen dos tipos básicos de costos predeterminados: los costos estimados (se predeterminan con técnicas sencillas, basadas con antecedentes históricos respecto del comportamiento de los costos); y los costos estándar (se determinan con técnicas más complejas y detalladas, por ejemplo, procedimiento del tipo base cero).

(Giménez, 2001, pp. 68-69)

B. Con Relación a su Asignación a un Objeto De Costos

- **Costos directos.** Son aquellos cuya relación con la unidad de costeo, por su naturaleza o funcionalidad, es evidente, clara e inequívoca, lo que permite su apropiación o imputaciones a aquella en forma inmediata o precisa, con prescindencia de su comportamiento respecto de los cambios en los volúmenes de actividad posibles, previstas o reales.
- **Costos indirectos.** Son aquellos que no pueden relacionarse, vincularse o identificarse con una unidad de costeo determinada, por su naturaleza o por razones funcionales, en forma evidente, clara e inequívoca, con prescindencia de su comportamiento ante cambios en los volúmenes de actividad posibles, previstos o incurridos, lo que impide su apropiación o imputación a aquella en forma inmediata o precisa, o que aun cumpliendo aquellas condiciones, por razones de economía del sistema o por su poca relevancia no resulta aconsejable su apropiación directa.

(Cartier, 2000, p. 3)

C. Con Relación a su Comportamiento, ante el Cambio del Nivel de Actividad

- **Costos fijos.** Son los costos implicados por el simple hecho de estar en el negocio. Estos costos están equilibrados aún si no se produce nada, no cambian de acuerdo

con los cambios en el volumen de ventas, sino que permanecen constantes o fijos dentro de una gama bastante limitada del volumen de ventas.

- **Costos variables.** Son aquellos que varían en proporción directa con los volúmenes de ventas. Entre las principales características de los costos variables se pueden mencionar las siguientes: a) La política que tenga la dirección empresarial puede repercutir directa o indirectamente en estos costos, que son muy sensibles a determinadas decisiones; b) Varían más como consecuencia de la actividad productiva o de prestación de servicios (del que son consecuencia), que como consecuencia del transcurso del tiempo; c) Pueden controlarse a corto plazo; d) La base de su variabilidad está en la unidad de medida que se seleccione. Los costos variables se pueden subdividir en: proporcionales, progresivos, regresivos y a saltos.
- **Costos SemivARIABLES.** Contienen un elemento fijo y otro variable. Éstos sufren variaciones en relación con el volumen de ventas, pero no lo hacen en proporción directa. Por ejemplo, los gastos de energía eléctrica.

(Vega Falcón et al, 2019, pp. 42-46)

D. Con Relación a La Producción

- **Costos primos.** Son la sumatoria de los materiales directos y la mano de obra directa y están directamente relacionados con la producción.
- **Costos de conversión.** Son los costos relacionados con la transformación de los materiales directos en productos terminados. Están conformados por la mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación. Como se puede apreciar, la mano de obra directa está incluida en ambas categorías, lo cual no implica una doble contabilización porque esta clasificación se utiliza para propósitos de planeación y control y no de acumulación de costos.

(Vega Falcón et al, 2019, pp. 37-38)



E. Con Relación a la Planeación, el Control y la Toma de Decisiones

- **Costos estándar y costos predeterminados.** Son aquellos en que debería incurrir en un proceso particular de producción bajo condiciones normales. La gerencia utiliza los costos estándar y los presupuestos (expresión cuantitativa de los objetivos) para planear, primero, las operaciones futuras y luego para controlar el desempeño real a través del análisis de variaciones.
- **Costos controlables y no controlables.** Los costos controlables son aquellos sobre los cuales pueden ejercer influencia directa los gerentes durante un determinado período de tiempo; mientras que los costos no controlables son aquellos costos que no están directamente administrados por un determinado nivel de la autoridad gerencial.
- **Costos relevantes y costos irrelevantes.** Los costos relevantes son costos futuros esperados que difieren entre cursos alternos de acción y que se pueden eliminar si se cambia o suspende alguna actividad económica. La relevancia no es un atributo de un costo en particular, un mismo costo puede ser relevante en una circunstancia e irrelevante en otra.
- **Costos diferenciales.** Un costo diferencial es la diferencia entre los costos de cursos alternos de acción sobre la base de artículo por artículo. Si el costo aumenta de una alternativa a otra, se denomina costo incremental; y si el costo disminuye de una alternativa a otra, se denomina costo decremental.
- **Costos de oportunidad.** Cuando se toma una decisión para dedicarse a una alternativa, se abandonan los beneficios de las otras opciones. Los beneficios perdidos al descartar la siguiente mejor alternativa son los costos de oportunidad de la acción escogida. Como realmente no se incurre en costos de oportunidad, no se los registra en los libros de contabilidad. Sin embargo, ellos constituyen costos relevantes para propósitos de toma de decisiones y se los debe tener en cuenta al evaluar una determinada alternativa propuesta.

(Vega Falcón et al, 2019, pp. 65-66)



F. Según el Periodo en que se Llevan al Estado de Resultados

- **Costos del producto o costos inventariables (costos).** Están relacionados con la función de producción. Estos costos se incorporan a los inventarios de: materias primas, producción en proceso y artículos terminados y se reflejan como activo circulante dentro del balance general. Los costos del producto se llevan al estado de resultados cuando, y a medida que, los productos elaborados se venden, por lo que afectan el renglón costo de los artículos vendidos.
- **Costos del periodo o costos no inventariables (gastos).** Se identifican con intervalos de tiempo y no con los productos elaborados, se relacionan con las funciones de venta y administración; se llevan al estado de resultados en el periodo en el cual se incurren.

(García Colín, 2014, pp. 11)

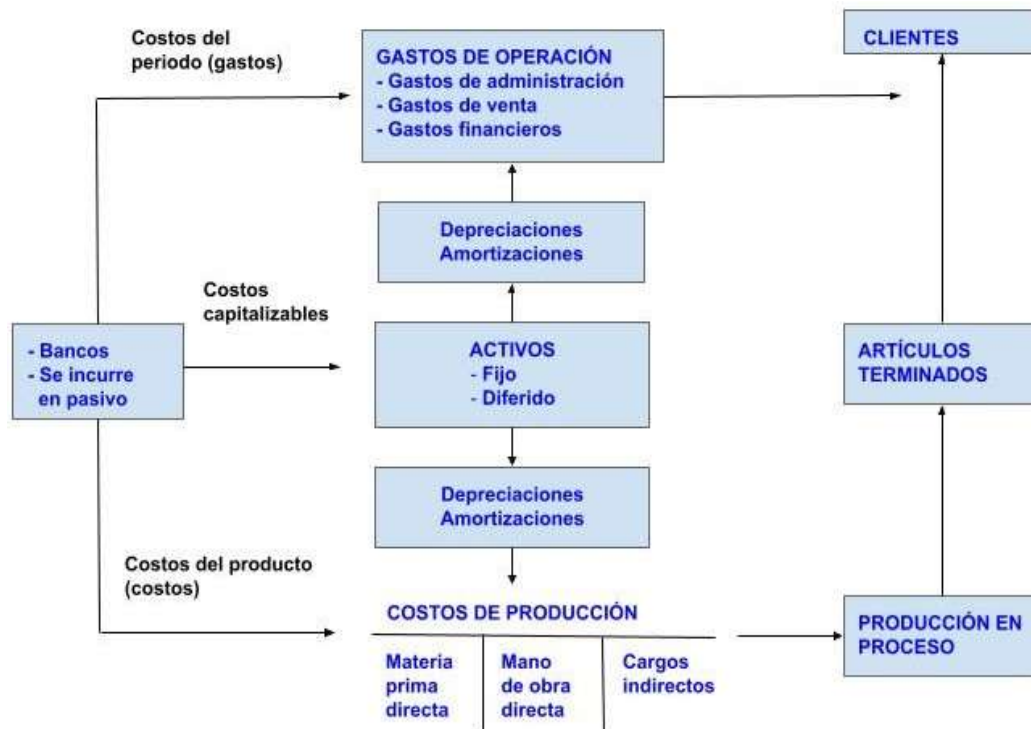
G. Con Relación al Área o Función Generadora de Costo

- **Costos de producción (costos).** Se generan en el proceso de transformar las materias primas en productos elaborados. Son tres elementos los que integran el costo de producción: materia prima directa, mano de obra directa y cargos indirectos
- **Costos de venta (gastos).** Se realizan en el área que se encarga de comercializar los productos terminados. Por ejemplo: sueldos y prestaciones de los empleados del departamento de ventas, comisiones a vendedores, publicidad, etcétera.
- **Costos de administración (gastos).** Se originan en el área administrativa; o sea, los relacionados con la dirección y manejo de las operaciones generales de la empresa. Por ejemplo: sueldos y prestaciones del director general, del personal de tesorería, de contabilidad, etcétera
- **Costos financieros (gastos).** Se originan por la obtención de recursos ajenos que la empresa necesita para su desarrollo.

(García Colín, 2014, pp. 9-11)

Figura 1

Costo con relación al área o función generadora de costo



Nota. La imagen muestra la clasificación del costo con relación al área generadora de costos. Adaptado de *Contabilidad de costos (4a. ed.)* (p. 10), por García Colín. J, 2014, McGraw-hill/interamericana editores.

3. La Contabilidad

A. ¿Qué es la Contabilidad?

La contabilidad es una disciplina técnica que, a partir del procesamiento de datos sobre la composición y la evolución de patrimonio de una entidad y de los bienes de propiedad de terceros en su poder, produce información (expresada principalmente en moneda) para: 1) la toma de decisiones por parte de los directores, administradores y empleadores de una entidad y terceros ajenos a ella; 2) la vigilancia sobre ajenos a ella; 3) y el cumplimiento de ciertas obligaciones legales. (Fowler Newton, 2011, p. 10-11)

Desde la (Federación Argentina del Consejo Profesional de Ciencias Económicas, 1992), dentro del concepto de ganancia, en su resolución técnica 10, expone que: “La

Contabilidad es una disciplina técnica consistente en un sistema de información destinado a constituir una base importante para la toma de decisiones y el control de la gestión”.

Por otro lado, Horngren et al (2010) dijo que “La contabilidad es el sistema de información que mide las actividades de una empresa, procesa los datos hasta convertirlos en informes y comunica los resultados a quienes toman decisiones” (p. 2). Además, menciona que la contabilidad es el lenguaje de los negocios. Cuanto mejor se entienda el lenguaje de los negocios, mejor se administra.

Siguiendo la misma línea de ideas, se explica que un sistema es un conjunto de partes interrelacionadas que ejecuta uno o más procesos para lograr objetivos específicos. Un sistema de información contable consiste en etapas manuales y computarizadas interrelacionadas y que utiliza procesos como la recopilación, el registro, la sumarización, el análisis y la administración de datos para proporcionar información a los usuarios. (Hansen y Mowen, 2007, p. 29).

Bruns y Mckinnon, 1993, citado por Hansen y Mowen (2007), mencionan dos características claves para diferenciar un sistema de información contable: Primero, los insumos de un sistema de información contable son por lo general eventos económicos. Segundo, el modelo operativo de un sistema de información contable está involucrado con el usuario de la información, ya que el producto final del sistema de información produce acciones por parte del usuario. (p. 30)

Para sintetizar, las siguientes figuras muestran; “El sistema de información financiera” (fig. 2) desde los insumos, proceso y resultados; “Información para la toma de decisiones” (fig. 3) informes contable; y los distintos “usuarios de la información contable” (fig. 4) tanto internos como externos:

Figura 2

Modelo de operación del sistema de información financiera



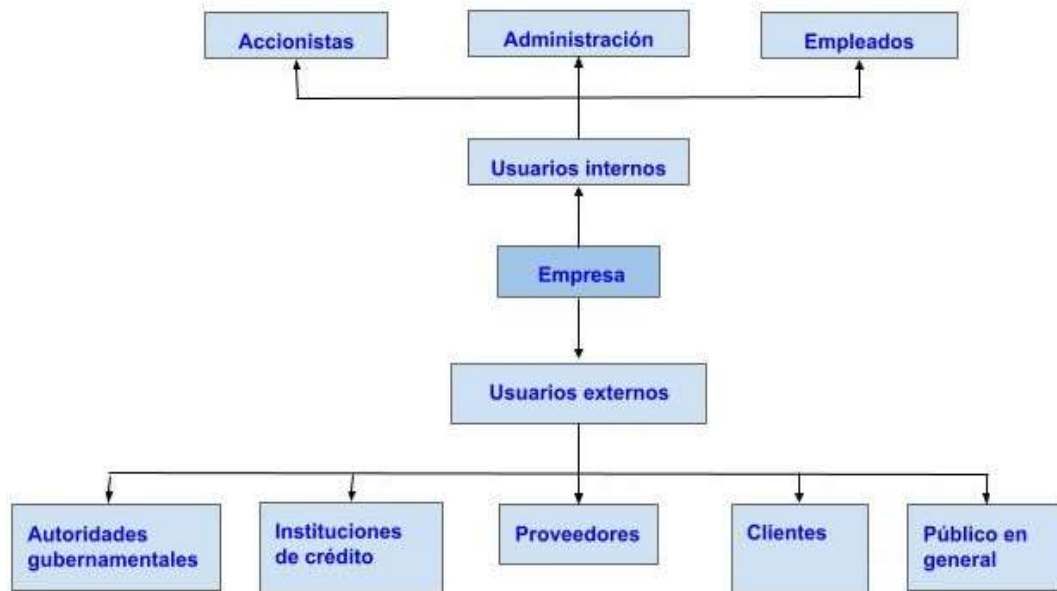
Nota. Adaptado de *Administración de costos. Contabilidad y control (5a. ed.)* (p. 30), por Hansen Don. R. y Mowen Maryanne. M, 2007, Cengage Learning.

Figura 3

Información para la toma de decisiones



Nota. Adaptado de *Contabilidad básica (5a. ed.)* (p. 14), por Fowler Newton. E, 2011, la ley.

Figura 4*Usuarios de la información*

Nota. La imagen muestra los distintos tipos de usuarios de la información. Adaptado de *Contabilidad de costos* (4a. ed.) (p. 4), por García Colín. J, 2014, Mcgraw-hill/interamericana editores.

B. Contabilidad Financiera, Administrativa y de Costos

A continuación, se explica brevemente sobre las distintas contabilidades, haciendo énfasis en la contabilidad de costo. Por lo cual, Horngren. et al. (2012), indica que:

La contabilidad financiera se enfoca en el suministro de información a agentes externos, tales como inversionistas, instituciones gubernamentales, bancos y proveedores. Mide y registra las transacciones del negocio para proporcionar estados financieros elaborados con base en los principios de contabilidad generalmente aceptados y/o normas de información financiera (nif).

La contabilidad administrativa (o de gestión) mide, analiza y reporta información financiera y no financiera para ayudar a los gerentes a tomar decisiones encaminadas al logro de los objetivos de una organización. Los gerentes usan la información de la contabilidad administrativa para desarrollar, comunicar e implementar las estrategias. También usan la información de la contabilidad administrativa para coordinar el diseño de



productos, la producción y las decisiones de mercadotecnia y la evaluación de su desempeño. La información y los reportes de la contabilidad administrativa no tienen que seguir reglas o principios establecidos.

La contabilidad de costos proporciona información para la contabilidad administrativa y para la contabilidad financiera. La misma; mide, analiza y reporta información financiera y no financiera relacionada con los costos de adquisición o uso de los recursos dentro de una organización. Por ejemplo, el cálculo del costo de un producto es una función de la contabilidad de costos, que responde a las necesidades de evaluación de inventarios de la contabilidad financiera, así como a las necesidades de toma de decisiones de la contabilidad administrativa (por ejemplo, la decisión de cómo asignar los precios a los productos, y la elección de cuáles de ellos se deberán promover). La contabilidad de costos moderna parte de la perspectiva de que la recolección de la información de costos está en función de las decisiones gerenciales. (pp. 3- 4)

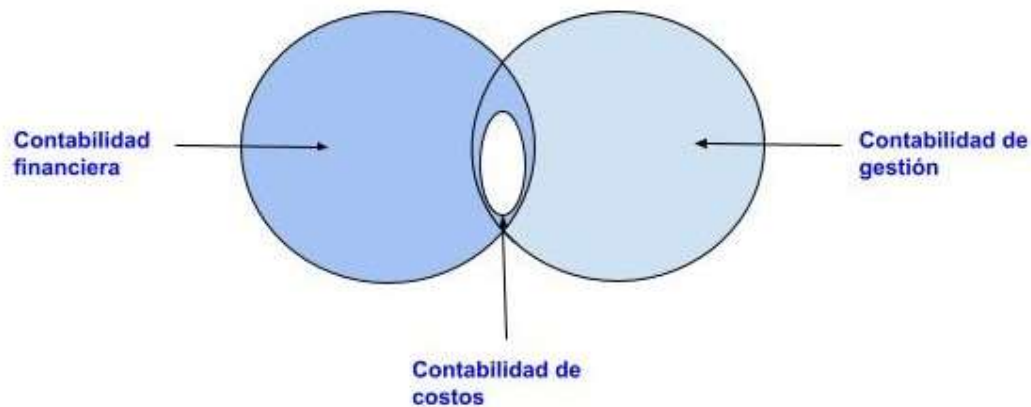
A lo que también, García Colín (2014), explica que la contabilidad de costos es un sistema de información empleado para predeterminar, registrar, acumular, controlar, analizar, direccionar, interpretar e informar todo lo relacionado con los costos de producción, distribución, venta, administración y financiamiento. Siendo sus objetivos, entre otros:

- Contribuir a fortalecer los mecanismos de coordinación y apoyo entre todas las áreas (compras, producción, recursos humanos, finanzas, distribución, ventas, etc.), para el logro de los objetivos de la empresa.
- Determinar costos unitarios para establecer estrategias que se conviertan en ventajas competitivas sostenibles y para efectos de evaluar los inventarios de producción en proceso y de artículos terminados.
- Generar información que permita a los diferentes niveles de dirección una mejor planeación, evaluación y control de sus operaciones.
- Contribuir a mejorar los resultados operativos y financieros de la empresa, propiciando el ingreso a procesos de mejora continua.
- Contribuir en la elaboración de los presupuestos, en la planeación de utilidades y en la elección de alternativas, proporcionando información oportuna, e incluso anticipada, de los costos de producción, distribución, venta, administración y financiamiento.

- Controlar los costos incurridos a través de comparaciones con costos previamente establecidos y, en consecuencia, descubrir ineficiencias.
- Generar información que contribuya a determinar resultados por línea de negocios, productos y centros de costo. (pp. 7-9)

Figura 5

Interrelación entre la Contabilidad Financiera, Contabilidad de Gestión y Contabilidad de Costos



Nota. La figura muestra la Interrelación entre la Contabilidad Financiera, Contabilidad de Gestión y Contabilidad de Costos. Adaptado de *Contabilidad de costos y gestión* (p. 25), por Vega Falcón V. Et al, (2019), Editorial Jurídica del Ecuador.

Capítulo II: Herramientas de Gestión del Costo

El capítulo trata sobre las herramientas de gestión del costo. El mismo comienza explicando lo que se entiende por herramientas de gestión de costos, razones para implementarlas, y una breve descripción de las herramientas de gestión de costos más comunes. Finalmente, el capítulo termina con la explicación de una matriz de análisis marginal para poli productos, desarrollada y compartida en el mismo trabajo de investigación.

El objetivo de este capítulo es introducir de forma general sobre lo que son las herramientas de gestión del costo, explicar brevemente algunas de las mismas, y compartir un desarrollo práctico de análisis marginal.



1. Introducción a Herramientas de Gestión de Costos

Según Horngren, Datar y Rajan (2020), las herramientas de gestión de costos son métodos y técnicas utilizados para planificar, controlar y optimizar los costos, con el fin de mejorar la eficiencia operativa y la rentabilidad. Estas ayudan a responder preguntas clave como:

- ¿Dónde estamos gastando más?
- ¿Qué productos o servicios son más rentables?
- ¿Cómo podemos reducir costos sin afectar la calidad?

A. Razones Para Implementar Herramientas de Gestión

Cartier & Podmoguilnye, 1997, citado por Vega Falcón, et al, (2019) dijo que: *“Resultaría difícil no sólo encontrar, sino hasta imaginar alguna técnica, procedimiento, o incluso instrumento de gestión, cuya utilización no esté supeditada directa o indirectamente por la obtención de valor económico, por tanto, la gestión basada en el valor es una característica común y no específica para todas las técnicas de gestión empresarial.”* (p. 149)

Por lo cual las principales razones para usar herramientas de gestión del costo son:

- **Controlar y reducir costos.** Permiten identificar gastos innecesarios, ineficiencias y oportunidades de ahorro. Esto es clave para mejorar los márgenes de utilidad sin comprometer la calidad.
- **Mejorar la toma de decisiones.** Brindan información precisa sobre costos reales, rentabilidad por producto, cliente o proceso, lo cual facilita decisiones estratégicas (como fijar precios, lanzar productos o cerrar líneas no rentables).
- **Optimizar recursos.** Ayuda a asignar de forma eficiente los recursos limitados (tiempo, materiales, capital humano) para maximizar la productividad.
- **Aumentar la rentabilidad.** Al conocer con mayor exactitud los costos y su relación con los ingresos, se puede enfocar la operación en actividades más rentables y eliminar las que no aportan valor.



- **Planificar y presupuestar con mayor precisión.** Permiten realizar proyecciones financieras más realistas y controlar el cumplimiento del presupuesto, evitando desviaciones sorpresivas.
- **Evaluar el desempeño de áreas o productos.** Al desglosar costos por departamento, producto o servicio, se puede evaluar con más claridad qué está funcionando y qué necesita mejoras.
- **Apoyar la mejora continua.** Muchas herramientas (como el costeo ABC o el Kaizen costing) fomentan el análisis continuo de procesos y la búsqueda de eficiencia operativa.
- **Adaptarse a la competencia y al mercado.** En entornos altamente competitivos, conocer tus costos con precisión te permite ajustar precios, mejorar márgenes y ofrecer propuestas de valor más competitivas.
- **Facilitar la comunicación interna.** Los reportes de costos bien diseñados ayudan a que todas las áreas comprendan su impacto financiero, promoviendo una cultura de responsabilidad y eficiencia.

2. Herramientas de Gestión de Costos más Comunes

A continuación, se relata brevemente las herramientas de gestión de costos más comunes:

A. Costo por Objetivos

Hansen y Mowen (2007), explican que un costo objetivo es la diferencia entre el precio de venta necesario para captar una participación de mercado predeterminada y la utilidad deseada por unidad. El precio de venta refleja las especificaciones del producto o las funciones evaluadas por el cliente, lo cual se denomina “funcionalidad del producto”:

$$PRECIO DE VENTA = COSTO + UTILIDAD ESPERADA$$

Si el costo objetivo es inferior a lo que hoy es alcanzable, entonces la administración debe encontrar reducciones de costos que desplacen al costo real hacia el



costo objetivo. El descubrimiento de esas reducciones de costos es el principal desafío del costeo objetivo.

Por lo general se utilizan tres métodos de reducción de costos: (1) ingeniería de reversa, (2) análisis de valor y (3) mejoramiento del proceso.

En la ingeniería de reversa, los productos de los competidores se analizan de manera estrecha (un análisis de “descomposición total”) en un intento por descubrir más características de diseño que puedan crear reducciones de costos. El análisis de valor trata de evaluar el valor que les otorgan los clientes a varias funciones del producto. Si el precio que los clientes están dispuestos a pagar por una función en particular es inferior a su costo, esa función es un candidato para ser eliminado. Otra posibilidad es encontrar formas de reducir el costo de suministro de una función, por ejemplo, el uso de componentes comunes. Tanto la ingeniería reversa como el análisis de valor concentran la atención en el diseño del producto para lograr reducciones de costos. Los procesos que se utilizan para elaborar y comercializar un producto también son fuentes de reducciones potenciales de costos. De este modo, el rediseño de los procesos para mejorar su eficiencia también puede contribuir al logro de las reducciones de costos necesarias. (pp. 507-508)

B. Kaizen- Mejora Continua

Evans y William (2008), describen a: "kaizen, palabra japonesa que significa mejora gradual y continua en forma ordenada, es una filosofía que comprende todas las actividades de negocios y a todos los integrantes de una organización.” (p. 364)

En la filosofía kaizen, la mejora en todas las áreas del negocio (costo, cumplimiento de los programas de entrega, seguridad de los empleados y desarrollo de sus habilidades, relaciones con los proveedores, desarrollo de nuevos productos o productividad) sirve para aumentar la calidad de la empresa. Por tanto, cualquier actividad centrada hacia la mejora cae dentro del paraguas de kaizen.

Para que un programa kaizen tenga éxito, se requieren tres cosas:

En primer lugar, las prácticas operativas exponen nuevas oportunidades de mejorar, permiten descubrir el desperdicio y la ineficiencia, así como la mala calidad.

En segundo lugar, en la filosofía kaizen todos los empleados buscan la mejora. Los



directivos, por ejemplo, ven la mejora como un componente inherente de la estrategia competitiva y apoyan las actividades de mejora distribuyendo los recursos con eficiencia y ofreciendo estructuras de reconocimientos que dan lugar a la mejora.

Por último, los empleados pueden participar en la mejora a través de sistemas de sugerencias y actividades de grupos pequeños, programas de autodesarrollo que enseñan técnicas prácticas de solución de problemas y mayores habilidades para el desempeño laboral. Todas estas mejoras requieren de una capacitación significativa, tanto en la filosofía como en las herramientas y técnicas.

Como los crecimientos en kaizen son graduales, podemos decir que es necesario mejorar los estándares o performance de la organización hasta determinados niveles, en los que la mejora continua tendría algunas limitantes, y a partir de allí, provocar los saltos a otro peldaño, ya sea con incorporación de nueva tecnología o nuevos procesos.

Otro aspecto distintivo y fundamental de la filosofía Kaizen es que los gerentes están orientados al proceso y no al resultado, es decir, recorren todo el camino entre proceso y resultados, o medios y fines. En otras palabras, el gerente o administrador está orientado a las personas que, en definitiva, son el motor de la organización. Kaizen, sin embargo, requiere de un significativo cambio cultural de cada uno en la organización, desde los altos ejecutivos hasta los empleados en la línea del frente. En muchas organizaciones, esto es difícil de lograr. (Evans y William, 2008, p. 364-365)

C. Reducción del Costo

Es definida como una actividad continua y organizada de reducción con la participación de todas las funciones claves de la organización. Esta técnica pone en juego todas las funciones clave de la empresa y, por consiguiente, a todos los responsables. Además, contiene los elementos de planificación, puesta en marcha y de medida de dicha actividad.

Presenta las siguientes características:

- Estar integrada con la planificación estratégica de la empresa.
- Se constituye en un proceso continuo y sistemático.
- Proceso dinámico a largo plazo.



Las finalidades del programa de reducción de costos son:

- Aumentar la satisfacción de los clientes, la moral de los empleados y el beneficio potencial.
- Disminuir los costos a través de la acción directiva.
- Identificar las ineficiencias y estrangulamientos.
- Eliminar la duplicación innecesaria de esfuerzos.
- Reducir operativamente los formularios y el papeleo administrativo, minimizando su costo.
- Reducir los tiempos perdidos de mano de obra, los desperdicios y desechos de materiales.

A lo que Welsch, et al. (2005), mencionan que: “los programas de reducción de costos (o de gastos) se dirigen a esfuerzos específicos para reducirlos, mejorando los métodos, disponiendo el flujo de trabajo y simplificando los productos.” (p. 226)

Constituyen una tarea esencial de la dirección, la cual tiene que establecer las políticas y criterios convincentes para poder crear después en toda la organización una mentalidad de eficacia y eficiencia. Esta actividad debe enfocarse en el sentido de optimizar la utilidad final como una tensión entre minimizar costos y aumentar ingresos y entre el corto y el medio plazo, dependiendo de los recursos disponibles.

Por otra parte, la reducción de costos está íntimamente relacionada con el control de costos. En un sentido general, el control de costos incluye la reducción de costos. En un sentido más concreto, el control de costos puede concebirse como los esfuerzos de la administración por alcanzar metas de un medio operacional en particular. La administración debe acometer el problema de los costos de varias maneras, como programas de reducción de costos, planificación de costos y atención constante a las decisiones generadoras de costos. (Welsch, et al, 2005, p.226)

D. Justo a Tiempo

El concepto justo a tiempo es una filosofía que surgió en el sistema de producción de la empresa Toyota, la cual está orientada al mejoramiento continuo, y se refiere principalmente a la “eliminación de desperdicios” en el proceso de compras, producción y

distribución. Esto es: eliminar todas las actividades que no agreguen valor al producto final.

Los componentes básicos del concepto justo a tiempo son la calidad, flexibilidad y eficiencia en los costos. Si desde un principio se produce con calidad, el desperdicio será casi nulo. En las organizaciones donde se ha puesto en práctica esta nueva filosofía la reducción de desperdicios ha llegado a niveles de un 50%; lo que trae consigo grandes beneficios financieros, como por ejemplo descensos en los costos de manejo y mantenimiento de inventarios, reducción en los riesgos de desuso en inventarios, menores inversiones en espacio para inventarios y producción, así como también reducción en el costo total de la producción. El término flexibilidad se refiere a la capacidad para responder a las demandas del cliente.

El objetivo principal de toda organización es aumentar las utilidades y mejorar la posición competitiva, lo cual es posible si se implanta esta filosofía, controlando los costos y mejorando las condiciones de entrega.

Un ejemplo claro de la aplicación del concepto justo a tiempo se puede apreciar en los establecimientos de comida rápida que utilizan el sistema de jalar; esto es: sólo se “jala” lo que se necesita en el momento que el cliente lo pide. La materia prima se consume en el momento.

Antiguamente, los lotes de las empresas eran muy grandes; los costos de montaje eran muy altos; los productos tenían un ciclo de vida largo y no existía mucha diversidad de los mismos. Ahora, esto ha quedado atrás, ya que la vida de cualquier producto es muy corta; la diversidad es mucha y los costos de montaje o de ordenamiento con base en esta filosofía se tratan de eliminar.

¿Cómo se logra esto último? Con contratos de largo plazo con muy pocos proveedores, un restablecimiento continuo de niveles de inventarios y un intercambio electrónico de información (EDI). Esto elimina las órdenes de compra y las facturas. El proveedor tiene una base de datos conjunta con el cliente y de esta forma al momento de una compra externa el sistema automáticamente da de baja e informa al proveedor la falta de éste. Por otra parte, al momento de surtir el proveedor al cliente manda solo un aviso de que su mercancía ya está siendo surtida y la forma de pago.



Los beneficios y ventajas son:

- Disminuyen las inversiones por mantenimiento de inventario.
- Aumenta la rotación de inventario.
- Se reducen las pérdidas de material.
- Bajan los costos financieros.

En el momento de la elaboración del presupuesto de la empresa se deberán tomar en consideración los efectos en los diferentes renglones del balance general y del estado de resultados por la implantación del concepto justo a tiempo.

El concepto justo a tiempo requerirá también de la cooperación de elementos externos (Proveedores) si se quiere implantar desde la adquisición de las materias primas, mientras que para llevarse a cabo durante el procesamiento y terminado del producto requerirá de la cooperación de los departamentos de Producción y Ventas, y de un elemento externo (Cliente). La administración deberá tomar en cuenta todos estos factores para determinar las posibilidades de éxito y su costo.

Introducir una filosofía como ésta no es fácil; lleva mucho tiempo; y esperar a que funcione todavía más, todos los beneficios que se han mencionado son a largo plazo y se necesita de mucha labor de convencimiento y mucha paciencia, ya que, si se precipitan y desean obtener resultados inmediatos, pueden orillar a que fracase el proyecto. (Welsch, et al, 2005, pp. 463-464).

E. Gestión de los Costos de Calidad

Hansen y Mowen (2007), comentan que las fuerzas de la competencia están requiriendo que las empresas presten una atención creciente a la calidad; los clientes están exigiendo productos y servicios de calidad más alta. El mejoramiento de la calidad puede en realidad ser la clave para la supervivencia de muchas empresas; el mejoramiento de la calidad de los procesos y de los productos y servicios es un objetivo estratégico fundamental. Si la calidad se mejora, entonces la satisfacción del cliente aumenta; si esto sucede, entonces la participación de mercado crecerá y si ésta es mayor, entonces los ingresos serán más altos; además, si la calidad mejora, entonces los costos operativos también disminuirán. Por lo tanto, el mejoramiento de la calidad puede incrementar la

participación de mercado y las ventas, a la vez que disminuye de manera simultánea los costos. El efecto general mejora la posición financiera y competitiva de una empresa.

A medida que las empresas implementan programas de mejoramiento de la calidad, surge la necesidad de vigilar y de hacer reportes sobre el progreso de estos programas. Los administradores necesitan saber cuáles son los costos de la calidad y cómo están cambiando a través del tiempo. El informar acerca de la calidad y el medir el desempeño de la calidad es absolutamente esencial para el éxito de un programa de mejora continua de la calidad. Un requisito fundamental para esta información es la medición de los costos de la calidad, para lo cual se requiere de una definición operativa de la calidad.

La calidad recibe con frecuencia el nombre de “grado o nivel de excelencia”; por lo tanto, es una medida de integridad relativa. El definir la calidad como una situación de integridad es tan general que no ofrece un contenido operativo. La adopción de un enfoque en el cliente proporciona un contenido operativo. Desde el punto de vista operativo, un producto o servicio de calidad es aquel que satisface o supera las expectativas del cliente. Las expectativas de los clientes se relacionan con atributos tales como el desempeño del producto, la confiabilidad, la durabilidad y la conveniencia en su uso.

Una especificación de calidad es el nivel de desempeño específico planeado para un atributo de calidad determinado. Los clientes esperan que un producto o servicio de calidad tenga un desempeño acorde con las especificaciones. La conformidad de la calidad es una medida de cómo un producto satisface las especificaciones originales. La conformidad del producto recibe un fuerte énfasis porque es la clave para la satisfacción de las expectativas del cliente; de hecho, la mayoría de los expertos en calidad consideran que la afirmación de que “la calidad es la conformidad con las expectativas” es la mejor definición operativa de la calidad. De manera implícita, un producto que se desempeña conforme a las especificaciones es confiable, durable, apto para ser utilizado y tiene un buen desempeño.

El producto se debe elaborar como lo especifica el diseño; las especificaciones se deben cumplir. La conformidad del producto es la base para definir qué es lo que se quiere decir con un producto defectuoso o que no se desempeña conforme a las especificaciones. Un producto defectuoso es aquel que no se desempeña conforme a las especificaciones. El logro de cero defectos significa que todos los productos se desempeñan conforme a las especificaciones, pero ¿qué significa “conformidad con las especificaciones”? La

conformidad tradicional delimita un rango aceptable de valores para cada especificación o características de calidad.

Se determina un valor meta y se establecen límites máximos y mínimos que describen la variación aceptable de un producto para una característica de la calidad determinada; cualquier unidad que se ubique dentro de los límites se considera como no defectuosa. Por otra parte, la perspectiva robusta de la conformidad de la calidad pone de relieve la exactitud de la conformidad. La robustez significa una conformidad exacta con los valores meta (no se permiten tolerancias); no existe un rango dentro del cual la variación sea aceptable. La definición de la calidad robusta de la conformidad es superior a la definición tradicional.

Las actividades vinculadas con la calidad son aquellas que se desempeñan debido a que puede existir una calidad deficiente o a que en realidad existe tal deficiencia. Los costos del desempeño de estas actividades reciben el nombre de costos de la calidad, por lo tanto, los costos de la calidad son aquellos que existen porque puede haber una calidad deficiente o porque en realidad existe tal deficiencia. Esta definición implica que los costos de la calidad están asociados con dos subcategorías de las actividades relacionadas con la calidad: actividades de control y actividades por fallas.

Las actividades de control son aquellas que desempeña una organización para prevenir o para detectar una calidad deficiente (porque puede existir una calidad deficiente). Por lo tanto, consisten en tareas de prevención y evaluación. Los costos de control son aquellos que se derivan del desempeño de las actividades de control.

Las actividades por fallas son desempeñadas por una organización o por sus clientes en respuesta a una calidad deficiente (una calidad deficiente en realidad existe). Si la respuesta a una calidad deficiente ocurre antes de la entrega de un producto deficiente a un cliente (que no cumple con las especificaciones, que no es confiable, que no es duradero y así sucesivamente), las actividades se clasifican como actividades de fallas internas; de lo contrario, se pueden clasificar como actividades de fallas externas.

Los costos por fallas son aquellos en los que incurre una organización como resultado de la ejecución de actividades de fallas. Observemos que las definiciones de las actividades por fallas y los costos de dichas fallas implican que la respuesta del cliente a una calidad deficiente puede imponer costos para una organización.



Las definiciones de las actividades relacionadas con la calidad también implican cuatro categorías de costos de calidad: (1) costos de prevención; (2) costos de evaluación; (3) costos de fallas internas y; (4) costos de fallas externas.

Los costos de prevención son aquellos en los que se incurre para prevenir una calidad deficiente en los productos o servicios que se están elaborando. A medida que aumentan los costos de prevención, se espera que los costos de las fallas disminuyan. Algunos ejemplos de costos de prevención son la ingeniería de la calidad, así como los programas de capacitación, la planeación y los reportes relacionados con la calidad, la evaluación y la selección de los proveedores, las auditorías de la calidad, los círculos de calidad, los ensayos y pruebas de campo y las revisiones del diseño.

Los costos de evaluación son aquellos en los que se incurre para determinar si los productos y servicios son de conformidad con sus requerimientos o con las necesidades del cliente. Algunos ejemplos incluyen la inspección y la realización de pruebas sobre materiales, inspecciones de empaque, la supervisión de actividades de evaluación, la aceptación de los productos, la aceptación de los procesos, los equipos de medición (inspecciones y pruebas) y las aprobaciones externas.

Los costos de fallas internas son aquellos en los que se incurre porque los productos y los servicios no están de conformidad con las especificaciones o con las necesidades de los clientes. Esta falta de conformidad se detecta antes de que los productos sean embarcados o entregados a partes externas; éstas son las fallas detectadas por las actividades de evaluación. Algunos ejemplos de los costos de fallas internas son los desperdicios, las reprocesamientos, los tiempos no utilizados (debido a defectos), las reinspecciones, la aplicación de nuevas pruebas y los cambios de diseño. Estos costos desaparecen cuando no existen defectos.

Los costos de fallas externas son aquellos en los que se incurre porque los productos y los servicios dejan de cumplir con los requerimientos o no satisfacen las necesidades del cliente luego de que les son entregados. De todos los costos de la calidad, esta categoría puede ser la más devastadora. Otros ejemplos incluyen las pérdidas en ventas debido a un desempeño deficiente de un producto, las devoluciones y las rebajas debido a una baja calidad, las garantías, las reparaciones, las responsabilidades del fabricante, la insatisfacción de los clientes, la pérdida de participación en el mercado y la

atención de quejas. Los costos de fallas externas, al igual que los de fallas internas, desaparecen cuando no existen defectos.

De acuerdo con la medición de los costos de calidad, también se pueden clasificar como observables u ocultos: Los costos de calidad observables son los que se obtienen de los registros contables de una organización. En cambio, los costos de calidad ocultos son costos de oportunidad que resultan de la mala calidad. Los costos de oportunidad por lo general no se reconocen en los registros contables. Los costos ocultos caen en la categoría de falla externa. (pp. 622-626)

F. Gestión Basada en Actividades

Los sistemas de administración de costos basados en actividades han evolucionado en respuesta a los cambios significativos en el ambiente de negocios competitivos enfrentados por las empresas. Schnoebelen, 1993, citado por Hasen y Mowen (2007) dijo que: “El objetivo general de un sistema de administración de costo basados en actividades es mejorar la calidad, el contenido, la relevancia y la oportunidad de la información de costos.” (p. 46)

El A.B.M (ACTIVITY-BASED MANAGEMENT) o la gestión de costos basado en actividades centra la atención en la administración de las actividades, con el objetivo de mejorar el valor que recibe el cliente y las utilidades que recibe la empresa al proporcionar este valor. Incluye un análisis de generadores (impulsores), otro de actividades y una evaluación de desempeño (medidas de desempeño financieras como las no financieras), y se basa en el ABC como una fuente mayor de información. (Hansen y Mowen, 2007, p. 47)

Figura 6*Información para la toma de decisiones*

Basados en funciones	Basados en actividades
Generadores basados en unidades	Generadores basados en unidades y no basados en unidades
Uso intensivo de la distribución	Uso intensivo del rastreo
Enfoque en la administración de costos	Enfoque en la administración de actividades
Información de actividades en forma general	Información de actividades detalladas
Maximización del desempeño de la organización por áreas de responsabilidad	Maximización del desempeño de la organización como un todo
Uso de medidas financieras del desempeño	Uso de medidas de desempeño tanto financieras como no financieras

Nota. El cuadro compara sistemas basados en funciones vs basados en actividades. Adaptado de *Administración de costos. Contabilidad y control (5a. ed.)* (p. 48), Hansen Don. R. y Mowen Maryanne. M, 2007, Cengage Learning.

Por otro lado, Welsch, et al, (2005) relata que: El ABC (activity based costing) es un método de costeo en el cual los productos se clasifican por actividad; y de acuerdo con el tipo de actividad en la que se engloben, se asigna el costo a cada una de ellas (no son los productos ni los servicios los que consumen costos, sino las actividades). Su principal función es tratar de solucionar el problema que existe en la asignación de los gastos indirectos de fabricación. Este método analiza las actividades de los diferentes departamentos para calcular el costo de los productos terminados.

En la actualidad, los costos indirectos han incrementado su influencia en el costo total del producto, mientras que la mano de obra directa ha disminuido; esto obliga a buscar nuevas bases de distribución con el objeto de mejorar la asignación de estos.

Como se puede observar, la gran diferencia entre el método tradicional y el método ABC, está en la determinación de las cuotas ya sea por departamento o por actividad. Actualmente se determinan cuotas por departamento, lo que en muchos casos resulta



inadecuado, ya que los costos de un departamento pueden ser originados por inductores muy diversos (MOI, depreciación, energía eléctrica, etcétera).

Para implantar un buen sistema ABC primero es necesario identificar en primer lugar las actividades; en segundo, identificar sus costos; en tercero, determinar los inductores de esos costos; en cuarto, asignar los costos a las actividades; y en quinto, asignar a los productos.

La implantación de este método es compleja, ya que se requiere de mucho tiempo y dinero para clasificar las operaciones en actividades, además origina cambios en las formas de trabajar y, por consiguiente, en los trabajadores. Por otra parte, este sistema requiere ser auditado con mucha frecuencia para asegurarse de que las actividades estén dentro de los costos presupuestados; sin embargo, en empresas con gran variedad de procesos o productos se han logrado determinar con mayor precisión los costos, lo que ha permitido que en ciertos casos se descubra que algunos productos se están vendiendo por debajo de su costo.

En el proceso de identificación de este método se deben ubicar en primer lugar las actividades en los procesos productivos que agregan valor, para que en el momento que se inicien las operaciones la empresa tenga la capacidad de responder a las exigencias del mercado.

Llevar un buen control sobre la secuencia de actividades y procesos con sus respectivos costos es de gran utilidad para los directivos de la compañía ya que de esta manera pueden tener una visión general de los puntos críticos que habrá que mejorar o cambiar para que funcione de una mejor manera toda la organización, y lo más importante: reducir costos.

Los inductores de costos o cost drivers; son aquellos factores o hechos que influyen en la ejecución de actividades y son la causa de consumo de los recursos utilizados al realizar éstas afectando en los costos, son los que determinan el surgimiento de la actividad. Estos factores sirven de enlace entre las actividades y sus gastos indirectos de fabricación.

Lo importante en este método de Costeo basado en actividades es que exista una relación causa-efecto entre los gastos indirectos de fabricación incurridos (causa) y el

factor de costos elegidos para su aplicación (efecto). Cualquier empresa que decida manejar este método de asignación deberá incluir las diferentes bases de prorrateo dentro de su presupuesto. (pp. 465-466).

Figura 7

Diferencia entre método tradicional vs ABC



Nota. Adaptado de *Presupuestos. Planificación y control* (6a. ed.) (p. 465), por Welsch G.A. Et al, (2005), Pearson Educación.

Además, Horngren, et al. (2012), comenta que el costeo basado en actividades (ABC) mejorará un sistema de costeo al identificar las actividades individuales como los objetos de costos fundamentales. Una actividad es un evento, una tarea o una unidad de trabajo que tiene un propósito especificado, por ejemplo, el diseño de productos, la configuración de las máquinas, la operación de las máquinas y la distribución de productos. De una manera más informal, las actividades son verbos: algo que hace una empresa. Para ayudar en la toma de decisiones estratégicas, los sistemas ABC identifican las actividades de todas las funciones de la cadena de valor, calculan los costos de las actividades individuales y asignan los costos a los objetos de costos como los productos y servicios con base en la mezcla de actividades necesarias para producir cada producto o servicio. (p. 146)

Figura 8*Sistemas de costeo basado en actividades*

Nota. Adaptado de *Contabilidad de costos, un enfoque gerencial (14a. ed.)* (p. 146), por Horngren C. T et al, 2012, Pearson Educación.

G. Gerenciamiento Estratégico De Costo

Shank y Govindarajan (1995), definen que el gerenciamiento estratégico de costo (GEC) es el análisis de costos amplio en el cual los temas estratégicos aparecen en forma explícita; los datos de costos se utilizan para desarrollar estrategias superiores a efectos de alcanzar ventajas competitivas que se puedan mantener. El GEC es la conjunción de tres análisis básicos: (1) El de la Cadena de Valor; (2) el del Posicionamiento Estratégico y; (3) el de las Causales de Costos.

En primer lugar, dentro del esquema de la GEC, una administración eficiente de costos requiere un enfoque global externo a la firma. Porter 1985, citado por Shank y Govindarajan (1995), denominó este enfoque cadena de valores. La cadena de valores en cualquier empresa de cualquier área es el conjunto interrelacionado de actividades creadoras de valor, que se extienden durante todos los procesos, que van desde la consecución de fuentes de materias primas para proveedores de componentes hasta que el producto terminado que se entrega finalmente en las manos del consumidor. Este enfoque es externo a la empresa considerando a cada compañía en el contexto de la totalidad de la cadena de actividades creadoras de valor de la cual la empresa es solo una parte, yendo desde los componentes básicos de las materias primas hasta el consumidor final. Podemos decir que el análisis de la cadena de valor es un enfoque externo a la empresa, tratando de identificar las actividades que crean valor.

La cadena de valor divide a la empresa en sus actividades estratégicas relevantes para comprender el comportamiento de los costos y las fuentes de diferenciaciones

existentes y potenciales. Las actividades de valor pueden dividirse en dos grandes tipos: Actividades primarias, y actividades secundarias. Las actividades primarias tienen por objetivo principal añadir valor y crear una ventaja competitiva, están conformadas por cinco componentes: (1) Logística interna, (2) producción, (3) logística externa, (4) marketing y venta, y (5) servicio post venta. En tanto las actividades secundarias, su rol principal es el de aumentar la efectividad de las actividades primarias, cuando incrementas el nivel de cualquiera de ellas, logras beneficiar por lo menos una de las actividades primarias, son cuatro actividades secundarias: (1) infraestructura, (3) gestión de recursos humanos, (2) desarrollo tecnológico, (4) compras.

Figura 9

La cadena de producción de valor. Actividades primarias y de apoyo.



Nota. El cuadro muestra la cadena de producción de valor de Actividades primarias y de apoyo o soporte. Tomado de *Ser competitivo* (p. 88), por Porter. M, 1999, Editorial Deusto.

El segundo tema importante que justifica la GEC, tiene que ver con las conocidas utilizaciones de la información de contabilidad gerencial. Expresado esto en forma de pregunta diríamos: ¿qué papel desempeña la gerencia de costos en la empresa? En la GEC, el papel que desempeña el análisis de costos puede variar sensiblemente, según la manera de competir que haya escogido la empresa. Siguiendo el diseño propuesto por Porter, 1980, citado por Shank y Govindarajan (1995), para la selección de estrategias básicas, un

negocio puede competir bien sea teniendo costos bajos (líder en costos) o bien ofreciendo productos de superior calidad (diferenciación de productos). Ambos enfoques requieren esquemas conceptuales muy distintos y por ende los análisis de costos son diferentes a pesar de que la información de costos es importante en cualquier empresa. Las diferentes estrategias adoptadas requerirán perspectivas de costos distintas.

Entonces en materia de ventaja competitiva duradera se tiene: al “bajo costo” que puede lograrse mediante economías de escala de producción, efectos de la curva de aprendizaje, estricto control de costos y minimización de costos en áreas como investigación y desarrollo, servicio, fuerza de ventas o publicidad. Por otro lado, la “diferenciación”, diferenciar el producto para que los consumidores lo perciban como exclusivo. Ejemplo lealtad al arca, servicio superior al cliente, red de vendedores.

El posicionamiento estratégico se puede comprender a través de un análisis externo de la organización (análisis estructural de los sectores industriales) y un análisis interno (análisis de la cartera de productos).

Con relación al análisis externo la esencia de la formulación de una estrategia competitiva consiste en relacionar a una empresa con su medio ambiente. Las fuerzas externas son de importancia principalmente en un sentido relativo; dado que por lo general afectan a todas las empresas del sector, la clave se encuentra en las distintas habilidades de las empresas para enfrentarse a ellas. El objetivo de la estrategia competitiva para una unidad de empresa en un sector industrial es encontrar una posición en dicho sector en la cual pueda defenderse mejor contra estas cinco fuerzas competitivas, o pueda inclinarlas a su favor. Las cinco fuerzas competitivas de la industria de Michael Porter son: (1) Cantidad de competidores en el sector, (2) Competidores potenciales - amenaza de nuevos competidores, (3) Sustitutos potenciales - amenaza de nuevos productos, (4) Poder negociador de los compradores, y (5) Poder de negociación de los proveedores.

Con relación al análisis interno, se encuentra la matriz del Boston Consulting Group (BCG), que está diseñada para mejorar la formulación de estrategias de una empresa con divisiones múltiples. Su principal objetivo se centra en la atención en el flujo de efectivo, las características de inversión y las necesidades de las diversas divisiones de la empresa.



Finalmente, el tercer y último análisis del GEC trata de las causales de costo: tradicionalmente, las empresas, se centran en evaluar el comportamiento de los costos, para realizar futuras proyecciones y tomar decisiones. Cuando estamos dentro del GEC, el análisis de las causales de costos debe estar destinado a reforzar y completar la visión estratégica de la empresa; y para evaluar la oportunidad estratégica se deben examinar los factores de costos y efectuar el seguimiento de la estrategia seleccionada. Al analizar los costos, el punto de partida de este análisis debe surgir de las siguientes preguntas: ¿Cuáles son las formas de explicar el comportamiento de costos en la empresa? ¿Cuáles son las causales de costos que posee la empresa? ¿Qué elección de opciones está impulsando el costo?

Riley, 1987, citado por Shank y Govindarajan (1995), expone una lista un poco más elaborada, donde clasifica las causales de costos en dos grandes grupos: Estructurales y De Ejecución. En las causales Estructurales, en una enumeración no taxativa mencionar las siguientes opciones estratégicas: Escala, Extensión, Experiencia, Tecnología, Complejidad, etc. En las causales de Ejecución, formando también una enumeración no taxativa menciona las siguientes opciones: compromiso del grupo de trabajo, gerencia de calidad total, utilización de la capacidad, eficiencia de la distribución en la planta, configuración del producto, aprovechamiento de los lazos con proveedores y clientes, etc.

H. Cuadro de Mando Integral

El Cuadro de Mando Integral es una herramienta estratégica y puede ser utilizada para definir con mayor precisión los objetivos que conducen a la supervivencia y desarrollo de las organizaciones. No es en la definición de la estrategia empresarial donde se encuentra el mayor número de fracasos empresariales, sino en la planificación de dicha estrategia y en la deficiente ejecución de la estrategia planificada. El CMI no es nada nuevo, simplemente señala un camino organizado para llevar a cabo lo que ya sabemos que tenemos que hacer.

En los círculos empresariales se está considerando al CMI como una herramienta de gestión que tiene la ventaja de su compatibilidad con cualquier otro modelo o paradigma que se haya implantado anteriormente. Todas las organizaciones se guían por su despliegue de objetivos y de los indicadores correspondientes; el CMI sencillamente reorganiza la



elección de dichos objetivos, los integra de forma equilibrada para alcanzar la excelencia de la organización y promueve acciones para alcanzarlos de manera eficaz y coherente.

El Cuadro de Mando Integral presta a las organizaciones una ayuda esencial, tanto en la medición eficiente de sus resultados, como en el desarrollo de acciones para mejorarlos.

Con el fin de integrar la totalidad de puntos de vista bajo los que puede contemplarse la gestión de una empresa, el Cuadro de Mando Integral adopta, en principio, cuatro perspectivas fundamentales:

- 1) Perspectiva financiera
- 2) Perspectiva del cliente
- 3) Perspectiva del proceso interno
- 4) Perspectiva de aprendizaje y crecimiento.

Kaplan y Norton señalan tres principios básicos para la integración de las cuatro perspectivas a fin de permitir que el CMI se oriente indefectiblemente hacia el éxito de la organización:

- 1) relaciones causa-efecto
- 2) inductores de actuación
- 3) vinculación con las finanzas

La estrategia debe estar basada en relaciones causa-efecto que establezcan una consecuencia entre lo que se debe hacer y los resultados que se esperan obtener y que puedan expresarse en una declaración del tipo si... entonces. Por ejemplo: si se establece un sistema de mantenimiento preventivo, podrá conseguirse reducir el tiempo de inactividad de la instalación por averías. El indicador, en este caso, será una cifra representativa del tiempo activo de la instalación, pero en frase aparte, deberá hacerse explícita la forma de conseguirlo mediante la aplicación de un plan de mantenimiento. De esta forma se consigue comunicar el significado de la estrategia a los empleados afectados por cada uno de los indicadores.

Los inductores de actuación son indicadores más próximos que sirven de información avanzada sobre el cumplimiento de los resultados clave y proporcionan una información más temprana de la puesta en marcha de la estrategia. Es como en el modelo

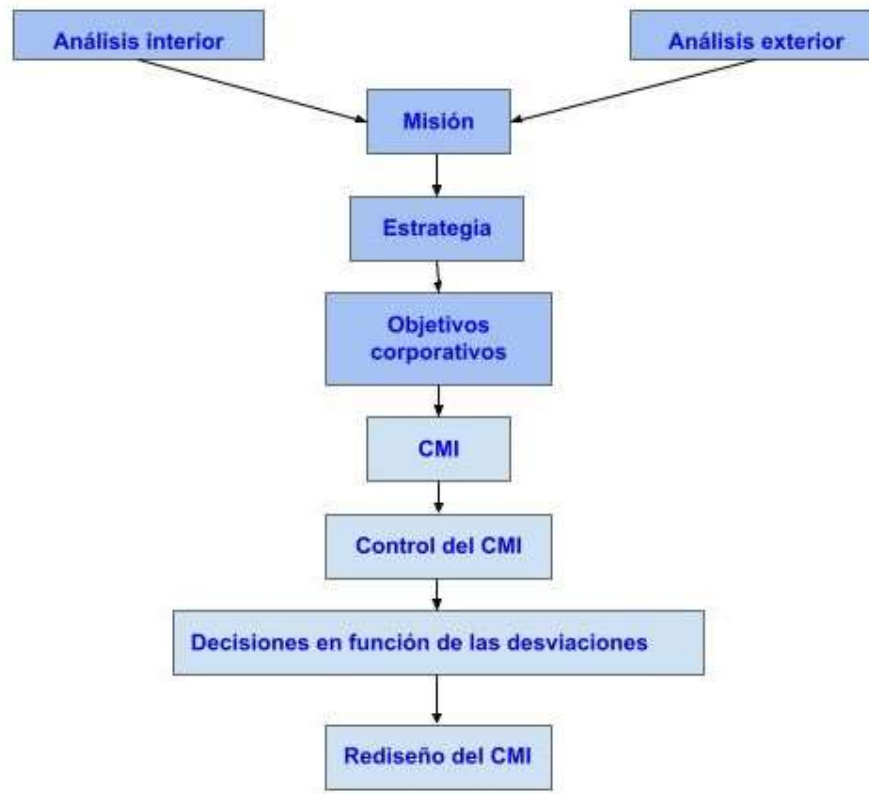
de la EFQM que está compuesto de “criterios agentes” y “criterios resultados”. Los primeros señalan los “cómo”, o sea, cuáles son las actividades que es necesario realizar para desarrollar la estrategia y los segundos los “qué”, o sea, la demostración de los resultados conseguidos. Un buen Cuadro de Mando debe incluir una selección adecuada de resultados (indicadores efecto) y de inductores de la actuación (indicadores causa) relacionados todos ellos con la estrategia de la organización.

Dado que las empresas son organizaciones de tipo económico cuya razón de ser radica en la supervivencia y el desarrollo, todas las mejoras operativas que se alcancen deben estar relacionadas con los resultados económicos. Los principios de la calidad total señalan que el éxito de las empresas se consigue cuando se alcanza la satisfacción de todas sus partes interesadas y, fundamentalmente, cuando se logra satisfacer a los empleados, a los clientes y a los accionistas.

El fallo de muchos sistemas de calidad total está ocasionado por la ineptitud para relacionarlos con los resultados económicos y muchos planes de mejora son considerados como un objetivo en sí mismos y no como el método adecuado para aumentar el valor añadido de los productos o los rendimientos financieros de la organización. El propósito final de todos los indicadores de un CMI debe estar relacionados con los resultados económicos. (Hatre Fernandez, 2004, pp. 7-21)

Figura 10

La confección y el desarrollo del CMI deben seguir la siguiente secuencia:



Nota. Adaptado de *Indicadores de gestión y cuadro de mando integral* (p. 28), por Hatre Fernandez. A, 2004, Instituto de Desarrollo Económico del Principado de Asturias Idepa

I. Presupuesto Integral

Un presupuesto es: a) la expresión cuantitativa de un plan de acción propuesto por la administración para un periodo determinado y b) una ayuda para coordinar aquello que deberá hacerse para implementar dicho plan. Un presupuesto incluye, por lo general, los aspectos tanto financieros como no financieros de un plan y sirve como un plano que la organización deberá seguir en un periodo próximo. Un presupuesto financiero cuantifica las expectativas de la administración en relación con los ingresos, los flujos de efectivo y la posición financiera. Del mismo modo que los estados financieros se preparan para periodos anteriores, los estados financieros también se pueden elaborar para periodos futuros (por ejemplo, un estado de resultados, un estado de flujos de efectivo y un balance general presupuestados). Un aspecto que fundamenta los presupuestos financieros son los

presupuestos no financieros para, digamos, las unidades fabricadas o vendidas, el número de empleados y el número de nuevos productos que se introducen al mercado. (Horngren et al, 2012, p.180)

Burbano (2011) define el presupuesto como “expresión cuantitativa formal de los objetivos que se propone alcanzar la administración de la empresa en un periodo”. Esta definición es muy amplia, cabe destacar que las metas pueden incluir proyectos de expansión, mejora de instalaciones, etc.

En resumen, el presupuesto integral es una herramienta de gestión del costo y planificación que reúne, en un solo sistema, todos los presupuestos parciales de la empresa (ventas, producción, compras, gastos, inversiones, etc.). Es el plan económico-financiero global de la organización para un período determinado, que permite coordinar las áreas, prever recursos y controlar resultados.

Como herramienta de gestión del costo, sirve por ejemplo para:

- Planificar cuánto costará operar y alcanzar los objetivos.
- Asignar recursos de manera eficiente.
- Controlar desviaciones entre lo presupuestado y lo real.
- Tomar decisiones de corrección y mejora en los costos y operaciones.

Las siguientes figuras: muestran los tipos de presupuestos (fig. 11), ventajas y desventajas de presupuestos (fig. 12)

Figura 11*Tipos de presupuestos*

Tiempo	Flexibilidad	Campo de aplicabilidad	Según el sector al que pertenecen
Corto plazo	Flexible	Operativo: ventas, compras, gastos, etc.	Público
Mediano plazo	Estático	Maestro o global	Privado
Largo plazo		Capital o proyectos	

Nota: Tipos de presupuestos a partir de los datos de Burbano (2011), adaptado de *Asociación Interamericana de Contabilidad*. <https://contadores-aic.org/el-presupuesto-herramienta-de-gestion-empresarial/>

Figura 12*Ventajas y desventajas de los presupuestos*

Ventajas	Desventajas
Se trabaja con metas para la organización completa y que pueden integrar a varios departamentos	Al trabajar con datos supuestos o pronósticos, el nivel de acierto depende mucho de la variación o no de circunstancias mayormente externa
Se identifican acciones concretas para el uso y búsqueda de los recursos financieros	El presupuesto no reemplaza a la gestión empresarial, solamente es una herramienta.
Permite hacer comparaciones entre la meta y lo que ha logrado en el tiempo.	Muchas veces requiere de se haga ajustes en el desarrollo para poder cumplir con los objetivos
Se piensa en el futuro y se incluyen elementos de mejora continua y gestión de riesgos empresariales	El proceso de implementación toma tiempo y puede verse como una camisa de fuerza en la organización.

Nota: Ventajas y desventajas de presupuestos a partir de los datos de Welsch, Hilton y Gordon (2005), adaptado de *Asociación Interamericana de Contabilidad*. <https://contadores-aic.org/el-presupuesto-herramienta-de-gestion-empresarial/>

J. Análisis de Equilibrio y Análisis de Costo-Volumen-Beneficio

El análisis de equilibrio y el análisis de costo-volumen-beneficio son herramientas que pueden proporcionar pautas a la gerencia para la toma de decisiones relacionadas con la introducción de nuevos productos, el volumen de producción, la fijación de precios a los productos y la selección de los mejores procesos de producción. Ambas herramientas



tienen en cuenta la relación entre los costos, los ingresos y las utilidades. El análisis de equilibrio indica el nivel mínimo de ventas requerido para cubrir todos los gastos. El análisis de costo-volumen-beneficio se puede usar para indicar el nivel de ventas necesario para lograr un nivel de utilidad meta. (Vega Falcón et al, 2019, p. 67)

Determinación del Punto de Equilibrio. Vega Falcón et al (2019), mencionan los supuestos en el proceso de cálculo del Punto de Equilibrio:

1. El comportamiento de los costos y de los ingresos se ha determinado fundamentalmente y es recto (lineal) dentro de la fluctuación adecuada de actividad.
2. Los costos pueden descomponerse en elementos fijos y variables.
3. Los costos fijos permanecen constantes ante las fluctuaciones del volumen.
4. Los costos variables fluctúan proporcionalmente al volumen.
5. Los precios de los factores del costo han de ser invariables.
6. Los precios de ventas han de ser invariables.
7. La eficiencia y la productividad han de ser invariables.
8. La composición de las ventas será constante.
9. Los ingresos y los costos se comparan con una base común de actividad.
10. Todos los factores han sido establecidos sobre la base del negocio en marcha, a la luz de las situaciones previstas.
11. Los cambios en los inventarios iniciales y finales son insignificantes en importe.

Para llegar a la solución del cálculo del Punto de Equilibrio, existen varios métodos:

Método de la ecuación. Todo estado de pérdidas y ganancias puede expresarse en forma de ecuación. Esta ecuación puede adaptarse a cualquier situación de punto de equilibrio o de estimación de resultados. Proporciona la forma más general y fácil de recordar al enfocar un problema de Punto de Equilibrio o de estimación de utilidades.

La ecuación en sí es la siguiente:

$$INGRESOS = COSTOS VARIABLES + COSTOS FIJOS + UTILIDAD$$

En el Punto de Equilibrio la utilidad deseada es cero, entonces se tiene:



$$U = p(x) - v(x) - F$$

Simplificando la ecuación resulta:

$$U = x(p - v) - F$$

De aquí:

$$p(x) = v(x) + F + U$$

Donde: p: precio de venta por unidad. x: número de unidades que han de venderse para alcanzar el Punto de Equilibrio. v: costos variables por unidad de producción. F: total de costos fijos. U: Beneficio o utilidad. Entonces:

$$\text{Ingresos} = p(x); \text{Costos variables} = v(x)$$

Método del margen de contribución. Se denomina margen de contribución unitario de un producto a la diferencia entre su precio de venta y sus costos variables. El margen de contribución total de un producto será el margen de contribución unitario del mismo, multiplicado por el número de unidades vendidas, y el margen de contribución total de la empresa será la suma de los márgenes de contribución totales de todos los productos que fabrique, es decir, la diferencia entre los ingresos por ventas y los costos variables de los bienes y servicios vendidos. Expresado de una manera más sintetizada el método del margen de contribución se apoya en la diferencia entre las ventas y los gastos variables. Este método no es más que una variante del método de la ecuación y utiliza la siguiente ecuación:

$$\text{Punto de Equilibrio} = \text{Costos fijos} / \text{Margen de contribución unitario}$$

El resultado quedará expresado en unidades físicas, por lo que, si se quiere obtener con una expresión monetaria, se debe utilizar la siguiente ecuación:

$$\text{Punto de Equilibrio} = \text{Costos fijos} / \text{Razón del margen de contribución}$$

Dónde:

$$\text{Razón del margen de contribución} = 1 - \text{Costos variables} / \text{Ventas totales}$$

Esta fórmula permite dar un vistazo a las características del análisis de equilibrio. Dividiendo los costos variables entre las ventas, se obtiene la razón de los costos variables,



es decir, el por ciento que representan los costos variables en las ventas. Restando de uno a la razón de los costos variables se obtiene la razón del margen de contribución indicando que se dispone de un por ciento “X” de las ventas para cubrir los costos fijos (y para generar una utilidad).

Tanto trabajando con la ecuación del margen de contribución, como utilizando la ecuación de la razón del margen de contribución, se puede obtener el nivel de ventas necesario (expresados en unidades o en valor, según sea el caso), que garantiza obtener la utilidad deseada o presupuestada, si se adiciona en el numerador de la fórmula el importe de dicha utilidad al valor de los costos fijos. Este cálculo es muy importante, pues normalmente un negociante no se conforma con no obtener pérdidas, sino que aspira a una utilidad deseada (que debe quedar plasmada en el presupuesto), por lo que el resultado de este cálculo le brinda una guía para cumplimentar dicho objetivo.

Método Gráfico. Es el método que permite visualizar con mayor facilidad el Punto de Equilibrio, que es el punto donde se interceptan la línea de las ventas totales (ingresos) con la línea de los costos totales. (Vega Falcón et al, 2019, pp. 68-73)

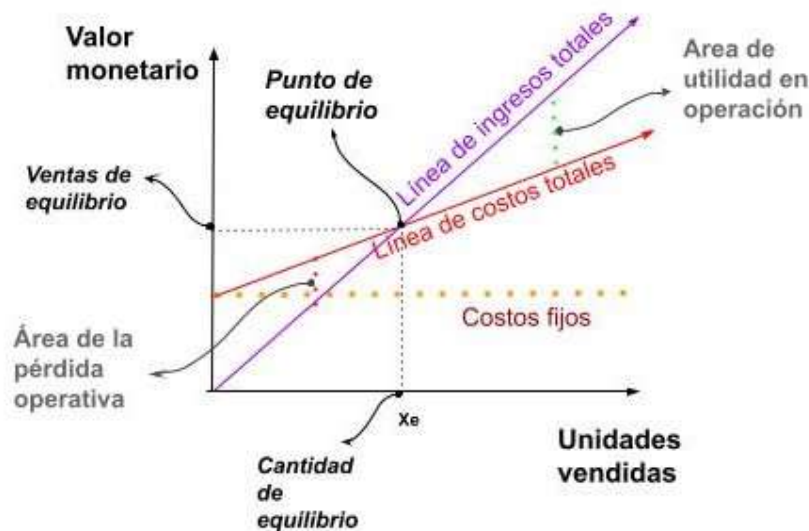
La figura 11, muestra el método gráfico en la determinación del punto de equilibrio, es la intersección entre la función de ingresos totales $f(x) = p(x)$ y la función de costos totales $g(x) = v(x) + cf$

Igualando, obtenemos:

$$Xe = cf / (p - v)$$

El valor monetario de equilibrio será al sustituir la cantidad de equilibrio en cualquiera de las dos funciones (ingresos o costos totales), por ejemplo:

$$f(x) = p(Xe), \text{ o alternativamente } g(x) = v(Xe) + cf$$

Figura 13*Método gráfico del punto de equilibrio*

Nota. Adaptado de *Contabilidad de costos y gestión* (p. 75), por Vega Falcón V. Et al, (2019), Editorial Jurídica del Ecuador.

Margen de seguridad. El margen de seguridad representa el exceso de ventas reales o presupuestadas sobre las ventas en el punto de equilibrio; es una medida de cuánto por encima del punto de equilibrio opera una empresa y, por tanto, de su riesgo de pérdida. Mide cuánto pueden bajar las ventas antes de caer en pérdidas. Es una herramienta para evaluar el riesgo operativo.

El margen de seguridad responde a preguntas del tipo “¿qué sucedería si...?”: Cuando los ingresos presupuestados son mayores que el punto de equilibrio y disminuyen, ¿cuánto podrían disminuir por debajo del presupuesto, antes de que se alcance el punto de equilibrio? Las ventas podrían disminuir como resultado de que un competidor introdujera un mejor producto, o como consecuencia de programas de marketing deficientemente ejecutados, etcétera. (Horngren. et al, 2012, p. 74)

Su fórmula es la siguiente:

$$\text{Margen de seguridad} = \text{Ventas actuales (V)} - \text{Ventas en el punto de equilibrio (Vn)}$$

Se puede expresar también como porcentaje:

$$\text{Margen de seguridad (\%)} = \frac{\text{Ventas actuales} - \text{Ventas en el punto de equilibrio}}{\text{Ventas actuales}}$$



Venta de nivelación, venta de seguridad y margen de seguridad, en empresas poli productoras. La cátedra de Costos para la gestión menciona los siguientes supuestos:

1. Los distintos productos fabricados y comercializados por la empresa son de especificaciones conocidas y uniformes para un período dado.
2. Los precios de los productos son conocidos y se mantendrán inalterados durante el período bajo análisis.
3. La estructura de costos es conocida: costos constantes totales, costos variables unitarios de producción y de comercialización para cada uno de los productos.
4. Permanecerán invariables dentro de ciertos límites.
5. Los costos variables de producción y de comercialización de cada producto son proporcionales.
6. No existen costos variables conjuntos (producción y comercialización independientes).
7. Todos los costos pueden agregarse y compararse sin considerar el valor del dinero en el tiempo.

El resultado operativo en poli productos es la suma de los márgenes de contribuciones totales de cada producto, menos el costo fijo total:

$$Ro = (\sum (p_i - c_{vi}) \times Q_i) - C_f$$

Dicho de otra forma, es la suma de la razón de contribución de cada producto por sus ventas, menos el costo fijo:

$$Ro = (\sum (rc_i) \times (v_i)) - C_f$$

La venta de nivelación, para poli productos resulta del costo fijo dividido de la razón de contribución promedio ponderada:

$$V_n = C_f / RC_{pp}$$

Donde RC_{pp} es la razón de contribución promedio ponderada, resulta de la sumatoria de las proporciones de venta en cada producto (en relación con las ventas) multiplicada por su razón de contribución:

$$RC_{pp} = \sum v_i / V \times rc_i$$



Entonces la venta de seguridad resulta de las ventas totales menos la venta de nivelación (ventas en el punto de equilibrio):

$$V_s = V - V_n$$

y el margen de seguridad, es el cociente entre la venta de seguridad y las ventas totales:

$$M_s = V_s / V$$

(Sánchez, E. 2011)

Análisis Costo-Volumen-Beneficio (CVB). Es una extensión del análisis de equilibrio que analiza cómo los cambios en los costos, el volumen de ventas y los precios afectan las ganancias. Permite responder preguntas como:

- ¿Cuántas unidades debe vender para lograr cierta ganancia?
- ¿Qué pasa si subo el precio de venta?
- ¿Qué efecto tendría aumentar la producción?

Fórmula para ventas requeridas para una utilidad deseada:

$$\text{Ventas requeridas (unidades)} = \frac{\text{Costos fijos} + \text{Utilidad deseada}}{\text{Precio (uní)} - \text{Costos variables (uní)}}$$

A lo que Horngren. et al. (2012), describe los supuestos del (CVB):

1. Los cambios en los niveles de ingresos y de costos surgen únicamente como resultado de las variaciones en el número de unidades vendidas del producto (o servicio). El número de unidades vendidas es el único generador de ingresos y el único generador de costos. Del mismo modo que un generador de costos es cualquier factor que afecte a los costos, un generador de ingresos es una variable, como el volumen, que afecta los ingresos de manera causal.
2. Los costos totales se pueden separar en dos componentes: un componente de fijo que no varía con las unidades vendidas, y un componente variable que cambia con respecto a las unidades vendidas.
3. Cuando se representan de una manera gráfica, el comportamiento de los ingresos totales y de los costos totales es lineal (lo cual significa que pueden representarse



como una línea recta), en relación con las unidades vendidas dentro de un espacio relevante (y un periodo de tiempo).

4. El precio de venta, el costo variable por unidad y los costos fijos totales (dentro de una escala relevante y un periodo de tiempo) son conocidos y son constantes. (p.68)

Figura 14

Cuadro comparativo de análisis de equilibrio y análisis CVB

Concepto	Análisis de Equilibrio	Análisis CVB
Objetivo	Determinar el punto sin pérdida/ganancia	Evaluar el efecto de cambios en variables
Utilidad esperada	Cero	Puede incluir una utilidad objetivo
Variables consideradas	Costos fijos y variables, precio	Costos, volumen, precio, utilidad
Aplicación	Determinar punto mínimo de supervivencia	Tomar decisiones estratégicas

Nota. El cuadro resume los dos análisis. Elaboración propia.

3. Desarrollo Práctico de Análisis Marginal

A continuación, se presenta el desarrollo práctico de una matriz general de análisis marginal para empresas poli productoras.

Este se encuentra en un archivo (.XLSX) compartido en el siguiente enlace:

<https://drive.google.com/drive/folders/1bhds7DQnnh-Fsln06ALaV7EJQ-L3TOUW?usp=sharing>

Para poder darle uso, deberá acceder al enlace, luego copiar y guardar el archivo .XLSX (Para quitar modo lectura). El archivo, funciona como un mini sistema, donde se deben cargar los datos (Entrada) de costos fijos totales, costos variables y precio de cada producto para poli productos, luego el mismo dará como salida un resumen de análisis marginal en base de fórmulas poli productos. El archivo contiene 6 hojas:



Figura 15

Cuadro de contenido del archivo compartido

Hoja 1	intro	Explicación simplificada del archivo
Hoja 2	Cf	Cargar datos de Costos fijos (manual).
Hoja 3	P.cv.Q	Cargar datos de precio, costo variable y unidades vendidas; por cada producto (manual).
Hoja 4	pro	Procesamiento de datos, (solo funciones, vincula datos cargados)
Hoja 5	amg	Matriz de análisis marginal (resultado de los datos cargados).
Hoja 6	img	Gráficos

Nota. La imagen muestra el contenido general del archivo. Elaboración propia.

Figura 16

Hoja uno (intro)

	A	B	C	D
1	¡Hola! La presente hoja de calculo, sirve para el analisis marginal en empresas poliprodueto. La misma contiene:			
2				
3	hoja	Funcion de la hoja		
4	Cf	Cargar datos de Costos fijos (manual)	Entrada	
5	P.cv.Q	Cargar datos de precio, costo variable y unidades vendidas; por cada producto (manual)	Entrada	
6	pro	Procesamiento de datos (solo funciones, vincula datos cargados)	Proceso	
7	amg	Matriz de analisis marginal (resultado de los datos cargados).	Salida	
8	img	Graficos de ventas, y resultado operativo.	Salida	
9				
10				
11	El analisis en (amg) esta definido para productos:		61	
12	Nota: "Para aumentar el numero de productos, solo debe copiar la ultima fila con formulas de la hoja (pro), y pegar en la cantidad de filas correlativas que quiera agregar. Considerando que cada fila representa un producto" ----> ultima fila "hoja pro"		64	
13				

Nota. La imagen muestra la captura de la hoja 1, esta da una explicación simplificada del archivo. (<https://docs.google.com/spreadsheets/d/1O1fzj8P21HLX9oQo7CPPssVj-EEHtGYXXGu6Uu2tHak/edit?usp=sharing>)



Figura 17

Hoja dos (Cf)

	A	B	C
1		DETALLE Costos fijos	importe
2		CH	8600000
3		MLB	9350000
4		CBT	1670000
5			

Nota. La imagen muestra la captura de pantalla de la hoja 2, esta muestra la entrada de datos de Costos fijos. Elaboración propia.

Figura 18

Hoja tres (P.cv.Q)

B24 ▾ $\sum x$

	A	B	C	D	E
1	codigo producto	Producto (no deben ver nombres iguales)	Precio venta unitario	Costo variable unitario	Nro. de unidades vendidas
2	413411	CH	1500	1200	80000
3	413413	MLB	2300	1930	20000
4	134523	CBT	2100	1830	40000
5					
6					

Nota. La imagen muestra la captura de pantalla de la hoja 3, esta muestra la entrada de datos por producto (su precio, costo variable y cantidad vendida). Elaboración propia.

Figura 19

Hoja cuatro (pro)

	A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	K
1	Codigo	Producto	Ventas por producto	Ventas relativas	Margen de contribucion unitario	Margen de contribucion total por prod	Margen de contribucion total por prod	Razon contribucion	Razon de recuperacion	Razon de contribucion ponderado	Costo variable TOTAL
2											
3			$Vi = Pi * Qi$	$VRI = V / VT$	$(mg) = Pi - CVi$	$MGI = (mg) * Qi$	$MGI = (rc) * Vi$	$(rc) = mg / Pi$	$(rr) = CVi / Pi$	$(rcp) = V / VT * (rc)$	$CVi = cv * Qi$
4	413411	CH	37500000	0,223880597	300	7500000	7500000	0,2	0,8	0,0447761194	30000000
5	413413	MLB	46000000	0,2746268657	370	7400000	7400000	0,1608695652	0,8391304348	0,04417910448	38600000
6	134523	CBT	84000000	0,5014925373	270	10800000	10800000	0,1285714286	0,8714285714	0,06447761194	73200000
7			0	0	0	0	0	0	0	0	0
8			0	0	0	0	0	0	0	0	0
9			0	0	0	0	0	0	0	0	0

Nota. La imagen muestra la captura de pantalla de la hoja 4, muestra el procesamiento vinculado de datos por productos, dando el resultado de fórmulas en poli productos. Elaboración propia.

Figura 20

Hoja cinco (amg)

B19 ▾ 

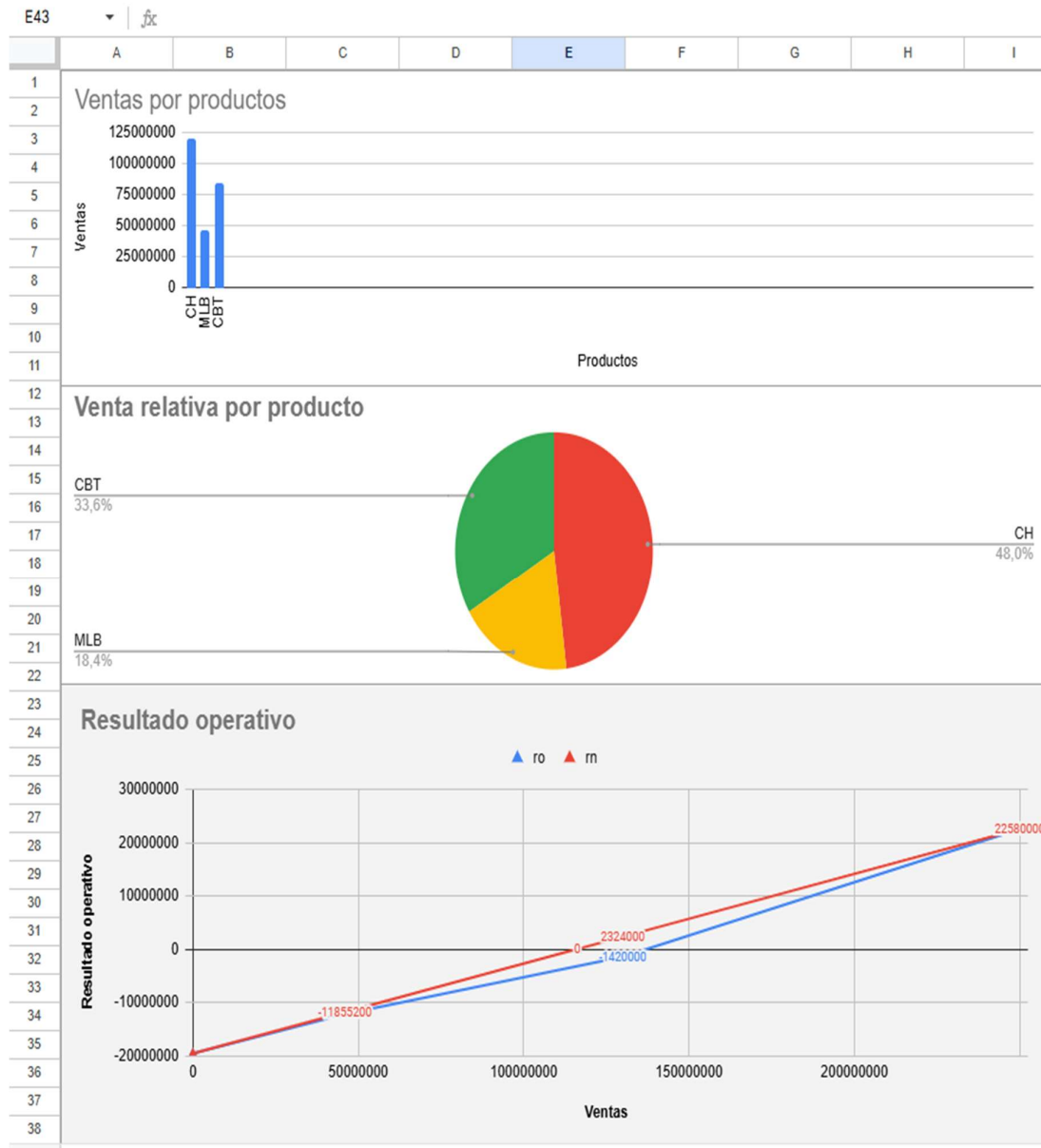
	A	B	C	D
1		Concepto	FX	valor
2		Venta total: Resulta de la suma de todas las ventas en todos los productos	$V = \sum P_i \cdot Q_i$	250000000,000
3		Costos variables totales: Es la suma del total de los costos categorizados como variables, dentro del periodo operativo. Son costos variables, aquellos costos que en magnitudes globales cambian como consecuencia y conforme lo hace el volumen de actividad.	$CV = \sum cv_i \cdot Q_i$	207800000
4		Costos fijos totales: Es la suma del total de los costos categorizados como fijos, dentro del periodo operativo. Son costos fijos, los que en magnitudes totales no cambian frente a cambios en el volumen de actividades dentro de ciertos límites.	CF	19620000
5		Resultado operativo del periodo: es una medida financiera que muestra el beneficio que una empresa obtiene por sus actividades principales, sin tener en cuenta los ingresos y gastos financieros ni los impuestos.	$Ro = V - CV - CF$	22580000
6			$Ro = MCt - CF$	22580000
7			$Ro = rc \cdot Vs$	22580000
8			$Ro = (V \cdot RC_{pp}) - CF$	22580000
9		Rentabilidad sobre ventas: Es una razón entre el resultado operativo y las ventas totales	$r = Ro/V$	0,09032
10		Rentabilidad sobre costos: Es una razón entre el resultado operativo y los costos totales	$r = (Ro/(cv \cdot Q + CF))$	1,099287662
11		Margen de contribucion total: El margen de contribución total es una medida financiera que muestra cuánto dinero queda disponible, después de cubrir los costos variables, para cubrir los costos fijos y generar utilidad.	$MCt = \sum (p_i - cv_i) \cdot Q_i$	42200000
12			$MCt = \sum (rc_i) \cdot V_i$	42200000
13		Razon de contribucion promedio ponderada: La razón de contribución promedio ponderada (también llamada margen de contribución promedio ponderado en porcentaje) es un indicador que se utiliza cuando una empresa vende varios productos con diferentes precios y márgenes. Mide, en promedio, qué porcentaje de cada peso vendido contribuye a cubrir los costos fijos y generar utilidad, teniendo en cuenta la mezcla de productos.	$RCPP = \sum (V_i/V) \cdot (rc_i)$	0,1688
14		Venta de nivelacion: Es la venta mínima que iguala los ingresos con los costos totales. A partir de ese punto, toda venta adicional genera utilidad.	$V_n = Cf/RC_{pp}$	116232227,5
15		Venta de seguridad: La venta de seguridad es la diferencia entre las ventas reales y las ventas necesarias para alcanzar el punto de equilibrio. Mide cuánto puede caer la venta antes de que la empresa comience a tener pérdidas.	$V_s = V - V_n$	133767772,512
16		Margen de seguridad (V): El margen de seguridad en porcentaje indica qué tan protegida está una empresa frente a una caída en las ventas, expresado como un porcentaje de las ventas reales o esperadas.	$ms = V_s / V$	0,53507109
17		Utilidad en el punto de equilibrio: El punto de equilibrio es el nivel de ventas (en unidades o en dinero) donde los ingresos totales igualan a los costos totales (costos fijos + costos variables). En este punto, no hay ni ganancia ni pérdida, por lo que la utilidad es exactamente cero.	$Ro = (V \cdot RC_{pp}) - CF = 0$	0

Nota. La imagen muestra la captura de pantalla de la hoja 5, expone la salida de información, dando los resultados del análisis marginal en poli productos.

(<https://docs.google.com/spreadsheets/d/1O1fzj8P21HLX9oQo7CPPssVj-EEHtGYXXGu6Uu2tHak/edit?usp=sharing>)

Figura 21

Hoja seis (img)



Nota. La imagen muestra la captura de pantalla de la hoja 6, gráficos de ventas y resultado, (<https://docs.google.com/spreadsheets/d/1O1fzj8P21HLX9oQo7CPPssVj-EEHtGYXXGu6Uu2tHak/edit?usp=sharing>)



Capítulo III: Encuadre del Sujeto de Investigación

El presente capítulo trata sobre lo que es una Pyme en Argentina, para luego introducir sobre el sector gastronómico de la provincia de Mendoza.

El objetivo de este capítulo es relatar en relativo al sujeto de investigación, dado que la investigación trata sobre Pymes del rubro resto bar.

1. Definición de Pyme

El término Pyme según el diccionario de la Real Academia Española es definido como: “empresa mercantil, comercial, industrial, etc. compuesta por un número reducido de trabajadores y con un moderado volumen de facturación”.

Güiereña y Maestre (2017), mencionan que en la República Argentina las PyMEs son empresas cuyo arquetipo está en función de la evaluación de su dimensión e importancia en el marco de una estructura productiva nacional. Por lo que responde, además, al concepto de empresa como una entidad, que independientemente de su forma jurídica, ejerce una actividad económica.

Existen en la actualidad innumerables definiciones de PyMEs que responden a distintos criterios que pueden variar según el contexto, territorio, y entre distintas naciones. Así, en una primera acepción podríamos decir que hay aspectos cuantitativos y/o cualitativos en su encuadramiento.

Desde el punto de vista legal e impositivo la base es el elemento cuantitativo, tales como la cantidad de empleados ocupados o su nivel de facturación, como así también la cuantificación de su capital. Para saber cuándo una empresa era PyME debíamos aplicar una fórmula polinómica de cuyo puntaje surgía cuando estábamos frente a una micro, una pequeña o una mediana empresa. En Argentina los antecedentes en la determinación de calificar como PyME a una organización la podemos encontrar en la Ley N° 24.467/95 y la Ley N° 25.300/2000 (también existen decretos, resoluciones, disposiciones y comunicaciones vinculadas a las MiPyMEs). Con anterioridad existía heterogeneidad para definir las. (p. 9)

Por ejemplo, actualmente la Secretaría de la Pequeña y Mediana Empresa, Emprendedores y Economía del Conocimiento estableció nuevos parámetros para la categorización de las micro, pequeñas y medianas empresas (MiPyMEs). Lo hizo a través de la Resolución N° 54/2025 (SPYMEEYEC). La presente medida entrará en vigor a partir del 1° de abril de 2025. La norma establece nuevos valores para los parámetros de límites de ventas totales anuales, personal ocupado y valor de los activos, en función de los cuales las empresas pueden inscribirse en el Registro de Empresas MiPyMES y acceder al Certificado PYME y los beneficios que éste otorga.

Figura 22

Nuevos parámetros para la categorización de las micro, pequeñas y medianas empresas

A. Límites de ventas totales anuales expresados en PESOS (\$)

Categoría	Construcción	Servicios	Comercio	Industria y minería	Agropecuario
Micro	569.050.000	266.790.000	1.371.080.000	940.600.000	661.490.000
Pequeña	3.376.460.000	1.608.430.000	9.766.640.000	7.028.260.000	2.436.680.000
Mediana tramo 1	18.838.350.000	13.312.440.000	46.423.090.000	50.022.750.000	14.339.940.000
Mediana tramo 2	28.254.420.000	19.012.110.000	66.319.160.000	101.070.840.000	22.744.110.000

B. Límites de personal ocupado

Tramo	Servicios	Comercio
Micro	7	7
Pequeña	30	35
Mediana Tramo 1	165	125
Mediana Tramo 2	535	345

C. Límite de activos expresado en PESOS (\$)

Tope de Activos en pesos
2.462.000.000

Nota. La imagen muestra los nuevos parámetros para categorizar MiPyMEs, a partir de abril de 2025. Tomado de la *Resolución N° 54/2025*, anexo II.

A. Criterios y Variables Comunes en la Definición de Pyme

Existen criterios y variables comunes, Criterios cuantitativos y cualitativos, e incluso alguna combinación de ellos:

- a) **Aspectos cuantitativos.** Este criterio es predominante, casi exclusivo, en las definiciones de políticas públicas. El intento de lograr mayor objetividad justifica su utilización en el diseño de estas. En cuanto a las investigaciones, éstas se ven favorecidas con el criterio cuantitativo, en especial cuando el análisis es eminentemente económico. Esta realidad se da en Argentina como en el resto de Latinoamérica y en países desarrollados. Las variables utilizadas, en general son tres: las ventas, el personal empleado y los activos. Numerosos autores consideran las ventas como la variable más relevante, ya que la tecnología de punta puede



permitir a una empresa contar con un pequeño número de empleados. Otros consideran que, en realidad, la amplia mayoría de las pymes no tiene acceso a esas tecnologías y que no existe información precisa (o resulta ser dudosa) sobre los montos de ventas. Por lo tanto, estiman que la variable número de empleados es la más indicada.

b) **Aspectos cualitativos.** Como se comentó en el párrafo anterior, los programas públicos no consideran (salvo alguna excepcionalidad muy puntual) estos aspectos. En los últimos años en las investigaciones ha comenzado a utilizarse criterios cualitativos para definir a las pymes. El inconveniente que se presenta es que aún no existen estudios abarcativos de la realidad nacional, que es muy compleja y dispar, con grandes asimetrías. Los realizados se refieren a zonas muy delimitadas geográficamente. No obstante, existen algunas variables que pueden utilizarse uniformemente, tales como:

- Relación entre propiedad y gestión
- Responsabilidad patrimonial en el éxito o fracaso (figura jurídica)
- Estilo de dirección y planificación
- Tecnología de gestión
- Estructura
- Utilización de mano de obra calificada
- Dependencia de proveedores

(Milocco, G. 2006)

2. El Sector Gastronómico

La Rae define como restobar a:

“fusión de restorán y bar”.

Arg., Chile, Méx., Perú y Ur. Establecimiento en el que hay servicio de bar y de restaurante. (Real Academia Española, s.f , definición 1)

En resumen, un "resto bar" o "restobar" es un establecimiento que combina las funciones de un bar y un restaurante, ofreciendo tanto una carta de comidas como una selección de bebidas. El término es una fusión de las palabras "restaurante" y "bar", y se



usa comúnmente en varios países de América para referirse a un lugar donde se puede comer y tomar algo en un ambiente informal.

Por otro lado, para interiorizarnos con el sector bajo estudio; según el informe del Observatorio de Gastronomía de Mendoza (2024), explica que realizó un relevamiento censal de los establecimientos gastronómicos que operaron en la provincia durante 2024, que les permitió clasificar un total de 4.856 establecimientos según su rubro:

- Restaurantes: Representaron el 38,7 % del total, consolidándose como el rubro predominante. Este tipo de establecimiento es fundamental para ofrecer experiencias gastronómicas completas que destacan la diversidad culinaria de la región.
- Bares: Con una participación del 17,4 %, los bares ocupan el segundo lugar en importancia. Su rol en la oferta gastronómica está vinculado al entretenimiento y a la promoción de bebidas locales.
- Cafeterías: Este rubro abarcó el 15,3 % de los establecimientos, posicionándose como una opción destacada para el turismo que busca espacios de descanso y consumo rápido.
- Sandwicherías: Con una participación del 10,6 %, las sandwicherías representan una opción gastronómica accesible y popular entre los residentes y turistas.
- Pizzerías: Constituyen el 7,2 % del total y destacan por ofrecer opciones tradicionales y adaptadas a los gustos locales.
- Comidas rápidas: Este rubro, que representa el 2,9 %, se caracteriza por su rapidez en el servicio y su orientación a un público juvenil.
- Heladerías: Con el 2,5 %, las heladerías contribuyen a la oferta gastronómica enfocándose en productos dulces y refrescantes.
- Parrillas: Las parrillas, que abarcan el 2,2 % de los establecimientos, son un referente de la tradición culinaria argentina, especialmente en Mendoza.
- Pancherías: Este rubro, con un 1,5 % de participación, refleja una oferta especializada y dirigida a un público específico.
- Cervecerías: Finalmente, con el 1,6 %, las cervecerías complementan la oferta gastronómica destacando productos artesanales y locales.

También en el mismo informe argumenta que el relevamiento permitió no solo cuantificar los establecimientos gastronómicos en Mendoza, sino también identificar



patrones territoriales significativos. La provincia cuenta con 4.856 establecimientos gastronómicos, concentrados mayormente en la región metropolitana, lo que evidencia una correlación entre densidad poblacional, desarrollo económico y turístico.

Figura 23

Tabla del informe del Observatorio de Gastronomía de Mendoza

Tabla 1: Establecimientos gastronómicos por departamento		
Departamento	Cantidad	Porcentaje
Capital	1.257	25,89%
Luján de Cuyo	597	12,29%
Godoy Cruz	579	11,92%
Guaymallén	483	9,95%
Maipú	351	7,23%
San Rafael	333	6,86%
San Martín	211	4,35%
Tunuyán	174	3,58%
Las Heras	157	3,23%
Rivadavia	115	2,37%
General Alvear	110	2,27%
Malargüe	107	2,20%
San Carlos	101	2,08%
Tupungato	90	1,85%
Junín	76	1,57%
Lavalle	58	1,19%
Santa Rosa	30	0,62%
La Paz	27	0,56%
Provincia	4856	100,00%

Nota. Distribución geográfica de establecimientos gastronómicos de la provincia de Mendoza (p. 8), por Observatorio de Gastronomía de Mendoza 2024, (<https://www.mendoza.gov.ar/wp-content/uploads/sites/20/2025/04/Informe-Gastronomia-2024-1.pdf>)



Capítulo IV: Recolección de Información

En esta parte de la investigación se habla sobre la metodología utilizada para recolectar información y se exponen los resultados de la misma. Todo con el objetivo de formular conclusiones.



1. Encuesta

Como metodología utilizada para el relevamiento de la información fue la de cuestionarios. Se eligió este instrumento, debido a que es simple y útil cuando se requiere obtener información sobre un tema en específico. Presenta las ventajas de que quienes son encuestados no se desvíen del tema planteado. Además, facilitan la recopilación de la información y su posterior análisis. Por otro lado, también ayudan a recabar información general de los participantes, y son confiables ya que pueden aplicarse antes y después de eventos y comparar respuestas.

Estos cuestionarios se aplicaron a una muestra aleatoria simple de pequeñas y medianas empresas del rubro gastronómico de la ciudad de Mendoza. La muestra fue de 30 (treinta) entre restaurantes y bares de mencionada localidad (se trató como restobares, para homogeneizar datos), tomadas durante agosto/septiembre del 2025.

Considerando que del informe de gastronómicos 2024, se estima que existen en capital aproximadamente 1257 establecimientos gastronómicos, de los cuales entre restaurantes y bares hay un porcentaje sobre el total del 56,1%, en base a ese porcentaje se estima una población del sector bajo análisis de aproximadamente 705,17 de establecimientos (Por su estructura, y rubro están dentro de los parámetros de Pyme). La muestra no es representativa, dado que representa el aproximado de 4,25 % (30/705.17) de la población total. Pero debido a las características similares (actividades, estructuras, finalidades y comportamiento) de las unidades de muestreo, y siendo aleatoria, se puede hacer inferencias confiables.

La comunicación con las empresas fue personalmente, se le explicó al miembro que nos atendió de lo que se trata el trabajo y luego se les envió el enlace del cuestionario por correo o WhatsApp.

El modelo de cuestionario utilizado es el siguiente: (al final de este capítulo se expondrán los resultados obtenidos, y se analizarán en forma detallada los mismos).



Cuestionario sobre costos

¡Hola!

El presente cuestionario forma parte de un trabajo de investigación para la carrera de contador público nacional en la FCE/UNCUYO.

El trabajo se titula: "Gestión de costos en Pymes restobares de la ciudad de Mendoza". El mismo tiene como objetivo indagar en cómo algunas Pymes restobares de la ciudad de Mendoza determinan y gestionan sus costos, investigando si las mismas implementan o no, herramientas de gestión del costo.

A) Considerando que determinar costos es el proceso de identificar, medir y asignar costos. Por lo general en dos etapas: la acumulación seguida por la asignación. La acumulación de costos es la recopilación de datos sobre costos, mediante un sistema. Posteriormente, se asignan estos costos acumulados a objetos de costos designados (Productos, servicios, etc). Constituyendo un proceso fundamental para tomar decisiones sobre precios, rentabilidad, inversión y eficiencia.

Dentro de su organización, ¿Como determina sus costos? (Solo énfasis en el sistema usual que utilizan, para determinar sus costos de su actividad principal)

- ☐ A través de un sistema de gestión (software que integra las operaciones de una empresa).
- ☐ A través de planillas estructuradas en una hoja de cálculo (Excel, Google sheets, etc.).
- ☐ Terceriza la función a un tercero (ej. contador o estudio, etc.).
- ☐ De otra forma.

Si su respuesta fue "De otra forma", mencione brevemente como:

B) Considerando que las herramientas de gestión de costos son métodos y técnicas utilizados para planificar, controlar y optimizar los costos, con el fin de mejorar su sistema de información, la eficiencia operativa y la rentabilidad. Tales como, por ejemplo. Costos por objetivos; Kaizen- mejora continua; Reducción del costo; Justo a tiempo; Gestión de los costos de calidad; Gestión basada en actividades; Gerenciamiento estratégico del costo; Cuadro de mando integral; Análisis Costo-Volumen- Beneficio (CVB); Presupuesto integral; u otra.

Dentro de su organización, ¿Aplican herramientas de gestión de costos?

- ☐ Si
- ☐ No

Si su respuesta fue (Si), mencione cual o cuales:

C) Finalmente, ¿Cuál es el nivel de relevancia que considera que aplican en la determinación y gestión de sus costos en su actividad principal?

- ☐ Alta
- ☐ Media
- ☐ Baja

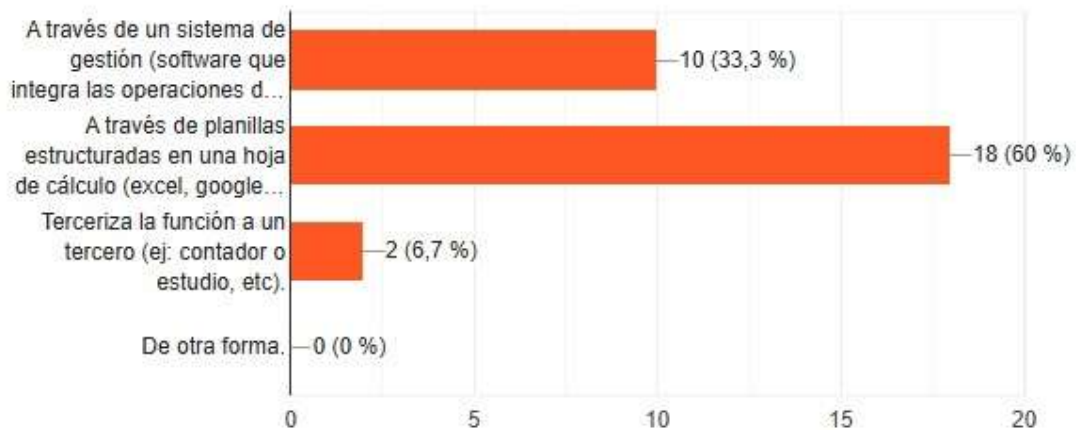
2. Resultados y Análisis

A continuación, se dan los resultados de la encuesta, donde para cada pregunta del cuestionario se obtuvo la siguiente información:

Figura 24

A). Dentro de su organización, ¿Como determina sus costos? (Solo énfasis en el sistema usual que utilizan, para determinar sus costos de su actividad principal).

30 respuestas



Nota. Resultados de la encuesta pregunta A).

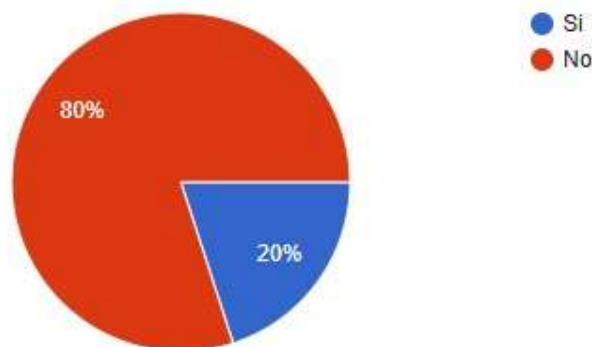
https://docs.google.com/forms/d/1RgLle3MdFAqzJoNYOSAt8zs8Si7xht4Vv_gCTMlaRbc/viewanalytics

Se puede observar que; el 60% de los encuestados utiliza planillas estructuradas, luego el 33% tiende a llevar sistema de gestión, y solo el 6,7% terceriza la función. Finalmente, ninguno de los encuestados respondió que determina sus costos de otra forma.

Figura 25

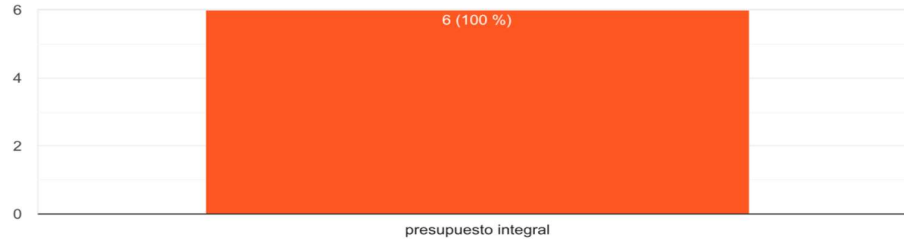
B). Dentro de su organización, ¿Aplican herramientas de gestión de costos?

30 respuestas



Si su respuesta fue (Si), mencione cual o cuales:

6 respuestas



Nota. Resultados de la encuesta pregunta B).

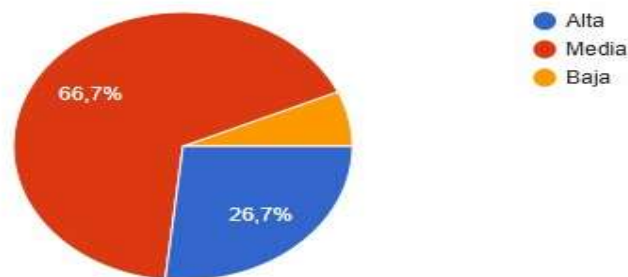
https://docs.google.com/forms/d/1RgLle3MdFAqzJoNYOSAt8zs8Si7xht4Vv_gCTMlaRbc/viewanalytics

Note que solo el 20% de los encuestados aplican herramientas de gestión del costo, siendo la más común para los encuestados el uso de presupuesto integral.

Figura 26

C). ¿Cuál es el nivel de relevancia que considera que aplican en la determinación y gestión de sus costos en su actividad principal?

30 respuestas



Nota. Resultados de la encuesta pregunta C).

https://docs.google.com/forms/d/1RgLle3MdFAqzJoNYOSAt8zs8Si7xht4Vv_gCTMlaRbc/viewanalytics

Se observa que para el aproximado del 93% de los encuestados, les resulta relevante la determinación y gestión de sus costos (entre niveles altos y medio de relevancia).



Conclusiones

De todo lo expuesto en esta investigación, se desprende que se dio cumplimiento al objetivo de relatar sobre el costo y sus herramientas de gestión más usuales. Además, se pudo explicar el encuadre del sector bajo análisis.

Por otro lado, con respecto al objetivo de explorar, interpretar y relacionar la forma de gestionar el costos que tienen las Pymes restobar de la ciudad de Mendoza, de las respuestas obtenidas del cuestionario; se pudo observar que la mayoría de los encuestados, tienen procesos de determinación de sus costos en medios digitales (Sistemas de gestión, o planillas estructuradas a medida), contando con la información en línea al instante, siendo una buena ventaja en la actualidad. También de la misma encuesta, se pudo contemplar que el 20 % de los encuestados aplican herramientas de gestión de costo, siendo la más usual el presupuesto integral, y adicionalmente les resulta relevante la gestión de sus costos en un 93% entre niveles de alto a medio, ya que lógicamente es una necesidad inherente a la finalidad de lucro y a la supervivencia en mercados de competencia.

En definitiva de los resultados obtenidos, puede inferirse que; dada las condiciones económicas actuales, para la mayoría de las Pymes restobares de la ciudad de Mendoza si les resulta relevante la gestión de sus costos, y que al menos un 20% al aplicar herramientas de gestión del costo; mejoran su sistema de información, eficiencia operativa y su rentabilidad.



Bibliografía

- Wajchman, M. y Wajchman, B. (1997). *El Proceso Decisional y los Costos*. Buenos Aires: Ediciones Macchi.
- Horngren, C. T., Datar, S.M., Rajan, M.V. (2012). *Contabilidad de costos, un enfoque gerencial* (14a. ed.). México: Pearson Educación.
- Horngren, C. T., Datar, S. M., & Rajan, M. V. (2020). *Contabilidad de costos: un enfoque gerencial* (16.^a ed.). Pearson Educación.
- Vega Falcón, V., Pinda Guanolesma, B. R., Paredes Cruz, R. E. y Dominguez Menendez, J. J. (2019). *Contabilidad de costos y gestión*. Ecuador: Editorial Jurídica del Ecuador.
- Gimenez, C. M., y coautores. (2001). *Gestión y costos*. Buenos aires: Ed. Macchi.
- García Colín, J. (2014). *Contabilidad de costos* (4a. ed.). México: Mcgraw-hill/interamericana editores.
- Fowler Newton, E. (2011). *Contabilidad básica* (5a. ed.). Buenos Aires: Editorial La Ley.
- Horngren, C. T., Harrison Jr., W., Oliver, M.S. (2010). *Contabilidad* (8a. ed.). México: Pearson Educación.
- Hansen Don, R. y Mowen Maryanne, M. (2007). *Administración de costos. Contabilidad y control* (5a. ed.). México: Cengage Learning.
- Evans, J. R. y William, M. L. (2008). *Administración y control de la calidad* (7a. ed.). México: Cengage Learning.
- Welsch, G.A., Hilton, R.W., Gondon, P. N. y Rivera, C. (2005). *Presupuestos. Planificación y control* (6a. ed.). México: Pearson Educación.
- Heizer, J. y Render, B. (2004). *Principios de administración de operaciones* (5a. ed.). México: Pearson Educación.
- Shank, J. H. y Govindarajan, V. (1995). *Gerencia Estratégica de Costos*. Colombia: Editorial Norma.
- Porter, M.E. (1999). *Ser competitivo*. Barcelona: Editorial Deusto.
- Hatre Fernández, A. (2004). *Indicadores de gestión y cuadro de mando integral*. España: Instituto de Desarrollo Económico del Principado de Asturias Idepa.
- Sánchez, Esther Lucía. (2011). *Análisis Marginal-Costos para la Gestión, Guía de Estudios*. FCE-UNC.



- Cartier, E. N. (2000, septiembre). Categoría de Costos - Replanteo. *XXIII Congreso argentino de profesores universitarios de costos*, Rosario, Santa Fe, Argentina. <https://iapuco.org.ar/xxiii-2000-rosario-2/>.
- Fernández Güereña, L. N. (2012, agosto). Algunas reflexiones sobre cuestiones terminológicas de costos:” costos” y “gastos”. *XXXV Congreso argentino de profesores universitarios de costos*, Neuquén, Argentina. <https://iapuco.org.ar/wp-content/uploads/2012/09/18.pdf>
- Guareña Fernández, L y Maestre, P.R. (2017, octubre). Barreras de las PyMEs. Propuestas para superarlas. Estudio comparado de las PyMEs del Alto Valle de Río Negro y las de Neuquén capital. *XL Congreso argentino de profesores universitarios de costos*, Mendoza, Argentina. <https://iapuco.org.ar/wp-content/uploads/2019/09/mendoza-2017-11.pdf>
- Real Academia Española. (s.f.). En *Diccionario de la lengua española*. <https://dle.rae.es/restobar>. <https://dle.rae.es/pyme>
- Asociación Interamericana de Contabilidad (AIC). (s.f.). *El presupuesto: herramienta de gestión empresarial*. <https://contadores-aic.org/el-presupuesto-herramienta-de-gestion-empresarial/>
- Federación Argentina del consejo profesional de ciencias económicas. (1992). *Resolución técnica* (RT 10). https://www.consejo.org.ar/storage/attachments/RT_FACPCE_N10.pdf-mPzf1o5n6B.pdf
- Milocco, G. (2006). *El rol de las pymes en la recuperación de la recesión económica una mirada argentina*. <https://www.gestiopolis.com/rol-pymes-recuperacion-recesion-economica-argentina/>
- Secretaria de la pequeña y mediana empresa, emprendedores y economía del conocimiento. (2025). *Resolución n 54/2025*. <https://biblioteca.afip.gob.ar/search/query/norma.aspx?p=t:RES%7Cn:54%7Co:144%7Ca:2025%7Cf:28/03/2025>
- Observatorio de Gastronomía de Mendoza. (2025, 20 de abril). *Informe Gastronomía 2024*. <https://www.mendoza.gov.ar/wp-content/uploads/sites/20/2025/04/Informe-Gastronomia-2024-1.pdf>



DECLARACIÓN JURADA RESOLUCIÓN 212/99 CD

El autor de este trabajo declara que fue elaborado sin utilizar ningún otro material que no haya dado a conocer en las referencias que nunca fue presentado para su evaluación en carreras universitarias y que no transgrede o afecta los derechos de terceros.

Mendoza, 29/10/2025


.....
Firma y aclaración

26159
.....
Número de registro

34324250
.....
DNI