

“Presupuestos de gastos por áreas de responsabilidad en la subdirección de combustible del Aeropuerto José Martí y en la Empresa de Proyectos Agropecuarios”

Autores: Dra. Miriam López Rodríguez

Lic. Silvia Alonso Hernández

Lic. Mabel Alemán Arias

Lic. Antonio de los Santos Fernández

Facultad Contabilidad y Finanzas, Universidad de la Habana, Cuba

INTRODUCCIÓN

La Contabilidad de Gestión constituye un valioso instrumento para el control y la toma de decisiones en las organizaciones, contando para ello con sus diferentes propósitos:

- La valuación de inventarios
- La Planeación y el Control
- La Toma de Decisiones

Dentro de estos propósitos **la planeación** constituye un elemento fundamental y la determinación de los costos predeterminados mediante la elaboración de presupuestos de gastos y fichas de costo, son la base para todo el proceso de análisis de los resultados en las organizaciones. Sin embargo la experiencia señala que no se aplican los procedimientos adecuados para la elaboración de los mismos.

El presente trabajo teniendo en cuenta esa problemática, se trazó como **objetivo: proponer procedimientos para la elaboración de presupuestos de gastos por áreas de responsabilidad.**

Los procedimientos elaborados fueron aplicados en dos organizaciones de gran importancia dentro de nuestro país: la Subdirección de Combustibles en el Aeropuerto José Martí del Instituto de aeronáutica Civil de Cuba y en la Empresa de Proyectos Agropecuarios de Ciudad de la Habana, perteneciente al Ministerio de la Agricultura.

En el desarrollo del trabajo se muestran los resultados del estudio realizado en ambas organizaciones y un resumen de los presupuestos elaborados. Los mismos pueden generalizarse a otras empresas, aún cuando no tengan las mismas particularidades y constituye una contribución al proceso de control y su recuperación en nuestro país.

I. LOS PRESUPUESTOS DE GASTOS

1.1) La Contabilidad de Gestión

La Contabilidad de Gestión es la encargada de la acumulación y el análisis de información oportuna y relevante para la toma de decisiones.

La Contabilidad de Gestión ha sido uno de los instrumentos más utilizados como sistema informativo para la dirección, ya que permite conocer el resultado de la empresa y de cada una de sus áreas, contribuyendo decisivamente al proceso de toma de decisiones, atendiendo a sus tres propósitos básicos:

- ◆ Valuación de inventarios
- ◆ Planeación y Control
- ◆ Toma de Decisiones

Es preciso destacar que la evolución de la Contabilidad de Gestión ha estado muy vinculada al desarrollo de las organizaciones, lo que es evidente dado su objetivo de brindar información oportuna a la gerencia, por tanto tiene que responder a las necesidades de la misma a partir de los requerimientos del entorno.

Si bien en sus inicios su papel fundamental estaba relacionado al cálculo del costo y al registro de los gastos, es importante señalar que no es la única función que debe desempeñar la Contabilidad de Gestión, mucho menos en las condiciones actuales en que se desarrollan las organizaciones.

Los sistemas de costos se desarrollan en función no solamente del costo, sino también de la utilidad que los mismos puedan generar, o sea, que a la función de valuación de inventarios ya se suman las relaciones con la planeación y el análisis de los resultados.

Actualmente la Contabilidad de Gestión es más necesaria porque la complejidad organizativa es mayor y existe más presión competitiva por lo que el control de la gestión es fundamental.

En las últimas décadas se han producido una serie de cambios en el Mundo, políticos, sociales, culturales y económicos, que han influido en las condiciones en que las organizaciones desarrollan sus actividades.

Todo lo antes expuesto lleva a la necesidad de que hoy los sistemas de costos abarquen mayores objetivos para poder brindar la información necesaria para el proceso de control y la toma de decisiones.

En este proceso la determinación de los costos predeterminados es muy importante, jugando un papel básico, la elaboración de los **PRESUPUESTOS DE GASTOS**

1. 2). Presupuestos de Gastos por Área de Responsabilidad

El presupuesto es la expresión cuantitativa de un plan de acción formal y una ayuda a la coordinación y ejecución. Los presupuestos se pueden crear para la organización en general o para cualquier sub-unidad, siendo la herramienta del administrador para entender, planear y controlar operaciones, además no solo permiten planear el gasto, sino que también permiten ver dónde y cómo se están

gastando los recursos.

Los presupuestos resaltan problemas potenciales y ventajas oportunamente, permitiendo al administración tomar las medidas necesarias para evitar esos problemas o usar las ventajas de manera juiciosa.

Existen varias clases de presupuestos, entre ellos se pueden mencionar:

- Plan Estratégico: Establece las metas y objetivos generales de la organización.
- Planeación de Largo Plazo: Produce pronósticos de estados financieros para periodos de cinco a diez años.
- Presupuesto de Capital: Detalla los gastos planeados para instalaciones, equipos, productos nuevos y otras inversiones de largo plazo.
- Presupuesto Maestro (Estado Pro Forma): Resume las actividades planeadas de todas las unidades de una organización.
- Presupuesto Continuo (Presupuesto Movable): Es una forma común de presupuesto maestro que añade un mes en el futuro al dar baja el mes recién terminado.

La organización tradicionalmente está basada en centros o departamentos especializados, en función de una clara separación o división de responsabilidad.

Los responsables de área deben llevar adelante sus compromisos con los recursos que se les asignen, su papel se limita a mantenerse dentro del monto presupuestario aprobado. El control contable presupuestario de cada centro de responsabilidad se realiza comparando mensualmente los consumos reales de los diferentes elementos de gastos presupuestados.

Charles T. Horngren (1996) define un área de responsabilidad como una parte, o subunidad de una organización, cuyo administrador es responsable de una serie específica de actividades.

Felipe Blanco Ibarra (1999), define la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad como un sistema de información contable que asocia a los responsables de los distintos centros analíticos de costos con los informes de control de estos.

Mientras más alto sea el nivel del administrador, mayor será el centro de responsabilidad a su cargo, y, generalmente, mayor el número de subordinados que le reportan. La Contabilidad por Responsabilidad es un sistema que mide los planes (por presupuestos) y acciones (por resultados reales) de cada centro de responsabilidad.

El procedimiento básico de control que utiliza la contabilidad por áreas de responsabilidad consiste en incluir dentro de los informes de actuación del directivo de un centro de costo solamente aquellos costos e ingresos que son controlables por el mencionado directivo.

Los informes elaborados proporcionan una función de retroalimentación a la dirección de la entidad, facilitando que cada uno de los directivos de los distintos centros de costos cumplan mejor con las funciones a ellos asignadas y al mismo tiempo se responsabilicen de sus actos y decisiones.

Por medio del control de costos se intenta lograr la congruencia entre los

resultados reales y las medidas de actuación relativas, tales como los costos estándar o los presupuestados. El mencionado control se ejercerá sobre los distintos objetos de costo, entre los que se incluirán los procesos, actividades, productos, etc. Se requiere por tanto, un análisis comparativo de los costos reales en relación con los costos deseados o previstos, a fin de formular las medidas correctoras necesarias.

Una vez definidas las áreas de responsabilidad las tareas concretas de sus directivos, se les otorgará a estos la correspondiente autorización para tomar decisiones y hacerse cargo de sus consecuencias.

2. PROCEDIMIENTOS PARA LA ELABORACIÓN DE PRESUPUESTOS DE GASTOS POR ÁREAS DE RESPONSABILIDAD

2.1. Fundamentación

Teniendo en cuenta los aspectos abordados anteriormente, vinculados a las particularidades de los presupuestos de gastos, se considera que la forma más efectiva de hacerlo es por áreas de responsabilidad, mucho más en las condiciones de la Economía Cubana, donde debe rescatarse el papel del Control, siendo los Presupuestos de Gastos por áreas de responsabilidad un eficaz instrumento en este sentido.

2.2. Pasos a seguir para la implementación de este tipo de Presupuesto

Para la elaboración de los presupuestos de gastos por áreas de responsabilidad, es necesario contar con una base informativa adecuadamente organizada, para lo cual deberá tenerse en cuenta:

- a) Diagnóstico de la situación actual de la organización, determinando sus características y particularidades
- b) Definición de Áreas de Responsabilidad atendiendo a la estructura organizativa y los niveles de responsabilidad determinados para la organización, con sus funciones.
- c) Determinación de los gastos correspondientes a cada Área
- d) Agrupación de los gastos de cada Área de Responsabilidad en Centros de Costos, según la homogeneidad de los mismos u otro criterio a seguir como parte del registro de esos gastos. A cada Área puede corresponderle uno o más Centros de Costos.
- e) Clasificación de los gastos atendiendo a:
 - Por su relación con el Objeto de Costo en: Directos e Indirectos
 - Por su comportamiento en función del nivel de actividad en: Fijos, Variables y Mixtos
 - Por la responsabilidad de su control en: Controlables y No Controlables
 - Por su naturaleza económica: Elementos
 - Por su Origen y Destino: Partidas

Estas clasificaciones permitirán determinar el tratamiento a seguir para cada gasto al elaborar el presupuesto

- e) Determinar las relaciones y transferencias entre áreas.
- f) Elaboración de los procedimientos a seguir para conformar el Presupuesto por Áreas de Responsabilidad

Estos pasos fueron aplicados en trabajos desarrollados en diferentes entidades, a continuación se muestran los resultados alcanzados en el **Área de Combustible del Aeropuerto Internacional José Martí y en la Empresa de Proyectos Agropecuarios**, ambas organizaciones son de Ciudad de la Habana.

3. Los Presupuestos de Gastos por Área de Responsabilidad en la Subdirección de Combustible del Aeropuerto Internacional José Martí y en la Empresa de Proyectos Agropecuarios

En esta organización los presupuestos se elaboraron a partir de las normas vigentes para el sector de la aviación en Cuba, en algunos casos mediante el comportamiento histórico que han tenido los elementos que conforman el presupuesto y en otros mediante índices y siempre teniendo en cuenta la reducción de gastos, además siguiendo los pasos anteriormente señalados.

En los trabajos realizados se detalla el procedimiento para cada elemento de gasto. Y se elaboraron para todos los elementos. A continuación se muestran ejemplos de esos procedimientos:

➤ Equipamiento y repuesto de combustible.

Por este concepto se planifica el importe a comprar de los materiales específicos para garantizar el buen funcionamiento del Área de Responsabilidad de Abastecimiento.

Se trata de cuando se entrega el combustible a las aeronaves ya sea de forma centralizada (Metrocal) o mediante equipos repostadores (Pailas), de los materiales y piezas de repuesto que intervienen en este proceso.

Para determinar las necesidades de este equipamiento, los especialistas en la materia valorarán los cambios a realizar de acuerdo con el uso que ha tenido cada material, dentro de estos se encuentran las mangueras, válvulas, reguladores, rodamientos y otros, imprescindibles para el aprovisionamiento.

Conocidas las necesidades existentes, se informa a niveles superiores para realizar la compra, para esto hay que tener en cuenta el precio al que serán adquiridos estos repuestos, para en base al mismo planificar el importe de este indicador.

En la tabla que aparece a continuación se muestra el procedimiento para planificar este indicador, se toma como ejemplo el primer trimestre de este año, el plan se hace en MN y en USD.

Área de Responsabilidad: Abastecimiento.

Código	Descripción	Medida	Cantidad	Precio MN	Precio USD	Importe MN	Importe USD
0711211000	Unión Giratoria	uno	2	13.29	353.75	26.59	707.52
0711212000	Eje 3 Spindle	uno	2	16.44	437.61	32.89	875.22
0711214000	Rueda de Espiga Taladro y Guía	uno	2	2.47	65.79	4.95	131.59
0711216000	Anilla en 03- 3/4	uno	2	0.73	19.54	1.47	39.09
0711222000	Regulador de presión secundario	uno	4	2.37	63.10	9.49	252.41
0711233000	Manguera de Avión Good Year	uno	1	57.50	1530.04	57.50	1530.04
0711250000	Manguera de Avión Continental	uno	3	50.67	1348.34	152.02	4045.04
0711127000	Válvula Mariposa 3 pulgadas	uno	2	8.64	229.99	17.29	459.99
0711128000	Acople Vitaulio 3 pulgadas	uno	4	2.32	61.64	9.27	2.46.55
0711129000	Botonera de parada de emergencia	uno	4	6.79	180.71	27.17	722.85
0711199000	Micro Interruptor	uno	3	3.17	84.35	9.51	253.06
0711110000	Válvula de Bola de Acero 1/2	Un o	2	5.02	133.68	10.05	267.38
0711110000	Válvula de Bola de Acero 3/4	uno	4	6.76	179.89	27.04	719.59
0711112000	Tapa para Filtro	uno	1	6.12	162.86	6.12	162.86
0711113000	Interruptor para Rebobinar	uno	3	12.80	340.76	38.42	1022.29
0711115000	Contador	uno	2	49.82	1325.69	99.65	2651.39

0	para el Metro						
TOTAL				211.98	5641.05	463.53	5799.42

Tabla No. 1: Determinación del importe a planificar en ambas monedas.
Fuente: Elaboración Propia.

➤ **Insumos de Combustible(filtros y elementos)**

Actualmente este concepto se planifica de forma general para la subdirección de combustible, en el se registra el importe del gasto de los siguientes productos: filtros, elementos filtrantes, cápsulas shell, reactivos químicos, entre otros.

Como se puede observar son elementos que inciden en las áreas de Almacenamiento, Abastecimiento y Control de la Calidad, todos necesarios para mantener en las mejores condiciones el desarrollo de la actividad de combustible, propiciando con efectividad el desarrollo de la misma.

Con la aparición de las nuevas áreas de responsabilidad se procederá a clasificar e identificar cada uno de estos productos(filtros y elementos) para una vez concluido este proceso por parte de los especialistas en la materia, planificar el importe por este elemento de gasto para cada nueva área.

El ejemplo práctico que se muestra a continuación parte del listado de productos planificados para este año para la subdirección de combustible, del cual se conoce el código, unidad de medida y precio en moneda nacional y en USD y la cantidad planificada par el 1er trimestre de este año.

En las tablas que se muestran a continuación aparece el importe presupuestado por este concepto para cada una de las áreas de responsabilidad, atendiendo a sus necesidades.

Área de Responsabilidad: Almacenamiento.

Código	Descripción	Medida	Cantidad	Precio MN	Precio USD	Importe MN	Importe USD
6501003000	Soldador Metálico frío	uno	2	0.94	19.60	1.88	39.20
2035724000	Llave de Bola	uno	4	0.31	3.11	1.24	12.44
7104000000	Elemento Filtrante	uno	13	1.12	30.93	14.69	402.16
2696300000	Elementos Filtrante	uno	24	3.31	32.50	79.41	780.01
7117000000	Elementos Filtrante	uno	12	16.52	161.99	198.24	1493.90
7102200000	Elementos Filtrante	uno	23	12.94	147.95	297.68	3403.01
7110000000	Elemento Filtrante	uno	7	2.28	124.84	23.41	374.52

TOTAL				37,42	520,92	616,55	6505,24
--------------	--	--	--	-------	--------	--------	---------

Tabla No. 2: Determinación del importe a planificar
Fuente: Elaboración Propia

Área de Responsabilidad: Abastecimiento

Código	Descripción	Medida	Cantidad	Precio MN	Precio USD	Importe MN	Importe USD
0710900000	Juego reparación de tomas	uno	3	11.34	306.46	34.02	919.40
2025003601	Filtros	uno	2	14.08	103.04	28.15	206.08
0713230000	Filtro separadores paila	uno	2	8.53	136.49	17.06	272.98
02025003506	Filtros	uno	2	13.05	96.35	26.11	192.71
0703250000	Separadores de filtro	uno	1	6.38	102.09	6.38	102.09
0713210000	Filtros separadores	uno	3	7.80	26.09	15.98	182.64
TOTAL				61,18	770,52	127,70	1876.00

Tabla No. 3: Determinación del importe a planificar. Fuente: Elaboración Propia.

Área de Responsabilidad: Control de la Calidad.

Código	Descripción	Medida	Cantidad	Precio MN	Precio USD	Importe MN	Importe USD
3219960000	Aparato Calorímetro	uno	2	210.29	1069.28	420.59	2138.57
1822002003	Pasta Detectora de Gasolina	caja	2	0.00	5.30	0.00	10.60
0380000000	Pasta Detectora de agua	caja	1	0.00	5.82	0.00	5.82
0710140000	Elemento Filtrante	Uno	30	2.77	31.68	83.14	950.43

0710400004	Elemento Filtrante	Uno	3	1.12	30.93	3.39	92.81
0710220000	Elemento Filtrante	uno	48	12.94	147.95	621.24	7101,6
0600000000	Cápsulas Detectoras de agua	caja	15	0.00	48.47	0.00	727.16
3379032365	Ácido Clorhídrico	env	2	1.40	12.58	2.80	25.16
2960000028	Libro de trabajo del técnico de laboratorio	block	7	0.30	0.54	2.10	3.78
1096341000	Alcohol Isopropilico	fco	100	2.26	9.55	226.00	955.00
1083251000	Tolueno	fco	100	5.72	10.43	572	1043.00
TOTAL				236.80	1372.53	1931.26	21653.93

Tabla No. 5: Determinación del importe a planificar. Fuente: Elaboración Propia.

Materiales, Insumos y otros.

Actualmente este elemento se planifica de forma global para la actividad de combustible. En él se considera el importe de los materiales e insumos utilizados para los mantenimientos ligeros a las instalaciones y áreas administrativas por concepto de electricidad, plomería, carpintería, albañilería, pintura y otras actividades similares. Comprende además el importe por concepto de materiales de oficina y otros materiales no especificados anteriormente destinados al mantenimiento. Con la estructura propuesta por áreas de responsabilidad se le debe atribuir a cada una de éstas el gasto por este concepto.

A continuación en las siguientes tablas aparece el cálculo del importe planificado para cada una de las áreas una vez clasificados los materiales e insumos que inciden en las mismas, para desarrollar el ejemplo se toma el 1er trimestre del año en curso.

Área de Responsabilidad: Sub-Dirección.

Código	Descripción	Medida	Cantidad	Precio MN	Precio USD	Importe MN	Importe USD
0101804094	Almohadilla para cuño	uno	2	0.20	0.80	0.40	1.60
2002110015	Goma Liquida	uno	3	0.009	0.15	0.03	0.44

0101804106	Corrector de agua	uno	2	0.12	0.47	0.24	0.94
0101803884	Papel Fotocopiadora	caja	1	0.00	28.18	0.00	28.18
0101808722	Cinta impresora	uno	1	0.56	2.25	0.56	2.25
6441060004	Desincrustante	ltrs	4	0.00	1.15	0.00	4.60
0101803854	Lámpara Incandescente	uno	20	0.11	0.45	2.34	9.00
0101804036	Detergente	uno	20	0.00	0.96	0.00	19.32
0101803004	Frazada de piso	uno	16	0.001	0.50	0.02	8.01
2238132000	Papel forma continua	caja	2	0.00	31.49	0.00	62.99
TOTAL				1.00	66.40	3.59	137.33

**Tabla No.4: Determinación del importe a planificar.
Fuente: Elaboración Propia.**

Una vez determinados cada uno de los elementos por áreas de responsabilidad se conformaron los presupuestos correspondientes, como se muestra a continuación:

Área de Responsabilidad: Subdirección de Combustible.

Elementos	Planificación del Trimestre	
	M. N .	U.S.D.
Materiales e Insumos	3.59	137.33
Sueldos y Jornales	4477.20	0.00
Acumulación para vacaciones	406.98	0.00
Aporte a la Seguridad Social	683.79	0.00
Impuesto s/ Rendimiento de la fuerza de trabajo	1221.05	0.00
Depreciación de activos fijos tangibles	11.30	0.00
TOTAL	6903.91	137.33

**Tabla No. 5: Presupuesto por Área de responsabilidad.
Fuente: Elaboración Propia.**

Área de Responsabilidad: Almacenamiento.

Elementos	Planificación del Trimestre	
	M. N .	U.S.D.
Insumos Filtros y Elementos	616.55	6505.24
Materiales, Insumos y otros	0.08	406.73
Partes y Piezas Actividad de Combustible	11.19	83.10
Sueldos y Jornales	20074.20	0.00
Acumulación para vacaciones	1824.75	0.00
Aporte a la Seguridad Social	3065.06	0.00
Impuesto s/ Rendimiento de la fuerza de trabajo	5474.74	0.00

Depreciación de activos fijos tangibles	364.32	0.00
Mantenimiento de depósitos de combustible	8464.00	15330.00
TOTAL	39894.89	22325.07

Tabla No. 6: Presupuesto por Área de responsabilidad.
Fuente: Elaboración Propia.

Área de Responsabilidad: Abastecimiento.

Elementos	Planificación del Trimestre	
	M . N.	U.S.D.
Equipamiento y Repuesto de Combustible	463.53	5799.42
Insumos Filtros y Elementos	127.70	1876.00
Materiales, Insumos y otros	66.12	275.40
Partes y Piezas Actividad de Combustible	662.33	778.25
Sueldos y Jornales	44326.80	0.00
Acumulación para vacaciones	4029.31	0.00
Aporte a la Seguridad Social	6769.86	0.00
Impuesto s/ Rendimiento de la fuerza de trabajo	12089.03	0.00
Depreciación de activos fijos tangibles	22214.44	0.00
TOTAL	90748.72	8729.07

Tabla No.7: Presupuesto por Área de responsabilidad Fuente: Elaboración Propia.

Área de Responsabilidad: Control de la Calidad.

Elementos	Planificación del Trimestre	
	M .N.	U.S.D.
Insumos Filtros y Elementos	1931.26	21653.93
Materiales, Insumos y otros	125.17	600.57
Sueldos y Jornales	6769.05	0.00
Acumulación para vacaciones	615.31	0.00
Aporte a la Seguridad Social	1033.81	0.00
Impuesto s/ Rendimiento de la fuerza de trabajo	1846.09	0.00
Depreciación de activos fijos tangibles	6837.51	0.00
TOTAL	19158.20	22254.50

**Tabla No.8: Presupuesto por Área de responsabilidad.
Fuente: Elaboración Propia.**

Área de Responsabilidad: Taller de Mantenimiento.

Elementos	Planificación del Trimestre	
	M. N.	U.S.D.
Materiales, Insumos y otros	18.48	139.56
Sueldos y Jornales	8846.25	0.00
Acumulación para vacaciones	804.13	0.00
Aporte a la Seguridad Social	1351.06	0.00
Impuesto s/ Rendimiento de la fuerza de trabajo	2412.58	0.00
Depreciación de activos fijos tangibles	35.76	0.00
TOTAL	12468.26	139.56

**Tabla No.9: Presupuesto por Área de responsabilidad.
Fuente: Elaboración Propia.**

Esta tabla muestra el resumen de la presupuestación para cada una de las Áreas de Responsabilidad en el primer trimestre

Resumen del Trimestre por Áreas de Responsabilidad.

Áreas	Importe Total a Planificar	
	M. N.	U.S.D.
Subdirección	6903.91	137.33
Almacenamiento	39894.89	22325.67
Abastecimiento	90748.72	8729.07
Control de la Calidad	19158.20	22254.50
Taller de mantenimiento	12468.26	139.56
TOTAL	169173.98	53585.53

Tabla No.10: Resumen del trimestre. Fuente: Elaboración Propia.

De la misma manera se aplicó el procedimiento en la Empresa de Proyectos Agropecuarios de Ciudad de la Habana, quedando confeccionados los presupuestos de gastos por áreas de responsabilidad como sigue:

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

El trabajo desarrollado demostró la necesidad de contar con costos predeterminados que contribuyen a realizar el análisis del comportamiento de los mismos en diferentes etapas y para ello es vital contar con los Presupuestos de Gastos por áreas de responsabilidad, que garantizan el control y el mejoramiento en el proceso de toma de decisiones.

Los procedimientos aplicados en las entidades escogidas demuestran la posibilidad de su aplicación y señalan el camino a seguir por otras organizaciones que se lo propongan.

Puede destacarse lo siguiente:

- Necesidad de realizar un diagnóstico adecuado de la organización.
- Organizar la información para desarrollar el proceso
- Definir correctamente las áreas de responsabilidad y los gastos que se identifican con ellas
- Clasificar los gastos de manera conveniente
- Definir los procedimientos para cada elemento de gasto de acuerdo a sus particularidades

Estos aspectos son importantes debido a que cada organización tiene sus peculiaridades y en función de las mismas debe diseñarse el proceso

Se recomienda la generalización de los procedimientos aplicados en estas organizaciones.

Bibliografía

- ADELBERG, Arthur H., FABOZZI, Frank J., POLIMENI, Ralph S., "Contabilidad de Costes Conceptos y Aplicaciones para la Toma de Decisiones Gerenciales", 3ra edición, D'Vinni Editorial Ltda., 1999.
- BALADA ORTEGA, Tomas J., RIPOLL FELIU, Vicente M., "Manual de Costes", Ediciones Gestión, 2000.
- BLANCO IBARRA, Felipe, "Contabilidad de Costes y Analítica de Gestión para las Decisiones Estratégicas", 7ma edición, Ediciones Deustro S. A., España, 1999.
- CÁRDENAS NÁPOLES, C.P. Raúl, "Contabilidad de Costos I", Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C., 3ra edición, Federación de Colegios de Profesionistas, México, 2001.
- "Cimientos, La Revista de Información Científico-Técnica", año 4, No.6, ISSN 1680-0354, 2003.
- "Cimientos, La Revista de Información Científico-Técnica", año 4, No.7, ISSN 1680-0354, 2003.
- HORNGREN, Charles T., FOSTER, George, Datar, SRIKANT M., "Contabilidad de Costos un Enfoque Gerencial", 8va edición, México, 1996.
- HORNGREN, Charles T., y otros, "Introducción a la Contabilidad Administrativa", undécima edición, México, 2001.
- KOTER, Philip, "Dirección de Marketing", V.V.A.A., 10ma edición, Edición del Milenio, Pearson Educación S.A., Madrid, 2000.
- MALLO RODRÍGUEZ, Carlos, "Contabilidad Analítica. Costes, Rendimientos, Precios y Resultados", 4ta edición, Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, Ministerio de Economía y Hacienda, Madrid, 1992.

- MALLO RODRÍGUEZ, Carlos, y otros, " Contabilidad de Costos y Estratégica de Gestión", Madrid, 2000.
- MANERA BASSA, Jaime, "Manual Práctico Dirección Comercial y Marketing", V.V.A.A., Instituto Superior de Técnicas y Prácticas Bancarias, Madrid, 2000.
- POLIMENI, Ralph S., y otros, " Contabilidad De Costos Conceptos y Aplicaciones para la Toma de Decisiones ", tercera edición, Editorial Nomos S. A., Colombia, 1994.

miriam@fcf.uh.cu