

**PERCEPCIÓN DE LOS EDUCADORES, SOBRE LA FORMACIÓN DE LOS
CONTADORES PÚBLICOS EN LA GESTIÓN DE COSTOS DE LA PyME.**

Resumen

Este trabajo tiene como objetivo, analizar la percepción de los académicos sobre los conocimientos, las habilidades, las actitudes y los valores que en Contabilidad de Costos, son necesarios en la formación de los futuros Contadores Públicos, para que se desempeñen exitosamente en la implementación y desarrollo de los Sistemas de Costos en la práctica empresarial. Se trata de un estudio empírico descriptivo, de corte transversal, en el que se encuestaron a docentes de la Facultad de Contaduría Pública de la Benemérita Universidad Autónoma de Puebla. El análisis, permite concluir sobre los principales tópicos que en gestión de Costos, que deben predominar en la formación de estos profesionales. Y permitirá a futuro, hacer una propuesta para la mejora y actualización del programa de estudios de Costos.

Palabras clave:

Contabilidad de Costos y de Gestión, Conocimientos, Habilidades, Actitudes, Valores.

INTRODUCCIÓN

“La globalización de la economía y la aceleración del cambio del entorno económico obligan a las organizaciones a redefinir continuamente sus líneas de actuación. La dirección de las empresas, necesitan aplicar una metodología estratégica que le ayude a adelantarse a los cambios que se producen en el mercado”. (Dávila, García, Gravert, Mata, Soler y Otálora, 2003:2).

En el caso de las Pequeñas y Medianas Empresas (PyME), señala Nandan (2010), que la mayoría lucha fuertemente por sobrevivir. Según datos, recopilados por la Secretaria de Economía en Contacto Pyme, del último Censo Económico realizado en México en 2009, por el Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI), existen 5'144,056 empresas de las cuales el 99.8% son MiPyME's que participan dentro de las actividades económicas de la siguiente forma: Servicios 47.1%, Comercio 26%, Industria manufacturera 18% y Otras actividades 8.9%; mismas que generan en total 78.5% de empleos. Territorialmente, considerando la concentración del número de unidades económicas, en Puebla se concentra el 5.8% del total (INEGI, 2009). Por tal motivo, se consideran empresas muy importantes que impulsan el desarrollo económico y la generación de empleos en el estado.

Un serio obstáculo para el crecimiento y continuidad de la PyME, es que en muchos casos los propietarios o gerentes cuentan con pocos conocimientos en administración (Kirby y King, 1997). Ante este panorama, señala Nandan (2010), adquiere especial importancia la Contabilidad de Gestión para administrar mejor sus recursos. Este mismo autor, indica que algunos factores que acentúan los problemas de la PyME son: el desconocimiento de los factores de costo y las habilidades de los contadores en la práctica pública.

Al respecto, Siegel, Sorensen, Klammer y Richtermeyer (2010) señalan que aún existen retos para adecuar la enseñanza de los maestros y lo que la práctica profesional requiere. En la década de los 80's reconoce Nandan (2010) existía una brecha entre la teoría, la práctica y la investigación de la Contabilidad de Gestión. Actualmente, se considera que la orientación de la

educación del contador de gestión va hacia las decisiones de apoyo y desempeño de actividades gerenciales (Siegel, *et al.*, 2010).

En México, se aprecia en estudios recientes, que las empresas siguen utilizando los sistemas de costos tradicionales. No obstante que existe evidencia de que la utilización de técnicas y modelos de gestión de avanzados pueden afectar de manera positiva el rendimiento de la PyME, debido a que puede brindar mayor información sobre la rentabilidad del producto, exactitud de la información y reducción de costos (López y Marín, 2010).

Se tiene evidencia en el trabajo de Prieto, Santidrián y Valladares (2007), que en el sector logístico mexicano el 22% de las empresas han adoptado sistemas de costos de vanguardia como el (*Activity-Based Cost*) ABC, por sus siglas en inglés. Así mismo, estas autoras indican que entre las razones señaladas como motivo de que no se adopte este tipo de sistemas esta, la falta de conocimiento que se tiene en México de sobre dicha metodología.

Ante esta ausencia de interés, por romper los prototipos tradicionales para el diseño y uso de nuevos sistemas de costos que permitan apoyar a la PyME a competir en mercados globalizados, se consideró pertinente realizar investigaciones en la Facultad de Contaduría Pública de la Benemérita Universidad Autónoma de Puebla que nos permita conocer los motivos por los cuales las PyME aún siguen utilizando sistemas tradicionales.

Este estudio, cuyo objetivo es analizar la percepción de los académicos sobre los conocimientos, las habilidades, las actitudes y los valores que en Contabilidad de Costos son necesarios en la formación de los futuros Contadores Públicos, para que se desempeñen exitosamente en la implementación y desarrollo de los sistemas de costos en la práctica empresarial; busca dar respuesta a la siguiente pregunta de investigación:

En la opinión de los académicos, ¿Qué conocimientos, habilidades, actitudes y valores requiere un egresado de la licenciatura en Contaduría Pública para que se desempeñe adecuadamente en la planeación, el diseño, la operación y evaluación de los sistemas de Contabilidad de Costos de la PyME industrial del siglo XXI?

El trabajo se estructura de la siguiente forma: en primer lugar, se expone un marco teórico y estudios previos que comprenden la importancia de los costos y la Contabilidad de Gestión en la formación del Contador Público. En segundo lugar se presenta la metodología, posteriormente se hace un análisis de los resultados y finalmente, se describen las principales conclusiones.

1. MARCO TEÓRICO

La Contabilidad de Costos actúa como una conexión entre la Contabilidad Financiera y la Contabilidad Gerencial. El propósito de la Contabilidad Financiera es proporcionar información de la organización sobre: sus resultados operacionales, su posición financiera, y sus flujos de efectivo. La Contabilidad de Costos se relaciona con la estimación de los costos, los métodos de asignación y la determinación del costo de bienes y servicios. La principal tarea de la Contabilidad Gerencial es proporcionar información a la gerencia para la planeación y control (Cuevas, 2001).

1.1 Importancia de los costos

“Los gestores y conductores de PyMES, como parte fundamental de su gestión empresarial, deben tener conocimiento de los costos incurridos para la fabricación de los productos” (Rosales y Reboledo, 2002: 9).

“La Contabilidad de Costos desempeña un papel destacado en los informes financieros, pues los costos del producto o servicio, son un componente de significativa importancia en la determinación del ingreso y en la posición financiera de toda organización” (Cuevas, 2001:3).

Es así como Horngren, Datar y Foster (2007: 2) nos dicen que “la Contabilidad de Costos mide, analiza y presenta información financiera y no financiera relacionada con los costos de adquirir o utilizar recursos en una organización”.

Según Sinisterra y Polanco (2007: 83), la Contabilidad de Costos cumple con los siguientes objetivos:

- Acumular los datos de costos para determinar el costo unitario del producto fabricado.
- Proporcionar a la administración de la empresa datos de costos necesarios para la planeación de las operaciones de manufactura y el control de los costos de producción.

- Contribuir al control de las operaciones de manufactura.
- Proporcionar a los diferentes niveles de la administración toda la información de costos necesaria para la presupuestación, los estudios económicos y otras decisiones especiales, relacionadas con inversiones a largo y mediano plazo.
- Brindar racionalidad en la toma de decisiones.

Sin embargo, no obstante, lo antes expuesto, actualmente los gestores de costos deben estar debidamente capacitados para controlar e ir más allá de determinar el costo unitario de los productos. Kaplan y Atkinson (1998) manifiestan que la Contabilidad de Gestión ha pasado de ser el anotador histórico a aquella que puede proporcionar información vital para la toma de decisiones operativas y estratégicas que permitan motivar y evaluar el desempeño organizacional.

El deseo de ir más allá del simple suministrador de información financiera, a jugar un papel activo para influir en el rendimiento y la estrategia de la empresa sugiere: un vínculo entre las técnicas utilizadas para generar información y su impacto en el rendimiento. Esta relación es indirecta como la Contabilidad de Gestión y sistemas de control que afectan al rendimiento a través de la disponibilidad de información de gestión relevante (Williams y Seaman, 2002).

1.2 La Contabilidad de Gestión y la formación del Contador Público

En la última década, se ha visto a la Contabilidad de Gestión posicionada como una de las actividades que ayuda a las empresas en la consecución de objetivos de la organización eficaz y eficiente, facilitando los procesos de planificación, control y evaluación del desempeño (Barker, 2009).

Aunque las técnicas tradicionales de Contabilidad de Gestión continúan siendo la base de la educación en la Contabilidad de Gestión; las técnicas de contabilidad de gestión contemporánea han llegado a dominar los debates en los libros de contabilidad y en la literatura profesional y académica. La impresión final que se transmite, es que las técnicas contemporáneas de

Contabilidad de Gestión son esenciales para el éxito de las organizaciones empresariales modernas (Barker, 2009).

La naturaleza, la sofisticación y la frecuencia de las técnicas de gestión contable empleadas por una empresa determinan el tipo de información que se genera, quiénes son los usuarios y cómo los utilizan. La generación y el uso de técnicas de Contabilidad de Gestión son también los componentes críticos de la cadena de suministro y los sistemas de gestión de la información de la empresa.

Por todo lo antes expuesto, para que los graduados de Contabilidad prosperen, necesitarán adquirir un conocimiento profundo de las áreas principales dentro de la empresa en que trabajen, (recursos humanos, mercadotecnia, compras, producción, etc.) y del cómo ellos pueden prestar sus servicios de manera acertada para atender a los procesos clave de la organización (Siegel, *et al.*, 2010).

Esto ha llevado a varios investigadores, a estudiar a los educadores de contabilidad y/o profesionales, así como, los aspectos importantes de una selección de temas de Contabilidad de Gestión, como las habilidades necesarias y las características de los estudiantes que opten por carreras en la Contabilidad de Gestión. Otros estudios se han centrado en la adopción y los beneficios de las prácticas de contabilidad de gestión según la percepción de las organizaciones (Mei Tan, *et al.*, 2004).

Horngren (1989) reconoce, que a los estudiantes probablemente les resulta frustrante estar aprendiendo las técnicas que se enseñan en las universidades pero que rara vez se utilizan en la práctica. Además, añade que el no utilizar ciertas técnicas en la práctica no significa necesariamente que su enseñanza no está justificada.

Algunos estudios, sobre Contabilidad de Gestión proporcionan ejemplos concretos de actividades emergentes para las industrias, que no están consideradas en los planes de estudio de Contabilidad. Se necesita familiaridad con la planificación estratégica, las cadenas de valor y los

sistemas relevantes de la empresa que sirvan de marco para lograr la excelencia en una organización (Siegel, *et al.*, 2010).

En cuanto a las habilidades y características, los profesionales y educadores dan gran importancia al pensamiento, la resolución de problemas, comprensión auditiva y habilidades cuantitativas (Mei Tan, Fowler y Hawkes, 2004).

Dentro de las actividades cotidianas de los Contadores Públicos, como profesionales, se encuentra la generación de información, que en muchas ocasiones sirve para que las empresas tomen decisiones.

Mei Tan, *et al.* (2004), señalan que el plan de estudios de Contabilidad de Gestión ha sido criticado por no mantenerse al día con la práctica empresarial. Algunos consideran, que su contenido es obsoleto y por tanto de escasa relevancia en el "mundo real". Scapens (1983), señala un "gap" entre la teoría y la práctica en la contabilidad de gestión y criticó a la (entonces) generación corriente de libros de Contabilidad de Gestión como de uso limitado en la práctica.

Kaplan (1984), observó que había muy poco desarrollo en las técnicas de contabilidad de gestión a partir de mediados de la década de 1920, hasta mediados de la década de 1980. También criticó a los académicos de Contabilidad de Gestión por poner demasiado énfasis en los modelos económicos en lugar de utilizar ejemplos "reales" en las organizaciones. Esto, ha repercutido en las deficiencias del plan de estudios de contabilidad de gestión, las cuales son evidentes por lo menos desde hace 15 años en la primera mitad del decenio de 1990 (Siegel, *et al.*, 2010).

Por otra parte, cabe señalar que algunas de las habilidades personales que se señalan como importantes para los graduados como contadores de gestión están: la comunicación, la resolución de problemas, y la capacidad de trabajar con los demás (Mei Tan, *et al.*, 2004). Lo cual también es reconocido por Novin (1997), quien encontró en su estudio de los contables de gestión: la relevancia de la comunicación verbal y escrita y el uso de hojas de cálculo electrónicas, como las tres habilidades más importantes que requiere un graduado de Contabilidad.

De la misma forma, Hassall, *et al.* (1999) manifiesta en un estudio del Reino Unido, que no son muy importantes las habilidades de resolución de problemas. Pero que las habilidades de comunicación oral y escrita se clasificaron como más importantes para un contador totalmente calificado (Mei Tan, *et al.*, 2004).

2. METODOLOGÍA, MUESTRA Y VARIABLES

Este es un estudio empírico, descriptivo, de corte transversal, que se llevó a cabo, mediante la aplicación de un cuestionario a los académicos en el área de Contabilidad de la Facultad de Contaduría Pública de la Benemérita Universidad Autónoma de Puebla.

La población sujeta a estudio fue de 45 docentes que integran a la academia de Contabilidad y Contabilidad de Costos. La selección de la muestra fue de 20 académicos, que contaran con el requisito de que, además de tener experiencia docente, fueran expertos en la planeación, el diseño, y la implantación de sistemas de Contabilidad de Costos en las PyME industriales.

El cuestionario consta de dos bloques de preguntas. El primer bloque hace referencia a datos generales y el segundo corresponde a aspectos relativos a la importancia de conocimientos, habilidades, actitudes y valores. Se utilizó la escala Likert para evaluar el nivel de importancia dada por el encuestado a las diferentes variables en donde 1 = poco importante, 5 = muy importante.

Para la recopilación de datos sobre los conocimientos y las habilidades, se realizó una clasificación adaptada de Carson y Veiras (2005). (Ver cuadros 1 y 2).

Cuadro 1.

Clasificación de Conocimientos
1. En el manejo de los elementos del costo, técnicas y sistemas tradicionales
2.- Análisis del proceso y manejo de mercancías
3. Integración e Interpretación de resultados del costo y aspectos de calidad en el proceso
4.-Planeación estratégica de costos y predicciones
5.- En tecnologías de la información y sistemas, así como nuevos programas de computación aplicables a los costos
6.- De técnicas y herramientas de costos de vanguardia
7.- Idiomas

Fuente: Elaboración propia, adaptado de Carson y Veiras (2005).

Cuadro 2.

Clasificación de Habilidades
1.- Intelectual
2.- Técnica
3.- Personal
4.- Interpersonales y de Comunicación
5.- De gestión de organizaciones y negocios

Fuente: Elaboración propia, adaptado de Carson y Veiras (2005).

Las variables correspondientes a las actitudes, son las consideradas en trabajos como los de Mei Tan, *et al.*, (2004); Romero (2006) y Programas educativos correspondiente a los planes de estudios 2001 y Minerva de la Facultad de Contaduría Pública de la Benemérita Universidad Autónoma de Puebla.

En cuanto a los valores que se incluyeron en la encuesta, partieron de las observadas en estudios realizados por: Mei Tan, *et al.*, (2004); Jean-Baptiste (2009) y Programas educativos correspondiente a los planes de estudios 2001 y Minerva de la Facultad de Contaduría Pública de la Benemérita Universidad Autónoma de Puebla.

3. RESULTADOS

El análisis de los resultados obtenidos, se muestran a través de las tablas que se describen a continuación:

Como puede observarse en la Tabla 1, los Conocimientos agrupados como: *el manejo de los elementos del costo, técnicas y sistemas tradicionales* como son predeterminados (estimados, estándar), sistema de costo (ordenes de producción, procesos productivos), técnicas de valuación (históricos, predeterminados), costos absorbentes y técnicas en el manejo de los costos (*direct costing* o costo variable, *full costing* o costo completo), es la clasificación más importante representada con un 90.05% que consideran los académicos como primordiales en la enseñanza de un estudiante de Contaduría. Seguida por un 88.44%, que corresponde a la clasificación de *Integración e Interpretación de resultados del costo y aspectos de calidad en el proceso* como son: integración de la contabilidad administrativa y financiera, análisis de porcentos, interpretación de resultados de los estados de costos de producción y manejo de conceptos de calidad; de *análisis del proceso y manejo de mercancías* como son manejo administrativo de inventarios, valuación de inventarios, procesos industriales, determinación del costo unitario, análisis de costos unitarios, análisis costo-volumen-utilidad, manejo de mercancías importadas y exportadas; y de *Planeación estratégica de costos y predicciones* como son aplicación en presupuestos, costos de oportunidad, fijación de precios de transferencia y estrategias para el manejo de la producción.

Con un menor grado de importancia, los académicos consideraron lo siguiente: con un resultado de 80.19% encontramos a las correspondientes a *Técnicas y herramientas de costos de vanguardia* como son Conocimiento de técnicas en el manejo de los costos: costos ABC, costos de calidad, *Target Costing* (Costo Objetivo), JIT (Justo a Tiempo), TQM (Administración de calidad total), ABM (Administración Basada en actividades), TBM (Administración Basada en el Tiempo), OPT (Tecnología de producción Optima), *Benchmarking* y Gestión estratégica de costos.

Siguiendo el orden de las menos importantes por los académicos, se encontró que un 75.19 %, corresponde a las *Tecnologías de la información y sistemas* conocimientos de equipo de cómputo en aplicaciones administrativas (Word, Excel, Access, ERP); y por último, con un porcentaje de 69.93% se señala a los *Idiomas* como son: Inglés, Francés y Alemán (ver tabla 1).

Tabla 1.
Conocimientos en gestión de costos que requieren el Contador Público.



Fuente: Elaboración propia.

Dentro de las *Habilidades Intelectuales* más relevantes para que un Contador Público se desarrolle en la gestión de costos, desde la perspectiva de los académicos se encuentra en primer lugar con un 92.82%: el análisis de desviaciones de costos, aplicar el sistema de costos,

identificar y dar soluciones efectivas a problemas en el proceso de producción y el diseño de un sistema de costos.

En segundo lugar, con un 90.69%, las *Habilidades Técnicas* como son el proyectar los sistemas de costos, manejo de información detallada, su concentración y sumarización, trabajar con nuevas tecnologías, capacidad de realizar trabajos de alta complejidad y análisis de estados financieros; así como, las Habilidades relativas al desarrollo de relaciones humanas y motivadoras, trabajo en equipo y en equipos multidisciplinarios y proactividad.

Entre las menos sobresalientes con un 87.66%, se encuentran *Habilidades de tipo Personal* como son: tomar decisiones, comunicación oral y escrita, adaptación a cualquier situación, dirección creativa y generación de ideas. Siguiendo en orden de importancia, en un 86.14%, las *Habilidades de Gestión de Organizaciones y Negocios*, según lo que nos muestra la Tabla 2, como son planificar, coordinar y ejecutar las tareas en áreas administrativas y de sistemas; capacidad de autogestión, para dirigir, coordinar y evaluar proyectos para asignación de costos; integración de gestión administrativa y operativa; negociación y conciliación; liderazgo; y establecer estrategias de operación de la producción.

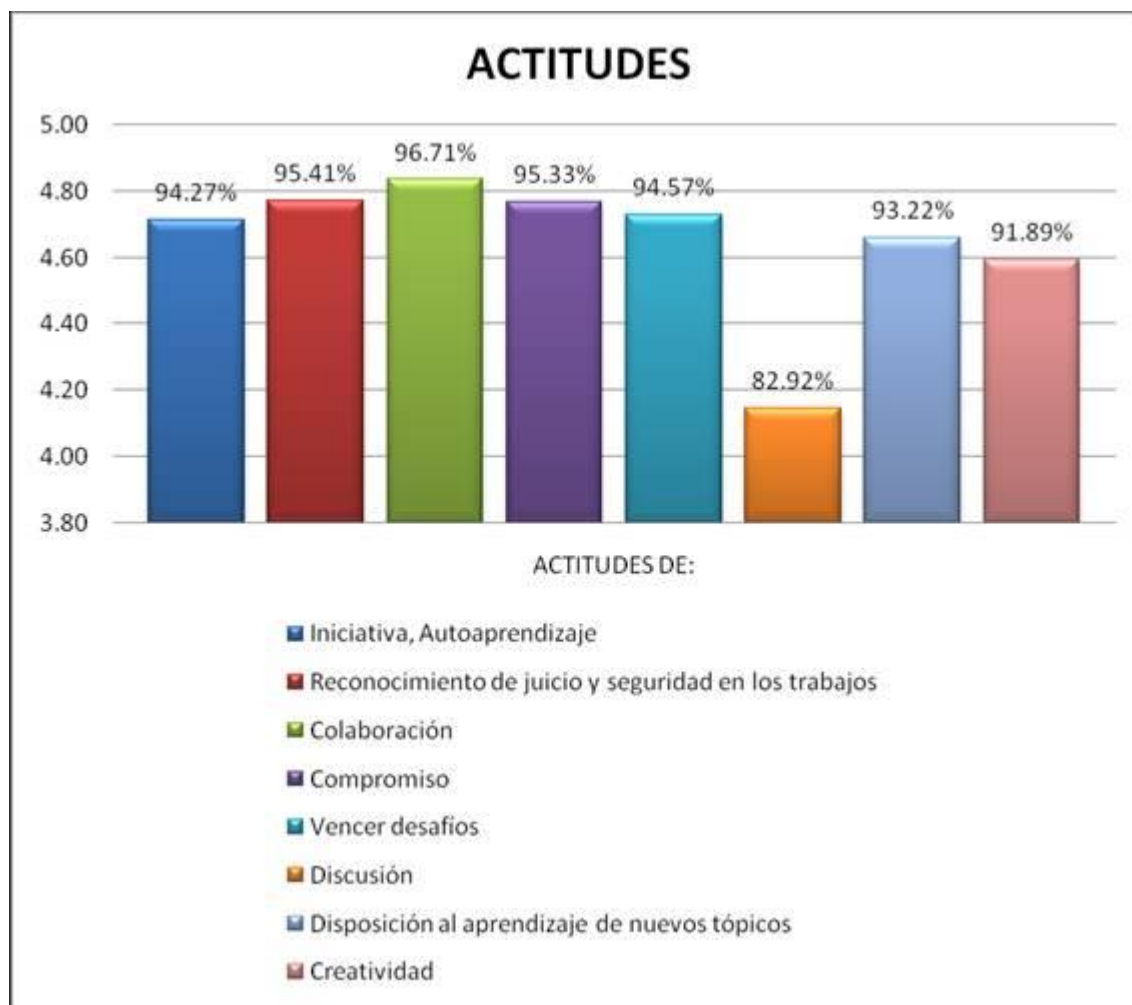
Tabla 2.
Habilidades para la gestión de costos que requieren el Contador Público.



Fuente: Elaboración propia.

Por otra parte, los académicos consideran que las Actitudes para que un Contador Público se desempeñe exitosamente en la implementación y desarrollo de los sistemas de costos en la práctica, son: colaboración con un 96.71%, *Reconocimiento de juicio y seguridad en los trabajos* con un 95.41%, *Compromiso* con un 95.33 % y la menos importante es la actitud de discusión que se presenta con un 82.92% (ver tabla 3).

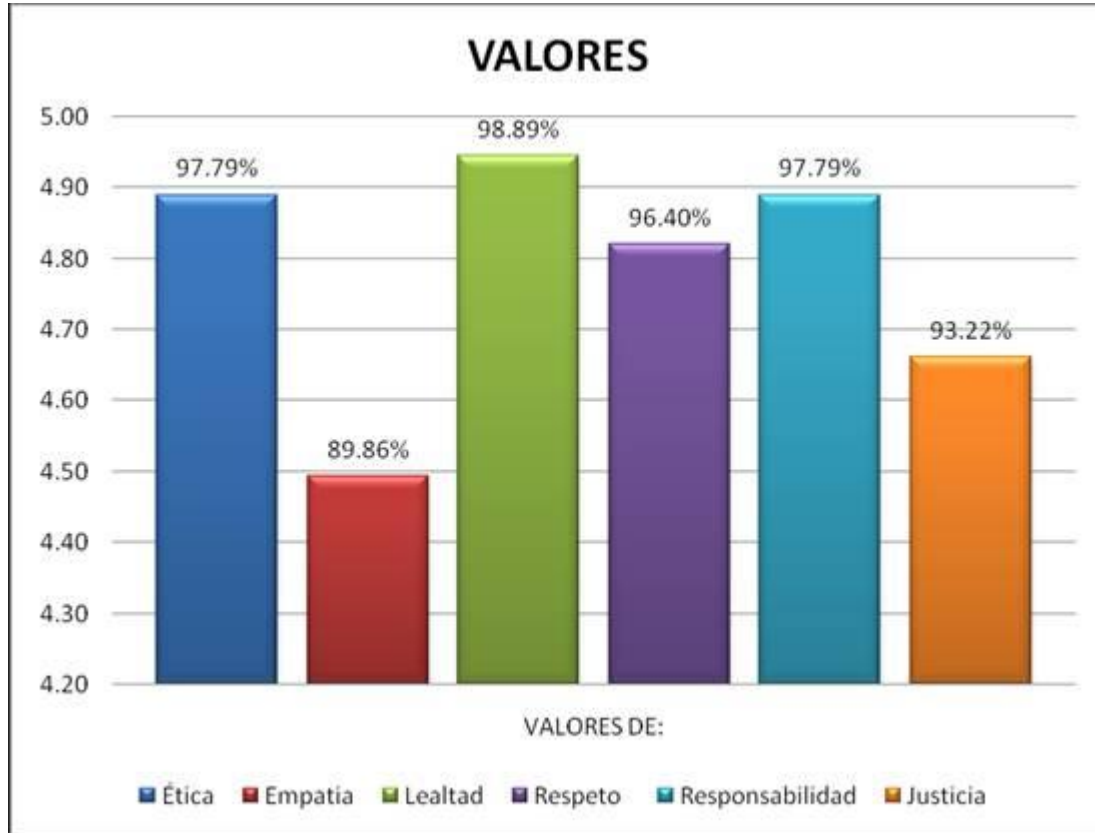
Tabla 3.
Actitudes que requieren el Contador Público que gestiona los costos



Fuente: Elaboración propia.

En cuanto a los valores, cabe destacar que los académicos consideran muy significativos los relativos a la *Lealtad* con un 98.89 %, la *Responsabilidad* y la *Ética* ambos presentan un grado de importancia de 97.79% y el *Respeto* 96.40% (ver tabla 4).

Tabla 4.
Valores requieren el Contador Público para la gestión de costos.



Fuente: Elaboración propia.

4.CONCLUSIONES

A lo largo de la revisión de la literatura relativa a tópicos de costos y de formación del Contador Público, se observa constantemente la alusión sobre la brecha que existe entre los planes de estudio que cubren la parte teórica y la práctica empresarial. Se debe hacer una reflexión sobre la necesidad latente de que exista vinculación entre los temas que demanda el sector empresarial y los que se imparten en el ámbito académico, para que conjuntamente se logre el progreso del desarrollo económico de las PyME, que son empresas generadoras de empleos y, por ende, coadyuvan al desarrollo económico del país.

En este estudio se muestra que, efectivamente, puede existir una brecha entre lo que perciben los académicos, que son los que intervienen en la elaboración de planes y programas de estudio de costos, y lo que la literatura especializada plantea. Entre lo más destacado que muestran los resultados y el marco teórico de este trabajo, se observa que los académicos dan más importancia a las técnicas tradicionales que a las técnicas y herramientas de costos de vanguardia. Lo cual no coincide con las apreciaciones que señalan autores como Barker (2009); William y Seaman (2002) y Kaplan y Atkinson (1998).

También, es pertinente reconocer, que dentro de las actitudes más apreciadas que deben tener los egresados de Contaduría, están: el reconocimiento de juicio y seguridad en los trabajos y el compromiso. Por otro lado, desde la óptica de los académicos es importante que en, los futuros contadores que se dediquen a la gestión de costos, deben predominar valores de lealtad responsabilidad y principalmente ética.

Por último, cabe destacar que las universidades necesitan apoyar a los estudiantes a incrementar su potencial en Conocimientos, Habilidades, Actitudes y Valores que requiere el mercado laboral en la gestión de costos, para que al egresar de las universidades se puedan enfrentar los retos que tienen las empresas del siglo XXI. Para ello, se considera inaplazable detectar las necesidades empresariales e integrarlas a la formación académica, así como encaminarlas hacia un objetivo común: el avance en el conocimiento y el desarrollo económico del país.

Este estudio tuvo limitaciones que pueden representar oportunidades para futuras investigaciones, entre ellas: se trata sólo de un estudio institucional de la Facultad de Contaduría Pública de la Benemérita Universidad Autónoma de Puebla, con lo cual posteriormente se puede replicar en otras instituciones y a nivel nacional.

BIBLIOGRAFÍA

- Barker, A. (2009): "Exploring the relationship between SBU performance and management accounting techniques". *International Journal of Business Research*. Vol. 9, No. 4, pp. 121-125.
- Carson, J.; Veiras, A. (2005): "La Formación del Contador Público. Normas Internacionales de Educación". Ponencia presentada en las *XXVI Jornadas Universitarias de Contabilidad*; en el ÁREA PEDAGOGICA Y DE INVESTIGACIÓN, Tema: Capacitación permanente del contador en la docencia, la investigación y el ejercicio profesional. Octubre.
- Cuevas, C. (2001): "*Contabilidad de costos: enfoque gerencial y de gestión*". 2da. edición, Bogotá, D. C., Pearson Educación de Colombia LTDA.
- Dávila, A.; García, C.; Gravert, C.; Mata, F.; Soler, C. y Otálora, G. (2003): "*Las PYMES ante el reto del siglo XXI: los nuevos mercados globales*". Ed. Thomson. México.
- Hassall, T., Joyce, J., Monatno, J.L.A y Anes, J.A.D. (1999): "Vocational skills and capabilities for management accountants". *Management Accounting*, No. 77 (11), 52-55.
- Hornigren, C.; Datar, S. y Foster, G. (2007): "Contabilidad de costos: un enfoque gerencial". Decimosegunda edición, Pearson Educación, México.
- Hornigren, C. (1989): "Cost and management accounting: yesterday and today". *Journal of Management Accounting Research*, 1, 23-32.
- Jiménez, M.; Peña, F.; Sánchez, M. (2003): "Ejes para la elaboración de planes y programas de estudio". CONACULTA. Serie ENAH. Fortalecimiento Institucional. Primera edición. Mexico.

Kaplan y Atkinson (1998): “Advanced Management Accounting”. Prentice-Hall. 3rd. edition.

Kaplan, R.. (1984): “The evolution of management accounting”. *The Accounting Review* 59 (3), 390-418.

Kirby, D. y King, S. (1997), “Accountant and Small Firm Development: Filling the Expectation Gap”, *The Service Industries Journal*, 17 (2), Abril, pp. 294 – 304.

López, M. y Marín, S. (2010): “Los Sistemas de Contabilidad de Costos en la PyME mexicana”. *Investigación y Ciencia*, Vol. 18, Núm. 47, Abril, pp. 49-56. Universidad Autónoma de Aguascalientes, México.

Mei Tan, L.; Fowler, M.; Hawkes, L. (2004): ”Management accounting curricula: striking a balance between the views of educators and practitioners”. *Accounting Education*. Vol. 13, No. 1, March, pp. 51-67.

UNESCO-PNUMA (1996): “Plan de estudios para la formación de futuros profesores en educación ambiental”, Programa Internacional de Educación Ambiental , Editado por Los Libros de la Catarata, España.

Nandan, R. (2010): “Management accounting needs of SMEs and the role of Professional Accountants: a renewed research agenda”. *Journal of Applied Management Accounting Research*, Vol. 8, Issue 1, pp. 65-77.

Novin, A, M. (1997): “Education for careers in management accounting, auditing and tax: a comparison”. *Journal of Education for Business* 73 (1), 29-34.

Prieto, M., Santidrià, A. y Valladares, H. (2007): “El sistema ABC en el sector logístico mexicano. Un análisis empírico”, *Revista Iberoamericana de Contabilidad de Gestión*, Vol. 10, pp. 13-55.

Programa Internacional de Educación Ambiental UNESCO-PNUMA (1996) “Plan de estudios para la formación de futuros profesores en educación ambiental”, Septiembre.

Rosales, B. y Reboledo, G. (2002): “PYMES – Participation de Gobiernos Locales, Manual 2”. *Costos y Contabilidad Básico para capacitación a gestores y conductores de PYMES*. Diciembre, Lima Peru.

Scapens, R. (1983): “Closing the gap between theory and practice”. *Management Accounting* , 61 (1), pp. 34-36.

Siegel, G.; Sorensen, J.; Klammer, T.; Richtermeyer, S. (2010): ”The Ongoing Preparation Gap in Management Accounting Education: A Guide for Change”. *Management Accounting Quarterly*, Vol. 11, No. 4, Summer, pp. 29-39.

Sinisterra, G. y Polanco, L. (2007): “Contabilidad administrativa”. 2da. edición, Ecoe ediciones, Bogotá.

Williams, J. y Seaman, A. (2002): “Management Accounting Systems Change and Departmental Performance: The Influence of Managerial Information and Task Uncertainty”, *Management Accounting Research*, Vol. XIII (4), 419-445.