



Gestión de costos en las cadenas productivas: reflexiones sobre su génesis

Cost management in production chains: reflections on its genesis

Dra. Rosana Meleán-Romero es profesora e investigadora de la Universidad del Zulia (Venezuela)
(melean_rosana@fces.luz.edu.ve) (<https://orcid.org/0000-0001-8779-738X>)

Dr. Fernando Torres es profesor e investigador de la Universidad del Zulia (Venezuela)
(fernando_torres@fces.luz.edu.ve) (<https://orcid.org/0000-0003-3464-7876>)

Resumen

La gestión de costos representa una importante herramienta para la toma de decisiones en empresas, más en épocas caracterizadas por altos niveles de incertidumbre y restricciones. Se precisa como objetivo analizar la gestión de costos desde la perspectiva de las cadenas productivas. Se apoya en la revisión y análisis de documentos científicos, procedentes de bases de datos especializadas, con la finalidad de identificar aspectos que permitan centrar la atención no solo en las relaciones internas de producción y sus costos; sino en el análisis cuantitativo en otros eslabones de la cadena: aprovisionamiento (disposición de factores de producción esenciales) y comercialización y ventas (salida de productos derivados de la actividad medular). Cuando las empresas requieren información contable focalizada para realizar análisis y proyecciones, la contabilidad de costos es una alternativa. Sin embargo, contextos cambiantes, exigen combinar métodos, medidas y reportes específicos sobre costos, con elementos cualitativos ofrecidos por la administración. Ambas disciplinas se complementan y dan surgimiento a la contabilidad de gestión o gestión de costos. Esta desde la concepción de cadenas productivas, permite organizaciones más potentes, al asumir una visión extendida en el análisis de las erogaciones incurridas. Sumar y ampliar desde una visión integral, permite analizar y evaluar costos asociados al aprovisionamiento de insumos, la producción y comercialización de productos o servicios con un mayor direccionamiento y sustento de decisiones empresariales.

Abstract

Cost management represents an important tool for decision-making in companies, especially in times characterized by high levels of uncertainty and restrictions. The objective is to analyze cost management from the perspective of production chains. It relies on the review and analysis of scientific documents, from specialized databases, in order to identify aspects that allow us to focus attention not only on internal production relations and their costs; but rather in the analysis of costs incurred in other links in the chain: supply (provision of essential production factors) and marketing and sales (output of products derived from core activity). When companies require focused accounting information for analysis and projections, cost accounting is an alternative. However, changing contexts require combining specific methods, measures and reports on costs with qualitative elements offered by the administration. Both disciplines complement each other and give rise to management accounting or cost management. This, from the conception of production chains, allows more powerful organizations, by assuming an extended vision in cost analysis. Adding and expanding from a comprehensive view, allows to analyze and evaluate costs associated with the supply of inputs, the production and marketing of products or services with a greater direction and support of business decisions.

Palabras clave | keywords

Gestión de costos, planificación de costos, control de costos, toma de decisiones, cadenas productivas, costos de aprovisionamiento, costos de producción, costos de comercialización.
Cost management, cost planning, costs control, decision making, productive chains, procurement costs, production costs, marketing costs.

Cómo citar: Meleán-Romero, R., y Torres, F. (2018). Gestión de costos en las cadenas productivas: reflexiones sobre su génesis. *Retos Revista de Ciencias de la Administración y Economía*, 11(21), pp. 131-146. <https://doi.org/10.17163/ret.n21.2021.08>

1. Introducción

Las organizaciones requieren de información de utilidad sobre la cual soportar sus decisiones. El hecho de conocer el margen de rentabilidad del negocio, exige disponer de registros precisos sobre los procesos desarrollados, es decir cuantificar las actividades, de manera que se pueda disponer de información precisa desde el plano cuantitativo, en la cual sustentar o apoyar el proceso decisorio.

Los costos siempre han sido un elemento central en toda gestión; se constituyen en la base para la realización de cálculos y estimaciones precisas sobre precios (Fernández, 2000) y utilidades en las empresas. Su empleo a nivel de contabilidad formal, exige dedicación, tiempo e inversiones para el mantenimiento de sistemas de información específicos; que ofrezcan información oportuna y veraz, con la cual proyectar el negocio.

Ante estos planteamientos, el hecho de diferenciar la contabilidad tradicional de la contabilidad de gestión o administrativa, se hace imperante en épocas de economías colapsadas y restringidas marcadas por una pandemia mundial (COVID-19), donde la racionalización, eficiencia y adecuación de recursos empresariales, resulta esencial.

Se tornan medulares mediciones y controles organizacionales (Fernández, 2000), ampliando visiones parcializadas, que limitan el análisis al área de producción, siendo importante el análisis de costos y su gestión desde una perspectiva integral que incluya fases primarias de las cadenas de producción: aprovisionamiento, producción y comercialización y ventas. Una visión integral expandida, para un abordaje y comprensión de la gestión de costos, integrando desembolsos suscitados previo a las labores de producción, y otros incurridos una vez que el producto o servicio está disponible para su colocación en los mercados (Suárez-Tirado, 2013). En algunos casos, estos desembolsos son catalogados como gastos, y en otros, se les da el calificativo de costos logísticos.

Desde una perspectiva genérica, se concretan estudios cuyo direccionamiento se enfoca en el abordaje de la contabilidad de costos, sistemas de acumulación, herramientas de control de gestión y técnicas y prácticas empleadas para controlar y reducir costos, toma de decisiones, entre otros elementos de interés en la temática planteada (Ripoll & Urquidi, 2010; Baldini & Casari, 2008a, 2008b; Chacón, 2007; Chacón et al., 2006; Molina, 2003; Morillo, 2002; Valdés, 2016). Sin embargo, al aludir a la gestión de costos, estos se reducen (Salgado-Castillo, 2011; Vélez et al., 2005), más aún, cuando se precisan aplicaciones específicas en sectores particulares de estudio (Quintanilla-Ortiz & Díaz-Jiménez, 2019).

La gestión, exige reconocimiento de concepciones puras sobre las ciencias administrativas y contables. Las primeras se valen de procedimientos específicos y rigurosidad científica; y las segundas, cuestionadas por carecer de conocimiento científico que las sustente; ofrece metodologías, técnicas y herramientas (Otálora-Beltrán et al., 2016; Sinisterra-Valencia & Polanco-Izquierdo, 2007; Atehortúa & Mejía, 2018; Abril-Flores & Barrera-Erreyes, 2018; Scoponi et al., 2017) para mostrar información cuantitativa de interés en el proceso decisorio.

La combinación de elementos cualitativos (gerencia), con elementos cuantitativos; ofrecen respuestas a las exigencias de las organizaciones. Desde la gestión considerar la planificación, el control y la toma de decisiones, dando entrada a herramientas contables específicas y con alto nivel de detalle para comprender, desde una perspectiva minuciosa, el entorno organizacional y sus encadenamientos productivos desde la perspectiva de los costos. Según plantean Osorio et al. (2016), un sistema de gestión de costos debe respaldarse no solo en información cuantitativa, sino también cualitativa, de forma tal que la administración tenga criterios más sólidos para tomar decisiones.

Al realizar aplicaciones precisas sobre la temática en el mundo empresarial, Rodríguez et al. (2007), Rincón (2005) y Castro (2010), establecen pautas para un análisis lógico, logrando la aplicación de contenidos relativos a los costos y su gestión en contextos específicos del ámbito organizacional. Estos enfoques permiten precisar herramientas teórico-metodológicas, combinando teoría de costos tradicional y moderna en sistemas de producción particular.

Ampliar el espectro de análisis, exige disponer de soporte teórico-documental que permita la precisión de elementos para el análisis de la gestión de costos desde la visión de las cadenas productivas, reflexionando sobre su génesis y evolución, y sobre la incorporación de elementos de gestión para un análisis integral de los mismos en las organizaciones. En función de ello, se precisan elementos centrales del nacimiento de esta disciplina contable que deriva de la praxis administrativa, para luego desagregar la esencia de los elementos que conforman la definición de la contabilidad de gestión y concretar los basamentos que potencien el empleo de esta herramienta de planificación y control organizacional. Como innovación del estudio, se incluye la integralidad del análisis de los costos desde las concepciones genéricas de las cadenas de producción, de manera que se maneje un costo integral a nivel de las empresas, que supere la visión limitada del área de producción en las organizaciones.

2. Criterios de selección del corpus

La investigación es analítica, de orden cualitativa, parte de una revisión teórica documental realizada de manera sistemática. Se estableció como estrategia de búsqueda la exploración en bases de datos reconocidas internacionalmente, de preferencia: Scopus, Redalyc, Dialnet y SciELO y otras de acceso abierto. Se asumieron criterios de inclusión y selección de documentos: idioma (español e inglés), artículos relacionados con la temática planteada: contabilidad de gestión; contabilidad administrativa; contabilidad de costos, gestión de costos, cadenas de producción.

Como resultado de la primera búsqueda se obtuvo información genérica relativa con la variable, luego en una segunda revisión se definieron algunos criterios de selección de documentos, de manera que se pudiese filtrar información pertinente asociada con las categorías de análisis definidas: génesis/ evolución de la contabilidad de costos; definición/conceptualización de la gestión de costos y sus elementos, estos últimos analizados desde la esencia de los eslabones primarios de las cadenas de producción: aprovisionamiento, producción y comercialización.

La información teórica recopilada fue dispuesta en una matriz de análisis en la que se incluyó información de los trabajos, considerando: año de publicación, autor, título, idioma, resumen, elementos centrales desarrollados en la investigación, principales aportes. Con el énfasis de realizar una selección más pertinente a la temática a investigar y más actualizada, se definieron las variables de estudio como: gestión de costos de aprovisionamiento, de producción y de comercialización y ventas. En esta selección se trabajó con más interés en los artículos de revisión y fueron desechados los que no trataran las variables de estudio, quedando más de 70 trabajos relacionados al tema. Se analizaron los trabajos a partir de la descomposición del todo en sus elementos centrales, precisando los indicadores descritos en cada categoría de análisis, para una comprensión plena del fenómeno estudiado, recurriendo al conocimiento científico para la explicación del objeto de conocimiento.

3. Resultados

3.1. *Gestión de costos: breve trayecto histórico referencial*

La combinación de los procesos administrativos con sistemas y métodos contables, permiten el surgimiento de la gestión de costos; disciplina de gran apoyo para gerentes que no encuentran respaldo suficiente en la información generada por la contabilidad legal, tradicional o financiera (Esteban-Salvador, 1998).

Para la comprensión de la génesis de la gestión de costos, se realiza un breve recorrido de sus inicios, precisando acontecimientos resaltantes desde su nacimiento; estando consciente, de que la historia contable y sus preceptos, se delinean desde relaciones que se gestan y proyectan entre actores que hacen uso de esta disciplina en su quehacer cotidiano.

Para Gutiérrez (2005), el nacimiento de la contabilidad se suscita a finales del siglo XVIII, de la mano con la revolución industrial; acontecimiento que trajo consigo grandes cambios a nivel de las organizaciones, especialmente las dedicadas al desarrollo de labores productivas. En ese entonces, se hacía uso de la teoría de partida doble como base central de análisis y decisión; se asumía y cumplían normativas legales generales establecidas, y se ofrecía información para entes externos, de manera que estos puedan conocer la situación patrimonial, económica y financiera de la empresa, expresada de manera precisa en los estados financieros publicados (Baldini & Casari, 2008a).

Como complemento de la contabilidad financiera-tradicional, en el siglo XX, surge la contabilidad de costos, orientada a responder a necesidades de información y de toma de decisiones de las organizaciones industriales de la época. Es importante realizar valorizaciones de productos terminados y en proceso, y controlar lo relativo a las labores de producción (González, 2005; Cárdenas et al., 2020). Para Montero (2011), la valoración de empresas desde la identificación y análisis cuantitativo es una herramienta fundamental en la gestión y desarrollo organizacional. Las exigencias de información, la realización de mediciones y determinación de rendimientos con el propósito de direccionar acciones gerenciales (Rodríguez et al., 2019), se convierte en necesidad.

En este contexto, resaltan exigencias en materia tecnológica, social, política y económica, con grandes concentraciones de capital privado-financiero, generaron un impacto directo en el área administrativa y contable de las organizaciones, dando lugar al surgimiento de nuevas necesidades de información (Otálora-Beltrán et al., 2016; Chacón et al., 2006; Valdez-Requene et al., 2017; Salgado-Castillo, 2011; Esteban, 1998) y, por ende, de su satisfacción. Se da paso a la gestión de costos, como disciplina que alimentada de la contabilidad de costos (con elementos netamente cuantitativos), recurre a herramientas gerenciales (con elementos de orden cualitativo) para potenciar complejo y exigente proceso de la determinación y análisis (Balcázar-Sarmiento et al., 2019; Valdés, 2016). Se incluyen interpretaciones de escenarios, desde la visión del gerente, para direccionar la organización en espacios de alta incertidumbre.

Desde el plano cuantitativo, se promueve el empleo de estándares para realizar mediciones de cantidad y costos de los recursos requeridos en la producción: mano de obra y materiales (Gutiérrez, 2005). Esto a partir de los estudios tiempos, movimientos, métodos, secuencias, procesos de trabajo y su racionalización, eficiencia y proyección, aunado a los controles exigidos en el área de producción de las empresas, aspectos estudiados por Taylor (1963) desde la rigurosidad científica que sustenta la ciencia de la administración (Gutiérrez, 2005). Esta combinación de lo cuantitativo con lo cualitativo, permitió una evolución significativa en la contabilidad de gestión.

De esta forma, el costo de materiales y mano de obra podía ser previsto (estándar) y comparado con los costos reales, situación que impulsó a principios del siglo XX el desarrollo de sistemas sofisticados para el registro y análisis de desviaciones reales respecto de los estimados o previstos (Gutiérrez, 2005).

Bajo este contexto, se reconoce que la contabilidad de costos logra superar limitaciones de la contabilidad legal, financiera o tradicional (Esteban, 1998). Se comienza a compilar conocimiento ordenado y sistematizado para sustentar el proceso de costeo de productos (Gutiérrez, 2005). Nuevas técnicas y metodologías de trabajo emergen ante las exigencias nacientes de la gerencia a nivel de las operaciones, y en términos generales, de las empresas u organizaciones. Según plantea Blanco (2003), la idea es generar información que demuestre efectividad y eficiencia a nivel de los factores de producción (Montalvo-Cuesta et al., 2020), logrando con esto consolidar una gestión contable paralela a la contabilidad legal (Lorino, 1993).

La contabilidad de costos emerge para responder a necesidades de información internas de las empresas; ofrece información relativa a las operaciones de producción, básicamente las relativas a la transformación de materia prima e insumos en productos/servicios diseñados para la satisfacción de necesidades. Goza de autonomía, y no se supedita a criterios formales de fiel cumplimiento (Chacón, 2007), es decir esta disciplina que deriva de la contabilidad general (Machado, 2002), define metodologías de trabajo flexibles que ofrecen información de utilidad para el proceso decisorio.

Producto de la evolución y exigencia de las organizaciones, el simple estudio en detalle de labores operativas, se tornaba incompleto. Existía una visión parcializada de la organización (solo el área operativa o de taller) y se descuidaban aspectos generales en otras áreas de interés de la organización; situación que conllevaron al despliegue de conocimientos más especializado que incluyera todas las áreas y funciones organizacionales.

Se asume un enfoque sistémico para la comprensión de los procesos operacionales de las organizaciones, desde la perspectiva de los costos. Es decir, se concibe como un sistema de información contable, que compila, registra, clasifica, analiza, evalúa y es capaz de sustentar explicaciones relativas a desembolsos incurridos en el área de producción de las empresas (Rincón, 2005). A partir de ello, se construye información financiera y no financiera para que la gerencia pueda tomar decisiones y proyectar funciones esenciales como la planificación, control y evaluación del desempeño organizacional. Se logra suministrar información oportuna y necesaria para facilitar y mejorar la toma de decisiones a nivel de toda la estructura de la organización (Cárdenas et al., 2020; Chacón, 2007; Chacón et al., 2006; Hansen & Mowen, 2003, 2007; Mallo et al., 2000; Cárdenas, 2006; Horngren et al., 2007, Atehortúa & Mejía, 2018; Abril-Flores & Barrera-Erreyes, 2018; Scoponi et al., 2017).

Se incorporan elementos de gestión, y se asume la contabilidad de costos¹, como apoyo importante de la gestión de costos. Se presencia un salto entre el registro de datos y la información básica de la contabilidad, ante la consideración de elementos cualitativos y de gestión, para proyectar la situación de la organización e interpretar escenarios diversos y posibles.

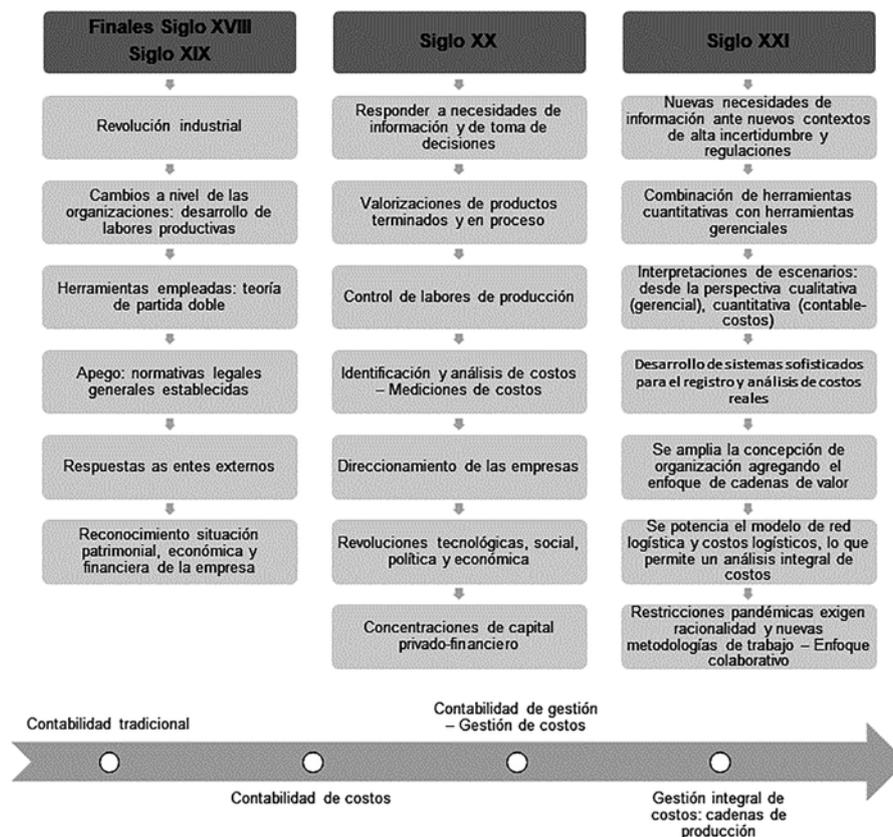
La gestión de costos, amplía la visión de análisis de la organización a partir de la simple determinación de costo (Baldini & Casari, 2008a); avanza en la definición de

1 Pasa de ser sumamente analítica. Proyecta, programa y permite tomar decisiones basadas en el costo total de producción (Santos, 2008), no incorpora herramientas de planificación, control de costos y toma de decisiones estratégicas (Chacón et al., 2006; Horngren et al., 2007).

nuevas formas de trabajo, logrando independizarse de la contabilidad de costos tradicional. A pesar de ello, tanto la contabilidad de costos como la contabilidad de gestión, se tornan como disciplinas complementarias con autonomía suficiente para actuar de manera independiente; es decir son mutuamente incluyentes (Chacón, 2007).

Al analizar las diversas concepciones que erigen la evolución de la contabilidad de costos y la contabilidad de gestión (Figura 1), se asume la corriente renovadora planteada por Baldini y Casari (2008a). Bajo esta corriente, cada una se traza objetivos específicos, dedicándose la contabilidad de costos a la identificación, captación, medición, clasificación, acumulación y emisión de reportes de información relativa a las erogaciones; analizando e interpretando datos, de manera que sean útiles en el proceso decisorio, mientras que la contabilidad de gestión integra funciones gerenciales como planificación y control (Otálora-Beltrán et al., 2016; Barfield et al., 2005; Gayle, 1999; Chacón, 2007; Chacón et al. 2006; Hansen & Mowen, 2003, 2007; Mallo et al., 2000; Cárdenas, 2006; Horngren et al., 2007), y la toma de decisiones económicas - gerenciales (Mallo et al., 2000; Chacón et al., 2006) como procesos centrales que guían acciones para encaminar las organizaciones de manera adecuada.

Figura 1. Evolución de la contabilidad de gestión o gestión de costos



Fuente: Elaboración propia, con base en los autores referenciados.

La gestión de costos se constituye en un área gerencial de la organización (Gayle, 1999; Chacón, 2007; Chacón et al., 2006; Hansen & Mowen, 2003, 2007; Mallo et al., 2000; Cárdenas, 2006; Horngren et al., 2007), que valiéndose del conocimiento exhaustivo de procesos organizacionales. Aplica herramientas propias de la contabilidad de costos y de gestión, y técnicas y estrategias de control para generar información útil.

Asume perspectivas de análisis integrales de las actividades y puntos críticos de las operaciones desarrolladas en la empresa.

La gestión de los costos, despliega e integra procesos de planificación y control. Por una parte, los planes se asumen como referencia con información precisa, que sirven de base para el control. El primero define objetivos y direcciona las estrategias a seguir en tiempos determinados y permite realizar estimaciones cuantitativas sobre lo que se aspira lograr; el segundo trabaja en determinar desviaciones sobre lo que se ha planteado revisar, es decir se desarrolla un proceso de retroalimentación y se identifica la necesidad de ajustar los planes existentes o desarrollar nuevas estrategias (Kast & Rosenzweig, 1988, citado en Chacón, 2007). Son procesos de difícil separación dentro de la gestión de costos.

Concentrar la atención en dos de los cuatro procesos administrativos, no significa que no sea necesario organizar recursos y la ejecución misma de los planes elaborados. No obstante, al implementar procedimientos contables diseñados para el cálculo de costos, se organizan recursos que una vez consumidos se convierten en costos (Rodríguez et al., 2012), los cuales deben ser sujetos de una gestión adecuada por parte de los gerentes de costos, a la vez que se constituyen en base importante para la toma de decisiones organizacionales.

En este sentido, se asume como parte de la planificación y control, sistemas de acumulación, y técnicas y estrategias de gestión, que permitan tomar decisiones desde la integralidad de la cadena productiva de las organizaciones, apoyadas en costos. Según plantea Arias y Cano (2020), las implicaciones estratégicas de la contabilidad de gestión en el desarrollo de sectores industriales evidencian importantes desafíos conceptuales y de participación analítica para la toma de decisiones.

Es evidente cómo la gestión de costos:

Es de mayor profundidad que la determinación del costo como tal, pues consiste en tomar las mejores decisiones para alcanzar los objetivos trazados sobre los procesos y actividades organizacionales en cuanto a las estrategias y al cumplimiento de los costos, particularmente los de producción. (Rodríguez et al., 2007, p. 458)

Incluye, acciones, elementos gerenciales y otros asociados a mercados, ampliando su ámbito de actuación (Ruschanoff, 2007).

Como objetivos centrales, la gestión de costos persigue tres aspectos esenciales (Cárdenas, 2006): a) proveer información resultante de costos de los artículos manufacturados o de los servicios prestados; b) proporcionar información vinculada con la planificación y el control; y c) presentar información para una adecuada toma de decisiones gerenciales. Para ello, es fundamental el conocimiento adecuado de los costos de producción (materias primas, mano de obra e indirectos de fabricación); siendo además necesario, para fines de rentabilidad y estrategia, la consideración de costos relacionados con diseño, administración, comercialización y distribución del producto.

La gestión de costos realiza erogaciones o desembolsos que producirán beneficios futuros en la organización —erogaciones capitalizables² (Pabón, 2010)— y se constituyen en recursos sacrificados para alcanzar objetivos específicos (Sinisterra, 2007; García, 2001; Horngren et al., 2007; Hansen & Mowen, 2003, 2007) y guiar el proceso decisorio apostando a la eficiencia, eficacia (Montalvo-Cuesta et al., 2020; Rincón, 2005) y rentabilidad organizacional.

2 Según Pabón (2010), no todas las erogaciones en las que se incurren pueden ser capitalizables.

Cuadro 1. Contabilidad tradicional, contabilidad de costos y gestión de costos

Contabilidad tradicional, legal o financiera	Contabilidad de costos	Gestión de costos
<ul style="list-style-type: none"> • Maneja información sobre el patrimonio de la empresa. • Muestra cambios en la situación financiera • Resultados obtenidos durante el ejercicio económico. 	<ul style="list-style-type: none"> • Complementa la contabilidad tradicional. • Responde a necesidades de información y toma de decisiones. • Determina el valor de las existencias, de productos terminados y en procesos. • Permite controlar el proceso de producción. • La información generada debe ser complementada con herramientas y procesos de gestión. • Es un área de la contabilidad tradicional. • Estudia el interior de las organizaciones. • Dispone de técnicas o métodos para el cálculo del costo (proyectos, procesos o productos). • Identifica, capta, mide, clasifica, acumula y reporta información sobre los costos incurridos. 	<ul style="list-style-type: none"> • Es un área gerencial de la organización. • Ofrece información relevante de soporte a los procesos de planificación, control y toma de decisiones. • Incluye procesos de gestión. • Considera elementos cualitativos en la interpretación del dato de costo. • Requiere información que deriva de la contabilidad de costos. • Se vale de un conocimiento profundo de las estructuras de costos.

Fuente: Elaboración propia.

3.2. *Planificación y control de costos: elementos esenciales para su análisis desde una visión extendida*

Desde una concepción ampliada, se orienta el análisis de la gestión de costos, considerando procesos fundamentales de gestión: planificación y control (Cárdenas et al., 2020) no solo para aludir a los costos de producción o servucción, sino para las cadenas productivas que forman parte de toda organización. Según plantean Orjuela-Castro et al. (2017), la gestión contable emplea terminología incompleta al realizar mediciones de los costos de los procesos logísticos o de la cadena, pues no desagrega cada actividad ni tiene en cuenta los enlaces generados en las cadenas.

En el contexto actual, no solo es importante el entorno interno a las organizaciones, sino el conocimiento y adecuado desempeño de sus cadenas (Suárez-Tirado, 2013). De acuerdo con Cárdenas (2006), la información de costos de producción de los artículos manufacturados no será suficiente para la planeación y el control; se requiriere una visión más amplia, que incluya todas las etapas de la cadena de valor. La administración de costos debe suministrar el costo de toda esta cadena de valor; hoy

día no es suficiente, conocer de manera exclusiva el costo de producir para tener éxito en el mercado.

El enfoque de cadenas, permite analizar empresas y su gestión desde la totalidad de las actividades que realiza, pudiendo determinar cuál de ellas posee valor y cuáles no. Orienta el logro de ventajas competitivas sostenibles, reduce los costos de las actividades que no agregan valor, y se concentra en actividades sobre las cuales se pueden obtener ventajas con respecto a sus competidores, ya sea porque se ejecuten a menores costos o porque se logren a través de ellas estrategias diferenciadoras (Baldini & Casari, 2008b; Suárez-Tirado, 2013).

Esta forma de concebir la gestión de los costos, exige el estudio no solo de los elementos cuantitativos del área de producción, sino también de los relativos al área de aprovisionamiento y comercialización (Suárez-Tirado, 2013), eslabones primarios en toda cadena productiva. Los costos representan medidas de desempeño que son empleados en las cadenas de suministros, expresan valores y datos sobre materiales, personal, insumos y otros recursos requeridos en las labores de producción, y son de utilidad para la construcción de indicadores que denoten eficiencia económica a nivel de las diferentes etapas y actividades que conforman las cadenas (Ferreira et al., 2019). Las decisiones tomadas a nivel de la producción como área medular de la organización inciden en la planificación de insumos o materiales (aprovisionamiento) y, por ende, afecta la comercialización de productos (Valdés, 2016).

Gestión de costos-fase de aprovisionamiento

Administrar los costos en la fase de aprovisionamiento de la cadena productiva es un reto en las organizaciones, más aún cuando sus características corresponden a las de pequeñas y medianas organizaciones. En este tipo de organizaciones, los controles implementados a nivel de las cadenas resultan escasos e insuficientes (Díaz et al., 2008). En aras de abordar el eslabón de aprovisionamiento de la cadena productiva, se asumen enfoques que permiten definir indicadores para medir la gestión de los costos en esta fase particular de la cadena (Chase et al., 2000; Krajewski et al., 2013; Drango et al., 2008; Moreno et al., 2011; Bowersox et al., 2007).

En este sentido, decisiones de compra, relaciones con proveedores y políticas de abastecimiento (Cuadro 2) se constituyen en elementos fundamentales en esta fase. No solo son importantes los costos a nivel de la producción u operaciones de la empresa, también se requiere disponer información aquellas erogaciones asociadas a las actividades de compra, almacenamiento, inventario, reclamos, reposiciones por parte del proveedor, inspección, comunicación, desarrollo de proveedores (Carranza & Sabría, 2005).

Cuadro 2. Gestión de costos: fase de aprovisionamiento

Elementos de gestión	Elementos de análisis a nivel de costos
Decisión de compra	Costos relacionados con actividades de compra, almacenamiento, traslados, inventarios, de comunicación y reclamos a
Relación con proveedores	proveedores, de transacciones, de calidad de materia prima e
Políticas de abastecimiento	insumos, de pedir y abastecer inventarios

Fuente: Elaboración propia.

Es fundamental, definir políticas de aprovisionamiento como parte de la planificación de requerimientos de materiales con la finalidad de establecer lineamientos para el control. Las políticas representan guías que direccionan acciones en las empre-

sas. En el ámbito de las compras, una vez definidas ayudan a determinar cantidades y tiempos y tomar decisiones en torno a cuándo y cuánto pedir, de manera que se mantengan inventarios idóneos cuyos costos sean soportables para las empresas (Moreno et al., 2011).

Las políticas asumidas para el aprovisionamiento de materiales, deben especificar: cantidades y costos de materiales a ser adquiridos o comprados. El establecimiento de claras y precisas políticas de abastecimiento, garantiza la continuidad en la producción y una gestión eficiente de los inventarios de insumos y materiales.

Gestión de costos de producción

De los procesos de producción, deriva información requerida para el análisis y gestión de los costos de producción (Meleán & Ferrer, 2019), por lo que se requiere de su comprensión para identificar en ellos las erogaciones incurridas. En este sentido, son necesarios, sistema de administración de costos soportados por metodologías de trabajo que permitan sustentar el desarrollo de funciones gerenciales y actividades generadoras de costos en las empresas (Barfield et al., 2005).

Esto exige el estudio de los sistemas de acumulación empleados, elementos de los costos de producción (materiales, mano de obra y los indirectos), y técnicas y estrategias de control (Chase et al., 2000; Krajewski et al., 2013; Fernández et al., 2006; Castro, 2010; Rincón, 2005; Rodríguez et al., 2007; Molina, 2003, 2012; Gayle, 1999; Barfield, 2005; Mallo et al., 2000; Hansen & Mowen, 2003; Baldini & Casari, 2008a, 2008b; Galia, 2007).

Los autores antes referenciados permitieron establecer indicadores para la medición de la dimensión gestión de costos de producción: a) proceso de producción, b) sistemas de acumulación, c) costos de producción, y d) técnicas y estrategias de control (Cuadro 3).

Cuadro 3. Gestión de costos de producción: elementos esenciales de análisis

Elementos de gestión	Elementos de análisis a nivel de costos
Planificación de costos: proceso de producción	<ul style="list-style-type: none"> • Costos asociados a los factores de producción generador
Decisiones sobre: Sistemas de acumulación	<ul style="list-style-type: none"> • Decidir sobre el sistema de acumulación a emplear dependiendo de la naturaleza del proceso desarrollado • Acumulación por: <ul style="list-style-type: none"> • Órdenes de trabajo • Por proceso • Híbrido • Costeo basado en actividades (CBA)
Costos de producción	<ul style="list-style-type: none"> • Costos de: <ul style="list-style-type: none"> • Materiales directos • Mano de obra directa • Indirectos de producción

Elementos de gestión	Elementos de análisis a nivel de costos
Decisiones sobre: Técnicas y estrategias de control de costos	<ul style="list-style-type: none"> • Costo objetivo • Justo a Tiempo (JAT) • Gestión de la calidad total • Mejora continua • Reingeniería • Stakeholders • Empowerment

Fuente: Elaboración propia.

Las herramientas indicadas permiten analizar los inductores de valor establecidos en el proceso administrativo (planificación, control, toma de decisiones y comunicación) que han permitido el paso entre lo simple o sencillo de la determinación de costos y control financiero apostando a la creación de valor (Martínez & Blanco, 2017).

Gestión de costos de comercialización y distribución

Los procesos de comercialización se constituyen en pilares fundamentales en las organizaciones (Quiñónez et al., 2020a), permiten dar salida a bienes obtenidos, bien sea para su disposición en mercados finales o para su incorporación en otras cadenas productivas (Meleán & Velasco, 2017). Este proceso representa actividades llevadas a cabo por las organizaciones para entregar a los clientes aquello que desean; sirven de guía en los procesos de producción desarrollados que permiten consolidar productos, resultados deseados o servicios aspirados que luego serán ofrecidos por parte de la empresa (Quiñónez et al., 2020b). Planificar, controlar y tomar decisiones relativas al proceso de comercialización y distribución de productos, exige análisis desde la perspectiva de los costos asociados a su colocación en puntos específicos de los mercados.

En este sentido, apoyados en Usgame et al. (2007), Calderón et al. (2012), Gutiérrez (2010), Cuevas et al. (2007), Brambila (2006, citado en Verduzco, 2010), Aponte et al. (2013), Bowerson et al. (2007), Ballou (2004), Horngren et al. (2007) y Rincón (2005), se precisan en el Cuadro 4, elementos centrales para el análisis y la medición de la gestión de costos de comercialización y distribución.

Cuadro 4. Gestión de costos de comercialización y distribución: elementos esenciales

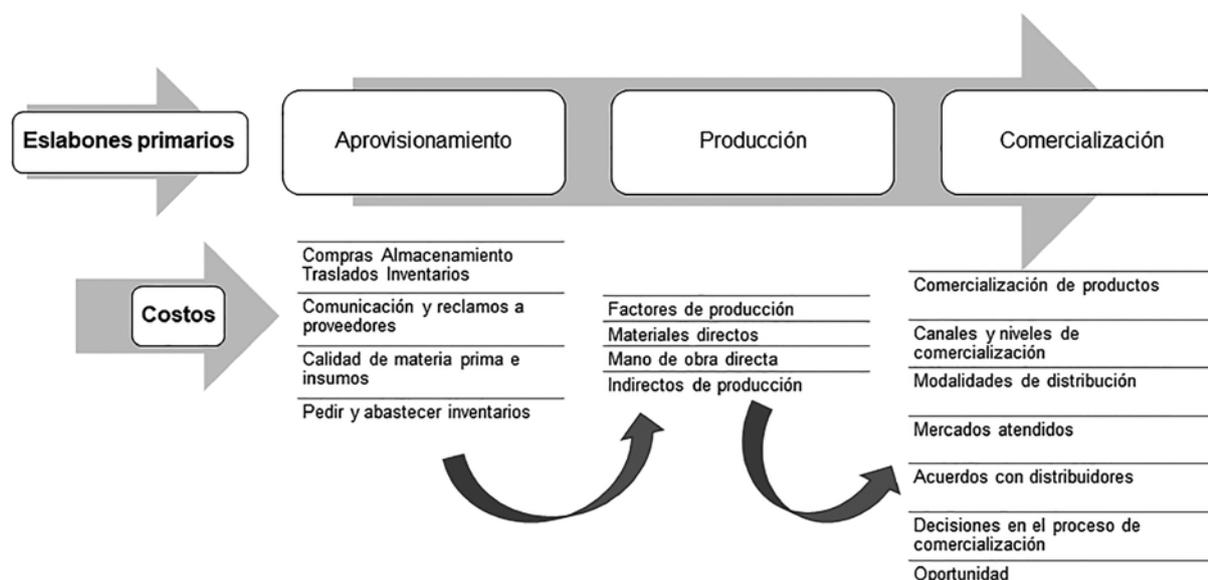
Elementos de gestión	Elementos de análisis
Planificación, control de costos, toma decisiones	<ul style="list-style-type: none"> • Costos de comercialización de los productos • Costos asociados a los canales y niveles de comercialización • Costos asociados a las modalidades de distribución • Mercados atendidos • Costos derivados de acuerdos con distribuidores • Costos relativos a las decisiones en el proceso de comercialización • Costo de oportunidad

Fuente: Elaboración propia.

Las exigencias se orientan a la conformación de sistemas integrales de gestión, donde el análisis de los costos va mucho más allá de su identificación, registro y clasificación. Se constituyen en un insumo valioso para apoyar la toma de decisiones y emprender proyectos de mejora continua en las organizaciones, dado que se requiere de un desempeño pleno, racional, eficiente y continuado de las operaciones productivas.

Para que una organización sea rentable en la economía global, deben tener pleno conocimiento de que sus decisiones realmente agregan valor para los interesados (*stakeholders*) y para los clientes (Rocha de Araujo et al., 2005). Hoy día se reconoce que los costos por sí solos no son suficientes para determinar la rentabilidad; también son importantes los métodos de gestión, la calidad, flexibilidad productiva y la innovación (Flaherty, 1996, citado en Rocha de Araujo et al., 2005), esto a pesar de que los costos de gestión estratégicos contribuyen significativamente a la eficiencia en el análisis de valor para los grupos de interés, en una posible alteración del comportamiento organizacional y reducir al mínimo los riesgos para la empresa (Figura 2).

Figura 2. Costos en la cadena productiva



Fuente: Elaboración propia.

4. Discusión y conclusiones

Se precisa desde la perspectiva teórica aspectos esenciales sobre los costos y su gestión. Se concreta la génesis de la gestión de costos, combinando funciones administrativas o de gestión con elementos y herramientas, que permiten su organización, registro, clasificación y asignación. Todo esto apuntando a la obtención de información oportuna y pertinente que permita tomar decisiones en organizaciones de diversa índole.

Los costos, no solo deben ser vistos desde la concepción de las labores de producción o servucción, sino también desde la integralidad que implican las operaciones organizacionales, se desarrollen estas en instancias manufactureras que implican transformación de materias primas, o en organizaciones del área de servicios, donde se precisan transformaciones intangibles, que igualmente contabilizan sus erogaciones.

La comprensión objetiva y crítica de la gestión de los costos es fundamental en estos tiempos, caracterizados por exigencias y entornos restrictivos que demandan el conocimiento exhaustivo de desembolsos suscitados en los ámbitos de trabajo.

El manejo de concepciones integrales desde la óptica de las cadenas de producción, extiende la visión de análisis de gerentes y empresarios.

Hoy día, no solo el control interno de las operaciones es importante, también el reconocimiento del contexto desde lo que implican los cargos por concepto de aprovisionarse de los insumos o materias primas para el desarrollo de las operaciones, así como la mejor y más económica forma de dar salida a los productos que se elaboran o los servicios que se diseñan o se prestan.

Trabajar por el reconocimiento de que existe algo más que el área de producción o servucción. Es importante analizar actividades de aprovisionamiento que exigen desembolsos. Pero también analizar lo relativo a los elementos cuantitativos del proceso de comercialización que exige de recursos para la colocación de productos o servicios en sus lugares de venta.

La comprensión de los fundamentos teóricos sobre las erogaciones, y el entendimiento desde la integralidad de la gestión, es fundamental para establecer relaciones sostenibles y sustentables entre sujeto y objeto, y consolidar una visión sistémica e integral. La idea es seguir profundizando en la línea de investigación gestión de costos y consolidar análisis bibliométricos complementados con información precisa de realidades organizacionales diversas. El reconocimiento y la posterior aplicación de estos elementos constituyen aspectos centrales en el análisis de estas herramientas de gran utilidad en tiempos de restricciones empresariales.

Apoyos y soporte financiero de la investigación

Este artículo es resultado del proyecto de investigación financiado por el Consejo de Desarrollo Científico, Humanístico y Tecnológico (CONDES), intitulado: “Costos de producción en la ganadería bovina doble propósito, Estado Zulia-Venezuela”, adscrito al Centro de Estudios de la Empresa de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad del Zulia.

Referencias

- Abril-Flores, J.F., & Barrera-Erreyes, H.M. (2018). La contabilidad de gestión: una herramienta para la toma de decisiones empresariales. *Revista Científica Hallazgos*, 3(3), 338-351. <https://bit.ly/2NtsOUA>
- Aponte, F., Bertila, J., González, A.J., González, P., & Ángel, D. (2013). Fases de la cadena de suministro de las empresas avícolas. *Revista Venezolana de Gerencia (RVG)*, 18(64), 685-708. Universidad del Zulia. <https://doi.org/10.37960/revista.v18i64.11171>
- Arias-Suárez, J.D., & Cano-Mejía, V. (2020). Contabilidad de gestión: implicaciones estratégicas en el desarrollo del sector industrial metalmecánico colombiano. *Revista Venezolana de Gerencia (RVG)*, 25(3), 129-149. Número especial, Universidad del Zulia (LUZ). <https://doi.org/10.37960/rvg.v25i3.33358>
- Atehortúa, T., & Mejía, L. (2018). Tipos de decisiones con base en las herramientas de contabilidad de gestión en las empresas de confección. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 72, 107-129. <https://doi.org/10.17533/udea.rc.n72a06>
- Balcázar-Sarmiento, B.M., Narváez-Zurita, C.I., & Erazo-Álvarez, J.C. (2019). Herramientas de contabilidad gerencial para la toma de decisiones financieras en la empresa Tapitex M&B Cía. Ltda. de la ciudad de Cuenca. *Visionario Digital*, 3(2.2), 50-80. <https://doi.org/10.33262/visionariodigital.v3i2.2.602>
- Baldini, R.M., & Casari, M.A. (2008a). Los modelos de costeo y la gestión empresarial. Primera parte. *Invenio*, 11(20), 73-89, junio. Universidad del Centro Educativo Latinoamericano. Argentina.

- Baldini, R.M., Casari, M.A. (2008b). Los modelos de costeo y la gestión empresarial. Segunda Parte. *Invenio*, 11(21), 99-113, noviembre. Universidad del Centro Educativo Latinoamericano. Argentina.
- Ballou, R. (2004). *Logística: administración de la cadena de suministro*. 5ta edición. Pearson Educación.
- Barfield, J., Raiborn, C., & Kinney, M. (2005). *Contabilidad de costos. Tradiciones e innovaciones*. 5ta edición. Thomson Editores.
- Bowersox, D., Closs, D., & Cooper, B. (2007). *Administración y logística en la cadena de suministro*. 2da edición. McGraw-Hill.
- Calderón, J., Nahed, J., Sánchez, B., Herrera, O., Aguilar, R., & Parra, M. (2012). Estructura y función de la cadena productiva de carne de bovino en la ganadería ejidal de Tecpatán. *Avances en Investigación Agropecuaria*, 16(2), 45-62. <https://bit.ly/3qQtj9C>
- Cárdenas-Arias, B.E., Guamán-Ochoa, M.M., Sigüenza-Guzmán, L., Segarra, L. (2020). Integración de información de costos para la toma de decisiones en industrias de ensamblaje. *Revista Economía y Política*, 31, Universidad de Cuenca. <https://doi.org/10.25097/rep.n31.2020.07>
- Cárdenas y Nápoles, R.A. (2006). *Administración de costos. Métodos modernos de costos y manufactura*. Editorial McGraw-Hill.
- Carranza, O., & Sabría, F. (2005). *Logística. Mejores prácticas en Latinoamérica, Herramientas de integración y sistemas de información*. Thomson.
- Castro, J.J. (2010). Sistemas de costeo y objeto de costo producto en supermercados. *Actualidad Contable FACES*, 13(21), 2017-2033, julio-diciembre. Universidad de los Andes. <https://bit.ly/2MqnnFk>
- Chacón, G. (2007). La contabilidad de costos, los sistemas de control de gestión y la rentabilidad empresarial. *Actualidad Contable FACES*, 10(15), 29-45, julio-diciembre. <https://bit.ly/2ZK6sk9>
- Chacón, G., Bustos, C., & Rojas, E.S. (2006). Los procesos de producción y la contabilidad de costos. *Actualidad Contable FACES* 9(12), 16-26, enero-junio. <https://bit.ly/3dFptMN>
- Chase, R., Aquilano, N., & Jacobs, R. (2000). *Administración de producción y operaciones*. Octava edición. McGraw-Hill.
- Cuevas-Reyes, V., Espinosa-García, J.A., Flores-Mendiola, A.B., Romero-Santillán, F., Vélez-Izquierdo, A., Jolalpa-Barrera J.L., & Vázquez-Gómez, R. (2007) Diagnóstico de la cadena productiva de leche de vaca en el estado de Hidalgo. *Téc Pecu Méx* 45(1), 25-40. <https://bit.ly/3uwWqkj>
- Díaz-Gómez, H.B., García-Cáceres, R.G., Porcell-Mancilla, N. (2008). Las PyMES: costos en la cadena de abastecimiento. *Revista Escuela de Administración de Negocios*, 63, 5-21, mayo-agosto. Universidad EAN, Bogotá, Colombia. <https://doi.org/10.21158/01208160.n63.2008.438>
- Drango-Serna, M.D., Pérez-Ortega, G., & Arango-Martínez, C.A. (2008). Decisiones en la gerencia de la cadena de suministro. *Avances en Sistemas e Informática*, 5(2), 87-92, junio. Universidad Nacional de Colombia, Colombia. <https://bit.ly/3pThr5j>
- Esteban-Salvador, M.L. (1998). La contabilidad de gestión como herramienta para la toma de decisiones. *Proyecto Social: Revista de Relaciones Laborales*, 6, 85-96. <https://bit.ly/2P0ud5a>
- Fernández, E., Avella, L., & Fernández M. (2006). *Estrategia de producción*. McGraw-Hill Interamericana S.A.
- Fernández, G. (2000). Estrategias para la toma de decisiones sobre costos en un proceso productivo. Toma de decisiones sobre costos en la pesca del atún. *Revista de Ciencias Sociales (RCS)*, VI(3), 389-398, septiembre-diciembre. <https://doi.org/10.31876/rcs.v6i3.25077>
- Ferreira-Sardinha da Costa Neto, L., Pérez-Pravia, M.C., & Vilariño-Corella, C. (2019). Modelo conceptual de gestión de costos logísticos ambientales en la cadena de suministros de combustibles y lubricantes. *Retos de la Dirección*, 13(1), 188-207. <https://bit.ly/3bQuxvl>
- García, J. (2001). *Contabilidad de costos*. McGraw-Hill Interamericana S.A. 2da Edición.
- Gayle, L. (1999). *Contabilidad y administración de costos*. 6ta edición. McGraw-Hill Interamericana Editores, S.A.
- Gutiérrez-Hidalgo, F. (2005). Evolución histórica de la contabilidad de costes y de gestión (1885-2005). *De Computis Revista Española de Historia de la Contabilidad. Spanish Journal of Accounting History*, 2, junio. <https://doi.org/10.26784/issn.1886-1881.v2i2.229>

- Gutiérrez, A. (2010). "Análisis económico de cadenas agroproductivas". Universidad de los Andes. Presentación realizada en COBIMALPA 2010. San Cristóbal, 27-30 de abril de 2010.
- Hansen, D., & Mowen, M. (2003). *Administración de costos. Contabilidad y control*. 3era Edición. Thompson Learning.
- Hansen, D., & Mowen, M. (2007). *Administración de costos. Contabilidad y control*. Quinta Edición. Thompson Learning.
- Horngren, C., Datar, S., Foster, G. (2007). *Contabilidad de costos. Un enfoque gerencial*. 12da Edición. Editorial Pearson Prentice Hall.
- Krajewski, L., Ritzman, L.P., & Malhotra, M. (2013). *Administración de operaciones. Procesos y cadena de suministro*. 10ma Edición. Pearson Educación. México.
- Lorino, P. (1993). *El control de gestión estratégico. La gestión por actividades*. Alfaomega Marcombo.
- Machado, M. (2002). De la contabilidad de costos al control de gestión. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 41, 193-211.
- Mallo, C., Kaplan, R., Meljem, S., & Jiménez, C. (2000). *Contabilidad de costos y estratégica de gestión*. Prentice Hall.
- Martínez-Hernández, R., Blanco-Dopico, M.I (2017). Aproximación a la contabilidad de gestión estratégica: una mirada a su evolución y vigencia. *Cuadernos de Contabilidad*, 18(46). <https://doi.org/10.11144/Javeriana.cc18-46.acge>
- Meleán-Romero, R., & Ferrer, M.A. (2019). Gestión de costos de producción en ganadería bovina del Municipio Valmore Rodríguez, Zulia-Venezuela. *Revista de Ciencias Sociales (RCS)*, XXV(4), 250-264, octubre-diciembre. <https://doi.org/10.31876/rcs.v25i4.30531>
- Meleán-Romero, R., Velasco-Fuenmayor, J. (2017). Proceso de comercialización de productos derivados de la ganadería bovina doble propósito. *Revista Negotium*, 13(37), 47-61 Fundación Miguel Unamuno y Jugo. <https://bit.ly/37KkmXG>
- Molina de Paredes, O.R (2003). Nuevas técnicas de control y gestión de costos en búsqueda de la competitividad. *Actualidad Contable FACES*, 6(6), 25-32, enero-junio. <https://bit.ly/3bEOtRF>
- Molina de Paredes, O. (2012). El sistema de acumulación de costos. Su importancia y pertinencia en el sector agrícola merideño. *Actualidad Contable FACES*, 15(24), 42-53, enero-junio. <https://bit.ly/3srAxBo>
- Montalvo-Cuesta, G.E., Narváez-Zurita, C.I., Erazo-Álvarez, J.C. (2020). Análisis de costos de producción como opción estratégica para la toma de decisiones financieras en las empresas públicas de servicios de agua potable. *Revista Científica Dominio de las Ciencias*, 6(1). <https://bit.ly/3pR3kgM>
- Montero, P. (2011). Valoración de empresas. *Retos*, 1, 31-34. <https://doi.org/10.17163/ret.n1.2011.04>
- Moreno-Quintero, R.J., Meleán-Romero, R.A., Bonomie-Sánchez, M.E. (2011). Gestión de inventarios en la industria avícola zuliana. Caso avícola la Rosita. *Agroalimentaria*, 17, 32, 99-112. <https://bit.ly/3pOD9r3>
- Morillo-Moreno, M. (2002). Diseño de sistemas de costeo: fundamentos teóricos. *Actualidad Contable FACES*, 5(5), 7-22, enero-junio. <https://bit.ly/3dKrXtk>
- Orjuela-Castro, J.A., Suárez-Camelo, N., & Chinchilla-Ospina, Y.I. (2017). Costos logísticos y metodologías para el costeo en cadenas de suministro: una revisión de la literatura. *Cuadernos de Contabilidad*, 17(44). <https://doi.org/10.11144/Javeriana.cc17-44.clmc>
- Osorio, J.A., Ripoll, V., Álvarez, J., & Atehortúa, T. (2016). *Sendas de investigación para la contabilidad de gestión inmersa en el fenómeno del agujero negro. Caminos contables* (Primera ed., pp. 124-153). Sello Editorial Centro de Investigaciones y Consultorías CIC.
- Otálora-Beltrán, J.E., Borda-Viloria, J.C., & Escobar-Castillo, A.E. (2016). Sistemas de gestión de costos en las cooperativas de ahorro y crédito de Barranquilla. *Cuadernos de Contabilidad*, 17(44), 349-375. <https://dx.doi.org/10.11144/Javeriana.cc17-44.sgcc>
- Pabón, H. (2010). *Fundamentos de costos*. Editorial Alfaomega Colombiana.
- Quintanilla-Ortiz, D., Díaz-Jiménez, M. (2019). Una revisión conceptual y de aplicación de la contabilidad de gestión en el sector público. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 74, 35-57. <https://doi.org/10.17533/udea.rc.n74a02>

- Quiñónez-Cabeza, M.R., Nazareno-Veliz, I.T., Camacho-Marín, R.A., & Cedeño-Coveña, M.V. (2020a). Proceso de comercialización y extracción de productos de manglar, San Lorenzo-Ecuador. *Revista Venezolana de Gerencia (RVG)*, 25(91), 885-899. julio-septiembre. <https://bit.ly/3pMK3wV>
- Quiñónez, O., Castillo, S., Bruno, C., & Oyarvide, R. (2020b). Gestión y comercialización: Pequeñas y medianas empresas de servicios en Ecuador. *Revista de Ciencias Sociales (Ve)*, XXVI(3), 194-206. <https://doi.org/10.31876/rcs.v26i3.33242>
- Rincón, H. (2005). Contabilidad de costos y de gestión en la industria farmacéutica venezolana: estudio de un caso. *Revista Venezolana de Gerencia*, 10(30), 267-287, abril-junio. <https://bit.ly/3qTzLMO>
- Ripoll, V., & Urquidí, A. (2010). Herramientas de contabilidad de gestión utilizadas en la práctica empresarial: una revisión crítica de los trabajos de investigación. *Academia, Revista Latinoamericana de Administración*, (44), 1-20. <https://bit.ly/3aOw2dR>
- Rocha de Araujo, J.A., Pacheco da Costa, R. (2005). Operations strategy and cost management. *JIS-TEM Journal of Information Systems and Technology Management*, 2(3), 291-303. <https://bit.ly/2ZQ00rE>
- Rodríguez-Medina, G., Chávez, J., Rodríguez, C.B., & Chirinos, G.A. (2007) Gestión de costos de producción en el sector metalmeccánico de la región zuliana. *Revista de Ciencias Sociales (Ve)*, Vol. XIII(3), 455-467, septiembre-diciembre. <https://bit.ly/3qMo0YF>
- Rodríguez-Medina, G., Rodríguez-Castro, B., & Villasmil, A.K. (2012). Costos de producción en explotaciones porcinas de ciclo completo en el Municipio Mara, estado Zulia, Venezuela. *Revista Venezolana de Gerencia*, 17(60). <https://doi.org/10.37960/revista.v17i60.10940>.
- Rodríguez-Quezada, E., Gallegos-Muñoz, C., Palma-Paredes, I., & Rubilar-Muñoz, Á. (2019). Competencias técnicas de costos en el perfil profesional del Contador Auditor Chileno. *Revista Venezolana de Gerencia (RVG)*, 24(86), 507-521. <https://doi.org/10.37960/revista.v24i86.23777>
- Ruschanoff, F. (2007). *La gestión de costos en la nueva economía*. <https://bit.ly/2NVzNwB>
- Salgado-Castillo, J.A. (2011). Tendencias de investigación en contabilidad de gestión en Iberoamérica (1998-2008). *Cuadernos de Contabilidad*, 12(30), 273-305. <https://bit.ly/2ZLueMH>
- Santos, C.L (2008). *Contabilidad de costos. Costos predeterminados, Estimados y estándar*. Tomo I, 2da Edición. Universidad del Zulia. Venezuela.
- Scoponi, L.M., Casarsa, F.A., Schmidt, M.A. (2017). La teoría general del costo y la contabilidad de gestión: una revisión doctrinal. *Revista CEA ~ Centro de Estudios de Administración*, 68-88
- Sinisterra-Valencia, G. (2007). *Contabilidad de costos*. 2da edición. Ecoe Ediciones.
- Sinisterra-Valencia, G., & Polanco-Izquierdo, L.E. (2007). *Contabilidad administrativa*. ECOE Ediciones.
- Suárez-Tirado, J. (2013). Control de gestión en la cadena de valor y los aportes de la contabilidad de gestión: estudio de caso de una compañía colombiana. *Cuadernos de Contabilidad*, 14(34). <https://bit.ly/3bAh3DN>
- Taylor, F.W. (1963). *Principios de la administración científica: Administración industrial y general*. Henri Fayol; prólogo de Hermann Hitz Lender. Herrero Hermanos.
- Usgame-Zubieta, D., Usgame-Zubieta, G., & Valverde-Barbosa, C. (2007). *Agenda productiva de investigación y desarrollo tecnológico para la cadena productiva de la tilapia*. Colombia.
- Valdés-Pérez, D. (2016). Incidencia de las Técnicas de Gestión en la mejora de las decisiones administrativas. *Revista Retos*, 6 (12), julio-diciembre. <https://doi.org/10.17163/ret.n12.2016.05>
- Valdez-Requene, M., Nazareno-Véliz, I.T., & Tóala-Preciado, D. (2017). Una visión general acerca de la contabilidad de gestión. *Dom. Cien.*, 3, 311-323, núm., esp., marzo.
- Vélez-Elorza, M.L., Sánchez-Vázquez, J.M., & Araujo, P. (2005). La influencia del contable de gestión en los programas de cambio organizativo y contable. Evidencia empírica en un entorno organizativo de mejora continua. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 124, 77-112. <https://bit.ly/3klKCN5>
- Verduzco-Flores, S. (2010). *Análisis de la cadena productiva de la ganadería bovina de doble propósito en la costa oaxaqueña*. (Tesis Doctoral). Colegio de postgraduados. Institución de enseñanza e investigación en ciencias agrícolas. <https://bit.ly/2ZQRYPk>