

# Oportunidad de la Contabilidad de Gestión en las PYMES en Ecuador

## *Management Accounting Opportunity in SMEs in Ecuador*

Lcda. Maylié Almeida González<sup>1</sup>, Lcdo. Eloy González Acosta<sup>2</sup>, Ing. Wendy Ube Pachar<sup>3</sup>

1\* Investigador Independiente, Guayaquil, Ecuador EMAIL: [maylie.almeidag@ug.edu.ec](mailto:maylie.almeidag@ug.edu.ec)

2. Investigador Independiente, Guayaquil, Ecuador EMAIL: [eloy.gonzaleza@ug.edu.ec](mailto:eloy.gonzaleza@ug.edu.ec)

3. Investigador Independiente, Guayaquil, Ecuador EMAIL: [wendy.ubep@ug.edu.ec](mailto:wendy.ubep@ug.edu.ec)

Recibido: 6/4/2019

Aceptado: 28/6/2019

**Resumen:** Las micro, pequeñas y medianas empresas (Mipymes) representan un porcentaje muy importante del sector empresarial del Ecuador, contribuyendo a la generación de empleo y aportando al producto interno bruto. En los países en desarrollo se caracterizan por una administración empírica, lo que genera un alto grado de fracaso empresarial. El objetivo del artículo es reflexionar sobre las Mipymes y la oportunidad de la contabilidad gerencial, a partir de la revisión y análisis documental, de carácter transversal, para fundamentar la propuesta del uso de la contabilidad administrativa como herramienta de desarrollo y supervivencia de las MIPYMES, a través del vínculo con el contexto actual. Los datos, la metodología y los resultados son empíricos, a través de una revisión documental del objeto de investigación. El país tiene una alta concentración de pequeñas y microempresas, con lo que conociendo que estas generan un alto uso de mano de obra, son vitales en la reducción del desempleo, en el dinamismo económico provincial y en la estabilidad social y política que de ello se deriva.

**Palabras clave:** Contabilidad Gerencial, PYMES, MIPYMES, Administración.

**Abstract:** Micro, small and medium enterprises (MSMEs) represent a very important percentage of Ecuador's business sector, contributing to job creation and contributing to the gross domestic product. In developing countries they are characterized by an empirical administration, which generates a high degree of business failure. The objective of the article is to reflect on MSMEs and the opportunity of managerial accounting, based on a cross-sectional review and documentary analysis, to support the proposal of the use of administrative accounting as a tool for development and survival of MSMEs, through the link with the current context. The data, methodology and results are empirical, through a documentary review of the research object. The country has a high concentration of small and micro enterprises, so knowing that these generate a high use of labor, they are vital in reducing unemployment, in pro-provincial economic dynamism and in social stability and policy derived from it.

**Keywords:** Management Accounting, SMEs, MSMEs, Administration.

## INTRODUCCIÓN

**D**urante las últimas décadas, los investigadores globales de gestión empresarial y contabilidad demuestran un esfuerzo constante en investigada conmutar los las pequeñas y medianas empresas (PYME). Este sector desempeña un papel crucial en el crecimiento económico tanto en los países desarrollados y en desarrollo (Mitchell Y Reid, 2000). A nivel mundial, las PYME representan 99% de la población empresarial. Por lo tanto, este sector se ha convertido en uno de los temas de interés para la investigación de la contabilidad empresarial y la gestión.

Al igual que en las grandes organizaciones, PYME también se enfrentan a problemas relacionados con la sostenibilidad del negocio como resultado de la globalización, entre otros, el tamaño, el avance tecnológico, la competencia del mercado intensificada, el cambio en la gestión y las limitaciones en la financiación de capital (Davilla, 2005; Davilla y Foster, 2007; Nandan, 2010; Tuan Mat, 2010; Ahmad, 2012; Sleihat, Al Nimer, y Almahamid, 2012; Fasesin, el hombre Sal-, y Dunsin, 2015; Messner, 2016). Conforme a Senflechner y Hiebl (2015), para las empresas para sobrevivir y seguir siendo capaz de sostenibilidad, es necesario tener en cuenta la información financiera, así como la información no financiera. Por esta razón en particular, la contabilidad de gestión (MA) puede considerarse como conocimiento de la contabilidad de valor añadido para las PYME con el fin de ayudarles a mejorar sus funciones de gestión desde MA incorpora y hace hincapiés tanto financieros y la información no financiera. Por lo tanto, la gestión administrativa es realmente importante para apoyar las funciones de la empresa (Davilla, 2005; Lavia López y Hiebl, 2015).

La importancia del conocimiento de la contabilidad de gestión a los administradores ha sido denunciada por muchos investigadores, incluyendo Reid y Smith (2002). Afirman que firmas pueden tener acceso a la información financiera y no financiera para ayudar a mejorar sus operaciones actuales a través del uso de las prácticas de contabilidad de gestión (MAP). Similar, Ahmad (2012) También informa que la administración gerencial pueden mejorar los negocios rentabilidad a través de la reducción de costos continua y la utilización eficaz de los recursos.

El estudio realizado por Davilla (2005) y Davilla y Foster (2005; 2007) que específicamente se centran en el impacto de los factores internos (es decir, el tamaño y el cambio en el personal de alta dirección), reporta un impacto positivo de los factores seleccionados en el uso de los sistemas de control de gestión (MCS) en el cultivo o empresas pequeñas en los Estados Unidos (EEUU). El estudio concluye que a medida que el tamaño de las firmas se expande (representado por el número de empleados), la necesidad de tener interacciones formales entre menores incrementos de personal.

En términos de fuerzas externas, Amat, Carmona, y Roberts (1994) dan a conocer un impacto positivo de competencia en el mercado en el uso de MA en las PYME en España. El resultado indica que a medida que la competencia en el mercado se vuelve intensa, el uso de MA también aumenta. Esto se debe a la competición pone indirectamente las presiones sobre las organizaciones para adquirir más información, no sólo financiero sino también asuntos no financieros para garantizar que sigan siendo competitivos (citado en Lavia Mín pez y Hiebl, 2015).

Según (Andres Arguello 2019) “De manera cuatrimestral, desde 2011, hacemos un levantamiento de información y tenemos datos que nos van diciendo cómo están las PYMES en el Ecuador” explica. “Algo que es importante señalar es que las MiPYMES tiene tendencia a seguir trabajando de la misma manera que lo han hecho siempre: 5 días laborales, 8 horas por día. No ha habido incremento de productividad. Tampoco hay mejoras en alcance de mercado, la mayoría se han enfocado en lo local o nacional y son incipientes las PYMES que exportan, representan un 6-7% a nivel nacional y los principales mercados a los que llegan son Colombia o Perú”.

Las micro, pequeñas y medianas empresas (Mipymes) representan un porcentaje muy importante del sector empresarial del Ecuador, contribuyendo a la generación de empleo y aportando al producto interno bruto. En los países en desarrollo se caracterizan por una administración empírica, lo que genera un alto grado de fracaso empresarial.

El objetivo del artículo es reflexionar sobre las Mipymes y la oportunidad de la contabilidad gerencial, a partir de la revisión y análisis documental, de carácter transversal, para fundamentar la propuesta del uso de la contabilidad administrativa como herramienta de desarrollo y supervivencia de las MIPYMES, a través del vínculo con el contexto actual. La teoría es compatible con la idea de que no existe un sistema de contabilidad universalmente apropiado que se aplica por igual a todas las organizaciones en todas las circunstancias (Otley, 1980).

Las preguntas de investigación para este estudio son los siguientes:

¿Cuál es el alcance de la contabilidad gerencial en las PYME en Ecuador?

¿Cuál es la necesidad real del uso de la contabilidad gerencial en la rentabilidad de las PYMES?

Los datos, la metodología y los resultados son empíricos

Según las estadísticas “en Ecuador en 2017, 3 millones iniciaron un negocio, emprendieron. La cifra 2018 creo que va a ser igual. A nivel de los últimos años, en la región somos el país más emprendedor, pero lamentablemente, en los emprendimientos mueren rápido, no llegan a pasar los 3 meses de existencia según estudios de la ESPOL. Esto se debe a que la mayor parte de emprendimiento son por necesidad, no por oportunidad y porque falta el ingrediente de innovación”. (Andres Arguello 2019)

En el Ecuador existe un plan contable estructurado por la Superintendencia de Compañías al que deberán sujetarse las compañías sujetas a su vigilancia y control; esto es, compañías anónimas, limitadas, comandita por acciones, de economía mixta, sucursales extranjeras, bolsas de valores, casas de valores, administradoras de fondos de inversión y empresas calificadora de riesgos.

Por otro lado, la Superintendencia de Bancos también ha estructurado un plan contable de aplicación obligatoria para el sistema financiero: bancos privados y del estado, compañías financieras, intermediarias financieras, almacenaras, compañías de arrendamiento mercantil y emisoras de tarjetas de crédito.

Para el caso de las empresas y entidades del sector público, la Contraloría General del Estado ha estructurado el plan contable obligatorio.

En Ecuador no existen principios, normas o modelos recomendados por alguna entidad de carácter profesional que marquen pautas a seguir en la contabilidad de costes. Dentro de la profesión esta función le corresponde al Instituto de Investigaciones Contables del Ecuador, que no se ha preocupado de ello. De acuerdo con la ley, la Superintendencia de Compañías es la encargada de emitir normas contables y tampoco lo ha hecho.

En el caso de empresas industriales, los inventarios pueden ser de materias primas, productos en proceso, productos terminados y suministros y accesorios. Los inventarios de materias primas y suministros y accesorios están valorados al costo de adquisición descrito en el párrafo anterior. Los productos terminados y en proceso involucran el costo de fabricación y sus tres elementos (materia prima, mano de obra directa y gastos indirectos de fabricación).

En cuanto al nivel de puestos profesionales, en el Ecuador existen los cargos de Contador General, Contador de Costes, Contralor, Auditor Interno, Tesorero y Gerente o Director Financiero.

Normalmente el Gerente Financiero es el ejecutivo de mayor nivel del que dependen el Tesorero y el Contralor. Del Gerente Financiero depende el Contador General y este a su vez es el jefe inmediato del Contador de Costes o de Costos.

En términos generales no existen técnicas de contabilidad costes ni se controlan los costes. Tan solo en entidades en el campo petrolero y de energía eléctrica se aplican técnicas de contabilidad de costes y mecanismos de control estructurados en base a la asistencia técnica del exterior.

Generalmente las empresas industriales de tamaño mediano y grande, empresas constructoras, especialmente las que tienen presupuestos flexibles revisados en forma continua, son las empresas que suelen utilizar una contabilidad de costes.

Normalmente las diversas gerencias y departamentos no suelen apoyar la preparación del presupuesto y su correspondiente control de ejecución, por lo que para el Gerente Financiero constituye una tarea ardua su preparación y el análisis de las desviaciones.

Actualmente se conocen y se estudian técnicas tales como presupuestos por programas, presupuesto base cero, etc. en las universidades superficialmente. Aplicación del presupuesto por programas se la hace en algunas instituciones públicas. Sin embargo, el presupuesto base cero no se lo aplica en la práctica.

Las PYMES tienen sus particularidades, y sus factores homogéneos. Esto se ve en su distribución provincial y sectorial. A nivel de provincias, Pichincha y Guayas concentran la mayor parte de la actividad económica (54% del PIB en el año 2018 de acuerdo al Banco Central). Guayas tiene el 41,4%, seguida de Pichincha con 38,9%. A estas provincias le sigue Azuay con 4,97%. Es así como cerca del 80% de la PYMES están en estas dos provincias, estas empresas concentran en gran medida a sus clientes directamente en las zonas en las que realizan su actividad, siendo las plazas más importantes del país.

A nivel de actividades, la que mayor número de empresas concentra es la comercial, con un peso de 29,5% en conjunto; 26,8% para pequeñas y 36,2% para medianas. Las actividades comerciales tienen siempre un rol importante, pero más en este segmento en el que son una alternativa más viable de negocio, frente a otras con mayores inversiones. Le sigue la industria manufacturera con 10,08% y el transporte con 8,87%. En el caso de las pequeñas el transporte ocupa el segundo lugar en la concentración de empresas.

Las PYMES son muy representativas en la economía de un país. En el caso del Ecuador han enfrentado un escenario complejo tanto por la situación económica como por la falta de políticas de incentivos a la producción que se registraron. El dinamismo de una economía depende de la capacidad de emprender, sostener y permitir que crezcan los negocios, algo que todavía debe trabajarse en Ecuador.

¿Qué es una PYME para las NIIF?

La definición de PYME según el IASB, no se relaciona con el monto de los activos o con el número de empleados que tiene una empresa; la definición utilizada es que PYMES son aquellas entidades que no requieren rendir cuentas públicamente (por ejemplo, no están cotizadas en la bolsa de valores) y las que publican estados financieros para propósitos generales de usuarios externos (por ejemplo: instituciones de control, socios o accionistas, bancos o financieras). Por ello, las Normas NIIF PYME, varían respecto a las Normas NIIF completas en que:

- Se eliminan temas no relevantes para las PYMES como son: ganancias por acción, reportes por segmentos o reportes interinos.
- Permiten escoger la opción más sencilla cuando existen varias políticas contables a ser aplicadas.
- Simplifican muchos de los principios de reconocimiento y medición de activos, pasivos, ingresos y egresos.

En el Ecuador a partir de 1999 se emitieron las Normas Ecuatorianas de Contabilidad – NEC que se basaron en las NIC y las Normas Internacionales de Auditoría – NEA, vigentes ese año. No se emitieron NEC's para todas las NIC y no fueron

evolucionando con ellas y, en la práctica se cumplieron parcialmente por parte de los Auditores más no de los Contadores. Es a partir del 1 de enero del 2009, que la Superintendencia de Compañías adopta totalmente las normas NIIF, por bloque de empresas. Las del Primer Bloque fueron: las empresas y sujetos regulados por la ley de mercado de valores y las Compañías que ejercen actividades de auditoría externa. En el 2010, el Segundo Bloque, formado por las compañías que al 31 de diciembre del 2007 tenían activos totales e iguales o superiores a USD. 4'000.000, las Holding o tenedoras de acciones; las compañías estatales o de economía mixta y las sucursales de compañías extranjeras. En el 2011, el Tercer y último Bloque, formado por todas las compañías que no pertenecían ni al primero ni al segundo bloque.

Revisando la legislación ecuatoriana se puede encontrar observaciones sobre MIPYMES en los artículos 53 y 56 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, que hablan de las definiciones y del registro único de las MIPYMES, en cuanto a su clasificación se expide el Reglamento que las ubica en función de dos indicadores que se muestran en la siguiente tabla:

Tabla 1. Clasificación de las PYMES en Ecuador:

Clasificación	Cantidad de trabajadores	Ventas anuales
Microempresa	1-9	\$ 100,000.00
Pequeña empresa	10-49	\$100001.00-\$1000000.00
Mediana empresa	50-199	\$1000000-\$5000000.00

Por otro lado, el Ministerio de Industria y Productividad de Ecuador (2011), tiene como referencia la siguiente clasificación de la micro, pequeña y mediana empresa, clasificando

las PYMES tomado en cuenta tres variables como: la cantidad de empleados, total de activos y las ventas o ingresos brutos obtenidos y se resume la clasificación en el siguiente cuadro:

Tabla 2. Clasificación de PYMES – MIPRO.

Tipo de Empresas	Cantidad de Empleados	Ventas (USD)	Activos Totales
Microempresa	1-9	\$ 100,000.00	> 100 000.00
Pequeña empresa	10-49	\$100001.00-\$1000000	100 000.00-700 000.00
Mediana empresa	50-199	\$1000000-\$5000000.00	700 001.00 - 4 000 000.00

Según Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, basada en información entregada del ejercicio económico 2016 de las compañías activas, nos muestra el ranking empresarial según el tamaño de la empresa, tal como muestra la Tabla 3.

Tabla 3. Ranking de las compañías según el tamaño de la empresa 2016.

Detalle	Valor	%
Microempresa	26475	51%
Pequeña empresa	15892	31%
Mediana empresa	6494	13%
Grandes	2757	5%
<b>Total</b>	<b>51618</b>	<b>100%</b>

En el 2016, las Grandes empresas alcanzaron \$3430,74 millones USD, con una participación del 79%, mientras que las MIPYMES generaron \$904,50 millones USD y una participación del 21%. El aporte de estos dos grupos se vio reducido en términos nominales en comparación al año anterior. Por otro lado, las MIPYMES entre el año 2014 y 2015 crecieron un 45,8% y para el año 2016 obtuvieron un decrecimiento del 19,67%.

Mientras que en este período analizado las MIPYMES decrecieron en un menor nivel, todo esto causado por la caída de Estudios Sectoriales: MIPYMES y Grandes Empresas, alrededor del 50% del precio del crudo ecuatoriano, la apreciación del dólar frente a las monedas de los principales competidores como Colombia y Perú, lo que convierte a sus exportaciones mucho más competitivas que las de Ecuador, a su vez que los productos ecuatorianos sean mucho más caros en el mercado exterior. Los niveles de utilidad se mantuvieron como muestra la Tabla 4.

Tabla 4. Utilidad por tipo de empresas

Utilidad por tipo de empresas			
	Año 2014	Año 2015	Año 2016
Grandes Empresas	4460.64	4821.32	3430.74
MIPYMES	772.25	1125.91	904.5

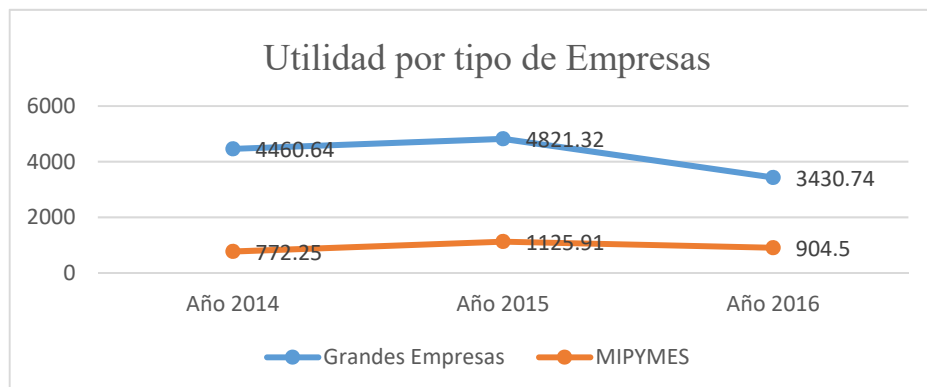


Figura1. Utilidad por tipo de empresas.

En el período de estudio, las grandes empresas presentaron mayor utilidad en la región Sierra, con un valor de \$7397,03 millones de USD, seguidas de la Costa con \$5285,58 millones de USD, en Galápagos obtuvieron \$23,42 millones de USD y en Oriente \$6,67 millones de USD. Mientras que, para este mismo período, las MIPYMES registraron mayor utilidad en la región Costa, con un monto de \$1627,20 millones de USD, seguidas de la Sierra con \$1166,05 millones de USD, en Galápagos alcanzaron \$6,03 millones de USD y en Oriente \$3,36 millones de USD.

La tasa de crecimiento de los ingresos por ventas en el periodo 2014-2016 para las grandes empresas fue de 4,15%, mientras que para las MIPYMES el crecimiento fue de 1,42%. En el periodo 2014-2016 las grandes empresas presentaron un decrecimiento del 5,77%, el mismo que fue aprovechado por las MIPYMES ya que su tasa de crecimiento en dicho Estudios Sectoriales: MIPYMES y Grandes Empresas en el periodo fue del 3,30%. Comúnmente, cuando hay épocas difíciles en el año, las MIPYMES generan más ventas y logran ganar mayor participación en contraste con las grandes empresas. Según los datos proporcionados por la Superintendencia de Compañías, se observa que la afectación de la desaceleración económica que sufrió el país, en el año 2015, fue mayor en las empresas grandes ya que, dado su tamaño, requieren mayores niveles de inversión que les permita generar ingresos por ventas a través del aumento de sus ventas, mientras que en el mismo año las MIPYMES lograron crecer a pesar de las dificultades que atravesaba el país. Las cifras se pueden visualizar en la Tabla 5.

Tabla 5. Ventas por tipos de empresas.

**Ventas por tipo de empresas**

	Año 2014	Año 2015	Año 2016
<b>Grandes Empresas</b>	84440	87942	82871
<b>MIPYMES</b>	21104	21403	22109

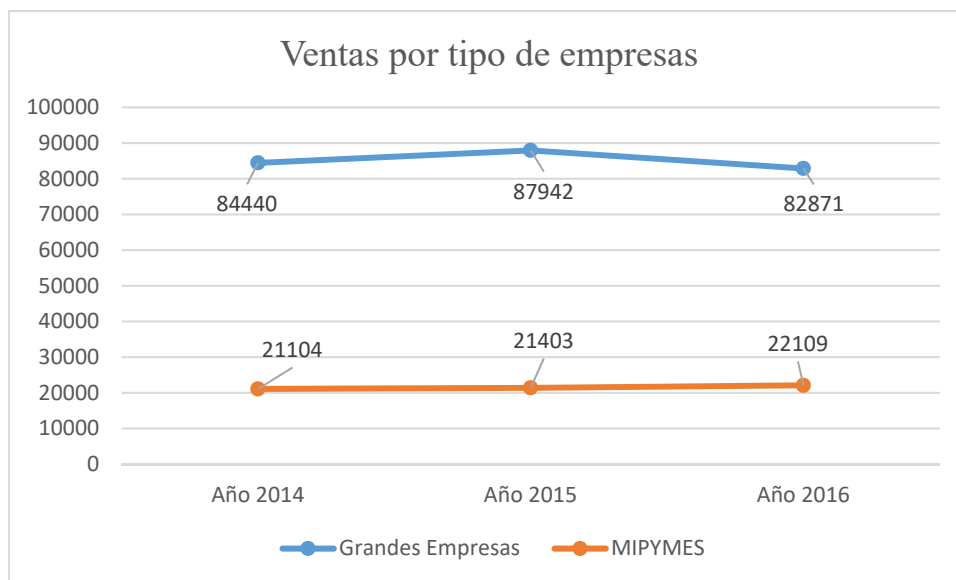


Figura2. Ventas por tipo de empresas.

## CONCLUSIONES

El país tiene una alta concentración de pequeñas y microempresas, con lo que conociendo que estas generan un alto uso de mano de obra, son vitales en la reducción del desempleo, en el dinamismo económico provincial y en la estabilidad social y política que de ello se deriva.

Este tipo de empresas, como se enunció líneas atrás, son pilares en la innovación, considerando que son estructuras organizativas flexibles con alta capacidad de innovación por la estrecha relación con los clientes, que les permite adaptarse a entornos cambiantes como los actuales en donde los dominios de las tecnologías de la comunicación hacen más accesibles los bienes y servicios que ofrecen las MYPIMES.

En Ecuador los profesionales son formados con capacidades de aplicar la Contabilidad Gerencial en todo tipo de empresas, sin embargo, el uso no se extiende a las PYMES.

El uso de la Contabilidad Gerencial no está normado en el país, ni es exigido por ningún ente del control, sin embargo, puede influir sobre las PYMES de manera significativa, generando resultados financieros óptimos, mediante la utilización de estrategias de negocios en base a su aplicación.



## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Ahmad, K. (2012). The use of management accounting practices in Malaysian SMES. Retrieved July 15, 2013, from [http://eprints.uthm.edu.my/4639/1/Kamilah\\_Ahmad.pdf](http://eprints.uthm.edu.my/4639/1/Kamilah_Ahmad.pdf).
- Amat, J., Carmona, S., & Roberts, H. (1994). Context and change in management accounting systems: A Spanish case study. *Management Accounting Research*, 5(2), 107e112. Cited in Lavia Lopez, O., and Hiebl, M.R.W. 2015. Management Accounting in Small and Medium-sized Enterprises e Current Knowledge and Avenues for Further Research. *Journal of Management Accounting Research*, 27 (1): 81e119.
- Davilla, T. (2005). An exploratory study on the emergence of management control systems: Formalizing human resources in small growing firms. *Accounting, Organizations and Society*, 30(3), 223e248.
- Davilla, A., & Foster, G. (2005). Management accounting systems adoption decisions: Evidence and performance implications from early-stage/startup companies. *The Accounting Review*, 80(4), 1039e1068. Davilla, A., & Foster, G. (2007). Management control systems in early startup companies. *The Accounting Review*, 82(4), 907e937.
- Hiebl, M. R. W., FeldbauerDurstmuller, B., & Duller, C. (2013). The changing role of management accounting in the transition from a family business to a non-family business. *Journal of Accounting and Organisational Change*, 9(2), 119e154.
- International Federation of Accountant. (1998). International management accounting practice statement. New York: Management Accounting Concepts.
- Otley, D. T. (1980). The contingency theory of management accounting: Achievement and prognosis. *Accounting, Organizations and Society*, 5(4), 413e428.
- Reid, G. C., & Smith, J. A. (2002). The impact of contingencies on management accounting system development. *Management Accounting Research*, 1, 427e450.
- Senflechner, D., & Hiebl, M. R. W. (2015). Management accounting and management control in family businesses: Past accomplishment and future opportunities. *Journal of Accounting and Organisational Change*, 11(4), 573e606.
- Superintendencia de Compañías, Estudios Sectoriales: MIPYMES y Grandes Empresas, período 2014-2016.
- Sleihat, N., Al-Nimer, M., & Almahamid, S. (2012). An exploratory study of the level of sophistication of management accounting practices in Jordan. *International Business Research*, 5, 227e234.
- Tuan Mat, T. Z. (2010). Management accounting and organizational change: Impact of alignment of management accounting system, structure and strategy on performance. Retrieved November 3, 2013, from <http://ro.ecu.edu.au/cgi/viewcontent>. Article ¼1149context ¼theses.