

UNIDAD 4. GESTIÓN DE COSTOS PARA LA TOMA DE DECISIONES



Tabla de contenido

UNIDAD 4. GESTIÓN DE COSTOS PARA LA TOMA DE DECISIONES	1
Introducción	3
Objetivos	3
Objetivo general	3
Objetivos específicos	3
4.1 Costos relevantes	4
4.2 Toma de decisiones con datos de costos	4
4.2.1 Fijación de precios de venta.....	5
4.1.2 Fabricar o subcontratar	5
4.1.3 Eliminación de una parte de la empresa	6
4.1.4 Sustitución de equipos productivos.	7
4.3 Costos controlables y costos no controlables	8
4.4 Limitaciones de los datos de costos para la toma de decisiones.....	9
4.5 Punto de equilibrio.....	10
Resumen.....	16
Bibliografía.....	17

Introducción

En toda organización es vital y significativo tomar excelentes decisiones; ello se verá reflejado en la parte interna de la misma. Los temas que se avistarán a continuación son de gran importancia, porque se expondrá la parte interna de la empresa; asimismo, se presentarán los costos, cómo han tomado jerarquía en los últimos tiempos y cómo influyen en la toma de decisiones. La gestión del costo en la empresa, dependerá entonces, del establecimiento de un buen sistema y análisis de los resultados de los mismos.

La contabilidad de costos suministra información contable, que ayuda a la administración con la planificación, el control y perceptiblemente a la toma de decisiones, que centra su objetivo en la reducción de los costos y el aumento de los ingresos.

Objetivos

Objetivo general

Explicar los principales elementos conceptuales que ayuden a tomar decisiones administrativas, teniendo en cuenta el sistema de costos dentro de una empresa.

Objetivos específicos

- Aprender a utilizar los conceptos y técnicas de costos a emplear en la toma de decisiones, como la fijación de precios de ventas, la subcontratación, la eliminación de una parte de la empresa o la sustitución de un equipo productivo.
- Comprender el significado de diversos tipos de costos.

4.1 Costos relevantes

Los costos relevantes son los que se pueden ver afectados por una decisión. Es por ello, que al evaluar qué decisión tomar ante varias alternativas, solamente se deben considerar los costos más importantes. En la gran mayoría de casos, los costos relevantes se denominan costos incrementales, que son los costos que se producen cuando se toma una decisión determinada.

Al contrario de los costos relevantes, se encuentran los costos irrelevantes que no se ven afectados por una decisión determinada. Los costos en que se han incurrido o se van a incurrir en el futuro como consecuencia de decisiones ya tomadas, son irrelevantes para la toma de decisiones; es decir, que no se pueden evitar que sean independientes cualquiera que sea la decisión que se esté considerando. Los costos hundidos, son un ejemplo de esta clase de costos.

Un ejemplo rotundo es la depreciación de la maquinaria, cuando los costos son comparados con una selección dejan de ser relevantes y no deben tenerse en cuenta para el análisis en una toma de decisiones, excepto, para los posibles efectos tributarios.

4.2 Toma de decisiones con datos de costos

Las decisiones que se van a tener en cuenta son evaluadas desde la óptica del corto plazo. Por esta razón, no se consideran temas relevantes a largo plazo, las estrategias de la empresa, análisis de los competidores, puntos fuertes y débiles de la empresa, entre otros. El panorama a corto plazo, explica, que una parte importante de los costos que tiene una empresa, pueden ser considerados como fijos.

Las decisiones empresariales en su mayoría y sobre todo las de corto plazo, requieren, para ser evaluadas correctamente datos de la contabilidad de costos. Por ello, es tan interesante revisar temas como la fijación de precios de venta, fabricar o subcontratar la eliminación de una parte de la empresa y la sustitución de equipos productivos.

Una mirada a estos contenidos, proporcionarán una idea clara de lo que se debe hacer a la hora de tomar ciertas decisiones; teniendo en cuenta los datos que arroja el sistema de contabilidad de costos de la empresa.

4.2.1 Fijación de precios de venta

Hay que disponer de un análisis flexible entre las ventas y precio de venta, el cual permita estimar las unidades a vender para cada precio de venta. Con la información para costos fijos y costos variables por unidad vendida, ya se podrá realizar un análisis teniendo en cuenta la relación costo volumen – beneficio, de los distintos precios posibles. Este informe mostrará, los resultados generados por cada combinación.

Para fijar los precios de venta, se debe tener en cuenta además, la estrategia establecida por la empresa, considerando factores externos como el precio que el cliente está dispuesto a pagar, los precios fijados por la competencia y la existencia o no de restricciones legales en relación con los precios. Esta información es relevante para la fijación de de los precios de venta desde la perspectiva de la contabilidad de gestión.

Cuando se habla de la fijación de los precios de venta, la decisión es del marketing de la empresa, teniendo en cuenta los datos sobre los costos. Es normal, que para encontrar el precio de venta, debe añadirse el margen de beneficios al precio de costos. Muchas empresas no coinciden con esta afirmación, debido a que tiene que ser el mercado el orientador de estas decisiones, por lo tanto, es conveniente conocer los diversos componentes del costo total de un producto.

4.1.2 Fabricar o subcontratar

Se deben comparar los costos que desaparecen en caso de subcontratar con el precio ofertado por el subcontratista. La anterior es una situación actual muy común, ya que muchas empresas consideran la posibilidad de comprar por fuera, en lugar de fabricar para revender.

Sin embargo, hay que considerar algunos factores estratégicos, tales como la calidad del producto, la garantía de que el subcontratista mantenga sus condiciones a largo plazo y la importancia estratégica que tienen en la empresa la función que se está analizando. Aunque a veces es más favorable producir por fuera, una función clave para la empresa, puede convenir que no se subcontrate.

Un ejemplo claro es, una empresa que utilice una fórmula confidencial para la fabricación de un producto, no estará interesada en pasarla a un subcontratista.

Así mismo, en la decisión sobre pedidos especiales, otro dato importante para tener en cuenta es la parte de costo fijo y variable que tiene la empresa. Nuevamente los costos relevantes serán estrictamente los variables.

Se puede suponer entonces, que una empresa que está analizando la posibilidad de subcontratar un proceso, que para ella tiene un costo total de \$2.000 pesos por unidad y un subcontratista oferta la posibilidad de hacer lo mismo por \$1.300 pesos, se debe saber qué parte de los \$2000 es variable y qué parte es fija. Se puede decir que, \$1000 es fija y los otros \$1000 variables.

En este tipo de decisiones el costo es variable, lo que puede resultar ser en el costo marginal o incremental. El que varía con la decisión y, por lo tanto, el costo relevante. Con el siguiente ejemplo se ilustrarán las afirmaciones:

Ejemplo

Una empresa tiene la posibilidad de subcontratar la fabricación anual de un artículo o producto. El sub contratista pide \$1.000 por un lado y por el otro, los datos de costos de la empresa; siendo así, el producto le cuesta \$2.000 de acuerdo con el detalle siguiente:

Materias primas	400
Otros costos variables	200
Costos de estructura fija	1.300
Costos de estructura variable	<u>100</u>
Costo total	\$2.000

A pesar de que se podría pensar que sub contratar es mejor, hay que considerar exclusivamente los costos que desaparecerían en caso de subcontratar, que en este caso sería \$700:

Materias primas	400
Otros costos variables	200
Costos de estructura variable	<u>100</u>
Costo total	\$700

De conformidad con estos datos, la decisión de subcontratar tan poco parecería la mejor o más razonable.

4.1.3 Eliminación de una parte de la empresa

En este tipo de decisiones, se evalúan las conveniencias de eliminación de productos, dejar de trabajar para un cliente, eliminar una zona de ventas o un canal de distribución o una fábrica. Se supone que el segmento correspondiente desaparecería,

pero habría que estudiar de todas maneras, los efectos producidos en otros segmentos de la empresa.

Un ejemplo sería, que al eliminar un producto puede producirse modificaciones en las ventas de otros productos, que en algunos casos, pueden verse beneficiados por esa decisión y en otros casos salir perjudicados.

Los costos relevantes son los que desaparecerían si se opta por la eliminación. En principio, los costos que desaparecerían son los costos variables, pero a veces puede desaparecer algún costo que hasta ese momento era fijo.

Lo anterior, debe plasmarse en dos cuentas de resultados generales de la empresa, en donde se incluiría el segmento que se está evaluando y la otra, no ha de incluir el segmento para poner de manifiesto las diferencias entre ambas. Un ejemplo de este concepto es:

	Cuentas de resultados	
Ingresos	-150	-140
Costos	-130	-100
	-20	
Resultado		-40

El ejemplo anterior, muestra el resultado sin incluir los ingresos y costos derivados del segmento que se está considerando eliminar, genera un mayor resultado.

4.1.4 Sustitución de equipos productivos.

Cuando se estudia este tipo de decisiones, se observa que el costo de los equipos a sustituir es un costo hundido, aunque esté pendiente de ser amortizado. Esta situación se debe a que la empresa, haya comprometido ese costo, independientemente de si lo sustituye o no. Para la evaluación de estos ítems, se tendrá que comparar el ahorro en costos que se producirán con el nuevo equipo productivo y con el costo de adquisición del equipo nuevo, al cual habrá que deducir los ingresos por la venta del equipo antiguo.

Ahorro en costo del equipo productivo nuevo
+ Ingresos por la venta del equipo viejo
- Costo de adquisición del equipo nuevo
= Beneficio o pérdida adicional si se sustituye el equipo

Esos datos son los realmente relevantes, en relación con la decisión considerada. Si por algún motivo, el equipo tiene una vida útil superior a un año, el costo de adquisición menos los ingresos por las ventas del equipo antiguo se amortizarían a lo largo del periodo de vida útil. Esta información, sería comparada con el ahorro en costos producidos a lo largo de la vida útil.

El siguiente ejemplo clarifica lo expuesto: supongamos que una empresa adquiere maquinaria por \$700.000 con una vida de 10 años. Al año, sale al mercado un equipo con mejores características y un valor de \$150.000, con una vida igual a la anterior. Notoriamente tiene una mejor productividad y por ende, permitirá reducir costos variables diversos como materias primas, mantenimiento, mano de obra, entre otros. El vendedor de la primera máquina ofrece \$50.000 y lo aceptaría como parte del pago de la nueva máquina. Se puede pensar, que el costo anual de la máquina nueva es de \$10.000, producto de dividir el valor de la máquina nueva (150 - 50) por la vida útil de la misma.

En este ejemplo, valdría la pena sustituir la primera máquina por la segunda. Aquí se debería saber el ahorro en costos o incrementos de ingresos que permite la segunda máquina. Si la segunda máquina, permitiera un ahorro anual de costos de materias primas y mano de obra variable de \$15.000, durante toda la vida útil de la máquina nueva. Es decir, que los ahorros adicionales superan a los costos agregados que esta genera.

4.3 Costos controlables y costos no controlables

Los costos controlables, son aquellos en los cuales el responsable de un centro puede modificarlos mediante su actuación. Mientras que los costos no controlables o incontroles, son aquellos independientes de la actuación de dicho responsable.

Los costos que se han de utilizar para evaluar la gestión de un responsable de un centro de costos son controlables. Estos, se pueden gestionar a través de las decisiones que él tome.

Los demás costos, son consecuencia de las decisiones de otras personas, por esta razón, es necesario atribuir a estas personas con el fin de poder evaluar su actuación. Por ejemplo, en una empresa de seguros que posee sucursal en Medellín, la amortización del edificio de los servicios centrales sería incontrollable; por lo que, al evaluar la gestión del administrador de una sucursal no se debería una parte de dicho costo, pues lo único que se conseguiría sería, desmotivar al asignarle costos ante los que nada puede hacer.

El concepto de costo controlable es diferente al costo directo. El costo directo se relaciona con la posibilidad de asignación a un objeto de costo. Un ejemplo es el alquiler del local donde se ubica la sucursal, sería un costo directo en relación con dicho centro de responsabilidad. Por consiguiente, si la decisión de alquilar el local fue tomada por los servicios centrales, se trata de un costo no controlable para el director de la sucursal.

La división de los costos que afectan a un determinado centro de responsabilidad en controlables y no controlables es importante, cuando es relevante, cuando se deben tomar decisiones relacionadas con el incentivo del responsable correspondiente. En conclusión, los costos a considerar son únicamente los que son controlables por el administrador implicado en el proceso.

4.4 Limitaciones de los datos de costos para la toma de decisiones

No se puede dejar de lado, las dudas que se puedan plantear sobre la fiabilidad y la capacidad para explicar la realidad que se presenta en la información brindada por la contabilidad de costos, independientemente de la utilidad que representa. Es difícil cuantificar o medir en términos monetarios. Por ejemplo, las consecuencias que pudiera tener una decisión sobre la imagen de la empresa o las consecuencias de una decisión que aumenta la desmotivación de la plantilla. En este sentido, se pone de manifiesto algunas veces, las limitaciones que puede tener la gestión por medio de los números y la información importante que deja de revelar.

Otro ejemplo que se puede indicar en cuanto a la difícil cuantificación, es el impacto que puede tener una determinada decisión en la estrategia de la empresa. En ocasiones, desde el punto de vista de los costos, una de las etapas del proceso productivo no es competitiva, pero que a la empresa le puede interesar mantenerla por su relevancia estratégica. Este interés puede derivar de la confidencialidad de la información, de la imagen de empresa o de otras dimensiones relevantes.

Se puede mencionar, que por lo general la realidad es fácilmente medible, pero los criterios entre los que se ha de escoger pueden ser discutidos por los usuarios de la información. En los siguientes ejemplos se puede producir esta situación:

- Estimación del porcentaje de amortización a aplicar al valor amortizable de los inmovilizados.
- Designación de costos indirectos entre centros de responsabilidad y a los productos.
- Efectos de la inflación en productos que han estado varios años en la empresa.

- Determinación de los centros de responsabilidad en que se dividirá la empresa para el reparto de los costos.
- Tratamiento para aplicar a los costos que se ven afectados por las diferencias de cambio.

Toda esta información, ayuda en la correlación del valor de la información contable y en el proceso de la toma de decisiones.

4.5 Punto de equilibrio

- **Costos fijos:** Su naturaleza es fija dentro del marco operativo y corresponde a la no variación en el nivel de producción.
- **Costos variables:** Están incorporados dentro del producto final y dependen del volumen de producción. Ejemplos de este tipo de costos son la mano de obra, la materia prima y los costos indirectos de fabricación, entre otros.
- **Margen de contribución:** Hace referencia a la diferencia entre ventas o ingresos operacionales y los costos variables. Se puede decir también, que es la cantidad de ingresos operacionales (ventas) que quedan a disposición, para cubrir los costos y dar como resultado la utilidad operacional.

La fórmula es la siguiente:

$$\begin{aligned} \text{Margen de Contribución} &= \text{Ventas} - \text{Costos Variables} \\ \text{MC} &= \text{V} - \text{CV} \end{aligned}$$

Cuando se habla del punto de equilibrio, se hace referencia a la relación que existe entre los costos fijos, variables, el volumen de ventas y la utilidad operacional. También se hace alusión, al nivel de producción y ventas que una empresa o negocio obtiene para cubrir los costos con sus ingresos. Dicho de otra forma, el punto de equilibrio se refiere al nivel de producción y ventas, donde la utilidad operacional debe ser cero; es decir, que los ingresos deberán ser iguales a los costos operacionales.

El punto de equilibrio, es considerado como un instrumento indispensable para la determinación de apoyo operativo que una empresa pueda necesitar en un momento dado.

Los costos fijos en su mayoría, no pueden ser relacionados con los diferentes productos que una empresa pequeña produzca. Esta es una de las principales dificultades a tener

en cuenta, en el momento de hacer el cálculo del punto de equilibrio. El empresario podrá tomar decisiones inteligentes y generadoras de valor, partiendo de un proceso matemático dado en el siguiente ejemplo:

Costos	Ropa Interior	Pijamas	Babuchas
Unidades a producir	9.256	6.521	1.757
Costos variables unitarios:			
Materiales directos por unidad producida	\$8.700	\$6.500	\$4.600
Mano de obra directa por unidad producida	\$3.900	\$2.700	\$2.500
Costos indirectos de fabricación por unidad producida	\$2.800	\$1.900	\$900
Total costo variable unitario	\$24.656	\$17.621	\$9.757
Costos fijos totales: arrendamiento, depreciación, salarios básicos	\$5.500.000		
Precio de venta unidad	\$25.000	\$18.500	\$11.700
Margen de contribución unitario (precio de venta menos costo variable unitario)	\$10.000	\$7.900	\$5.200
Unidades mínimas a producir (Punto de equilibrio)	344	879	1.943

Tabla 4.1 Empresa productora de ropa interior, pijamas y babuchas para dama.

¿Cuánta ropa interior, pijamas y babuchas se deberán producir para no generar, ni utilidad ni pérdida operacional? El promedio ponderado es indispensable para que contribuya alguna importancia relativa, que genere cada producto para la empresa. En este ejemplo, dicha importancia relativa hace relación con el cálculo del margen de contribución que se pondera, posteriormente, se deberá aplicar las fórmulas para la determinación del punto de equilibrio. Los pasos a seguir son los siguientes:

- El total de unidades de ropa interior, pijamas y babuchas que se van a producir, suman \$17.534. Aplicando un análisis vertical, se observa que del total de la producción, la ropa interior representa el 55%, las pijamas el 35% y las babuchas el 10%.
- La participación de cada producto en porcentaje, se multiplicará por su margen de contribución unitario. El resultado que arrojará será el margen de contribución ponderado de cada producto. Sumando estos valores ponderados, el resultado que dará será el total ponderado del margen de contribución de la producción de ropa interior, pijamas y babuchas.

- Se debe aplicar la fórmula (1) del punto de equilibrio. Hay que tener en cuenta que el precio de venta unitario, menos el costo variable unitario, arrojará el resultado del margen de contribución unitario que será el denominador de la fórmula. Para el caso en cuestión, estos deben actuar con el margen de contribución total ponderado, encontrado en el punto anterior. El resultado va a representar el número total de unidades a producir, entre ropa interior, pijamas y babuchas.
- ¿Cuántas unidades de cada producto se deben fabricar? Se multiplica el punto de equilibrio calculado arriba en el paso 3 por el porcentaje de participación que tiene cada producto en el listado de productos según el paso 1.
- El cálculo del paso anterior, determinará el número mínimo de unidades de cada producto que se van a producir para que la empresa no arroje ni utilidad ni pérdida operacional. Para comprobar el resultado, haga lo siguiente:
 - Identifique el valor de ventas para los productos de conformidad con el punto de equilibrio (precio de venta x unidades en el PE); la suma de estos valores corresponderá al monto en pesos de las ventas totales en el punto de equilibrio.
 - Encuentre el costo variable para cada producto conforme a su punto de equilibrio (costo variable unitario x unidades en el PE); la suma de los valores será el total de los costos variables en el punto de equilibrio.
 - Tenga en cuenta que la diferencia entre las ventas totales y los costos variables totales, arroja como resultado el margen de contribución total de la empresa.
 - Del total del margen de contribución en el punto de equilibrio, reste el total de los costos fijos.
 - El resultado no debe dar ni utilidad ni pérdida operacional.

Otro factor importante dentro del punto de equilibrio es el margen de contribución:

4.5.1 Margen de contribución

La contribución de un determinado producto, está determinada por el margen de contribución en la empresa, pudiéndose identificar la medida de rentabilidad para continuar con la producción del mencionado artículo.

Fórmula de cálculo:

Margen de contribución = Ingresos – Costes

Resultado = Ingresos – Costes variables – Costes fijos

Resultado = Margen de contribución – Costes fijos

Margen contribución = Ingresos – Costes variables

Ejemplo

Precio de venta \$6.000

Costo fijo \$2.000

Costo variable \$3.000

Resultado = $I - C = \$6.000 - \$5.000 = \$1.000$ Resultado = $I - C_v - C_f = \$6.000 - (\$2.000 + \$3.000) = \1.000 MC = $I - C_v = \$6.000 - \$3.000 = \$3.000$ Resultado = $\$3.000 - \$2.000 = \$1.000$

Como no puede ser de otra forma, el Resultado (\$1.000) es idéntico sea cual sea el método de cálculo.

MC < CF, Cuando el margen de contribución no alcanza para cubrir los costos fijos, la empresa puede seguir operando en el corto plazo, debido a que puede cubrir en parte los costos fijos, pero esta situación no puede llevar a una descapitalización.

MC < CF, Cuando los costos variables son superiores al precio de venta, se dice que el margen de contribución es negativo y se está ante una situación crítica, la cual necesariamente debe conducir a suspender la producción del bien en cuestión. La resta entre el precio de venta y los costos variables, es la manera como se define al margen de contribución. También se puede decir, que es lo que queda del ingreso con relación a los costos variables, el cual debe ser cubierto por los costos fijos y el beneficio obtenido.

En el proceso de producción, se incurre en costos fijos, costos variables y adicionalmente, se espera una margen de utilidad. Al excluir de las ventas los costos variables, se determina el margen de contribución, cubriendo así, los costos fijos y el beneficio esperado por los socios accionistas de la empresa.

Los costos fijos, costos variables y la utilidad, representan los tres elementos para conseguir el precio de venta:

- **Costos fijos:** permanecen de forma constante durante un periodo de tiempo dado, sin tener en cuenta el volumen de producción. Si la empresa decide producir más o menos o no producir, estos costos no se verán afectados.
 - **Ejemplo.** Cuando se arrienda un local o terreno donde funciona la empresa por un canon de \$1.500.000 mensual, sin tener en cuenta la producción o no

de la misma. Este pago se considera como un costo fijo. La medición de los costos fijos en unidades o respecto a las unidades, serán entonces los costos variables. Al incrementar la producción, el costo fijo cargado a cada producto disminuye.

- **Costos variables:** cuando el volumen de producción se modifica, se está refiriendo a este concepto. Dicho de otras palabras, tiene que existir producción para que haya costo variable y cuando la producción incrementa el costo variable es superior. Las cantidades producidas son la clave en este tipo de costos.

- **Ejemplo.** La materia prima, porque sólo se consume según en las unidades que van hacer producidas. Este costo se vuelve fijo respecto a las unidades producidas. Supuesto: se requiere de \$150 de materia prima para producir un artículo. Si produce 5 artículos se requerirá materia prima por \$750, este hecho lo hace variable con respecto a la unidad, el costo variable será siempre fijo puesto que sólo se requieren los mismos \$150 de materia prima.

- **Utilidad:** corresponde al porcentaje que el productor quiere obtener sobre el costo invertido (costo fijo + costo variable).

- **Ejemplo.** El costo total de un producto es de \$6.000 y el productor quiere ganarse un 25% sobre ese costo, deberá vender el producto en \$7.500; su beneficio será entonces de \$1.500.

- **Fórmula para el cálculo del margen de contribución:** diferencia entre el precio de venta unitario y el costo variable unitario:

Margen de contribución = precio de venta unitario – costo valor unitario

- **Ejemplo:**

Precio de venta \$6.500

Costo fijo \$2.500

Costo variable \$3.500

Margen de contribución = \$6.500 – \$2.500 = \$4.000

- **Margen de contribución cuando permite identificar y analizar distintas situaciones:**

- Cuando permite absorber el costo fijo y generar un margen para la utilidad o ganancia esperada, se refiere a un margen de contribución positivo. Cuando este es mayor, así mismo será la utilidad.

- Cuando no deja margen para la ganancia se considera que la empresa está en el punto de equilibrio. Es decir, que el margen de contribución es igual al costo fijo.
- Cuando los costos variables son superiores al precio de venta el margen de contribución es negativo, es decir, que se está ante una situación difícil la cual debe conducir a suspender la producción del bien.

Resumen

La gran mayoría de las decisiones que se toman en la empresa, son con base en la información suministrada por la contabilidad de costos, siempre y cuando, se tenga en cuenta que lo analizado es a corto plazo. Por esa razón, es aconsejable determinar en cada caso la información que realmente es importante.

Los datos más relevantes en principio, son los que se verán afectados por las decisiones que se hayan evaluado. Sin embargo, los denominados costos hundidos no deberían intervenir en el proceso de estudio.

En toda la unidad, se analizaron decisiones como la fijación del precio de venta, los pedidos especiales, la subcontratación, la eliminación de segmentos y la sustitución de equipos productivos.

Se ultima entonces, que los datos requeridos para hacer una buena toma de decisiones dependerán de la información que la contabilidad de costo arroje. Por eso, deberán ser cumplidos todos y cada uno de los principios de contabilidad generalmente aceptados, para estar seguros de que no habrán inconsistencias, ni falsedades a la hora de la confirmación de la información.

Bibliografía

- Castelló, E. y Lizcano, J. (1996). El Sistema de Gestión y de Costos Basados en las Actividades. Actuales desarrollos en avances y prácticas empresariales en contabilidad de gestión. Págs.51 a 92.
- Cobb, I., Innes, J. y Mitchell, F. (1992). Actividades Basadas en Costos. Problemas y Prácticas. Londres 1992.
- Rosanas, Joseph, M. Contabilidad de Costos para la toma de decisiones. (1994). DDB, Bilbao, capítulo 12.
- Johnson, H.T. y Kaplan, R.S. La Contabilidad de Costos, Plaza & Janes. (1998). Barcelona.
- Hicks Douglas T. Sistema de Costos Basados en las Actividades (ABC), guía para su implementación en pequeñas y medianas empresas. (1998.). México.
- Blanco, F. Contabilidad de Costos. (1993). Bilbao: Ediciones Deusto S.A. Capítulos 26, 34 y 35.
- Samuel Cogan. Modelos de ABC/ABM. (1997). Quality mark Editora.
- D. Hicks – Edit., John Wiley & Sons. (1995). Activity Based Costing for Small and Mid-Sized Businesses.
- Pereira, F y otros. (1984). Contabilidad para dirección. Pamplona: ediciones universidad de Navarra S.A. Capítulos II y VII.
- Amat, J. M. Control presupuestario. (1989). Barcelona: Ediciones Gestión. Capítulos IV, V y VI.