



FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y  
EMPRESARIALES

**APLICACIÓN DE UN SISTEMA DE  
CONTABILIDAD DE GESTIÓN EN UNA  
PEQUEÑA EMPRESA DE MODA Y  
ACCESORIOS**

Autor: Ana Sánchez Camba  
Director: Carmen Fullana Belda

Madrid  
Junio de 2021

Ana  
Sánchez  
Camba

**APLICACIÓN DE UN SISTEMA DE CONTABILIDAD DE GESTIÓN AL EN UNA  
PEQUEÑA EMPRESA DE MODA Y ACCESORIOS**



# ÍNDICE DE CONTENIDOS

<b>Resumen .....</b>	<b>5</b>
<b>Palabras clave .....</b>	<b>5</b>
<b>Abstract .....</b>	<b>6</b>
<b>Key words.....</b>	<b>6</b>
<b>ÍNDICE DE FIGURAS .....</b>	<b>7</b>
<b>1 INTRODUCCIÓN.....</b>	<b>8</b>
1.1 Justificación	9
1.2 Objetivos	10
1.3 Metodología	10
1.4 Estructura	11
<b>2 MARCO TEÓRICO .....</b>	<b>13</b>
2.1 LA CONTABILIDAD DE GESTIÓN.....	13
2.1.1 Concepto .....	13
2.1.2 Evolución histórica .....	14
2.1.3 Diferencias de la contabilidad de gestión y contabilidad financiera. ...	18
2.1.4 Normalización contabilidad de costes en España .....	20
2.1.5 Asignación de costes.....	21
2.1.6 Concepto de coste.....	21
2.1.7 Métodos de asignación de costes.....	21
2.2 EMPRESAS DEDICADAS A LA INDUSTRIA DE LA MODA .....	24
2.2.1 Descripción del sector en España .....	24
2.2.2 Impacto del Covid-19.....	26
2.2.3 Impacto de la industria de la moda al medio ambiente.....	28
2.2.4 Crecimiento de PYMES y emprendimiento de moda en España.....	30
2.2.5 Contabilidad de gestión en PYMES y empresas emprendedoras en España. ....	31
<b>3 TRABAJO DE CAMPO .....</b>	<b>33</b>
3.1 Descripción de la empresa y de la actividad .....	34

3.2	Análisis de la contabilidad interna.....	35
3.2.1	<b>Clasificación de los costes directos e indirectos .....</b>	<b>38</b>
3.2.2	<b>Localización de los costes indirectos .....</b>	<b>41</b>
3.2.3	<b>Asignación de los costes .....</b>	<b>43</b>
3.2.4	<b>Cuenta de resultados analítica .....</b>	<b>43</b>
4	<b>CONCLUSIONES.....</b>	<b>46</b>
5	<b>BIBLIOGRAFÍA.....</b>	<b>50</b>

## **Resumen**

La contabilidad de gestión lleva mucho tiempo cobrando una gran importancia entre el sector empresarial en su máxima definición, sobre todo en aquellas dedicadas a la producción y comercialización de productos tangibles. Esta ciencia ofrece unas herramientas considerablemente valiosas para todas aquellas empresas que las implementan ya que permiten rastrear los procesos internos y ofrecer información de relevancia para las posteriores decisiones sobre la continuidad y evolución no solo de la empresa en cuestión sino también de sus productos y los procesos productivos. Por estas razones, esta contabilidad es conveniente que se implemente en las empresas a pesar de no ser de obligado cumplimiento. En España es muy común encontrar esta contabilidad en grandes corporaciones pero, en este trabajo de fin de grado, se pretende explicar los beneficios y ventajas que tiene la implementación de la contabilidad analítica en pequeñas empresas. Para ello, se revisará la literatura correspondiente a la contabilidad de gestión así como la normativa vigente en el país español y las diferencias que esta tiene con la contabilidad financiera. Asimismo se realizará un análisis y puesta en práctica de esta contabilidad en el caso de una pequeña empresa de moda en España.

## **Palabras clave**

Contabilidad de gestión, costes, toma de decisiones, productos, información.

## **Abstract**

Management accounting has long been gaining great importance among the business sector in its maximum definition, especially in those dedicated to the production and marketing of tangible products. This science offers considerably valuable tools for all those companies that implement them since they allow tracking internal processes and offer relevant information for subsequent decisions about the continuity and evolution not only of the company in question but also of its products and processes. productive. For these reasons, this accounting should be implemented in companies despite not being mandatory. In Spain it is very common to find this accounting in large corporations but, in this final degree project, it is intended to explain the benefits and advantages of the implementation of analytical accounting in small companies. For this, the literature corresponding to management accounting will be reviewed, as well as the current regulations in the Spanish country and the differences that this has with financial accounting. Likewise, an analysis and implementation of this accounting will be carried out in the case of a small fashion company in Spain.

## **Key words**

Management accounting, costs, decision making, products, information.

## ÍNDICE DE FIGURAS

<b>Tabla 1:</b> Evolución histórica de la contabilidad de costes y de gestión.....	16
<b>Tabla 2:</b> Diferencias contabilidad de gestión y contabilidad financiera .....	18
<b>Tabla 3:</b> Motivos para la implementación de la contabilidad de gestión en pymes y micro pymes .....	30
<b>Tabla 4:</b> Secciones y claves de reparto .....	40
<b>Tabla 5:</b> Cuadro de reclasificación funcional de costes indirectos .....	41
<b>Ilustración 1:</b> Modelo de costes completos .....	22
<b>Ilustración 2:</b> Modelo costes variables .....	22
<b>Ilustración 3:</b> Impacto medioambiental de la industria de la moda .....	28
<b>Gráfico 1:</b> Evolución de las ventas comercio de moda desde el inicio de la crisis .....	24
<b>Gráfico 2:</b> Escenarios de evolución de ventas del sector de la moda en España. Comparativa 2020 vs. 2019, estimando dos periodos de cierre de tiendas .....	25

# 1 INTRODUCCIÓN

El presente trabajo tiene como propósito descubrir cómo la implantación de una contabilidad de gestión en una pequeña empresa de moda resulta favorable para la organización en cuestión.

Esta contabilidad interna puede considerarse imprescindible para poder obtener ventajas competitivas respecto al resto de competidores en el sector. Las empresas comerciales necesitan disponer de información fiable, representativa y conveniente para poder actuar en función de las estrategias propuestas por la organización. Por ejemplo: la fijación de precios, el mantenimiento o retirada de productos del mercado o la rentabilidad que generan los artículos disponibles a la venta (Rodríguez, 2018).

La contabilidad de gestión puede definirse como una contabilidad analítica que permite registrar, analizar y controlar los costes en los que incurre la empresa a la hora de producir. Es decir, se focaliza en los costes de producción para poder realizar mejores estimaciones así como planificar y gestionarlos de un modo más eficaz (Martínez, 2019). Esta contabilidad no es obligatoria para las empresas pero es de gran utilidad a la hora de tomar decisiones internas de relevancia.

Las herramientas que esta contabilidad ofrece, son usadas generalmente en empresas grandes con un departamento contable muy sólido capaz de desglosarse al máximo para poder sacar la máxima información en lo referido a la producción de los artículos. Pero en este trabajo se pretende convencer de que la implementación de esta contabilidad en empresas pequeñas también es de gran utilidad ya que permite a los trabajadores conocer mejor su propia organización, en este caso las pequeñas empresas dedicadas a la industria de la moda, así como definir más claramente la estrategia y los siguientes pasos a seguir.

Asimismo, en las empresas comerciales que se caracterizan por la venta de un producto tangible, es de vital importancia el control de todos los costes en los que se incurre



desde que se adquieren las materias primas hasta que se consigue el producto final. Con este seguimiento, las empresas también pueden definir el valor añadido que ofrecen sus productos en comparación con el resto de competidores.

En este trabajo se analiza cada una de las partes del proceso general de la contabilidad interna con el objetivo de obtener conclusiones sobre como las pequeñas empresas y empresas emprendedoras organizan la distribución y control de sus costes para la toma de decisiones, y por tanto, la mejora de su rentabilidad.

## **1.1 Justificación**

A lo largo de la historia, se han ido introduciendo técnicas y herramientas que permitieran un mayor dominio sobre la actividad empresarial que se estaba llevando a cabo. En relación a esto, una de las mayores preocupaciones de la gran mayoría de organizaciones ha sido maximizar el beneficio y reducir los costes, pero sin perder de vista la calidad y el valor añadido de los productos o servicios que se ofrecen a los clientes. Para ello es imprescindible el conocimiento de estos costes así como su control y seguimiento.

Esta ciencia está muy arraigada en grandes empresas las cuales presentan numerosas líneas de producto así como unos departamentos financieros considerablemente potentes para poner en práctica estos conocimientos. Pero también es interesante que las PYMES y micro PYMES puedan implementar la contabilidad de gestión en sus procedimientos internos.

A día de hoy no existe demasiada información sobre este modo de instaurar la contabilidad analítica en pequeñas empresas. Esta situación fue una de las principales motivaciones para profundizar en este tema y poder ofrecer un análisis y una extensa reflexión sobre los beneficios de incluir la contabilidad de costes en pequeñas empresas en España.

## **1.2 Objetivos**

El objetivo general de este trabajo, mencionado en el primer apartado de llevar a cabo un estudio sobre la implantación de una contabilidad de gestión en pequeñas empresas de moda, puede especificarse en los siguientes objetivos concretos:

- Identificar y profundizar sobre las diferencias entre la contabilidad financiera y la contabilidad de gestión.
- Analizar la cadena de valor de una pequeña empresa y su correspondiente creación de valor.
- Diferenciar los costes directos e indirectos junto con las actividades que forman parte del proceso de producción en empresas de la industria comercial.
- Conocer las herramientas que las PYMES y micro pymes dedicadas a la moda pueden implementar en cuanto al control interno.

## **1.3 Metodología**

Para poder cumplir con los objetivos propuestos en el apartado anterior, en este trabajo se lleva a cabo un profundo estudio en el cual se pueden diferenciar dos etapas: una primera en la que se procede a realizar una revisión de la literatura, y la segunda etapa que se corresponde con el trabajo de campo y estudio del caso.

Por lo que respecta a la primera etapa de la investigación, esta se ha basado en un entendimiento y análisis de la información que existe sobre la contabilidad de costes. Esta información ha sido analizada desde la perspectiva más teórica para así poder establecer unas bases fundamentadas sobre las que posteriormente se ejecuta el caso práctico. Es decir, esta etapa de indagación se ha realizado teniendo en cuenta la posterior aplicación práctica a una pequeña empresa de moda y accesorios.

Esta recolección de información ha podido darse gracias a los libros publicados por profesores o especialistas en esta disciplina, así como artículos de investigadores, revistas científicas o estudios llevados a cabo por otras universidades. También, gracias a los informes emitidos por las entidades reguladoras de las normas de contabilidad, se ha podido elaborar un estudio más completo y normalizado.

Es importante mencionar que a pesar de existir mucha información en referencia a la teoría de contabilidad de gestión, y la descripción de la industria de la moda, no existen tantas alusiones en cuanto a la implementación de esta contabilidad en pequeñas empresas en España.

En cuanto a la segunda etapa de la investigación, es decir, el estudio de un caso real, se ha realizado un análisis de la situación actual de la empresa con el objetivo de comprender los sistemas contables con los que trabajan para así poder concluir sobre los beneficios que tiene la implantación de esta contabilidad a pesar de tratarse de una pequeña empresa.

## **1.4 Estructura**

Este Trabajo de fin de Grado queda estructurado en cinco partes diferenciadas. El primer apartado se corresponde a la “**Introducción**” en la cual se detalla la motivación por la que se ha llevado a cabo este trabajo . En este sentido, también se justifica el por qué se ha optado al estudio de esta materia en concreto. Asimismo, se plantean los objetivos que se pretenden cumplir con la investigación y el procedimiento implementado para la elaboración de este trabajo. Por último, se detalla la estructuración general del estudio.

El segundo apartado se corresponde con el “**Marco Teórico**” en el cual se lleva a cabo un amplio estudio y revisión de la literatura en lo referente a la contabilidad de gestión, teniendo en cuenta los hechos económicos y situación económica y social actual. Igualmente se procede a describir y descomponer las principales características y

obstáculos que presenta actualmente la industria de la moda en España. Por último, y para poder proceder a la exposición del caso, se reflexiona sobre la situación de las pequeñas empresas y el emprendimiento en el país español.

En la tercera sección del trabajo coincide con el “**Trabajo de campo**” donde se indaga sobre la situación y actividad de la empresa objeto de estudio. Además, también se propone un modelo de contabilidad de costes con el objetivo de que la información referente a los procesos internos sea específica, útil y concluyente para la toma de decisiones.

En el cuarto apartado “**Conclusiones**”, se lleva a cabo una revisión de todo el trabajo así como una comprobación en cuanto al cumplimiento de los objetivos propuestos al inicio de la investigación.

En último lugar, se incluye la **bibliografía** utilizada para la realización de la investigación.

## **2 MARCO TEÓRICO**

En este apartado se realizará un estudio de la literatura de correspondiente a la contabilidad de gestión. El marco teórico tiene como objetivo la exposición de fundamentos para la segunda parte del trabajo: “Trabajo de campo”.

### **2.1 LA CONTABILIDAD DE GESTIÓN**

#### **2.1.1 Concepto**

La contabilidad de costes o contabilidad de gestión representa el sistema contable interno de la empresa y nace siendo una rama nueva de contabilidad que parte de la estrategia global de la empresa e integra la planificación y el control para alcanzar los objetivos definidos a nivel estratégico.

Esta ciencia es la responsable del análisis, valoración y registro de los hechos internos ocurridos en la empresa así como el cálculo de los costes correspondientes de sus productos, servicios y funciones. De esta manera, se aporta una información de gran valor que servirá no solo para controlar los costes y resultados, sino también para la toma de decisiones.

La contabilidad de costes tiene como objetivos:

- La valoración de bienes y servicios que se encuentran en el ciclo de explotación de la empresa. En este punto se considerarán los costes de los productos vendidos y los costes de las existencias acumuladas en inventario.
- La valoración de las actividades que se llevan a cabo para la obtención y producción de los productos y servicios. En este punto se procederá a la asignación de los costes correspondientes a las áreas o departamentos específicos que han sido participes durante e proceso productivo.
- La confección de una cuenta de resultados analítica en la cual se obtiene más detalladamente el resultado obtenido y generado por la actividad de la empresa.

### **2.1.2 Evolución histórica**

Para poder explicar la evolución de esta ciencia, es preciso diferenciar tres etapas fundamentales.

Los orígenes de la contabilidad de costes se origina años antes del inicio de la Revolución Industrial en el siglo XIX que da lugar a un contexto social, económico y tecnológico en el que nacen las nuevas estructuras sistemáticas para la producción pero que requerían unos mínimos conocimientos de planificación y estrategia fundamentales (Gutiérrez, 2005). Los pequeños negocios y comercios poseían unos métodos y sistemas de producción menos complejos de los que existen actualmente y es por ello que la información que se manejaba era más sencilla. Los procesos productivos se caracterizaban, en términos generales, por: obtención de materia prima, transformación de la misma en talleres para su posterior venta a los clientes en el mercado. Dicho esto se puede ya entender por qué la contabilidad de costes no era tan necesaria ya que el único coste relevante era el de las materias primas. (Giovanny, 2002).

En torno al año 1776 es cuando aparecen las grandes fábricas (años después del inicio de la Revolución Industrial). Estas nuevas fábricas trajeron consigo un grado de complejidad productiva y empresarial mayor. Ante esta situación, se comenzó a exigir a la contabilidad que, como mínimo, esta aportara el cálculo del coste del producto, de las actividades que formaban parte del proceso productivo y de las existencias que aún quedaban dentro de la empresa, stocks. De esta forma, se podría conseguir una valoración adecuada de las existencias, así como la estimación de la rentabilidad por producto (González, 2005).

En este periodo no se alcanzó una nueva ciencia que cubriera estos nuevos conocimientos, sino que fue una ampliación de la contabilidad financiera que ya existía (Fullana et al, 2008). El objetivo de esto era tener un control exhaustivo de los costes en los que las fábricas y empresas incurrían, ya que surge la necesidad de atender una información más específica.

A lo largo de la primera mitad del siglo XX, es cuando se consolida la producción industrial y también se da lugar a empresas grandes, jerárquicas y multiproceso. Es con el nacimiento de estas que se puede vincular el origen de la contabilidad de costes (Johnson y Kaplan, 1988).

Uno de los primeros países en poner en práctica esta herramienta es Inglaterra, ya que comienza a teorizar los costes y es cuando se comienza a emplear libros auxiliares en los que se prestaría mayor atención a los costes de los productos (Lavolpe, s.f).

Durante este periodo, las organizaciones comienzan a descentralizarse y a ampliar las zonas geográficas en las que actúa (Fullana et al, 2008). Debido a este crecimiento de las empresas, estas empiezan a organizarse por departamentos dirigidos por un responsable (Fullana et al, 2008). Las organizaciones que se comienzan a descentralizar creen necesaria una correcta distribución de recursos. Asimismo, el control y el seguimiento de los costes era muy relevante para cumplir con los objetivos de la organización, puesto que los gerentes de las divisiones reunían unas responsabilidades mayores ya que de ellos dependían las tomas de decisiones importantes para la evolución de las compañías (CEUPE, s.f). Por esto se puede decir que el reto al que se enfrentaban las compañías en aquel momento era el de dirigir las organizaciones con eficiencia y además, generando beneficios para la supervivencia y sostenibilidad de la misma (Fullana et al, 2008).

La llegada de la Gran Depresión a Estados Unidos (1920-1930) no solo hizo que la contabilidad de costes se arraiga más dentro de las compañías, sino que también se entendiera como un método de planificación y control de tal forma que las empresas pudieran anticiparse a determinados hechos económicos. (Gómez, 2002).

Durante esta etapa es cuando existe la necesidad real de establecer un sistema de contabilidad que aportara una información adecuada, abundante y consistente sobre el nuevo estilo de dirección por delegación. Ya la contabilidad financiera conseguía cubrir estas indagaciones y es cuando se crea una nueva rama de la contabilidad conocida como “contabilidad de costes” (Fullana et al, 2008). En este punto de la historia, se puede resaltar que a lo largo del tiempo, existieron unas razones clave por las que las

organizaciones deberían ver la contabilidad analítica como una herramienta clave en la dirección de las mismas. Estos hechos son: el desarrollo y auge de los ferrocarriles, la aparición de los activos fijos, el crecimiento de las empresas junto con la complejidad de los procesos, y la necesidad de disponer de una herramienta útil para la fijación de precios de venta (Universidad EAFIT, s.f).

La incorporación de nuevas técnicas contables y los avances tecnológicos son los que marcan el inicio de la tercera etapa de la implantación de la contabilidad de costes como un sistema financiero independiente de la contabilidad tradicional. Desde la segunda mitad del siglo XX, la contabilidad de costes consiguió avanzar y ya se diseñaban estructuras básicas para el registro de los costes así como nuevos conceptos y prácticas como la distribución de costes indirectos de fabricación o informes para usuarios tanto internos como externos. Inglaterra Y Estados Unidos fueron los primeros países en incorporarlo (González, 2005).

La evolución de esta nueva rama de la contabilidad, se ha llevado a cabo hasta la actualidad gracias al desarrollo del entorno económico, social y tecnológico, además de la transformación que han venido experimentando las empresas a lo largo de la historia (Fullana et al, 2008).

Los avances tecnológicos que marcaron el final del siglo XX permitieron que los sistemas de información contable ofrecieran datos de contabilidad de forma más eficiente (Fullana et al, 2008).

Todos estos cambios mencionados han servido para poder desarrollar y perfeccionar los sistemas control y gestión, de tal forma que estos sean capaces de aportar la información necesaria en cada momento. Y, además, que esta información sea útil y valiosa para la toma de decisiones por parte de los responsables de las organizaciones.



**Tabla 1: Evolución Histórica de la Contabilidad de Costes y de Gestión**

PERIODO	EVENTOS	INFLUENCIA EN LA CONTABILIDAD DE GESTIÓN
Antes de siglo XV	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Antiguo Egipto</li> <li>- China</li> <li>- Medioevo</li> <li>- <i>Summa Arithmetica, Geometria, Proportioni et Proportionalita</i></li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Evidencias de cálculo</li> <li>- Transacciones en el mercado</li> <li>- Racionalización de la contabilidad financiera</li> </ul>
Siglos XVI a XVIII	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Desarrollo industrial en fábricas estatales.</li> <li>- Primeras fábricas multietapas</li> <li>- Surge la máquina de vapor</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Transacciones internas</li> <li>- Control de costes de la producción</li> <li>- Primeras asignaciones de costes indirectos a los productos</li> <li>- Primeras decisiones en base a cálculos de costes</li> <li>- Aparición de costes previsionales</li> </ul>
Siglo XIX	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Revolución Industrial</li> <li>- Aparición de una burguesía dedicada a la industria.</li> <li>- Springfield</li> <li>- Ferrocarriles</li> <li>- Sears y Woolworth</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Registros contables de materia prima y MOD</li> <li>- Indicadores operativos</li> <li>- Asignaciones de costes indirectos en base a la MOD (overhead)</li> <li>- Netcalfe (1885) "The Cost of Manufacturers"</li> </ul>
1900– 1930	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Movimiento de la Dirección Científica del Trabajo con el objetivo de tratar estos problemas.</li> <li>- W. Frederic Taylor</li> <li>- Multinacionales</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Desarrollo del coste estándar</li> <li>- Indicadores de gestión en empresas multidivisionales (ROI).</li> </ul>
Década de 1930	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Depresión -</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Preponderancia de la contabilidad financiera</li> </ul>
Décadas de 1940 –1950	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Objetivo coste verdadero</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Full cost.</li> </ul>
Década de 1960	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Objetivo del usuario</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Direct Costing</li> </ul>
Década de 1970	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Objetivo de la verdad costosa</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Contabilidad interna y los modelos de decisión</li> </ul>
Década de 1980	<p>Nuevo entorno de la producción:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Calidad</li> <li>- Gestión de inventarios</li> <li>- Producción</li> <li>- Organización</li> </ul>	<p>Desarrollo de la contabilidad de costes:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Coste de la calidad</li> <li>- JIT</li> <li>- Mejora continua</li> <li>- ABC / ABM</li> </ul>
1990-2005	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Nuevo Optimismo</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Perspectiva externa y a largo plazo</li> <li>- Indicadores no financieros</li> <li>- Balance Score Card (BSC)</li> </ul>

*Fuente: Gutiérrez (2005)*

### **2.1.3 Diferencias de la contabilidad de gestión y contabilidad financiera.**

La contabilidad financiera es una ciencia que facilita la toma de decisiones que tengan consecuencias económicas. Esta contabilidad muestra principalmente los gastos e ingresos que se han producido durante el ejercicio, pero esta información es para uso externo. Es decir, es una información muy valiosa para inversores, clientes, proveedores, bancos, organismos públicos, entre otros. (Horngren et al, 2000). Pero también los gestores internos de la empresa necesitan información relevante y precisa para la toma de decisiones tanto estratégicas como operativas para el cumplimiento de los objetivos propuestos por la compañía en cuestión. Esta es una de las limitaciones de la contabilidad general ya que, como se ha mencionado anteriormente, esta contabilidad tiene un enfoque más financiero y económico con el foco en la elaboración del Balance de Situación y la Cuenta de Resultados (Fullana et al, 2008). Además, esta contabilidad no permite conocer la información y valoración por producto ya que se presenta de una forma global con datos históricos, referidos al pasado. Tampoco permite conocer la rentabilidad por producto ni las políticas de presupuestación o *pricing* (Barbero, 2021).

Por esto, ha sido necesario el desarrollo de nuevos sistemas de contabilidad que permitan conocer información del ámbito interno.

En este sentido los administradores de la empresa y responsables de los diferentes centros de actividad, adquieren toda la información en relación a los costes asociados al proceso productivo (Sánchez, 2019). Asimismo, la contabilidad de gestión permite analizar, valorar y registrar los hechos internos de la empresa calculando los costes. Los objetivos principales de esta contabilidad son: el control de los costes y los resultados generados durante el ejercicio, el análisis de las actividades realizadas a lo largo del proceso y la elaboración de una cuenta de resultados analítica. (Rocafort et al, 2008).

Tras esta exposición de las diferencias y limitaciones de ambas contabilidades, es oportuno destacar que la elaboración de una de ellas no exime la elaboración de la otra ya que se complementan conjuntamente y permiten obtener información muy completa y precisa sobre el estado de la empresa y la evolución y rentabilidad del proceso productivo que se está llevando a cabo.

**Tabla 2: Diferencias Contabilidad de gestión y Contabilidad financiera**

	<b>Contabilidad de gestión</b>	<b>Contabilidad financiera</b>
<b>Usuarios principales</b>	Usuarios <u>internos</u> : principales responsables de la compañía	Usuarios <u>externos</u> : accionistas, proveedores, acreedores, entidades financieras,...
<b>Enfoque</b>	Orientada al <u>futuro</u>	Orientada al <u>pasado</u>
<b>Propósito de la información obtenida</b>	Toma de decisiones orientadas a los <u>objetivos</u> de la organización.	Comunicación de la <u>posición financiera</u> a agentes externos.
<b>Normativa, Medición y Regulación</b>	No siguen normativas de información financiera, sino las <u>medidas internas</u> . Se basan en un análisis de <u>coste-beneficio</u> ,	Estados financieros elaborados en función de las <u>normas de información financiera</u> . Deben estar auditados.
<b>Documentación</b>	Aquellos documentos que la propia empresa considere oportunos y útiles para la colección de la información.	La contabilidad financiera, al estar normalizada, <u>exige</u> la elaboración de: Balance de Situación, Cuenta de Resultados, Memoria, Estado de Flujos de Efectivo y Estado de Cambios en el Patrimonio.
<b>Unidad de medida</b>	En la <u>unidad monetaria</u> del país.	En unidades <u>físicas</u> y su correspondiente <u>unidad monetaria</u> .
<b>Amplitud del periodo</b>	Según la Ley, máximo <u>un año</u> .	Periodos cortos. Recomendación de <u>un mes</u>

*Fuente: Elaboración propia a partir de Fullana et al (2008); Barbero (2021)*

#### 2.1.4 Normalización contabilidad de costes en España

La ciencia de la contabilidad ha estado muy regulada y normalizada desde la creación del primer Plan General de Contabilidad en 1973. Este plan únicamente regulaba la contabilidad financiera, es decir, aquella que sirve principalmente para los usuarios externos a la organización. Es así ya que aún no se presta especial atención a la contabilidad interna hasta 1978. En ese año tiene lugar la publicación del Plan de Contabilidad Interno siendo este una adaptación. Hasta entonces la realización de los documentos correspondientes a la contabilidad externa era de obligatorio cumplimiento mientras que la interna tenía carácter voluntario, a decisión propia de la empresa. (Malles et al, s.f).

En el Plan General de 1990 se sigue considerando la regulación de la contabilidad externa, pero en este caso se omite la contabilidad interna dejando libertad a las empresas de llevarla a cabo en función de sus recursos y necesidades. Ante esta situación de incoherencias, El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC), decide en el año 2000 incluir una resolución correspondiente al coste de producción de tal forma que las organizaciones tuvieran una orientación formal a la hora de implementar la contabilidad interna (Malles et al, s.f).

Actualmente, en la elaboración del Plan General de Contabilidad de 2007, queda recogida la resolución del año 2000 junto con la norma que hace referencia a la valoración de las entradas y salidas de las existencias (una de las cuestiones clave a la hora de realizar el control y seguimiento de las mismas): Norma 10ª: “Existencias”- “Normas de Registro y Valoración” (Malles et al, s.f).

Por otra parte, uno de los organismos más representativos en relación a la contabilidad en España es AECA (Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas). Esta asociación se define como: “*la única institución profesional española emisora de Principios y Normas de Contabilidad generalmente aceptados y de pronunciamientos y estudios sobre buenas prácticas en gestión empresarial*” (AECA). Además, en la AECA se encuentra la Comisión de Contabilidad de Gestión dedicada al estudio y elaboración de documentos relacionados con esta contabilidad (Malles, s.f).

### **2.1.5 Asignación de costes**

La asignación de costes es un proceso mediante el cual se distribuyen los costes generados en los diferentes departamentos así como el rastreo y control de las unidades consumidas (Buján, 2010).

Existen diferentes métodos para la asignación de los costes , pero para poder explicar, es conveniente definir el concepto de coste para así lograr un mayor entendimiento.

### **2.1.6 Concepto de coste**

Francisco Javier Ribaya Mallada (1999, p.35) señala que “ el coste de un bien o servicio es el sacrificio de valores vinculado a la obtención o prestación de dicho bien o servicio”. Pero las empresas no solo consideran ese sacrificio más técnico, sino que también tienen en cuenta la magnitud económica que esos costes suponen a la misma, es decir, la expresión monetaria de los consumos técnicos (Ruiz de Palacios, s.f).

$$\begin{aligned} \text{Coste de un factor} &= \text{Cantidad consumida} \times \text{Precio unitario del factor} \\ &= \text{Magnitud técnica} \times \text{Magnitud económica} \end{aligned}$$

### **2.1.7 Métodos de asignación de costes**

Los modelos de costes hacen referencia a la manera en la que los costes son asignados a los correspondientes objetos de coste. Es un esquema en el cual queda ilustrado el movimiento interno de creación de valor al producto final (Fullana et al, 2008).

En este proceso de asignación de costes cabe destacar la importancia de realizar la clasificación de los costes en relación a su objeto de coste<sup>1</sup> o al generador de coste<sup>2</sup>. Esta clasificación permitirá implementar un método de asignación u otro en función de la relevancia que la empresa en cuestión considere.

---

<sup>1</sup>Objeto de coste: producto, servicio o unidad de la que la organización pretende conocer los factores productivos que consume.

<sup>2</sup>Generador de coste (*cost driver*): hace referencia al factor que causa el coste de una actividad.

- a. En relación al objeto de coste:
  - Costes directos: aquellos que pueden relacionarse con el objeto de coste. Puede conocerse de forma cierta y objetiva la cantidad de factores que consume (Fullana et al, 2008).
  - Costes indirectos: aquellos costes de los que no se pueden conocer de forma clara y objetiva el consumo de factores (Fullana et al, 2008).
  
- b. En relación al generador de coste:
  - Costes fijos: permanecen constantes y que son independientes de la actividad producida en el ejercicio (Fullana et al, 2008).
  - Costes variables: son proporcionales al nivel de producción . Estos costes solo se producen cuando hay producción.

Una vez entendido a qué nos referimos cuando se habla de método de asignación, y la clasificación, resulta necesario considerar tres criterios para proceder a la elección más conveniente (AECA, 1996):

- a. En función del almacenamiento de los costes y el flujo de actividad:
  - Método de asignación por pedidos.
  - Método de asignación por procesos.
  - Método de asignación por operaciones.
  
- b. En función del método de valoración de la producción:
  - Método de costes históricos.
  - Método de coste normal.
  - Método de coste estándar.
  
- c. En función de la proporción de coste asignado:
  - Método de costes completos.
  - Método de coste variable.

El presente trabajo se centra en los métodos en función de la proporción de coste asignado ya que son estos los más comunes hoy en día y son los que más se ajustan al estudio de campo realizado.

Modelo de costes completos o *full costing*:

Este modelo considera los costes directos e indirectos sin tener en cuenta la relación con el generador de coste, es decir, no distingue entre fijos y variables. El *full costing* se define como una modalidad de acumulación de costes que considera todos los costes generados han servido para la producción, venta y creación de valor, en consecuencia de esto, se asigna la totalidad a los portadores de coste (Rocafort et al, 2008).

**Ilustración 1: Modelo de costes completos**



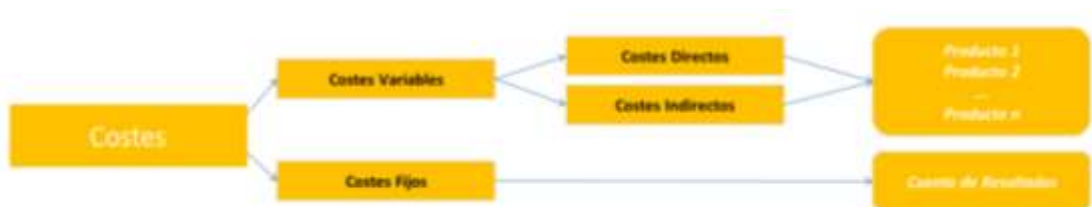
*Fuente: Fullana et al (2008)*

Los modelos de costes completos consideran que ninguno de los costes de fabricación de un producto que no se vende constituyen una pérdida operativa.

Modelo de costes variables o *direct costing*:

El modelo de *direct costing* consiste en clasificar los costes en función de la actividad producida en el periodo. En ese caso, a diferencia del *full costing*, sí se debe discriminar entre costes fijos y costes variables. De esta forma, solo se imputan al producto o servicio los costes variables ya que son aquellos que varían en función de la producción, considerando los costes fijos van directamente a la cuenta de resultados analítica (Rocafort et al, 2008).

**Ilustración 2: Modelo costes variables**



*Fuente: Fullana et al (2008)*

## **2.2 EMPRESAS DEDICADAS A LA INDUSTRIA DE LA MODA**

### **2.2.1 Descripción del sector en España**

“La moda es uno de los pilares de la economía española, representando un 2,8% del PIB nacional” (EY, 2020). Este sector ha sido fundamental en cuanto a la modernización de la economía y la sociedad del país, específicamente en España. Esto se debe gracias a las grandes contribuciones para el desarrollo de la innovación que acaba atrayendo no solo a consumidores nacionales sino también internacionales conociendo a estos últimos como “turismo de compras” que suponen un 8,7% de las exportaciones españolas (EY, 2020). Esta visión de expansión internacional hicieron que en 2019 las ventas al exterior alcanzaran un récord histórico situado en 25.911 millones de euros. Esta cifra hace que el peso de la moda en las exportaciones españolas se sitúe en un 8,9%, dos décimas por encima respecto al año anterior (Xirau, 2020).

El crecimiento y evolución de la moda ha contribuido a que otros sectores también crezcan y evolucionen con él, por ejemplo la industria logística. Esta es una industria clave para poder llevar el control y la gestión de todos los productos que las empresas de moda comercializan. Además está presente en todas las etapas del proceso de producción o confección: desde que se compran las materias primas hasta que se produce la venta final al cliente y este recibe los productos correctamente. La industria de la logística consigue crear más de un millón de puestos de trabajo y representa un 8% del PIB español (EY, 2020).

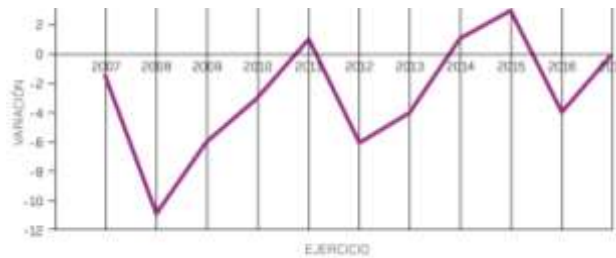
A día de hoy, la crisis financiera que España sufrió en 2008 sigue dejando ver algunas de las consecuencias negativas que esta tuvo sobre la industria en cuestión, ya que no solo supuso una caída en el consumo, sino que también un empeoramiento en la situación financiera de las empresas debido a las restricciones crediticias impuestas que desembocaron en cierres y reestructuraciones (Fabregat, 2018).

Actualmente, la facturación industrial es de cinco millones de euros menos que en 2007, aproximadamente un 25% menos (EY, 2020). Esta caída de la facturación tiene origen en la reducción de los precios para así incentivar la actividad. Sin embargo esta decisión hizo que el volumen de actividad se redujera en menor medida. Asimismo, la



rentabilidad del sector en su conjunto también se vio reducida ya que los precios industriales sufrieron una deflación: desde 2008 subieron un 4.9% frente a un 12,5% del IPC (Fabregat, 2018).

**Gráfico 1: Evolución de las ventas comercio de moda desde el inicio de la crisis**



*Fuente: Universidad Castilla-La Mancha (2018)*

Tras este dramático hecho económico, muchas empresas decidieron cambiar su estrategia y poner la vista en la exportación internacional como único medio de supervivencia. Como se ha mencionado anteriormente, este paulatino proceso resultó ser un éxito pero durante el camino se llegaron a perder un 24% de las empresas y en 20% del empleo desde el inicio de la recesión hasta el año 2018 (Fabregat, 2018).

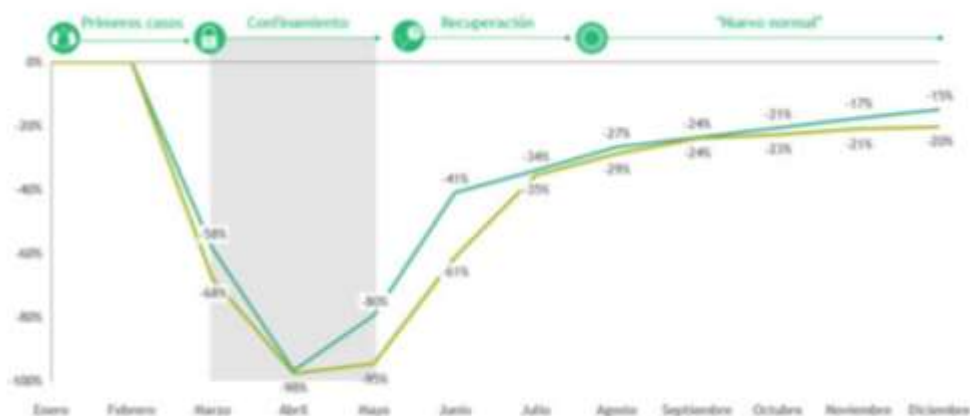
Según un estudio llevado a cabo por Moda.es con la colaboración del Centro de Información Textil y de la Confección (Cityc) y de Accenture, se concluyó que “el valor añadido bruto de las actividades productivas se situó en el 4,2% del total generado por toda la industria manufacturera española” (Xirau 2020). Pese a lo anterior, en el año 2019 la moda recuperó posiciones hasta lograr un valor añadido bruto que ascendió a un 13% (Xirau, 2020).

### 2.2.2 Impacto del Covid-19

Aparte de la crisis del 2008, otro suceso que marcó la evolución y crecimiento del sector de la moda ha sido la crisis sanitaria del Covid-19. Esta pandemia no solo ha afectado de forma sanitaria sino que también lo ha hecho en el ámbito financiero y social. El Covid-19 ha sido la mayor amenaza a la que España, junto con el resto de países de Europa o el mundo se ha enfrentado. En relación a esto, los deterioros y pérdidas producidos acompañarán a la evolución de los países durante muchos años (EY, 2020).

La pandemia ha dejado numerosos datos negativos puesto que el confinamiento domiciliario y el cierre del ocio y la actividad comercial en muchos países, hizo que las ventas alcanzaran unos valores dramáticamente mínimos. Según estimaciones de BCG, “esta crisis supondrá una reducción de los ingresos del comercio de moda del 35-40% en 2020, lo que implica una pérdida entre seis mil y siete mil millones de euros al año”. Este impacto del que se viene hablando es inmediato puesto que el cierre de establecimientos se dio de forma inminente y muchas empresas industriales se vieron en la obligación de parar la producción durante muchos meses, llevando los ingresos a una cifra de cero euros (EY, 2020).

**Gráfico 2: Escenarios de evolución de ventas del sector de la moda en España. Comparativa 2020 vs. 2019, estimando dos periodos de cierre de tiendas**



*Fuente: EY (2020)*

Durante la fase de confinamiento las empresas tuvieron que hacer frente a los costes operativos a pesar de tener los ingresos en cero. Estos costes que representan un 50% de la facturación están compuestos por: salarios de los empleados, pago de alquileres, inventario, impuestos, etc. Esta situación tiene como consecuencia un problema de liquidez que conduce al cierre de muchas de las tiendas y que el 99% de las empresas del sector no son capaces de cubrir estos costes puesto que no disponen de efectivo (EY, 2020). Ante esta situación, se adoptaron medidas excepcionales adicionales de tal forma que los comercios pudieran liberarse de los pagos corrientes. Un ejemplo de esto es la exoneración del pago de arrendamientos o la facilitación de líneas de crédito (EY, 2020). En la fase de recuperación (desde el mes de mayo hasta el final del verano) y la “nueva normalidad”, las ventas se fueron recuperando paulatinamente hasta alcanzar nuevas cifras “normales”. Este concepto de normal no se asemeja en absoluto a la cifra de ventas de ejercicios anteriores puesto que en 2020 se situarían en torno un 15-20% por debajo de las de principios del año. El efecto de esta caída de los ingresos es claro: un aumento considerable de los costes operativos y los costes de ventas ascendiendo a un 114% de la facturación (EY, 2020). Con el objetivo de tratar de disminuir esta cifra es importante la implementación de nuevas medidas de apoyo al sector que deberían prolongarse en el tiempo puesto que estas devastadoras consecuencias se seguirán viendo en nuestro país durante los próximos años.

En la industria textil el Índice de Producción Industrial (IPI) registró en julio la primera subida anual situándose en 1,4% después de unos descensos superiores al 50% (Xirau, 2020). A pesar de la desescalada y la vuelta a la actividad medianamente normal, este índice no dejó de bajar durante 2020 con caídas del 29,6% en junio y el 23,9% en julio. En cuanto a las exportaciones que tan representativas son en esta industria, también se vieron reducidas debido a la caída de la demanda internacional (Xirau, 2020).

Asimismo, esta pandemia ha traído un cambio de hábitos en el consumo de los clientes y como tal, afectará de igual manera a la forma de vestirse de las personas ya que los planes de ocio se han visto muy limitados. Por ello ahora las empresas deben reformular sus estrategias de producto adaptándolos a la nueva vida de la sociedad (Riaño, 2020).

### **2.2.3 Impacto de la industria de la moda al medio ambiente**

El “*fast fashion*” también conocido como “moda rápida” es uno de los factores más contaminantes del entorno a nivel global (Parlamento Europeo, 2020) siendo este responsable del 10% de las emisiones de gases ya que es la industria que más aguas residuales genera, concretamente alrededor de un 20% dejando medio millón de microfibras contaminantes en el océano (Villadiego et al, 2020). El consumo de prendas de vestimenta y complementos se ha visto incrementado en un 60% más que hace 15 años (Villadiego et al, 2020), y muchas de esas prendas adquiridas quedan olvidadas en el fondo del armario de los consumidores ya que el modelo actual de la moda es el de usar y tirar. Esta situación conlleva a un verdadero problema medioambiental teniendo como principal preocupación la gestión de esos residuos producidos (Blázquez, 2020).

Cada año, se fabrican aproximadamente 100.000 millones de prendas y se estima que esta cifra aumente en los próximos diez años ya que el consumo crecerá en un 63%. Concretamente, España genera más de un millón de toneladas de residuos provenientes de prendas textiles y solo se recicla el 8% de esta cifra (Blázquez, 2020). El aumento de este consumo junto con la eficiencia de la producción a gran escala hace que los precios de las prendas puedan verse reducidos y por tanto incentivar la compra por parte de los consumidores (Xicota, 2020).

A parte de la contaminación del agua y la emisión de gases de efecto invernadero mencionados anteriormente, otro problema al que se enfrenta esta industria es el uso de químicos. Este sector incurre en más de 15.000 productos químicos diferentes a lo largo del proceso de producción (Xicota, 2020). Estos datos traducidos al ámbito financiero sugieren que el “6% de la producción mundial de pesticidas se aplica a los cultivos de algodón” (Xicota, 2020). Ante esto, la ONU ha calificado a esta industria como la segunda más contaminante.

Con el objetivo de la reducción de este impacto medioambiental en el planeta, se está llevando a cabo una creciente concienciación medioambiental.

La Unión Europea trabaja en acelerar la transición hacia una economía circular<sup>3</sup> (Parlamento Europeo, 2020). En marzo de 2020 la Comisión Europea aprueba el Plan de Acción para la Economía Circular en el cual se desarrolla un plan estratégico con el objetivo de innovar y potenciar la reutilización en el sector. En Febrero de 2021 se votó el Plan de Acción sobre Economía Circular aportando medidas y haciendo hincapié en los objetivos vinculantes a la Agenda 2030 (Parlamento Europeo, 2020). A nivel individual, cada vez es más sencillo comprar y vestir de forma sostenible reduciendo la huella que esto supone. En los últimos años el mercado de segunda mano ha cobrado mayor importancia y cada vez es más común acudir a estos establecimientos para adquirir nuevas prendas de vestimenta. Asimismo, La existencia de páginas web o plataformas digitales también contribuyen al crecimiento de esta nueva forma de consumir (Villadiego et al, 2020).

Poco a poco la sociedad va avanzando hacia una mayor concienciación e implementación de estas prácticas para sobrellevar los efectos y consecuencias del consumo masivo de vestimenta y complementos.

### **Ilustración 3: Impacto medioambiental de la industria de la moda**



*Fuente: Elaboración propia a partir de Expansión (2019)*

<sup>3</sup>Economía circular: La economía circular es un modelo de producción y consumo que implica compartir, alquilar, reutilizar, reparar, renovar y reciclar materiales y productos existentes todas las veces que sea posible para crear un valor añadido (Parlamento Europeo, 2020).

#### **2.2.4 Crecimiento de PYMES y emprendimiento de moda en España**

Internet, las redes sociales y la cantidad de dispositivos electrónicos para acceder a información han hecho que el emprendimiento cobre más importancia y que cada vez, más gente se interese por esta forma de trabajar. En un mundo completamente digitalizado es muy sencillo crear un negocio o empresa debido a que los costes en los que se incurren son muy pocos y es posible llevar a cabo el trabajo únicamente con conexión a internet desde cualquier parte del mundo (Blanco, 2018).

Debido a la creciente concienciación medioambiental desarrollada en el apartado anterior, los consumidores han experimentado un cambio en la manera de consumir ya que estos comienzan a apostar por la producción nacional de calidad frente a la producción en masa. A día de hoy, es verdad que existe un debate entre las dos formas de producción puesto que la nacional, por lo general, presenta un precio de venta más elevado (Pérez, 2016).

La moda es un aspecto que carece de límites y existen muchos estilos y vertientes diferentes. Es por ello que muchas personas deciden lanzarse al mundo del emprendimiento con el objetivo de aportar prendas diferentes, especiales y únicas. Productos que puedan pasar de generación en generación ya que estas se han realizado con materiales de calidad y además producidas de forma nacional.

Al producir la ropa con procesos más lentos y cuidadosos es común que el nivel de oferta sea mucho menos en comparación con gigantes del sector como por ejemplo Inditex. Sin embargo, estas empresas contribuyen favorablemente no solo al PIB del país sino también a la reducción de las consecuencias negativas que esta industria provoca. Por estas razones puede decirse que los precios suelen ser más elevados.

En este aspecto es importante destacar que ser una empresa pequeña, no significa que no se puedan implementar herramientas de control y gestión de las existencias. Una pequeña empresa, si pretende sobrevivir en el tiempo debe tener muy claro todas las fases del proceso así como los costes en los que incurre la misma.

### 2.2.5 Contabilidad de gestión en PYMES y empresas emprendedoras en España.

Actualmente las pequeñas empresas y las empresas emprendedoras tienen un alcance mundial gracias a herramientas como internet, mencionado en el punto anterior. Es por esto que los negocios deben obtener información relativa a su ahora complejo sistema productivo, los costes directos pero sobre todo los costes indirectos en los que incurren ya que estos no son identificados tan fácilmente (Segura, 2007).

La implementación de esta contabilidad no es exigida por ley, sino que se puede aplicar de forma voluntaria en función de las necesidades o estrategias de los responsables de las empresas. Pero, es verdad que esta práctica contribuye favorablemente al control del proceso de producción y sobre todo en empresas que tienen un proceso de producción industrial (Calvo, 2017).

En este apartado se exponen tres motivos esenciales para la implantación de la contabilidad de gestión en este tipo de empresas:

**Tabla 3: Motivos para la implementación de la contabilidad de gestión en pymes y micro pymes**

Motivo	Argumento
<b>Determinar la estrategia de la empresa</b>	Una correcta imputación de los costes a los productos, y el conocimiento de lo que cuesta elaborar un producto es imprescindible para determinar la estrategia empresarial. Además, ya que nos referimos a las pequeñas empresas, es primordial definir la estrategia para una buena posición dentro del mercado.
<b>Fijación de precios</b>	Dominando los costes de producción, los costes directos y los gastos indirectos en los que se incurre durante el proceso productivo, la empresa podrá establecer un precio adecuado para obtener unos

	beneficios suficientes.
<b>Cartera de productos</b>	Si la empresa es capaz de averiguar el coste completo de fabricar una unidad de producto, podrá tomar decisiones sobre mantenerlo o no en el mercado en función de la rentabilidad que obtenga del mismo.

*Fuente: Elaboración propia a partir de Calvo (2017)*

Normativa: En el Plan General Contable de 2007, de acuerdo con la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad, se presuponen dos requisitos a cumplir. Estos son la relevancia y la fiabilidad (Segura, 2007).

- Relevancia: en este aspecto se detalla que las empresas son exigidas por el mercado que estas tengan un riguroso autoconocimiento sobre su cadena de valor diferenciando dos flujos: el flujo tangible de materiales y el flujo de información. Es verdad que estas empresas presentan pocas tiradas de producto así como estructuras organizativas y recursos pequeños, pero es por esto que se exige un buen conocimiento del negocio (Segura, 2007).
- Fiabilidad: estas empresas presentan unos recursos limitados y unas exigencias de eficiencia por parte de los clientes muy alta. Pese a lo anterior, la contabilidad analítica debe basarse en datos precisos de tal forma que se obtenga una información fiable y sobre la que basar decisiones. La idea de que es necesaria la existencia de una persona encargada única y exclusivamente de los costes está muy arraigada, pero en una pyme o micro pyme presenta una estructura organizativa más flexible y es probable que no existan recursos (Segura, 2007). Por ello es de vital importancia redefinir los sistemas de control y adaptarlos a la situación de cada compañía.

En conclusión, cabría destacar que si este tipo de empresas deciden integrar las herramientas de la contabilidad de gestión en sus procesos de control, en un futuro estarán mejor preparadas para afrontar las diversas situaciones que se presenten.



### **3 TRABAJO DE CAMPO**

Para el desarrollo del estudio de campo del presente trabajo, por una parte se ha procedido a realizar una revisión y análisis de la literatura recurriendo a libros académicos de investigadores y artículos científicos correspondientes a esta disciplina. Conviene destacar la escasez de información en relación con la contabilidad de gestión en pequeñas empresas que tienen como actividad principal la venta de productos de moda. Para la elaboración del estudio, se han llevado a cabo entrevistas a los encargados de la contabilidad de la organización con el objetivo de obtener y recoger información precisa, completa y relevante sobre el proceso contable interno

En este apartado del trabajo se procede a poner en contexto sobre la empresa objeto de estudio. Se detalla la situación actual de la misma así como su misión y actividad principal que lleva a cabo.

Asimismo se expone información de relevancia para la elaboración del sistema de contabilidad como: la cartera de productos puestos a la venta, la correspondiente cadena de producción, principales costes tanto directos como indirectos y las diferentes secciones en las que podría dividirse esta pequeña empresa.

### 3.1 Descripción de la empresa y de la actividad

La empresa objeto de estudio es una empresa con el objetivo de ofrecer el accesorio perfecto personalizable y versátil a las mujeres para así llenarlas de seguridad en ellas mismas. Esta empresa no tiene presencia física ya que se trata de un negocio online, pero el equipo de trabajo está situado en la capital española de Madrid. Este equipo lo conforman tres mujeres emprendedoras cada una con unas responsabilidades específicas pero sin perder de vista el conocimiento de las otras áreas puesto que consideran de vital importancia dominar la empresa en su conjunto.

Los productos que son distribuidos y puestos a la venta son diseñados por las fundadoras de la empresa pero confeccionados en talleres ubicados en Alicante, Cataluña y La Rioja, es decir, son productos elaborados en España y es por ello que el precio de los bolsos y complementos pueden ser más elevados en comparación con otras marcas del mercado. Esta producción nacional también sirve para enseñar al cliente a consumir de una forma consciente y responsable. A pesar de llevar un año y medio vendiendo sus productos, esta empresa ya cuenta con una amplia colección de productos. Entre ellos se pueden distinguir:

- Bolsos
- Cadenas y correas
- Sombreros
- Fundas de ordenador
- Tarjeteros
- Pañuelos
- Pareos

Esta compañía tiene a su cargo responsabilidades como: el diseño de todos los productos, el diseño de la página web y su correspondiente mantenimiento, elaboración de las campañas de publicidad y los *shootings* de los productos, proceso de embalaje de los bolsos y accesorios vendidos, seguimiento de la contabilidad y resultados financieros etc. Es decir, la única actividad que subcontratan es la confección y elaboración de los productos así como el transporte de los mismos hasta el cliente final.

### **3.2 Análisis de la contabilidad interna**

En este apartado del estudio de campo se procede a esquematizar la contabilidad interna de esa empresa de venta de bolsos y accesorios. Al tratarse de una pequeña empresa, no presenta unos procesos internos muy complejos y elaborados pero sí que llevan a cabo un exhaustivo control de las existencias y de los costes para su posterior imputación a los productos.

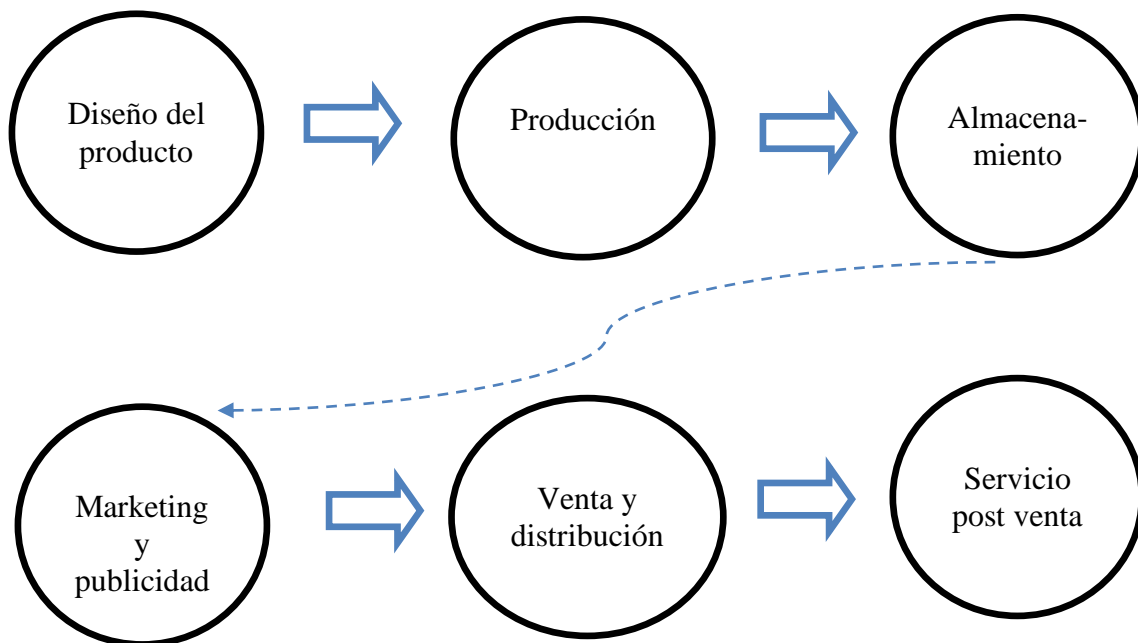
Esta empresa con actividad principal la comercialización de bienes, presenta una mayoría de costes en relación a la producción de estos bienes tangibles pero en este caso particular y en lo referente a la presencia de costes fijos, estos no son del todo elevados puesto que es una organización que no cuenta con un espacio físico de venta ni oficinas centrales. En relación a este hecho, los costes fijos se ven reducidos.

Tal y como se ha descrito en el apartado del marco teórico del presente trabajo, la información que ofrece la contabilidad financiera es limitada y no es relevante para el seguimiento de los costes e información interna necesaria para la toma de decisiones. Es por ello que se recomienda implementar un método de contabilidad de gestión para que la empresa tenga bajo control el sistema de producción que realiza la misma. Para que esta estrategia tenga sentido y pueda ser verdaderamente provechosa, se debe proceder a un análisis exhaustivo que permita conocer la estructura del sistema de producción y su correspondiente asignación de los costes al producto final, para así poder concluir si el sistema que se está poniendo en práctica es el mejor y más adecuado para la situación de la organización.

Para la ejecución de este análisis es conveniente conocer la cadena de valor en una empresa de producción, es decir, la cadena de valor de la empresa que está siendo estudiada.

En primer lugar, la empresa junto con los proveedores de las materias primas (telas, tejidos y materiales) deciden cuales van a ser las materias primas seleccionadas en función del presupuesto y de los diseños que las propias emprendedoras han llevado a cabo previamente. Una vez seleccionadas y clarificado el modelo del producto final, estos son fabricados en poca cantidad en los talleres localizados en diferentes ciudades de España. Una vez se obtiene la producción, es enviada a las fundadoras de la empresa

para validar los productos. Una vez son recibidos y validados estos artículos ya disponibles son almacenados e irán saliendo en función de la demanda de los clientes. Asimismo, estos son distribuidos a través de una empresa de distribución y transporte que permite no solo hacer envíos nacionales peninsulares, sino también envíos a las islas españolas y envíos internacionales.



*Fuente: Elaboración propia*

Una vez expuesta esta cadena de valor, conviene destacar dos almacenes principales, ya que esta empresa está dedicada a la comercialización de productos tangibles y es por esto que tanto las materias primas y los productos terminados que son consumidos, almacenados o vendidos se debe dejar reflejado en la contabilidad para así llevar un control más exacto de las existencias.

ALMACÉN DE  
MATERIAS PRIMAS  
Compra de materias primas  
Consumo de materias primas

ALMACÉN DE  
PRODUCTOS TERMINADOS  
Producción almacenada de productos terminados  
Venta de productos terminados

*Fuente: Elaboración propia*

Tras haber realizado una descripción de la empresa y un estudio de la cadena de valor, es conveniente señalar que el modelo de contabilidad de gestión más adecuado para esta sociedad en concreto, y por lo tanto, el que se recomienda que se aplique es el modelo de costes completos o *full costing*, descrito y desarrollado anteriormente. Este modelo de contabilidad de gestión es un modelo orgánico ya que tiene en cuenta la estructura organizativa de la empresa (Fullana et al, 2008). El principal objetivo es la imputación de todos los costes en los que incurre la empresa a los distintos productos que comercializa. Con este modelo la empresa podrá tener completamente controlada el sistema de producción así como la reducción de los costes fijos. Igualmente también permitirá analizar el volumen de producción y posteriormente fijar los costes (Navarro, 2017).

Para poner en práctica este modelo de forma adecuada, es apropiado distinguir tres fases diferenciadas para una adecuada asignación de costes al producto final. Estas fases son: clasificación, localización y asignación. Quedarán desarrolladas en los siguientes apartados del trabajo.

### 3.2.1 Clasificación de los costes directos e indirectos

Esta primera fase del modelo consiste en diferenciar los costes que son directos al producto y los costes indirectos al mismo. Una empresa productiva tiene como costes directos la mano de obra directa y el consumo de materias primas. Estos costes al estar directamente relacionados con la obtención del producto, se pueden imputar de manera directa al producto final. Estos costes son conocidos de un modo cierto y son asumibles en términos económicos. Por otro lado, los costes indirectos son aquellos que son más difíciles de rastrear y no interesa medirse por el consumo individualizado del producto (Barbero, 2021).

Después de haber recordado la diferencia entre los costes, procedemos a aplicar este conocimiento al caso concreto que ocupa en este estudio.

#### **Costes directos:**

Telas: la empresa junto con los proveedores deciden sobre las telas empleadas para la confección de los pañuelos, pareos y sombreros. Este coste se asigna en función del objetivo de producción en función de las estimaciones de demanda previamente realizadas. También debe tenerse en cuenta el precio de adquisición de esta materia prima y el consumo de tela de cada artículo producido.

Tejidos: los tejidos, se diferencian de las telas en que este material es utilizado para la confección de los bolsos, fundas de ordenador y tarjeteros. Algunos de estos tejidos son comunes a la hora de elaborar los complementos y por esta razón el coste puede verse reducido puesto que con los tejidos que han sobrado para la elaboración de un bolso, fácilmente pueden reutilizarse para confeccionar un tarjetero. El coste de estos tejidos variará en función de las unidades que se produzca así como el precio que establezca el proveedor para la compra de estas materias primas.

Materiales y accesorios: las correas y cadenas son accesorios complementarios que sirven para que los clientes puedan conseguir un bolso más personal, diferente y único. Estas están elaboradas a partir de resina junto con algunos detalles en metal. Al igual

que el resto de materias primas mencionadas anteriormente, el coste de estas dependerán de la producción establecida así como del precio de compra de estos materiales.

Materiales de embalaje: es la propia empresa objeto de estudio la encargada de embalar y preparar los artículos para su correspondiente traslado al cliente final. Entre estos materiales de embalaje se encuentran: las cajas de cartón personalizadas con el logotipo de la empresa junto con el papel propio para la protección de los productos.

Transporte: como se ha mencionado anteriormente, la empresa realiza envíos tanto nacionales como internacionales y en relación a esto el coste de los envíos es mayor o menor. La organización en cuestión trabaja junto con una empresa que ofrece servicios de transporte para así poder hacer llegar los productos a los clientes finales de manera segura. En caso de que un cliente adquiera productos y estos excedan un precio total de 100 euros, los gastos de envío (únicamente aquellos envíos peninsulares), son gratis, de tal forma que la empresa es la encargada de asumir esos costes.

Mano de obra directa: la mano de obra directa se corresponde únicamente con la fabricación de todos los productos en los diversos talleres situados en los diferentes lugares del país. El coste de esta mano de obra variará en función de la cantidad de unidades que los talleres tengan que producir. En función del producto que se elabore en cada taller estos tendrán un coste más elevado puesto que no requiere el mismo esfuerzo o la misma complicación elaborar un bolso que un pareo.

Estos costes descritos se corresponden con los costes variables al producto puesto que se ven alterados en función de la producción realizada en el ejercicio.

A continuación se procede a la exposición de los costes indirectos. Estos se caracterizan por no ser directamente imputables al producto ya que no han sido estrictamente necesarios para la producción de los artículos disponibles para la venta

### **Costes indirectos:**

Soporte informático: al tratarse de un negocio online, estos costes son muy elevados puesto que incluyen el mantenimiento y actualización de la página web, compra del dominio web, mantenimiento y compra de herramientas específicas en redes sociales y el pago de cuotas de los programas informáticos que sirven como herramienta para la consecución del trabajo.

Publicidad y campañas: las únicas responsables de la publicidad y la elaboración de las campañas son las propias fundadoras de esta empresa. Esto quiere decir que no disponen de cualquier contrato con una agencia de publicidad o similar. Por ello, todos los materiales, equipos de fotografía y grabación, diseño digital, pago de herramientas de publicidad en redes sociales, el pago de las modelos corren a cuenta de la empresa. La cuantía de estos costes dependerá de cada campaña demandará más o menos tiempo y recursos.

Personal: en este apartado quedarían reflejado el personal de la compañía, pero en este caso solo se incluyen a las tres personas al frente de la empresa. En caso de hacer una división más exhaustiva del personal propio de la compañía, quedaría de la siguiente manera:

- Responsable de diseño de producto: encargada del diseño de los artículos y el estilismo.
- Responsable de contenido: diseño de las redes sociales y de la página web a través de la cual se realiza la exposición y venta de los productos.
- Fundadora: al cargo de la visión general de la empresa así como de las tareas de administración, financieras y contables.

Material de oficina: a pesar de no disponer de una oficina in situ, estas trabajadoras suelen reunirse en sus propios domicilios y es por ello que realizan un desembolso común para la posterior adquisición de folios, carpetas, bolígrafos, etc.

Aprovisionamiento: almacén de productos terminados que han salido de fábrica peor que aún no han sido vendidos y almacenamiento de materias sobrantes de la elaboración de los productos.



### 3.2.2 Localización de los costes indirectos

La segunda fase de este modelo de contabilidad de gestión consiste en localizar los costes indirectos descritos en el apartado anterior y agruparlos en cada una de las divisiones o secciones de la empresa, atendiendo al principio de causalidad. Estos costes pueden asignarse de manera directa o de manera indirecta a la empresa (Barbero, 2021).

Para llevar a cabo una correcta localización de los costes indirectos debe establecerse unas claves de reparto o *drivers* para que puedan ser asignados (Fullana et al, 2008).

La empresa puede dividirse en tres secciones principales: producción, comercial y administración. Una vez identificada esta fragmentación en posibles departamentos se procede a establecer y definir las claves de reparto oportunas:

**Tabla 4: Secciones y claves de reparto**

SECCIÓN	CLAVE DE REPARTO
<b>Producción</b>	Número de unidades producidas
<b>Comercial</b>	Número de campañas
<b>Administración</b>	Horas empleadas

*Fuente: Elaboración propia*

Una vez determinadas las claves de reparto de los costes indirectos ya se puede proceder a la elaboración de un cuadro de reclasificación en el cual se clasifiquen los costes en las diferentes secciones de la empresa. En este cuadro de reclasificación se especifica si la clasificación del coste se realiza de forma directa o indirecta a las funciones especificadas.

La localización directa de los costes a las funciones es un proceso sencillo puesto que se puede llevar a cabo la reclasificación de forma cierta, segura y objetiva. Estos costes pueden ser indirectos al producto que la empresa comercializa, pero son directos a las funciones o actividades que se están estudiando (Fullana et al, 2008).

La localización indirecta de los costes hace referencia a la reclasificación de aquellos costes que son compartidos entre varias funciones y sobre los que no se tiene una medida objetiva de su consumo (Fullana et al, 2008).

En el caso de la organización sobre la que se está llevando a cabo este análisis, el cuadro de reclasificación funcional de los costes indirectos que se han identificado resultaría de la siguiente manera:

**Tabla 5: Cuadro de reclasificación funcional de costes indirectos**

	<b>Producción</b>	<b>Comercial</b>	<b>Administración</b>
<b>Aprovisionamiento</b>	ASIGNACIÓN DIRECTA		
<b>Soporte informático</b>		ASIGNACIÓN DIRECTA	ASIGNACIÓN DIRECTA
<b>Publicidad y campañas</b>		ASIGNACIÓN DIRECTA	
<b>Responsable de diseño y estilismo</b>	ASIGNACIÓN DIRECTA		
<b>Responsable de contenido</b>		ASIGNACIÓN DIRECTA	
<b>Fundadora</b>			ASIGNACIÓN DIRECTA
<b>Material de oficina</b>		ASIGNACIÓN INDIRECTA	ASIGNACIÓN INDIRECTA

*Fuente: Elaboración propia*

En caso de que la empresa presente unos costes financieros, no se tienen en cuenta en esta fase ya que se trasladan directamente a la cuenta de resultados analítica.

### **3.2.3 Asignación de los costes**

En la tercera y última etapa del modelo de este modelo de contabilidad de costes, es cuando se efectúa la asignación de todos los costes diferenciándolos en costes directos y costes indirectos.

#### Afectación de los costes directos:

Por lo que respecta a los costes directos, únicamente se tiene en cuenta aquellos que se caracterizan como directos al producto, es decir, aquellos que son estrictamente necesarios para la elaboración y/o transformación de los artículos que vende la empresa.

Volviendo al caso objeto de estudio, los costes directos a tener en cuenta son el consumo de las materias primas y la mano de obra directa. Sobre ambos costes se lleva un riguroso control puesto que ambos costes se determinan en los correspondientes talleres en los que se fabrican los bolsos, tarjeteros, cadenas, correas, pañuelos, pareos, fundas de ordenador y sombreros.

#### Imputación de los costes indirectos:

En cuanto a la imputación de los costes indirectos, estos ya han sido previamente localizados en funciones (etapa de localización de costes). Aquellos costes indirectos que tengan relación con el aprovisionamiento y almacenaje de las materias primas deberán afectarse a los costes directos de materia prima, que posteriormente serán llevados al producto final. Los costes de producción que hayan sido considerados indirectos, deben llevarse a los productos terminados. Por último, los costes referidos a la distribución, administración y financieros no se tienen en cuenta en los productos fabricados sino que se imputan directamente a la cuenta de resultados.

### **3.2.4 Cuenta de resultados analítica**

Todo este proceso que se viene describiendo y analizando en el presente trabajo tiene como objetivo la elaboración de una cuenta de resultados analítica. Con esta cuenta se

busca la obtención del resultado de explotación (Fullana et al, 2008). Ese resultado de explotación calculado permitirá a los responsables de la empresa tomar decisiones internas que afecten a la evolución de la misma. Para alcanzar este objetivo contable se distinguen tres fases o niveles:

Primer nivel:

En esta sección es aquella en la que se procede al cálculo del margen industrial<sup>4</sup>. Para ello se debe partir de las ventas brutas que realiza la empresa. A estas hay que restarle tanto las devoluciones de venta como los rappels de ventas<sup>5</sup>. Una vez determinados estos conceptos se obtiene la cuantía de las ventas netas sobre las cuales se irán deduciendo los costes hasta llegar al resultado final.

Para concluir este primer nivel y obtener el margen industrial, a estas ventas netas previamente calculadas se resta el coste industrial de ventas, es decir, se consideran únicamente los costes de producción de los artículos vendidos.

En este punto, la visión que tendríamos de la cuenta de resultados es la siguiente:

Ventas netas
-Devoluciones de ventas
-Rappels de ventas
<hr/>
=Ventas netas
-Coste industrial de ventas
<hr/>
<b>=MARGEN INDUSTRIAL</b>

---

<sup>4</sup>Margen industrial: Diferencia entre el precio de venta de un producto y los costes totales de producirlo (Glosario Contabilidad de Gestión).

<sup>5</sup>Rappels de ventas: Descuento comercial basado en alcanzar un determinado volumen (El Economista).

Segundo nivel:

En este apartado se parte del margen industrial calculado en el nivel anterior al cual se le restan los costes de distribución de los productos. A partir de esta operación se obtiene el margen comercial.

**MARGEN INDUSTRIAL**

-Costes de distribución

---

**=MARGEN COMERCIAL**

Este desglose del margen industrial y el margen comercial es una de las singularidades que caracteriza a esta cuenta de resultados ya que permite obtener datos de máximo interés para la toma de decisiones (Fullana et al, 2008).

Tercer nivel:

En este último nivel de análisis es cuando se obtiene el resultado de explotación del periodo que se viene buscando. Al margen comercial debe restarse los costes de administración y generales. A continuación se realiza la diferencia entre el resultado de explotación que se acaba de calcular y los ingresos financieros<sup>6</sup> y costes financieros<sup>7</sup>. Posteriormente, se alcanza el resultado de explotación del periodo.

**MARGEN COMERCIAL**

-Costes de administración y generales<sup>8</sup>

---

**=Resultado de explotación**

+/-Resultado financiero

---

**=RESULTADO DEL PERIODO**

---

<sup>6</sup>Ingresos financieros: Rendimientos procedentes de las gestiones en operaciones financieras (Economipedia).

<sup>7</sup>Costes financieros: aquellos que provienen de la remuneración a terceros por el uso de recursos ajenos (Economipedia)

<sup>8</sup>Costes de administración y generales son asignados directamente a la cuenta de resultados.

## 4 CONCLUSIONES

La industria de la moda cada vez está más presente y además lo hace de diversas formas en función de los avances tecnológicos, y cambios sociales que se van dando no solo en un país en concreto sino en el mundo en su conjunto. Esto ha hecho que las empresas que se dedican a este sector deban tener muy clara la estrategia para poder alcanzar así una buena posición en el mercado y alcanzar un elevado número de clientes fieles. Para alcanzar este objetivo, es importante que las tareas y actividades internas estén relacionadas con la estrategia que la empresa quiere seguir. En concreto, las pequeñas organizaciones son las que más claro lo deben tener ya que entran en un mercado altamente competitivo y existen empresas rivales con un trayectoria en el mercado muy larga, además de ser muy potentes.

Una buena estrategia que puede llevar a cabo una pequeña empresa es la de tener un control interno muy específico que permita conocer en todo momento los costes de cada fase del proceso de producción. Esto hará que la entidad pueda hacerse preguntas relevantes y así poder tomar decisiones teniendo una información más amplia y precisa sobre la empresa.

En el presente trabajo, se ha expuesto cómo la contabilidad de gestión o contabilidad analítica ha ido desarrollándose desde los inicios de la Revolución Industrial hasta el día de hoy. Además, se ha diferenciado la contabilidad interna de la contabilidad financiera. Este aspecto es muy importante a la hora de entender por qué la combinación de ambas contabilidades es muy favorable para poder comprender la empresa en cuestión desde dos perspectivas diferentes: la interna y la externa.

Con el objetivo de poner en contexto al lector, también se ha desarrollado la normativa contable aplicable en España en lo referente a la contabilidad de costes, así como de la situación actual de la industria de la moda en este país. En ese sentido, destacar tanto el impacto medioambiental como el del Covid-19, han sido de vital importancia para poder entender en qué punto se encuentra la industria a la que pertenece la empresa

objeto de estudio. Por último, también se ha desarrollado la realidad del emprendimiento en España y la situación de las pequeñas y medianas empresas.

Este marco teórico tiene como objetivo el establecimiento de unas bases teóricas fundamentadas a partir de las cuales se elabora el trabajo de campo correspondiente a este estudio.

Después de haber realizado la revisión de la literatura, se ha procedido a la puesta en práctica en el caso de una pequeña empresa real española dedicada a la venta de complementos y accesorios.

Es conveniente destacar que este modelo no se debe tomar de ejemplo para todas las empresas que comercializan productos tangibles ya que el trabajo se ha hecho sobre una empresa específica con unas necesidades y capacidades concretas. La mayoría de los conceptos son aplicables a otras empresas de otros sectores pero la asignación de los costes así como la división de la empresa en los respectivos departamentos podrá variar a la hora de aplicar los conocimientos de la contabilidad de costes a otro tipo de empresas.

En primer lugar, se ha definido la empresa en cuestión así como la actividad principal detallando los diferentes productos que esta vende para así, posteriormente, entender el sistema de contabilidad de costes recomendado. La explicación de la cadena de valor es fundamental para comprender el proceso de producción y también para proceder a la división por departamentos o secciones con el propósito de poder realizar una correcta asignación de los costes en los que incurre.

En tercer lugar, se ha elaborado un modelo de costes adaptado a la situación y necesidades de la empresa. Se han especificado todos los costes (tanto directos como indirectos) que tienen lugar en el proceso de producción y se ha dividido a la empresa en tres departamentos o secciones diferenciadas con el objetivo de poder ejecutar la asignación de costes más precisa y correcta posible especificando las claves de reparto más representativas y los drivers de costes.

A través del modelo de costes completos, la empresa podrá fijar un precio mínimo de los productos que permita cubrir todos los costes generados a lo largo del proceso. Asimismo, también permitirá conocer desviaciones respecto a lo presupuestado y así tomar decisiones sobre la continuidad de los productos en el mercado y la rentabilidad de los mismos.

Estas fases de la implementación de un sistema de contabilidad de costes se ha elaborado con una única finalidad: la realización de una cuenta de resultados analítica que permita conocer el beneficio o resultado operativo teniendo en cuenta únicamente los aspectos en relación al proceso de producción.

Después de haber analizado este caso concreto se puede concluir que, a pesar de no tener rigurosa obligatoriedad, las pequeñas empresas sí deberían incluir en sus métodos de trabajo un sistema de contabilidad de gestión puesto que ofrece muchas ventajas a la hora de trabajar en línea con la estrategia planteada por la misma.

Ahora bien, es relevante destacar que no existe demasiada información sobre la aplicación de los sistemas de contabilidad analítica en pequeñas empresas. En relación a lo anterior, este trabajo tiene como propósito ofrecer una investigación profunda que sirva de motivación a estas empresas para instaurar esta contabilidad. Este estudio se ha realizado bajo el supuesto de que las pequeñas empresas no disponen de una gran capacidad y conocimientos en comparación con una gran empresa. Sin embargo, esta asunción no tiene demasiado valor puesto que estas pequeñas empresas disponen de iniciativa y motivación para evolucionar y poder hacerse su propio hueco dentro de este sector tan competitivo.

Una vez se ha estudiado la situación actual de esta contabilidad en pequeñas empresas en España, se proponen y recomiendan futuras líneas de estudio. Una de ellas es la indagación más profunda sobre los sistemas de contabilidad que se llevan a cabo en empresas de diferentes sectores dada la importancia que esta ciencia está cobrando. En esta línea también sería interesante comparar los resultados obtenidos de una empresa antes y después de conocer e instaurar un sistema de contabilidad de costes. En segundo



lugar, podría resultar atractivo la búsqueda de información mas concreta en lo referente a las normas contables aplicadas a las Pymes y micro Pymes en España, ya que sería muy interesante ofrecer una investigación profunda sobre los criterios legales que estas deben cumplir en caso de tener el sistema implantado. Además, la normativa puede ser parecida a la correspondiente de las granes empresas pero será preciso destacar algunas salvedades o especificaciones.

En definitiva, la elaboración de este trabajo me ha permitido adquirir una visión más completa sobre la contabilidad, específicamente de la contabilidad de gestión, así como la importancia que esta tiene dentro de la empresa. Igualmente, la experiencia de poner en práctica los conocimientos adquiridos en el caso de una empresa real, ha supuesto un acercamiento a mi próxima y cercana etapa laboral. Gracias a este estudio, también he podido desarrollar mis capacidades de síntesis y análisis de la información.

## 5 BIBLIOGRAFÍA

- Asociación Española de Contabilidad y Administración De Empresas (1996). Costes Indirectos de Producción: Localización, Imputación y Control. Documento 7, Documentos AECA Serie Contabilidad de Gestión.
- Asociación Nacional del Comercio Textil, Complementos y Piel (ACOTEX). (2019). Comercio textil en cifras. 18ª edición
- Baujín Pérez, P. (2005, abril). *Evolución histórica de la contabilidad de gestión*. <https://www.gestiopolis.com/evolucion-historica-de-la-contabilidad-de-gestion/>
- Barbero, A. (2021, 26 enero). *La contabilidad de costes. El modelo básico de obtención de costes y resultados analíticos* [Diapositivas]. Universidad Pontificia Comillas. [https://sifo.comillas.edu/pluginfile.php/3043206/mod\\_resource/content/1/Tema%202.%20Parte%202.pdf](https://sifo.comillas.edu/pluginfile.php/3043206/mod_resource/content/1/Tema%202.%20Parte%202.pdf)
- Bhimani, A. y M. Bromwich (1993) "Management Accounting: evolution in progress", en Management Accounting Handbook. Professional Handbook Series, Oxford: Butterworth Heinemann y CIMA
- Blanco Cedrún, M. A. (2018, 22 febrero). ¿Está de moda el emprendimiento en España? *El Economista*. <https://www.eleconomista.es/economia/noticias/8955926/02/18/Esta-de-moda-el-emprendimiento-en-espana-.html>
- Blázquez, S. (2020, 27 mayo). *La moda rápida y su impacto ambiental*. Opciones. <https://opcions.org/es/consumo/la-moda-rapida-y-su-impacto-ambiental/>

- Buján Pérez, A. (2010, 1 enero). *Asignación de costos*. Enciclopedia financiera. <http://www.encyclopediainanciera.com/contabilidad-costos/asignacion-de-costes.htm>
- Calvo, M. (2017, 27 diciembre). *Contabilidad de gestión en las Pymes*. Captio. <https://www.captio.net/blog/contabilidad-de-gestion-en-las-pymes>
- Chacón, G., & Bustos, C. (2006, 12 enero). Los procesos de Producción y la Contabilidad de costos. *Actualidad Contable Faces*. <https://www.redalyc.org/pdf/257/25701203.pdf>
- Congreso Virtual Internacional Desarrollo Económico, Social y Empresarial en Iberoamérica, González Jumenez, M. G., & Tamez Martínez, X. (2017, junio). *Evolución histórica de la contabilidad de costos*. <https://www.eumed.net/libros-gratis/actas/2017/desarrollo-empresarial/54-evolucion-historica-de-la-contabilidad-de-costos.pdf>
- Evolución de la contabilidad de costes. (2021, 12 junio). *CEUPE*. <https://www.ceupe.com/blog/evolucion-de-la-contabilidad-de-costes.html>
- EY & Boston Consulting Group. (2020). *Informe sector moda en España*. [https://assets.ey.com/content/dam/ey-sites/ey-com/es\\_es/news/2020/04/ey-informe-sector-moda-en-espana-covid-19.pdf](https://assets.ey.com/content/dam/ey-sites/ey-com/es_es/news/2020/04/ey-informe-sector-moda-en-espana-covid-19.pdf)
- Fabregat, V. (2018, 10 octubre). El textil, ¿Una crisis especial? *Modaes*. <https://www.modaes.es/blogs/ojo-al-dato/el-textil-una-crisis-especial.html>
- Fortún, M. (2020). Ingresos financieros. En *Economipedia*. <https://economipedia.com/definiciones/ingresos-financieros.html>
- Fullana, C., Paredes, J.L. (2008). *Manual de Contabilidad de costes*. Madrid: Delta.

Gómez Giovanni. (2002, septiembre 11). *Historia de los costos en contabilidad*. Recuperado de <https://www.gestiopolis.com/historia-costos-contabilidad/>

Gutiérrez Hidalgo, F. (2005): "Evolución Histórica de la Contabilidad de Costes y Gestión (1885- 2005). *Revista Española de Historia de la Contabilidad* , pp. 100-122. En: [www.decomputis.org/n2/articulos\\_doctrinales\\_2/-gutierrez.pdf](http://www.decomputis.org/n2/articulos_doctrinales_2/-gutierrez.pdf) [04/11/2005].

Horngrén, C. T., Sundem, G. L., & Elliott, J. A. (2000). *Introducción a la contabilidad financiera* (7.<sup>a</sup> ed.) [Libro electrónico]. Pearson. <https://books.google.es/books?hl=es&lr=&id=-BJyun6IDP8C&oi=fnd&pg=PR11&dq=introducci%C3%B3n+a+la+contabilidad+financiera&ots=PZ-1uKJfpE&sig=9KcGcHMsVcIndOn5Peqr13kA488#v=onepage&q=introducci%C3%B3n%20a%20la%20contabilidad%20financiera&f=false>

Johnson y Kaplan (1988): *Contabilidad de Costes: Auge y Caída de la Contabilidad de Gestión*. Plaza y Janés Editores, España.

El impacto de la producción textil y de los residuos en el medio ambiente (infografía). (2020, 29 diciembre). *Noticias Parlamento Europeo*. <https://www.europarl.europa.eu/news/es/headlines/society/20201208STO93327/el-impacto-de-la-produccion-textil-y-de-los-residuos-en-el-medio-ambiente>

Lavolpe, A.(1988). Los sistemas de costos denominados históricos y la contabilidad de costos. Reflexiones sobre el contenido de su enseñanza. *Revista española de financiación y contabilidad*, XVIII(57), 625-637.

Lorenzana Iglesias, O. & Universidad de Castilla-La Mancha. (2018). *La moda en España. situación actual y cuestiones futuras*. [https://www.mercasa.es/media/publicaciones/243/1534086521\\_Moda\\_en\\_espana\\_DYC\\_153\\_150px.pdf](https://www.mercasa.es/media/publicaciones/243/1534086521_Moda_en_espana_DYC_153_150px.pdf)

- Malles, E., & Ibarloza, A. (2004). *Marco conceptual de la contabilidad de costes*.  
[https://ocw.ehu.es/pluginfile.php/52402/mod\\_resource/content/6/OCWCCyG03%20Tema%201%20%28berria%29.pdf](https://ocw.ehu.es/pluginfile.php/52402/mod_resource/content/6/OCWCCyG03%20Tema%201%20%28berria%29.pdf)
- Margen industrial de un producto. (2021). En *Glosario Contabilidad de Gestión*.  
<https://glosarios.servidor-alicante.com/contabilidad-de-gestion/margen-industrial-de-un-producto>
- Martínez Sánchez, A. L. (2019, 28 enero). Contabilidad analítica o contabilidad de costes en la empresa. INEAF Business School.  
<https://www.ineaf.es/tribuna/contabilidad-analitica-o-contabilidad-de-costes-en-la-empresa/>
- Medina, A. (2019, 15 abril). La industria de la moda se adapta al cambio climático. *Expansión*.  
<https://www.expansion.com/empresas/distribucion/2019/04/15/5cb3668aca474138128b45ea.html>
- Mora V., Carlos (2005). “Tips Básicos sobre Debilidades en Calidad y Productividad en las Microempresas, Pymes Venezolanas ”. En:  
<http://www.gestiopolis.com/Canales4/>
- Navarro, X. (2017, 30 mayo). *Que es el modelo de coste completo o full costing*. Deusto Formación. <https://www.deustoformacion.com/blog/finanzas/que-es-modelo-coste-completo-full-costing>
- Ososrio, V. M. (2020, 30 marzo). El sector textil perderá hasta el 40% de sus ventas en España este año. *Expansión*.  
<https://www.expansion.com/empresas/distribucion/2020/03/30/5e81885b468aeb4318b4598.html>

- Pérez, M. J. (2016, 8 junio). Por qué emprender en moda, en España, siempre es una buena idea. *Vogue*. <https://www.vogue.es/moda/news/articulos/emprender-modabelleza-startup-jornada-future-of-fashion-is-now-conde-nast-south-summit-evento-madrid/25877>
- Prieto Moreno, B., Santidrián Arroyo, A., & Aguilar Conde, P. (2006). *Contabilidad de costes y de gestión. Un enfoque práctico*. (1.<sup>a</sup> ed.). Delta Publicaciones. <https://books.google.es/books?hl=es&lr=&id=6ie4Yo2UwaYC&oi=fnd&pg=PA1&dq=cuando+aparece+la+contabilidad+de+costes&ots=-1S6RNh1Ky&sig=fpa9U5PUizAT2of54bhcxal2-8E#v=onepage&q=cuando%20aparece%20la%20contabilidad%20de%20costes&f=false>
- Rappel. (s. f.). En *El Economista*. Recuperado 3 de junio de 2021, de <https://www.economista.es/diccionario-de-economia/rappel#:~:text=El%20rappel%20es%20un%20concepto,en%20alcanzar%20un%20determinado%20volumen.>
- Riaño, P. (2020, 23 diciembre). La moda se adapta al Covid-19: agenda del sector tras la ola que lo inundó todo. *Modaes*. <https://www.modaes.es/entorno/la-moda-se-adapta-al-covid-19-agenda-del-sector-tras-la-ola-que-lo-inundo-todo.html>
- Ribaya Mallada, F. J. (s. f.). *Costes*. Ediciones Encuentro. <https://books.google.es/books?id=cUoaC8IjmboC&pg=PA35&dq=concepto+de+coste&hl=es&sa=X&ved=2ahUKEwiRtaPFsIDxAhVQXhoKHQ5-Bo0Q6AEwAHoECAsQAg#v=onepage&q&f=false>
- Rocafort, A., & Ferrer, V. (2008). *Contabilidad de costes. Fundamentos y ejercicios resueltos*. Bresca Profit. <https://books.google.es/books?hl=es&lr=&id=EHTkVJIzeMMC&oi=fnd&pg=PA7&dq=contabilidad+de+costes+&ots=EcRi9JbZ->

[K&sig=FdYIGaJ44GhL8mvZPwa7Xbvh1nQ#v=onepage&q=contabilidad%20de%20costes&f=false](https://www.expansion.com/diccionario-economico/coste.html)

Rodríguez González, R. (2018). Contabilidad y control de gestión comercial. Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas. <https://aeca.es/publicaciones2/documentos/documentos-emitidos-principios-de-contabilidad-de-gestion/pg41/>

Ruiz de Palacios Villaverde, M. M. (s. f.). Coste. En *Expansión*. Recuperado 2 de mayo de 2021, de <https://www.expansion.com/diccionario-economico/coste.html>

Sánchez Galán, J. (2019, 14 diciembre). *Contabilidad de gestión*. Economipedia. <https://economipedia.com/definiciones/contabilidad-de-gestion.html>

Segura, J. (2007). *La contabilidad de gestión en la pyme del siglo XXI (parte 1)*. Estratega financiero. <https://estrategafinanciero.com/la-contabilidad-de-gestion-en-la-pyme-del-siglo-xxi-parte-i/>

Tayles, M. (2006). Los activos intangibles: limitaciones en la contabilidad financiera y oportunidades en la contabilidad de gestión. *Revista de Contabilidad y Dirección*, 3. [https://accid.org/wp-content/uploads/2018/09/tendencias\\_castellano\\_085-100.pdf](https://accid.org/wp-content/uploads/2018/09/tendencias_castellano_085-100.pdf)

Universidad EAFIT. (s. f.). *Historia de la contabilidad de costos*. Recuperado 3 de marzo de 2021, de <https://www.eafit.edu.co/escuelas/administracion/consultorio-contable/Documents/CT%20Historia%20de%20la%20Contabilidad%20de%20Costos.pdf>  
<https://www.eafit.edu.co/escuelas/administracion/consultorio-contable/Documents/CT%20Historia%20de%20la%20Contabilidad%20de%20Costos.pdf>

Villadiego, L., & Moreno, A. (2020, 17 octubre). *No podemos seguir cerrando los ojos ante el impacto de la industria de la moda*. El salto diario. <https://www.elsaltodiario.com/consumo-que-suma/no-podemos-seguir-cerrando-los-ojos-ante-el-impacto-de-la-industria-de-la-moda>

Xicota, E. (2020, 8 agosto). *Los impactos de la industria textil y de la moda en el ambiente*. Esther Xicota. <https://www.esterxicota.com/impactos-moda-textil-medio-ambiente/>

Xirau, M. (2020, 15 octubre). *El sector de la moda en España, en cifras*. *Forbes*. <https://forbes.es/empresas/78279/el-sector-de-la-moda-en-espana-en-cifras/>