

# Universidades Públicas del Ecuador y normas contables en presupuestos basados en costo de actividades

## Public Universities of Ecuador and accounting standards in budgets based on cost of activities

Jazmín Elsa SANCHEZ Astudillo [1](#); David Richard PINCAY Sancán [2](#); José Antonio FLORES Poveda [3](#); Hector SERRANO Mantilla [4](#); José Vicente CALLE Mejía [5](#)

Recibido: 13/02/2018 • Aprobado: 15/03/2018

### Contenido

- [1. Introducción](#)
- [2. Metodología](#)
- [3. Resultados](#)
- [4. Conclusiones](#)

[Referencias bibliográficas](#)

#### RESUMEN:

La Educación Superior del Ecuador buscan el mejoramiento de calidad y excelencia con presupuestos reducidos, distribuidos conforme a sus estudiantes y formula poco equitativa, la metodología empírica, revisa conceptos de Costos Basados en Actividades, con 30 Universidades como muestra, con variables de Investigación, Vinculación, Academia y Gestión, las encuestas y entrevistas dieron como resultado falta de mejoramiento continuo en la distribución de sus recursos, que responda a necesidades de los entes reguladores y procesos realizados hasta llegar a la excelencia académica.

**Palabras clave:** Normas Contables, Costos, Educación Superior, Gestión.

#### ABSTRACT:

The Higher Education of Ecuador seeks the improvement of quality and excellence with reduced budgets, distributed according to its students and formulates the equitable, empirical methodology, revises concepts of Cost Based on Activities, with 30 Universities as a sample, with variables of Research, Linking, Academia and Management, the surveys and interviews resulted in the lack of continuous improvement in the distribution of their resources, which responds to the needs of the regulatory bodies and processes carried out until reaching academic excellence.

**Keywords:** Accounting Standards, Costs, Higher Education, Management.

## 1. Introducción

Las instituciones de educación superior IES del sector público en el Ecuador, muestran altos índices de mejoramiento en la ejecución presupuestaria y gestión administrativa al año 2016 gracias al proceso de autoevaluación, evaluación-acreditación que deben pasar por el Consejo de Evaluación-Acreditación, y Aseguramiento de la Calidad De la Educación Superior; mejorar la categorización es lo que buscan las 30 IES públicas del Ecuador, o por lo menos estar en los rangos más elevados como son categoría "A, B, C". La investigación, la

tecnología y el desarrollo deben ser reflejados en documentos físicos financieros y no financieros, que permitan medir el cumplimiento de sus objetivos planificados. (CEAACES, 2015)

El Ministerio de Finanzas regula a las universidades con políticas de registros contables, los mismos que pasan por un momento de convergencia en la aplicación de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NIC-SP) (Sánchez & Pincay, 2013), la información financiera moderna aborda políticas internacionales con el objetivo primordial de rendir cuentas, nace la necesidad de evaluar la parte cuantitativa y sus resultados, en este sentido, la propuesta de nuestro estudio es profundizar en los Costos Basados en Actividades como herramienta para la toma de decisiones de acuerdo a la actividad que desarrollan las IES como es el servicio de educación en enseñanza superior.

Según la teoría de Costo Basado en Actividades (ABC) es utilizado por empresarios, gerentes y contadores de empresas de servicios, para mejor desarrollo en la teoría que correlaciona causa y efecto, logrando los objetivos ayudando a la toma de decisiones aplicando cambios productivos dentro de las compañías, dando una supervisión eficiente en las actividades logrando productos de calidad (Monge, Bolinger & Boysen, 2012). Además, en el sector de la educación superior en universidades públicas, objeto de nuestro estudio, se han analizados modelos de Administración basadas en actividades –ABM, por sus siglas en inglés. Es necesario mejorar la gestión operativa, financiera y competitividad de cada carrera que oferta la educación superior, lo que hace necesario un estudio y análisis de Balanced Scorecard (BSC) y costos por modelo de actividades (Yakhou & Ulshafer, 2012).

De este modo se comprueba la importancia de los costos ABC en relación a la aplicación en las universidades al mejorar su calidad en el servicio y mejorar las necesidades dentro de los procesos de gestión administrativo que le conlleve a la re categorización. En este sentido, varios estudios indican que la administración por resultados y la aplicación de costos dentro de la planificación en las actividades ejercen una influencia positiva sobre la calidad de la información financiera (Mohd, Md, Maelah, & Ahmad, 2016)

El proyecto de investigación aborda líneas de gestión pública, administración institucional, y contabilidad, principalmente en la rama de costos gubernamental, con el fin de estudiar la información financiera y su comportamiento de los costos dentro de las universidad pública ecuatoriana, su competitividad, precios y políticas tanto tributarias como de control interno que permitan adaptar las normas, y manuales específicos que consideren los entes de control como son el Ministerio de Finanzas, Contraloría General del Estado, Consejo de Evaluación- promoción de la Acreditación, y Aseguramiento de la Calidad De la Educación Superior (Espinoza, & Andrade, 2016)

Pensamos que esta investigación está justificada por la necesidad de mejora en la calidad y acreditación de las universidades públicas, ya que se trata de un sector, por un lado, altamente competitivo, y por otro, con peso en la transferencia de conocimiento y cambio de la matriz productiva. A pesar que el modelo ha sido analizado por empresas de servicios, nuestra aportación se enfoca en un estudio empírico descriptivo dentro del ámbito social – estudiantil superior y se orienta hacia la optimización de recursos y, por consiguiente, se pueden ofrecer nuevas carreras a bajo costo y de excelente calidad desviando así el presupuesto a otras líneas de productos como activos fijos o elevar la investigación científicas que aporte al desarrollo social (Yakhou & Ulshafer , 2012).

Así, en este estudio nos proponemos como objetivo general analizar los modelos de costos ABC y ABM dentro de los Estados Financieros de las Universidades Públicas del Ecuador, que mejorarían el desarrollo de su planificación, planes anuales de compras, políticas de inversión y distribución de recursos económicos, y sobre todo tomar medidas correctivas en el presupuesto al momento de su ejecución. Con el fin de alcanzar el objetivo general se plantean los siguientes objetivos específicos:

1. Analizar los Estados Financieros de los años 2010 al 2015 y sus modelos de costos utilizados por las Universidades Públicas del Ecuador que están en categoría A , B, C y D
2. Definir los objetos de los costos que tengan inferencia en los montos asignados por cada uno de sus objetivos institucionales en universidades públicas del Ecuador, con categorías A, B, C y D (Koppel, 2015)

El documento cuenta con una estructura donde consideramos, en primer lugar el análisis del marco teórico en el que se introduce el concepto de ABC y ABM; además, se analiza su incidencia en el sector de educación superior (Feng,S.,Ho,C.-Y., 2016) . A continuación se muestra la investigación empírica descriptiva-positivista realizada en las universidades del Ecuador y en la que se ofrece una discusión de los resultados, para finalizar con las conclusiones.

## **1.1. Marco documental de los Costos**

La Contabilidad de Costos es un sistema de información que se centra en la determinación de los costos de los productos sean estos bienes de naturaleza corporal o servicios que ofrece la organización, relacionándolos con los ingresos obtenidos por la venta de los mismos, generando así, información para la toma de decisiones. Los costos de los productos, para efectos de presentar los reportes financieros externos, son de dos tipos: "producción y no producción" (Hansen y Mowen, 1996). Para el caso de las universidades públicas el marco regulatorio brinda una contabilidad de gestión o gubernamental que permite emitir a nivel social los resultados faltando un proceso adicional como es la identificación de los costos.

Los costos ABC y la industria han evolucionado, su combinación con el cuadro de mando integral permite que todo tipo de empresa acceda a la utilización de estos métodos, tenemos de ejemplos empresa que el India que combinan ABC-BSC, aprovechando las sinergias complementarias (Dwivedi & Chakraborty, 2016). Rincón (2000:24) nos da una apreciación similar y que se puede adaptar a las Universidades Públicas del Ecuador esto es a través de costos y los Niveles Jerárquico Superior donde se busca que "por medio de las actividades los costos sean más exactos en el momento de su cálculo, controlar costos y mejorar la eficiencia, lo cual consiste en gerenciar empresa mediante el dominio de sus actividades y procesos" dando mayor peso a las actividades que al producto (Astudillo & Sancán, 2015, pp. 1375-1379).

Las actividades basadas en costos, la eficacia en las empresa y su efectividad en los procesos de producción, la información financiera brinda a terceros sistemas no solo la producción, sino que este involucre órdenes y operaciones donde el I+D, analiza, sintetiza lo tangible con el intangible, a este último le podemos llamar conocimiento, elementos de vital importancia en el desarrollo de los costos fijos de una empresa y que han sido mal utilizados o exagerados en algunos casos (Machado, 2016)

No obstante los antes dicho, Astudillo & Sancán (2015), encontró en su investigaciones que la gestión debe ser parte de la contabilidad y su principal objetivo facilitar a la gerencia o usuarios internos información útil para la toma de decisiones económicas a través de la planificación y el control de gestión para esto cita a Mallo (1994); también rescata la idea de Fernández (1994) con respecto a la información que maneja las empresa dentro del ámbito interno y externo capturado por la contabilidad de gestión. El modelo referido puede ser usado por las instituciones de educación superior adoptando ciertos cambios y combinando la parte presupuestaria y la planificación en el resultado de sus objetivos.

Las empresa privadas al igual que las de gobierno abordan presupuestos como herramientas financieras (Tyulin, Chursin & Yudin, 2017), pero se debe señalar que la contabilidad de gestión tiene una serie de herramientas adicionales que combinadas y relacionadas con el enfoque de proceso de negocio mejoraría la calidad del servicio que estas se dan. Entre ellas las más importantes o que se acoplan a nuestro proyecto "Costos y gerencia basada en las actividades (ABC y ABM, iniciales de Activity Based Costing y Activity Based Management)"; "Costo meta o costo objetivo (target costing)"; "justo a tiempo (just intime)"; "gestión de la calidad" (Nassar, Aldeen, Sangster, & Mah'd, 2013).

Podemos resumir que la información contable no solo se limita a estados financieros cuantitativos, sus resultados pueden venir por diferentes iniciativas y estrategias gerenciales a la hora de tomar decisiones, medir actividades por técnicas de costos mejora el impacto inclusive con la naturaleza y dar pasos a conceptos modernos como la contabilidad ambiental, nuevos modelos de negocios, políticas económicas, sociales, evaluación de

## 2. Metodología

### 2.1. Metodología y aplicación de la muestra

La investigación empírica se inicia a través de una fase de naturaleza cuantitativa en el estudio de los estados financieros publicados en el portal del Ministerio de Finanzas. Su metodología cualitativa se realizó con entrevista a personeros administrativos del área financiera de las distintas IES y docentes de facultades con rama en contabilidad. Se mantuvieron entrevistas con 4 expertos internacionales perteneciente al AIC en la conferencia interamericana de contabilidad celebrada en República Dominicana en septiembre del 2015, fruto de estas entrevista se cambiaron algunas preguntas y se cambió la redacción de otras para mayor comprensión de los entrevistados.

El elemento muestral fue informante clave en cada una de las universidades públicas seleccionadas que sirviera de nexo los procesos de costos aplicados y los objetivos planteados con sus resultados obtenidos para la acreditación y aplicación en las matriz productiva, total 30 IES encuestadas, supervisadas por el equipo de equipo de investigadores asociados y más de 50 alumnos de la carrera de CPA de la Universidad Estatal de Milagro, quienes realizaron una visita in-situ de cada institución educativa.

Se presenta la ficha técnica del trabajo de campo llevado a cabo.

**Tabla 1**  
Ficha técnica

<b>Delimitación Geográfica</b>	Ecuador - Regional
<b>Universidades</b>	Públicas del Ecuador
<b>Ubicación</b>	Regional Costa-Sierra-Oriente
<b>Universo</b>	30 instituciones de educación superior
<b>Instrumento de recolección de datos</b>	Cuestionario físico mediante entrevistas
<b>Población</b>	30 Universidades Públicas
<b>Fecha de realización</b>	Julio del 2014 al 30 de Septiembre del 2016

**Fuente:** Elaboración propia

El cuestionario en su primera parte mide el conocimiento teórico dentro de las áreas administrativas de las universidades con aplicación a los conceptos de contabilidad generalmente aceptado CCGA en el marco conceptual creado para las NIIF, y la segunda parte mide el uso de los ABC en los estados financieros y la enseñanza a los alumnos en la carrera afín de cada entidad entrevistada. Sus variables responden a las hipótesis planteadas, la delimitación de la población se limita al orden de categorización que se encuentran las IES del sector público al año 2015, tal como lo exponemos en la tabla 2 por categoría A, B, C y D.

**Tabla 2**  
Instituciones Públicas acreditadas

<b>Categoría A</b>	<b>Categoría B</b>	<b>Categoría C</b>	<b>Categoría D</b>
--------------------	--------------------	--------------------	--------------------

1.Escuela Politécnica Nacional	7.Escuela Superior Politécnica de Chimborazo	18.Escuela Superior Politécnica Agropecuaria de Manabí	24.Universidad Agraria del Ecuador
2.Escuela Superior Politécnica del Litoral	8.Universidad Central del Ecuador	19.Universidad Estatal de Bolívar	25.Universidad de Guayaquil
3.Universidad de Cuenca	9.Universidad Estatal de Milagro	20.Universidad Nacional del Chimborazo	26.Universidad Estatal del Sur de Manabí
4.Universidad de las Fuerzas Armadas (ESPE)	10.Universidad Nacional de Loja	21.Universidad Técnica de Babahoyo	27.Universidad Laica Eloy Alfaro de Manabí
5.Universidad Andina Simón Bolívar	11.Universidad Técnica de Ambato	22.Universidad Estatal Península de Santa Elena	28.Universidad Técnica de Machala
6.Facultad Latinoamericana de Ciencias Sociales	12. Universidad Técnica del Norte	23.Universidad Técnica de Cotopaxi (Institución en irregularidad académica)	29.Universidad Técnica Luis Vargas Torres de Esmeraldas
	13.Universidad Técnica Estatal de Quevedo		
	14.Universidad Estatal Amazónica		
	15.Universidad Politécnica del Carchi		
	16.Universidad Técnica de Manabí		
	17.Instituto de Altos Estudios Nacionales		

**Fuente:** CEAACES – 2015

Dentro la tabla 2, se excluye las universidades que a pesar de estar en las diferentes categorías no forman parte de las instituciones de educación superior públicas, así también la IES número 30 “Universidad Yachay-Tech”, no refleja por ser nueva durante el proceso de evaluación del CEAACES

## 3. Resultados

### 3.1. De las categorías y sus presupuestos

De las entrevistas realizadas al personal administrativo y docentes de las universidades donde se plantearon 16 preguntas y una de ellas era ¿Es de vital importancia que las universidades apliquen un modelo de costos?, obtuvimos la siguiente tabulación

**Tabla. 3**  
Aplicación de modelos de costos

CATEGORIAS	#	SI		NO		TOTAL
A	6	5	17%	1	3%	21%
B	11	7	24%	4	14%	38%
C	6	2	7%	4	14%	21%
D	6	6	21%	0	0%	21%
TOTAL	29	20	69%	9	31%	100%

**Fuente:** Entrevista 2015-2016 proyectos de investigación Costo ABC - UNEMI

Los resultados muestran una población de 29 IES, ya que dentro de esta no fue considerada la universidad Yachay-Tech, por ser recientemente creada sin embargo rescatamos comentarios como la Universidad de Cuenca quien en la actualidad año 2016, se encuentra de las 6 IES en categoría "A" y a través de sus funcionarios administrativos, manifestó "siempre les están pidiendo costos de una facultad, unidad, costos por estudiantes, pero lamentablemente la universidad no cuenta con un sistema así, pero cada unidad cuenta con formato elaborar sus presupuesto" (Koppel, 2015). Al igual que el resto de entrevistados coinciden en un 69% que es de vital importancia que las universidades tengan modelos de costos.

El modelo propuesto ABC pueden ser aplicados a las universidades por medio del método de actividades donde en primer lugar, se identifican los recursos y los objetos del costo. Un objeto de costo pueden ser las carreras o producto que se entregan, un proceso o hasta la creación de centro de costos por carrera o facultad, tal como lo tiene la Escuela Politécnica del Litoral (Espol), Duque (2012) en su investigación sobre los costos y la contabilidad de gestión en Colombia, analizan los sistemas de costos tanto por su diseño de implementación, como por sus modelos modernos de gestión, donde se analizó más de 70 revistas que desarrollaron el tema de 1991 al 2012.( Albeiro & Agudelo, 2013)

Sobre este particular, Malló et al (1994:470) definen el ABC como un sistema "que pretende asignar los costos directos y distribuir los costos indirectos sobre el costo del producto. Los costos deben ser distribuidos a través de las verdaderas causas que generan estos costos. Las causas de los costos se identifican con las actividades necesarias para su elaboración y venta, siendo las principales clasificaciones de éstas, entre otras: 1) Diseño el producto o servicio, 2) ingeniería, 3) fabricación, 4) comercialización, 5) envío, 6) facturación, y 7) servicio postventa" (Astudillo & Sancán, 2015 pp. 1375-1379 ).

Actualmente en Ecuador no se aplica un modelo de costos por carrera o modelo ABC/ABM en ninguna de las 30 Instituciones de Educación Superior (IES), por lo que sí es relevante y de suma urgencia que se aplique un modelo de costo ABC (Nassar, Aldeen, Sangster & Mah'd, 2013), para que de esta manera se optimice los recursos y se convierta la distribución del presupuesto general del estado equitativamente una vez determinado el costo que realmente invierte el estado en cada producto terminado (profesionales universitarios). El

CEAACES dentro su evaluación cualitativa como son la planificación acorde a sus objetivos planteados para el cumplimiento del buen vivir considerando los elementos: Gestión, Educación, Investigación y Vinculación.

El modelo ABC transforma la gestión administrativa como resultados de aplicación presupuestaria, a materia prima directa la eficiencia y eficacia de los procesos realizados como son: Efectividad de cobro-Efectividad de pago, la educación mide la calidad y divide: mano de obra directa por la cantidad de docentes que se involucra para obtener como productos a profesionales de alta calidad. Mientras que la investigación con la vinculación con la colectividad son CIF- costos indirectos de fabricación por la transferencia del conocimiento, así podría medirse una nueva rentabilidad basadas en costo (Boardman et. al., 2001).

**Tabla 4**  
Medición de los costos

Indicador	Actividad – macro	Variables
Materia Prima Directa	Eficiencia y eficacia en derechos y obligaciones	Gestión
Mano de Obra Directa	Docencia, estudiantes y profesionales	Academia
Costos Indirectos Fijos	Transferencia de Conocimiento, Artículos Indexados	Investigación
Costos Indirectos Variables	Proyectos con la Comunidad	Vinculación

**Fuente:** Elaboración Propia

Las ABC en la educación es una inversión existiendo un adecuado modelo en las IES, el presupuesto general del estado su distribución y aplicación será eficiente, eficaz, efectivo, lo que llevara a una economicidad óptima (Gamboa, Montes & Hernández, 2018). Existen varios parámetros para otorgar el presupuesto a las Universidades Publicas, en el cual podemos sugerir se considere la aplicación de modelo de costo como un parámetro más, para evaluar cada institución haciendo que estas se rijan a un modelo de adaptación cubriendo cada requisito que se le exige a cada universidad con el único propósito de llegar a la excelencia académica contribuyendo con nuestro país (CEAACES, 2015, b).

Las Universidades del Ecuador fueron evaluadas y su calificación fue A, B, C, y D. Las universidades que no lograron obtener en su evaluación alguna de las calificaciones antes mencionadas cerraron sus puertas, a estas se las consideró de tipo E (CEAACES, 2015).

Así al inicio del examen 2013 durante su re categorización solo dos universidades públicas llegaron a la categoría "A" y su presupuesto superaban los 140 millones de dólares en ejecución, a la fecha 2016 ya tenemos seis de 30 IES públicas en dicha escala.

**Tabla 5**  
Universidades con Categoría A, primera categorización 2013 y presupuesto 2015

INSTITUCION DE EDUCACION SUPERIOR	CATEGORIA	ASIGNACION	PROVINCIA
ESCUELA POLITECNICA NACIONAL	A	\$75.035.640,00	PICHINCHA
ESCUELA SUPERIOR POLITECNICA DEL LITORAL	A	\$73.097.257,00	GUAYAS

En esta categoría se registran las universidades en condiciones donde su relación, parte de una variable como es la academia Ver. Tabla. 4, la formación académica como un factor estable, la docencia se construye en una comunidad científica y profesional. Lo usual es que durante las entrevista a estas IES en la pregunta ¿Cuáles son las ventajas de tener un buen análisis de costos en la universidad?, ellas mostraron una vinculación de centros de costo dentro de la planificación y aplicación de mejoras en los resultados de sus actividades dando énfasis al desarrollo de la investigación ver tabla 4.

La categoría garantiza los derechos de los docentes y también las universidades que muestran políticas y estrategias diferenciadas. En todo caso, se evidencia una preocupación de estas instituciones, de acuerdo a sus posibilidades, por ofrecer a sus estudiantes entornos de aprendizaje adecuados y acordes a las exigencias de los avances del conocimiento, estas universidades registran ciertos mecanismos de admisión y nivelación propios, con el fin de mejorar la calidad académica, aunque, en todo caso, cabe recalcar que registran grandes limitaciones.

El resultado de la pregunta ¿Cree que llevar un modelo de costo mejorara la eficiencia-eficacia y aportara a la economicidad de la Universidad?, pues nos encontramos:

**Tabla 6**  
Universidades con Categoría B, primera categorización 2013 y presupuesto 2015

<b>INSTITUCION DE EDUCACION SUPERIOR</b>	<b>CATEGORIA</b>	<b>ASIGNACION</b>	<b>PROVINCIA</b>
Escuela Superior Politécnica de Chimborazo	B	\$66.728.593,00	Chimborazo
Universidad de Cuenca	B	\$80.921.088,00	Azuay
Universidad Estatal de Milagro	B	\$22.832.465,00	Guayas
Universidad Nacional de Loja	B	\$37.979.065,00	Loja
Universidad Politécnica Estatal del Carchi	B	\$6.961.532,00	Carchi
Universidad Técnica del Norte	B	\$34.215.207,00	Imbabura
Universidad Técnica Estatal de Quevedo	B	\$25.738.66,00	Los Ríos
Instituto de Altos Estudios Nacionales	B	\$7.792.046,00	Pichincha
Universidad Central del Ecuador	B	\$155.719.047,00	Pichincha
Universidad Estatal Amazónica	B	\$7.999.545,00	Pastaza
Universidad Técnica de Ambato	B	\$56.578.772,00	Tungurahua

**Fuente:** Ministerio de Finanzas

En este grupo se colocan aquellas universidades que han pertenecido al grupo anterior, se dice que aquí la planta docente y su modalidad están por debajo de lo estipulado en la LOES Art. 17 en donde se les exige que el 25% de los docentes presten sus servicios a tiempo completo y que cuenten con un título académico de posgrado. En esta categoría el entorno de aprendizaje se asemeja a las del grupo anterior que a las que está en categorías más bajas, cabe recalcar que esta categoría muestra que el mejor desempeño se da en lo que concierne en la infraestructura y organización. (CEAACES, 2015). Se debe mencionar en el



periodo 2016, la Universidad de Cuenca, deja la categoría B y asciende a la A.

En general, las normas de admisión, nivelación, titulación y los estímulos y becas a las y los estudiantes están reglamentados, y su aplicación muestra márgenes de tolerancia aún más flexibles que en el caso anterior (Ley orgánica de educación superior 2010)

**Tabla 7**

Universidades con Categoría C, primera categorización 2013 y presupuesto 2015

<b>INSTITUCION DE EDUCACION SUPERIOR</b>	<b>CATEGORIA</b>	<b>ASIGNACION</b>	<b>PROVINCIA</b>
Escuela Superior Agropecuaria de Manabí	C	\$10.971.614,00	Manabí
Universidad Estatal de Bolívar	C	\$15.149.976,00	Bolívar
Universidad Estatal Península de Santa Elena	C	\$15.621.048,00	Santa Elena
Universidad Nacional de Chimborazo	C	\$31.033.846,00	Chimborazo
Universidad Técnica de Babahoyo	C	\$25.252.235,00	Los Ríos
Universidad Técnica de Cotopaxi	C	\$17.921.278,00	Cotopaxi
Universidad Técnica de Manabí	C	\$42.314.976,00	Manabí

**Fuente:** Ministerio de Finanzas

En esta categoría se encuentran las Universidades que tienen un desempeño institucional heterogéneo, esto se refiere no solo al desenvolvimiento tanto en objetivos, misión y visión, sino también se debe recalcar y llevar resultados relevantes de ciertos indicadores académicos que ayudaran para su calificación.

Aquí la calidad docente está conformado por profesoras y profesores con niveles académicos de diplomados o especialidad pero que no corresponden con la cátedra que ellos están dictando, a esta deficiencia académica en sus docentes se le debe sumar la falta de tiempo y dedicación a sus labores de estos. (Ley orgánica de educación superior 2010)

**Tabla 8**

Universidades con Categoría D, primera categorización 2013 y presupuesto 2015

<b>INSTITUCION DE EDUCACION SUPERIOR</b>	<b>CATEGORIA</b>	<b>ASIGNACION</b>	<b>PROVINCIA</b>
Universidad Agraria del Ecuador	D	\$17.433.752,00	Guayas
Universidad de Guayaquil	D	\$154.467.331,00	Guayas
Universidad Estatal del Sur de Manabí	D	\$13.191.415,00	Manabí
Universidad Laica E. Alfaro de Manabí	D	\$58.549.825,00	Manabí
Universidad Técnica de Machala	D	\$34.393.567,00	Los Ríos
Universidad Técnica Luis Vargas torres de esmeraldas	D	\$18.625.264,00	Esmeralda

**Fuente:** Ministerio de Finanzas.

En esta categoría se necesita mucha atención en un futuro inmediato porque aquí es donde

se presenta con mayor intensidad muchas carencias en el sistema de educación superior. El método de costo basados en actividades presta muchas ventajas a la hora de dar soluciones en la toma de decisiones, muchas de ellas mejoraron su planificación y dentro de su proceso fueron intervenidas, para el año 2016 la Universidad de Guayaquil, y la Universidad Agraria del Ecuador ascenderán de categoría.

En esta categoría la planta docente que va con las variables tomadas por los ABC ver tabla 4., en su mayoría es contratada por horas de clase y presentan poco importante en su compromiso académico, la estabilidad en sus docentes no existe, por lo que esto lleva a que los niveles de enseñanza sean sumamente bajos (Vargas, 2016).

---

## 4. Conclusiones

El sistema de costo debe permitir a la administración de un organismo público el desarrollo de la investigación, en controles internos, permitiendo una mejor gestión operativa, elevando el grado de conocimiento en los funcionarios públicos y alcanzar mayor eficiencia, responsabilidad, compromiso, con la herramienta que nos brinde las leyes y normas vigentes.

Para efectos de medición debemos tener en claro los controles, tanto operativos como financieros; adaptar los informe COSO I y COSO II a la administración pública moderna de las Universidades, además dar paso a las 32 NICSP que actualmente fueron publicados por el IFAC (International Federati<sup>o</sup>n Accountang), que estos sistemas de control les permitan surgir en conocimiento, investigación, desarrollo social, y administración

Este proyecto pretende hacer contribuciones significativas a la literatura de Contabilidad Pública existente sobre los temas a tratar, así como aportar una herramienta financiera en el momento de armar sus proyecciones, presupuestos y distribución de recursos que pueda ser empleada para abordar los diferentes problemas económicos que tiene una entidad de Educación Superior (Lau, Nakandala, Samaranayake & Shum, 2016). El Ministerio de Finanzas ha realizado un aporte con los anexos de Costos para el Sector Publico, dentro de su normativa contable vigente septiembre 2016, pero el control de los costos presenta varias opciones.

Se pretende igualmente, dar una visión desde una perspectiva diferente como en las Universidades se puede disminuir el gasto de gestión al encontrar, describir y analizar por ejemplo objetos del costo (Siguenza, Auquilla, Van, Cattrysse, 2016), como son los sueldos de los profesores, uso de las instalaciones, servicios básicos, estudiantes por carrera, mantenimientos, depreciaciones y otros objetos considerados hoy por hoy como gastos, cambiando y aportando así a la Matriz productiva que el gobierno central pretende llegar

Ecuador no cuenta con un modelo de costos para la aplicación y distribución del presupuesto a cada una de las IES, el CES y el CEAACES distribuyen el presupuesto a través de una Ley llamada FOPEDEUDO, que a través del Ministerio de Finanzas aplica parámetros legales y reparten los recursos conforme la cantidad de estudiantes y categorización de las universidades.

De acuerdo a las reglas establecidas por el CEAACES encargado de la evaluación de las Universidades, analizando la calidad, excelencia, eficiencia administrativa y eficiencia académica, no presenta un modelo de costos por carrera y están cursando la autoevaluación durante este periodo económico 2016, por lo que se pretender realizar un convenio interinstitucional para aplicación de una fórmula polinómica considerando los elementos del costos, que permita a cada entidad conocer que cuesta realmente un alumno por la carrera que eligió seguir (Christensen & Arendt, 2016)

Se define que dentro de las 30 universidades públicas que tiene el Ecuador, ninguna cuenta con modelos de costos que permitan medir su eficiencia y eficacia administrativa (Ušpurienė, Sakalauskas, Giuliani & Meloni, 2016), sus presupuestos son de forma lineal y distribuida a nivel de ítem presupuestario con cuentas de mayores llevados a normas técnicas contables y no cumplen las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NIC-SP).

---

## Referencias bibliográficas

- Albeiro, M. I. D. R. J., & Agudelo, O. (2013). Estado actual de la investigación en Costos y contabilidad de gestión en Colombia. *Revista del Instituto Internacional de Costos*, (11), 26.
- Astudillo, J. S., & Sancán, D. P. (2015, July). ANÁLISIS Y MODELADO DE LOS COSTOS POR CARRERA PARA LAS UNIVERSIDADES PÚBLICAS DEL ECUADOR Y SU APLICACIÓN EN LOS ESTADOS FINANCIEROS.(CASO UNIVERSIDAD ESTATAL DE MILAGRO)/ANALYSIS AND MODELLING OF COSTS BY RACE FOR PUBLIC UNIVERSITIES OF ECUADOR AND ITS APPLICATION IN THE FINANCIAL STATEMENTS.(IF STATE UNIVERSITY MILAGRO). In *Global Conference on Business & Finance Proceedings* (Vol. 10, No. 2, pp. 1375-1379).
- Barros, Alejandro (2012) "Modelo de análisis costo beneficio para Sistemas Integrados de Administración Financiera" Banco Interamericano de Desarrollo, BID 2012
- Boardman, A., Greenberg, D., Vining, A., & Weimer, D. (2001). *Cost-Benefit Analysis: Concept and Practice*. California: Pearson Education.
- Caraiani, C., Lungu, C. I., Dascălu, C., & Colceag, F. (2015). Green accounting initiatives and strategies for sustainable development. *Green accounting initiatives and strategies for sustainable development* pp. 1-381
- Cárdenas-Mora, S. M. (2011). Una aproximación al uso de herramientas de gerencia estratégica de costos en instituciones privadas de educación superior. *Cuadernos de Contabilidad*, 12(31), 547-569.
- CEAACES (2015) Evaluación, acreditación y categorización institucional 2015. Recuperado el 29 de septiembre del 2016 <http://www.ceaaces.gob.ec/sitio/evaluacion-acreditacion-y-categorizacion-institucional-2015-2/>
- CEAACES (2015) Modelo de Evaluación institucional de universidades y escuelas politécnicas. Recuperado el 02 de septiembre del 2016 <http://www.ceaaces.gob.ec/sitio/wp-content/uploads/2016/06/Modelo-de-evaluacio%CC%81n-institucional-2016.pdf>
- Christensen, N., Arendt, S.W. (2016) Where has all the labor gone? Capacity and value-added labor in school meals programs. *Journal of Foodservice Business Research*, pp. 1-9.
- Díaz, Christian (2008) "Modelo conceptual para la deserción estudiantil Universitaria chilena" *Estudios Pedagógicos XXXIV*, Nº 2: 65-86, 2008.
- Dwivedi, R., & Chakraborty, S. (2016). Development of a strategic management tool in a power plant using ABC and BSC models. *Serbian Journal of Management*, 11(1), 81-97.
- Espinoza, S., Rosa & Andrade, P. (2016). Diferencia de los sistemas de recompensa y las formas de congruencia de valores entre el Ministerio de Finanzas y la Secretaria de Educación Superior, Ciencia, Tecnología e Innovación (Doctoral dissertation, Quito, 2016.).
- Gamboa, A., Montes, A. & Hernández, C., (2018). Representaciones de los docentes de educación básica sobre los aportes de las tecnologías de la Información y la Comunicación en la escuela. *Revista ESPACIOS*, 39(02)
- Feng, S., Ho, C.-Y. (2016) The real option approach to adoption or discontinuation of a management accounting innovation: the case of activity-based costing. *Review of Quantitative Finance and Accounting*, 47 (3), 835-856.
- Flórez, Jesús (2013) "El gobierno corporativo en el sector público: Un estudio en las universidades públicas españolas" *Cuadernos de Administración*, Universidad del Valle, Vol. 29 Nº 50, julio - diciembre de 2013, 142-152.
- Koppel Vintimilla, E. (2015). La evaluación, acreditación y categorización universitaria en el Ecuador. Recuperado a partir de <http://dspace.ucuenca.edu.ec/handle/123456789/22926>
- Hansen, Don y Mowen, Maryanne (1996), *Administración de costos: contabilidad y control*. México: International Thomson Editores, S.A.
- Kaplan, Robert y Cooper, Robín (1999), *Coste y efecto: cómo usar el ABC, el ABM y el ABB para mejorar la gestión, los procesos y la rentabilidad*. Barcelona, España: Ediciones Gestión 2000.
- Lau, H., Nakandala, D., Samaranayake, P., Shum, P. (2016) A hybrid multi-criteria decision model for supporting customerfocused profitability analysis. *Industrial Management and*

Data Systems, 116 (6), 1105-1130.

Nassar, M., Aldeen Al-Khadash, H., Sangster, A., & Mah'd, O. (2013). Factors that catalyse, facilitate and motivate the decision to implement activity-based costing in Jordanian industrial companies. *Journal of Applied Accounting Research*, 14(1), 18-36.

Machado, M. A. (2016). De la contabilidad de costos al control de gestión. *Contaduría Universidad de Antioquia*, (41), 191-211.

Malló, Carlos; Kaplan, Robert; Meljen, Sylvia y Jiménez, Carlos (2000), *Contabilidad de costos y estratégica de gestión*. Madrid: Prentice Hill Iberia

Malló, Carlos; Mir, Fernando; Requena José y Serra, Vicente (1994), *Contabilidad de gestión (contabilidad interna): Cálculo, análisis y control de costos para la toma de decisiones*. Barcelona, España: Editorial Ariel, S.A.

Mohd Amir, A., Md Auzair, S., Maelah, R., & Ahmad, A. (2016). Pricing for higher education institutions: A value-based approach. *International Journal of Educational Management*, 30(6), 929-940.

Monge, P. H., Bolinger-Perez, N., & Boysen, K. (2012). The case for implementing activity based costing. *Radiology management*, 34(6), 26-9.

Muñoz, Oscar; Rivera, Wilfred (2011), "Universidad y emprendimiento, aportes para la formación de profesionales emprendedores", *Cuadernos de Administración – Universidad del Valle*, volumen 27 No.45, 63-74

Rincón, Haydeé (2000), *Sistemas de costos: convencional y actual*. Mérida, Venezuela: Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad de los Andes.

Siguenza-Guzman, L., Auquilla, A., Van den Abbeele, A., Cattrysse, D. (2016) Using Time-Driven Activity-Based Costing to Identify Best Practices in Academic Libraries. *Journal of Academic Librarianship*, 42 (3), 232-246

Sánchez, J., & Pincay, D. (2013). La Contabilidad Pública en América Latina y el Devengo en Ecuador. *Analítika: revista de análisis estadístico*, (6), 19-32.

SUPERIOR, L. O. D. E. Ley Orgánica de Educación Superior. Obtenido de <http://www.ces.gob.ec/descargas/ley-organica-de-educacionsuperior>.

TYULIN, A., CHURSIN, A., & YUDIN, A. (2017). Production capacity optimization in cases of a new business line launching in a company. *Revista ESPACIOS*, 38(62).

Ušpurienė, A., Sakalauskas, L., Giuliani, S., Meloni, C. (2016) ABC model for economic development of a firm. *Technological and Economic Development of Economy*, 22 (4), 512-531.

Yakhou, M., & Ulshafer, K. (2012). Adapting the balanced scorecard and activity-based costing to higher education institutions. *International Journal of Management in Education*, 6(3), 258-272.

Vargas, L. I. (2016). Reformas a la Ley de Seguridad Social son una regresión de derechos para el docente y el trabajador ecuatorianos. *REVISTA INTERCAMBIO*, (8), 14.

---

1. Master en Administración y Dirección de Empresa. Docente de la Universidad de Guayaquil. Directora de Proyectos de la UNEMI. Correo electrónico: [jazmin.sancheza@ug.edu.ec](mailto:jazmin.sancheza@ug.edu.ec) ; [jazmin\\_sanchez4@hotmail.com](mailto:jazmin_sanchez4@hotmail.com)

2. Master en Tributación y Finanzas. Docente y Director de Proyectos en la Universidad Estatal de Milagro. Correo electrónico: [dpincays@unemi.edu.ec](mailto:dpincays@unemi.edu.ec)

3. Doctorando Ph. D © en Ciencias Sociales de la Universidad de Córdoba, España y Magister en Políticas Públicas de la Universidad de Chile. Docente Universidad de Guayaquil. Correo electrónico: [florespj@ug.edu.ec](mailto:florespj@ug.edu.ec)

4. Master Administración y Dirección de Empresa. Gerente del Banco del Pacífico sucursal Milagro. Docente Universidad Estatal de Milagro. Correo electrónico: [hserranom@unemi.edu.ec](mailto:hserranom@unemi.edu.ec)

5. Master en Educación. Docente y ExDecano de la Facultad de Ciencias Administrativa de la Universidad de Guayaquil. Correo electrónico: [Jose.Calleme@ug.edu.ec](mailto:Jose.Calleme@ug.edu.ec)

