

# SISTEMA DE COSTEO ABC COMO ESTRATEGIA COMPETITIVA DE LAS PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS MADERERAS DE MISIONES, ARGENTINA

## COSTING SYSTEM ABC AS COMPETITIVE STRATEGY OF SMALL AND MEDIUM SIZED TIMBER ENTERPRISES IN MISIONES, ARGENTINA

Nancy Anahí Brondani <sup>1</sup>

Fecha de recepción: 19/10/2011

Fecha de aceptación: 20/10/2012

1. Doctoranda en Administración, Magister en Administración Estratégica de Negocios, Contador Público, Especialista en Concursos y Quiebras, Especialista en Gestión de Recursos Humanos, Profesora de Ciencias Económicas y Empresariales, Especialista en Docencia Universitaria. Docente e Investigadora de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de Misiones. Av. Lavalle N° 1943, CP 3300, Posadas (Misiones) – nancy10bron@hotmail.com

### SUMMARY

Current forest signals and a timber industry (goods with an aggregated technologic value), because of an internal increment like as growing requirements from the exterior buyers, open the opportunities to the industrial planters from Misiones, who have to rethink management techniques and strategies, to maintain ongoing companies and to improve positioning, doing the application of the ABC, a bit unknown in our entrepreneur and business and professional scope.

**Key words:** Small and medium sized enterprises of timber; Costing system; Activity Based Cost (ABC); Competitive Advantages.

### RESUMEN

Actuales señales del mercado forestal (commodities) e industrial maderable (bienes transables con valor tecnológico agregado), por incremento del consumo interno como por crecientes requerimientos de compradores de exterior, abren oportunidades a los plantadores e industriales de Misiones, quienes necesariamente tendrán que repensar estrategias y técnicas de gestión, para mantener empresas en marcha y mejorar posicionamientos, haciendo aplicación del ABC, un tanto desconocido en nuestro medio empresario y profesional.

**Palabras clave:** Pequeñas y Medianas Empresas Madereras, Sistemas de costeo, Costeo Basado en Actividades (ABC), Ventajas competitivas.

### INTRODUCCION

El nuevo contexto de economía globalizada, exige a los agentes económicos, adecuarse a un escenario que demanda capacidades diferentes y obliga a un proceso constante de adaptación y crecimiento. Para poder interpretar la realidad y adoptar decisiones racionales, los operadores usan y demandan información.

Los sistemas contables de los entes cumplen con el objetivo de proveer datos vinculados a la cadena de transacciones en que los mismos actúan. Las técnicas de costeo son parte de estos sistemas generales. Ante estos condicionamientos, actualmente las empresas deben buscar nuevas oportunidades de mercado para mantenerse competitivamente en éstos, sean locales, regionales o globales. El descubrimiento de nuevas oportunidades de mercado para los actuales o nuevos productos o servicios exige, además de la astucia del explorador, la actitud sistémica y persistente del investigador (BARTOLOMÉ et al.1999).

Por estas razones el objetivo general de la investigación consiste en: a partir del diagnóstico de estado y condición empresaria y sectorial actual, presentar un modelo de comercialización para PyMEs foresto-industriales de Misiones que, basado en principios de planificación estratégica, permita lograr una mejor participación, en el mercado nacional e internacional, acorde a ventajas comparativas y competitivas. Este contexto permitió definir la siguiente hipótesis de investigación: Sí, las PyMEs madereras de Misiones, muestran una progresiva disminución en la participación de mercado, entonces, entre otras causas, puede deberse a que carecen de un sistema de planificación estratégica que les permita aprovechar ventajas competitivas en mercados locales y foráneos.

El eje temático de la presente investigación puede considerarse que, de alguna manera, pasa a integrar en forma incremental, un conjunto de antecedentes precursores proporcionados desde diferentes instancias, que tienen en tratamiento y análisis con distintos aportes, enfoques y alcances a esta clase de actividad, institucionalmente considerada de significativa importancia socioeconómica para la provincia de Misiones<sup>1</sup>.

Resulta necesario reconocer que las empresas necesitan sistemas de costeos para realizar principalmente tres funciones: 1) Valoración de inventarios y cuantificación del costo de la mercadería vendida para los informes financieros; 2) Cálculo de costos de las actividades, productos y clientes; y, 3) Proporcionar realimentación a los ejecutivos y empleados respecto a la eficiencia de los procesos (KAPLAN y COOPER, 1999).

La contabilidad general o financiera se ocupa de la primera función y la contabilidad de costos o de gestión de las dos siguientes. Esta última se entiende como un sistema de información responsable de presentar datos contables, relevantes y oportunos, para la toma de decisiones relacionadas con el sistema productivo de la empresa (CARMONA, 1993).

Los sistemas tradicionales de costeo distribuyen los costos indirectos en función de criterios de asignación que no miden necesariamente el consumo de éstos, por ejemplo unidades de producción, no reflejando así el costo real de los productos. A consecuencia de lo anterior, se ve distorsionada la evaluación de la rentabilidad de los productos, resultando en determinaciones de costos de productos que los hacen rentables y no lo son y viceversa.

En la línea de la contabilidad de gestión, existe una nueva técnica de gestión de costos, denominada Costeo Basado en Actividades o Sistema ABC (Activity Based Cost), la cual se fundamenta en el seguimiento de las actividades que se ejecutan en la empresa (KAPLAN y COOPER, 1999).

El Sistema ABC utiliza un procedimiento de asignación, donde los recursos son primero asignados a las actividades y luego éstas son asignadas a los objetos de costo (productos) mediante generadores o, también llamados, inductores de costos. El fundamento en el cual se apoya la metodología del Costeo Basado en Actividades es que, ante un nivel de complejidad y competencia importante en el mundo de los negocios se hace necesario contar con información para la gestión. El Costeo Tradicional brinda información pero no logra informar sobre los costos de las actividades que crean valor para el cliente.

El soporte teórico debe buscarse esencialmente en dos autores, el primero, Michael

Porter, en cuanto a su concepción sobre la cadena de valor y la necesidad de identificar los creadores de valor para el cliente. También Robert Kaplan y Robin Cooper, en cuanto a la medición de los costos de aquellas actividades que crean valor para el cliente, identificando también aquellas que no lo hacen a fin de eliminarlas (KAPLAN y COOPER, 1999).

La cadena de valor es esencialmente una forma de análisis de la actividad empresarial mediante la cual descomponemos una empresa en sus partes constitutivas, buscando identificar fuentes de ventaja competitiva en aquellas actividades generadoras de valor.

Esa ventaja competitiva se logra cuando la empresa desarrolla e integra las actividades de su cadena de forma menos costosa y mejor diferenciada que sus rivales.

A través del método ABC es posible, según sus defensores, asignar los costos indirectos en relación a las actividades realizadas conociendo, de esta forma, el origen del costo de la actividad analizada y relacionarlo con las líneas de productos, los segmentos de mercado y la opinión del cliente que es quién, en última instancia, define si una actividad es o no generadora de valor.

El ABC es una metodología que propone una solución alternativa al tratamiento de los costos indirectos. Plantea que no son los productos ni los servicios los que consumen costos, sino las actividades. Basado en este principio, este sistema profundiza el análisis de las actividades que se realizan, la utilidad de las mismas y su costo. La forma en que una compañía administra sus actividades en la cadena de valor en relación con sus competidores le da la posibilidad de desarrollar y fortalecer competencias y capacidades valiosas, de tal manera que lleguen a convertirse en una ventaja competitiva sostenible (THOMPSON y STRICKLAND, 2004).

En lo que respecta a las pequeñas y medianas empresas, existen una serie de criterios capaces de definirlos tales como: su dinámica histórica, actividad principal que desarrollan, valor de ventas anuales, ocupación de mano de obra, contribución al PGB, naturalmente extensible a la participación sectorial provincial que puede corresponder en el PIB (Producto Bruto Interno), independencia de grupos financieros, la existencia de una ley que las regula en nuestro país (Nº 24.467), entre otras, conforme a lo expuesto precedentemente.

Con estas consideraciones, el menú de objetivos específicos de la presente investigación es: a) Identificar y caracterizar cuáles han sido las estrategias y políticas de producción que sus administradores han concebido y desarrollado en las empresas bajo estudio, a fin de obtener un diagnóstico que les permitan a través de acciones concretas lograr mayor participación en el mercado, trabajar con mayor eficiencia y calidad, b) Identificar los factores internos de la empresa y del entorno que

<sup>1</sup> En sección Bibliografía se citan las fuentes de publicaciones y trabajos de investigación consultados.

contribuyen o pueden contribuir a lograr ventajas competitivas; c) Reconocer en su justo posicionamiento técnico y temporal al sistema de costeo ABC, como herramienta posibilitante de los logros estratégicos que se señalan para alcanzar, respondiendo al principio administrativo de coherencia, esto es, de proporcionalidad y pertinencia entre medios afines.

## MATERIALES Y MÉTODOS

La presente investigación de base determinística, llevada a cabo durante los años 2006 y 2007; con actualización de información al 2010, considera como universo a las PyMEs radicadas en la Provincia de Misiones que se encargan del procesamiento de madera de bosques implantados y nativos. El número conforme al último Censo de la Foresto Industria del año 2009 llevado a cabo por el Sistema de Información Foresto Industrial Provincial hace referencia a 724 establecimientos (SIFIP).

En su amplia mayoría, son pequeñas y medianas empresas (701 industrias pequeñas que procesan hasta 600 m<sup>3</sup> / mes, y 23 industrias medianas que procesan de 601 a 1900 m<sup>3</sup> / mes). El objetivo principal del artículo busca: Realizar una caracterización de las empresas según tamaño, grado de transformación del producto, nivel de productividad, tecnología y mercados, de conocimiento y formación de sus recursos humanos.

Formando parte de la problemática en análisis, se focaliza la atención en una herramienta técnica de aplicación, el método de costeo ABC, prácticamente desconocido y por lo tanto novedoso en nuestro medio empresarial, no así en el bagaje de conocimientos teóricos de Contadores y Licenciados en Administración, en cuanto a método de contabilidad gerencial de costos.

Es una herramienta de soporte analítico cuantitativo financiero, a utilizar por los responsables de dirigir las estrategias y las acciones del plan de negocios, principalmente apta para tratamiento de costos indirectos de difícil parametrización, evaluación, gestión y trazabilidad.

Esta investigación corresponde a un estudio de tipo exploratorio y descriptivo mediante el uso de entrevistas semi estructuradas a gerentes, fundadores y dueños de empresas foresto - industriales de la provincia de Misiones. La muestra hace referencia a noventa y seis (96) PyMEs, número obtenido, revisado y ajustado por cálculo muestral, en base a definición y formulación de valor crítico de distribución normal, desvío estándar y error estimado, sobre un total para el segmento de 701 registradas por el SIFIP, 2009, cuyas particularidades principales radican en la limitada gestión de sus recursos, en el escaso valor de sus productos, exigua cantidad de empleados y la insuficiente inserción en mercados distintos al doméstico o local, incorporando escaso valor agregado a sus productos.

En lo que concierne al emplazamiento de las empresas elegidas podemos decir que se han considerado primordialmente a los mayores polos de localización de establecimientos industriales de la provincia: Posadas, Oberá, Iguazú, Montecarlo y Eldorado. También en Leandro N. Alem, General San Martín, Cainguás y Guaraní.

## RESULTADOS

La investigación se encuentra en etapa de desarrollo diagnóstico y análisis e interpretaciones de datos de fuentes documentales primarias y secundarias, y por entrevistas personales a actores directamente relacionados con la actividad foresto-industrial de Misiones, de acuerdo a la distribución presentada en la tabla 1.

### Gestión de las PyMEs maderas de Misiones

El conocimiento del negocio y haber sabido aprovechar las oportunidades fueron determinantes para justificar el buen desempeño logrado por los empresarios del sector, aunque faltan mejorar aspectos ligados a su gestión empresarial, productiva y administrativa.

La dirección de estas organizaciones está a cargo del dueño, de raíces netamente familiares, con escasa delegación de responsabilidades y ausencia de características de *coach* (99 % de los empresarios entrevistados).

La estructura organizativa de ellas es simple, está centralizada, lo que permite cambios a más corto plazo, logrando una mayor rapidez en la toma de decisiones, según las respuestas de los dueños. Se evidencia escasa vocación de los empresarios para hacer frente a políticas activas de asociatividad y reciprocidad (sólo un 20% de los entrevistados está de acuerdo con ellas).

Se ha podido verificar que en el proceso de formación y desarrollo de la cultura empresarial - familiar de cada una, ha existido siempre la influencia del fundador, que ha inculcado valores, preferencias y modos de hacer las cosas y la pasión que siempre puso para sacar los negocios adelante. La personalidad del fundador - emprendedor, asertivo, con facilidad para relacionarse - hizo que entablaran muy buenas relaciones con los proveedores y los clientes.

Han realizado la expansión de sus negocios de manera autofinanciada, no han acudido a entidades financieras para obtener fondos que les permitan oxigenar el flujo de efectivo. Han considerado como actividades prioritarias a la hora de distribuir los resultados de su gestión, la adquisición de materias primas, insumos, máquinas y equipos, con niveles de *stock* que aseguren cómodamente la prestación de sus servicios o la producción.

Como factores debilitantes de su gestión encontramos la manera intuitiva de tomar decisiones,

la poca distribución de tareas, roles y funciones; la escasa o nula planificación de sus actividades; la inexistencia de una misión y visión claras de sus emprendimientos.

artesanal, individual, sino que requiere una organización, un coordinado trabajo en equipo, una política permanente de desarrollo de su propio potencial. Lo que puede evidenciarse en la Tabla 2.

A ello deben sumarse que estos empresarios deberían reflexionar que la tarea empresaria ya no es

**Tabla 1: Actores de las Pequeñas y Medianas Empresas Foresto – Industriales de Misiones**  
**Table 1: Actors of Small and Medium Enterprises Mission forestry-industrial of Misiones**

ENTREVISTADOS 2006, 2007, 2010	Propietarios	Gerentes	Jefes de planta	Encargados comerciales	Ingenieros	Contadores	TOTAL
ENTREVISTAS	48	12	12	12	6	6	96

Fuente: Elaboración propia

**Tabla 2: Representación estructural de debilidades en relación a fortalezas, actualmente observables en las Pequeñas y Medianas Empresas foresto-industriales de Misiones**

**Table 2: Representation structural weaknesses in relation to strengths, currently observable in Small and Medium Enterprises forest-industrial of Misiones**

D	Escasa delegación de responsabilidades y ausencia de características de <i>coach</i>	Exhiben bajo nivel de normalización de productos, dificultando el acceso a los mercados	Disponen de escaso conocimiento de mercados foráneos, de la competencia
E	Sólo un 20% de los empresarios entrevistados, está de acuerdo para hacer frente a políticas activas de asociatividad y reciprocidad	No comparan los costos incurridos, con precios que rigen en los mercados, a fin de conocer el nivel de competitividad de la empresa	No perciben a la certificación, como instrumento capaz de ofrecer oportunidades de mercado y de mejoras en la gestión
L	No forma parte de la cultura de los empresarios madereros la cooperación habitual con los centros de I+D y organismos especializados en la actividad	No determinan el valor de inventarios, tanto de productos en proceso como productos terminados, así como de productos que la empresa utiliza para su propio consumo	No llevan un sistema de costeo de actividades más allá de la registración en planillas de insumos utilizados y cantidad de mano de obra necesaria para producción
A	Faltan mejorar aspectos ligados a su gestión empresarial, productiva y administrativa, y no cuentan con información necesaria para planificar y controlar la actividad interna de la empresa	Deben afrontar numerosos aspectos negativos, relacionados con el desconocimiento de técnicas de costeo existentes, para obtener información en términos homogéneos de la función de producción	No calculan márgenes industriales y comerciales de los productos que elaboran, en consecuencia, no pueden implementar una política de producción y comercialización adecuadas
S	Pueden ser factores debilitantes de gestión: la manera intuitiva de tomar decisiones, poca distribución de tareas, roles y funciones; escasa o nula planificación de sus actividades; inexistencia de una misión y visión claras de sus emprendimientos	La aplicación de tecnología obsoleta, les lleva a elaborar productos con escaso valor agregado, obteniendo productos no orientados a las necesidades del mercado que dificultan su colocación	No se observan indicios que estos empresarios reflexionen que la tarea empresaria ya no es artesanal, individual, sino que requiere organización, un coordinado trabajo en equipo, una política permanente de desarrollo de su propio potencial
—	El conjunto de normas y valores con los cuales dirigen el funcionamiento de estas empresas y, en razón de resistencias al cambio, dificultan la adopción de medidas, a fin de hacer frente a nuevos requerimientos con el fin de competir en mercados cada vez más globalizados	El sistema de comercialización es débil, fragmentado y necesita ser estimulado Falta capacitación en ventas e información comercial Usan canales de comercialización directos – cortos y no realizan estudios de mercado que serían de gran utilidad para la toma de decisiones en materia de comercialización.	Desaprovechan numerosas oportunidades de desarrollo, como la demanda de madera a nivel mundial, la participación en el bloque MERCOSUR, la existencia de regímenes de promoción, así como la inclusión en programas como el “saber hacer”, para incorporar calidad en sus producciones



Estructura organizativa simple, centralizada, lo que permite cambios a más corto plazo y mayor rapidez en la toma de decisiones	La personalidad del fundador – emprendedor, asertivo, con facilidad para relacionarse – hizo que entablaran muy buenas relaciones con proveedores y clientes	A la hora de distribuir resultados, consideran prioritario la adquisición de materias primas, insumos, máquinas y equipos, con niveles de <i>stock</i> que aseguren cómodamente la prestación de sus servicios o la producción	Realizan la expansión de sus negocios de manera autofinanciada. No acuden a entidades financieras para obtener fondos
<b>F O R T A L E Z A S</b> +			

Fuente: Elaboración propia

**Análisis de la producción y de la comercialización de las PyMEs madereras de Misiones**

Las empresas estudiadas no llevan un sistema de costeo de sus actividades más allá de la registración en planillas de los insumos utilizados y cantidad de mano de obra necesaria para la producción. No calculan los márgenes industriales y comerciales de los productos que elaboran, por ende, no pueden en consecuencia implementar una política de producción y comercialización adecuadas.

No cuentan con información necesaria para poder planificar y controlar la actividad interna de la empresa. No determinan el valor de los inventarios tanto de productos en proceso como productos terminados, así como de los productos que la empresa utiliza para su propio consumo. No comparan los costos obtenidos con los precios que rigen en los mercados a fin de conocer el nivel de competitividad de la empresa. Exhiben bajo nivel de normalización de productos.

Los resultados de la investigación indican que la totalidad de los empresarios expresaron que sus productos no están normalizados, dificultando el acceso a los mercados. Se observa reserva por parte de los empresarios al preguntársele respecto de la certificación, quiénes no la perciben como un instrumento capaz de ofrecer oportunidades de mercado y de mejoras en la gestión. El sistema de comercialización de estas empresas es débil, fragmentado y necesita ser estimulado. No realizan estudios de mercado, que serían de gran utilidad para la toma de decisiones en materia de comercialización. No forma parte de la cultura de los empresarios madereros la cooperación habitual con los centros de I+D y organismos especializados.

Presentan una utilización de la capacidad instalada, que por término medio es del 80% aproximadamente de las empresas estudiadas. Su óptimo aprovechamiento exigiría un incremento en las ventas lo que redundaría en un aumento de las rentabilidades de las inversiones realizadas. El conjunto de normas y valores con los cuales dirigen el funcionamiento de estas empresas y en razón de

resistencias al cambio, dificultan la adopción de medidas a fin de hacer frente a los nuevos requerimientos con el fin de competir en mercados globalizados.

A modo de síntesis se ha podido evidenciar que estos empresarios deben afrontar muchos aspectos negativos, relacionados con el desconocimiento de las técnicas de costeo existentes para obtener información en términos homogéneos de la función de producción de su ente, también con escaso conocimiento de mercados foráneos, de la competencia, con la elaboración de productos de escaso o nulo valor agregado, con la obtención de productos no orientados a las necesidades del mercado, con la aplicación de tecnología obsoleta, con la falta de capacitación en ventas, falta de información, con el uso de canales de comercialización directos – cortos entre otras.

Las pequeñas y medianas empresas madereras de la provincia de Misiones son empresas que, si bien poseen ventajas comparativas naturales no logran desarrollar ventajas competitivas sostenibles. La realidad actual nos presenta cambios cada vez más profundos y frecuentes. El nuevo ambiente económico ha aumentado la incertidumbre de las pequeñas y medianas empresas y la cantidad y calidad de la información que deben procesar.

En la actual conformación de las empresas misioneras y principalmente las estudiadas, uno de sus rasgos es actuar en condiciones de precariedad, persiguiendo solamente la subsistencia, a la espera que circunstancias más propicias les permitan incubar nuevas aspiraciones. Ante este escenario planteado, las empresas del sector maderero deben adquirir nuevos conocimientos y herramientas de gestión, reflexionando que la tarea empresaria ya no es artesanal, individual, sino que requiere organización, trabajo en equipo, debe estar dirigida a detectar e inducir nuevas actividades y al mismo tiempo delegar en gerentes profesionales la manera de cómo alcanzar esos objetivos.

## CONCLUSIÓN

Una creciente demanda de materia prima forestal, productos intermedios y productos finales de madera, actualmente en Misiones no se verían correspondidos por la oferta sectorial, al parecer, por carecer de una política provincial de desarrollo de la cadena productiva que permita concretar mejores estrategias de comercialización, pero también, por una probable debilidad empresaria en manejar inadecuadas e insuficientes técnicas de gestión.

Es aquí donde resulta importante entender la interrelación que se produce entre la fuente de generación de conocimientos, fundamentos y demostraciones por el lado del quehacer científico, con la vertiente de aplicación de métodos y procedimientos de tecnologías de gestión, para satisfacer necesidades organizacionales y humanas.

En resumen, las principales conclusiones parciales pueden describirse de la siguiente manera: En relación a objetivos, el relevamiento de datos efectuado en la muestra de PyMEs foresto-industriales, no detectó la aplicación de este método de costeo (ABC) en ninguna empresa del sector, y sí el tradicional departamentalizado por centro de costo, constituyéndose en uno de los rasgos que permite caracterizar la necesidad de innovar en técnicas de gestión, orientadas a fortalecer productividad y competitividad empresarial y sectorial, naturalmente identificado como debilidad en el análisis FODA practicado. Con relación al estado y condición sectorial, por diagnóstico de debilidades y reconocimiento de riesgos contextuales de mercado, da lugar a reconocer la necesidad de diseñar una estrategia comercial foresto-industrial, e institucional entre el sector público y el sector privado, compartida, cooperativa y complementaria, a efectos de asegurar un mejor posicionamiento competitivo de las empresas participantes en la cadena productiva.

En relación al marco teórico, los rasgos observables y resultados descubiertos, permiten un razonable soporte epistemológico de la investigación, en principio desde tres núcleos centrales de conocimiento: desde la *teoría de contingencias*, los hechos, actores y entes estudiados, muestran comportamientos notablemente circunstanciales, un tanto imprevisibles y al parecer con un bajo nivel de actividad de planificación estratégica de actividad económica y de negocios, asociando sus decisiones y rumbos de manera un tanto intuitiva y de acuerdo a los vaivenes del mercado. Desde el *modelo de expectativas racionales*, puede advertirse que los conocimientos y métodos analíticos de comportamientos microeconómicos que aporta esta teoría son de baja a muy baja utilización por el empresariado del sector forestal industrial, no siendo de extrañar que los pocos recursos analíticos que se utilizan (series temporales, simulaciones, escenarios), lo sean de manera casual y no deliberada. Desde el *concepto de capital social*, es muy bajo el nivel de

integración y complementariedad, o por lo menos, los resultados observables son insuficientes respecto a requerimientos y exigencias del mercado, tanto interno como externo, respecto a posibles mejores actuaciones inteligentes conjuntas entre organismos del sector público y empresas del sector privado.

En relación a extensión y transferibilidad de conocimientos, el ámbito organizacional e institucional local, provincial y regional, empresario, académico y del sector público, están en condiciones de evaluar y valorar el presente trabajo para decidir un adecuado aprovechamiento, desde el punto de vista técnico formativo, y como insumo de diseño de política de desarrollo.

## AGRADECIMIENTOS

A los empresarios madereros que han aceptado ser entrevistados.

## BIBLIOGRAFÍA

- BARTOLOME, L.; Espindola, M.; Marchesini, V.; Kreutz, M. 1999. *Oportunidades Comerciales hacia nichos de Mercado*. Imagen, Posadas, p. 72.
- CARMONA, S. 1993. *Cambio Tecnológico y Contabilidad de Gestión*. Instituto de Cuentas. Madrid, p. 25.
- KAPLAN, R.; Cooper, R. 1999. *Coste y Efecto. Cómo usar el ABC, el ABM y el ABB para mejorar la gestión, los procesos y la rentabilidad*. Gestión 2000, Madrid, p. 43.
- THOMPSON Jr., A. A.; Strickland III, A. J., 2004. *Administración Estratégica. Textos y Casos*. Mc Graw Hill, México, p. 141.
- BRONDANI, N. A.; Dieckow, L. M.; 2008. Las PyME Foresto - Industriales de Misiones y Nordeste de Corrientes. Diagnóstico y perspectivas del Sector Forestal. Revista de Exploración Científica 1, 8 pp.
- BRONDANI, N. A.; 2008. Diseñarán Estrategias de Comercialización para las PyMEs madereras de Misiones. Revista Argentina Forestal 52, 42 pp.
- BRONDANI, N. A.; 2008. La Comercialización en Pequeñas y Medianas Empresas Madereras de Misiones: Una Materia Pendiente. Revista Yvyretá N° 15, 61 pp.
- BRONDANI, N.A.; Dieckow, L. M. "*Las PyMEs Foresto - Industriales de la Provincia de Misiones y Nordeste de Corrientes en la Coyuntura actual y Propuestas de Mejora de Competitividad*" Investigación desarrollada en la Universidad Gastón Dachary en el Marco de la Convocatoria a Investigadores de la Institución. La misma se llevó a cabo durante el Bienio 2007 - 2009.
- BRONDANI, N. A. Tesis Doctoral en curso: *Estrategias de comercialización sectorial para PyMEs foresto - industriales en la provincia de Misiones*.