



UNIVERSIDAD MICHOCANA DE
SAN NICOLÁS DE HIDALGO

FACULTAD DE CONTADURÍA Y
CIENCIAS ADMINISTRATIVAS

TESIS

ADMINISTRACIÓN EN BASE A COSTOS

PARA OBTENER EL TÍTULO DE
LICENCIADO EN CONTADURÍA

PRESENTA:

EMANUEL IREPANI HERNÁNDEZ GAMA

ASESOR:

M.A. GERARDO GABRIEL VILLALÓN CALDERÓN

MORELIA, MICHOCÁN, AGOSTO 2010.



INDICE

ADMINISTRACION EN BASE A COSTOS

PRESENTACIÓN

1.- INTRODUCCIÓN

2.- ANTECEDENTES HISTÓRICOS

3.-CONTABILIDAD DE COSTOS EN LA ADMINISTRACIÓN

3.1.- La contabilidad general y los costos.....	10
3.2.- La aplicación de la contabilidad de costos en la administración...	13
3.3.- La administración de costos en el desarrollo de México.....	17

4.- ESTADOS FINANCIEROS DE ADMINISTRACIÓN DE COSTOS

4.1.- La ecuación contable.....	19
4.2.- Proceso de registro.....	22
4.3.- Balance general.....	24
4.4.- Estado de costo de producción.....	25
4.5.- Estado de resultados.....	27

5.- OBJETIVOS Y VENTAJAS DE LA ADMINISTRACION DE COSTOS

5.1.- Objetivos y Ventajas.....	28
5.2.- Clasificación de los costos.....	30
5.3.- Planificación de costos de producción.....	33
5.4.- Control administrativo de costos y organización.....	37
5.5.- Costos para el control.....	40
5.6.- Costos para la toma de decisiones.....	44

6.- ADMINISTRACION EN BASE A COSTOS

6.1.- Costo Basado en Actividades y comparación con el Costo Tradicional.....	51
6.2.- Sistema de costeo de Ultra Faros.....	62
6.3.- Sistema de costeo basado en actividades.....	67
6.4.- Utilización de los sistemas de CBA para administrar el costo y mejorar la rentabilidad.....	72

7.- CONCLUSIONES

8.- BIBLIOGRAFIA

Administración En Base a Costos

1.- INTRODUCCIÓN

En el mundo de los negocios, se ha encontrado que un principio sano de alcanzar el éxito de las empresas está en separar la propiedad de las empresas de su administración. En consecuencia, los dueños de esta entregan la responsabilidad de administrar la empresa a los administradores. Administrar es llevar a una empresa o parte de ella a una situación futura mejor en términos de justicia, eficiencia y eficacia. La nueva situación debe de ser:

- Más justa que la actual para todos los componentes directos e indirectos de la empresa.
- Asimismo el proceso de cambio debe ser efectivo, en el sentido que se logra en definitiva llegar a esta situación futura mejor.
- Pero el proceso también debe ser eficiente, en el sentido de que el proceso ha sido llevado a cabo utilizando la cantidad y calidad adecuada de recursos.

El proceso administrativo es aquel que permite pasar a la situación futura mejor, consta de cuatro etapas:

- Planeación, definida como la determinación clara y precisa, en términos cualitativos y cuantitativos de la situación futura deseada y de los pasos necesarios para alcanzar a dicha situación.
- Implementación, definida como la puesta en práctica de la planeación.
- Control, definida como el proceso de terminación del avance de la implementación, así como de las causas del avance de este, y
- Retroalimentación, definida como el proceso por medio del cual se toma en consideración el estado de avance del proceso y las causas de dicho avance para comenzar nuevamente el ciclo.

Cada cierto tiempo, los dueños de las empresas y otros agentes externos piden a la administración un informe de la evolución de la empresa. El objetivo fundamental de la contabilidad financiera es proporcionar informes referentes a una entidad económica.

Claramente, en cada una de las etapas anteriores el administrador necesita información para tomar decisiones en forma correcta. Sin embargo, esta información no esta siempre incluida en la contabilidad financiera. Por lo tanto, se ha desarrollado otra contabilidad que entregue información idónea al administrador para la toma de decisiones inherentes al proceso de administrar, esta es, la contabilidad administrativa. La administración esta relacionada, como ya se ha dicho, con el alcanzar efectividad y eficiencia, en consecuencia, la contabilidad administrativa se preocupa de entregar información de aspectos tales como políticas de precios y volumen de ventas, rentabilidad de las líneas de productos de la compañía, decisiones de comprar o hacer etc. Todos los aspectos anteriores pasan por un proceso común, la determinación de costos de cada una de las actividades de la empresa, es por esto que la contabilidad administrativa se denomina la mayoría de las veces contabilidad de costos.

Administración En Base a Costos

El empresario que sabe calcular adecuadamente los costos en su empresa, tiene mayores probabilidades de éxito en su gestión empresarial.

En los momentos actuales, los precios de los productos y servicios están en constante cambio, lo que exige del empresario un mayor conocimiento del comportamiento de los costos de los diferentes factores que intervienen en la producción de los bienes y servicios que ofrece.

La economía globalizada es un hecho en todas las organizaciones, de cualquier tipo, así la supervivencia no sólo exige, el desarrollo de productos innovadores, sino también la eliminación de esfuerzos inútiles y lo peor que una empresa con problemas pueda hacer, es implementar reducciones generales de costos, porque gracias a ello, disminuyen todas las actividades, tanto las beneficiosas como las perjudiciales, también esa reducción general, puede hacer disminuir actividades vitales y empeorar el rendimiento, es por ello, que las reducciones indebidas pueden generar un deterioro innecesario.

Hoy más que nunca las empresas necesitan establecer con mayor precisión los costos, precisan descubrir oportunidades para mejorarlos, requiere mejorar su toma de decisiones, preparar y actualizar sus planes de negocios.

2.- ANTECEDENTES HISTORICOS

NATURALEZA Y EVOLUCION DE LA CONTABILIDAD DE COSTOS

Para establecer la evolución de la contabilidad de costos es necesario considerar la evolución de la contabilidad. En este sentido se desconoce con precisión la fecha en que surge la contabilidad como instrumento útil para el registro de operaciones, o bien como herramienta para llevar cuenta de las actividades de una empresa. Desde la aparición del hombre sobre la tierra y su unión en forma organizada con otros semejantes, se empleó la contabilidad en su forma más elemental, debido a la necesidad de almacenar provisiones, aplicar métodos y en general todo aquello relacionado con el género humano que llevó a utilizar registros para determinar existencias, usos y aplicaciones.

Ante esta situación, se puede atribuir a muchos estudiosos el origen de las investigaciones contables, correspondiendo a varias naciones en distintas fechas, su aplicación concreta, la utilización y técnicas de registros de transacciones, manejo de fondos e informes financieros.

Debe tenerse en cuenta que la contabilidad propiamente dicha y la teneduría de libros son materias distintas. La contabilidad hace referencia al diseño de métodos y procedimientos de una empresa, usados para la obtención de información financiera que permita orientar a los hombres en la toma de decisiones; en cambio, la teneduría de libros, es un recurso de la contabilidad que se usa para llevar el registro metódico y ordenado de las operaciones para dejar pruebas de las actividades ocurridas en un período.

El concepto de contabilidad ha evolucionado a medida que aumentan las necesidades de los usuarios de la información para satisfacer las necesidades de un mercado cambiante. Dentro de los avances que ha sufrido la contabilidad se puede mencionar su división de acuerdo a la función que cumpla en la organización y considerando a los usuarios de la información contable, es así que podemos hablar de contabilidad financiera, contabilidad fiscal, contabilidad de costos, entre otras.

La contabilidad de costos es una disciplina de corta historia, con dos siglos de evolución que la han ido transformando y han permitido consolidar un cuerpo doctrinal importante. Su evolución está ligada a la evolución de la contabilidad de gestión. A continuación se muestra su evolución, a través de varias etapas:

Administración En Base a Costos

1.1 Antes de la revolución industrial: En el proceso productivo prácticamente toda la actividad descansaba en operaciones externas, el empresario compraba la materia prima y utilizaba pequeños talleres para su procesamiento, es decir no realizaba por si mismo la actividad productiva, por lo tanto bastaba la contabilidad financiera. Según L. Rayburn antes de 1980 las empresas manufactureras consideraban sus métodos de contabilidad de costos como secretos industriales. El resultado de esto era que sus archivos de contabilidad de costos no estaban integrados en el sistema financiero y no presentaba una mejora notable con respecto a las empresas que funcionaban en la edad media. Otra causa para el lento desarrollo de la contabilidad de costos estaba representada por el uso limitado de la información de costo que hacían los directivos, limitándose únicamente a la confección de un balance de inventario para la contabilidad financiera (1998).

La aparición de la contabilidad de costos se ubica a comienzos del siglo XIX como una necesidad para dar repuesta a los efectos de la revolución industrial donde las empresas se hicieron más competitivas, viéndose la necesidad de mantener archivos de costos exactos para utilizarlos en la estimación de precios, para presentar ofertas competitivas y otros fines.

1.2. La revolución industrial y la contabilidad interna: Cambió el esquema productivo, las empresas invirtieron en sus propios talleres y contrataron su mano de obra, sustituyendo las transacciones externas, lo que exigía nuevos planteamientos y soluciones a la contabilidad por lo que apareció la contabilidad de costos para calcular el costo del producto, que ya no era de fácil obtención como las compras a terceros.

1.3 Los cambios del siglo XIX y comienzos del siglo XX: A principios del siglo XIX, la revolución industrial introdujo el sistema de producción múltiple lo que hizo necesario la determinación del costo en cada una de las etapas. A finales del siglo XIX surgieron grandes firmas de comercialización que tenían líneas de múltiples productos de consumo, las cuales requerían procedimientos que le permitieran medir su eficiencia interna.

La historia muestra un gran avance de la contabilidad de costos a finales del siglo XIX y principios del XX, como es lógico, la estimación de costo de materiales y mano de obra se desarrolló con mayor rapidez que la estimación de costos generales, pero a medida que las operaciones de fabricación se hicieron mayores y más complejas, los empresarios creyeron conveniente establecer procedimientos de distribución de costos indirectos debido a que muchos productos utilizan los mismos recursos, lo que hace que la contabilización de cada producto se haga aún más difícil.

Además a medida que las firmas se descentralizaban, los gerentes de división asumían la responsabilidad de tomar decisiones importantes, enfrentando el problema de distribución de recursos para cumplir los objetivos de la organización. Dado que los recursos son limitados, los directivos deben basarse en la información de costo para decidir qué acciones proporcionarán beneficios óptimos a la empresa.

Administración En Base a Costos

Las empresas fueron creciendo, se expandieron en áreas geográficas muy amplias, se implantó la administración científica de la producción, se diversificaron las actividades de la empresa, todo esto hasta 1925.

A finales de 1929 se reafirma la contabilidad financiera, asumiendo ciertas características que aún se mantienen, como por ejemplo la verificación de estados financieros realizada por los auditores; de igual forma, surgen las organizaciones contables que dictan normas sobre principios contables generalmente aceptados, la contabilidad de costos no escapa a la influencia de la contabilidad financiera para la valoración de las existencias de acuerdo a los principios exigidos por la contabilidad financiera, representando uno de los principales objetivos de la contabilidad de costos, predominando hasta la década de los sesenta. Según Torrecilla y Otros así se explica que se alcanzase la cumbre de lo que Horngren ha llamado periodo del coste verdadero (2004), limitado al cálculo y determinación del costo de los productos de la manera más precisa.

1.4. El nacimiento de la contabilidad de gestión como disciplina se sitúa en el primer cuarto del siglo XX, como disciplina autónoma. La contabilidad de costos recobra su identidad en la década de los 60 cuando convergen diversos hechos como:

- La coyuntura económica del mundo occidental, sin precedentes en épocas anteriores
- El consumo masivo
- El avance en los medios de comunicación
- La integración vertical y horizontal de las empresas dando origen a las multinacionales.

Todas estas condiciones crean la necesidad de disponer de mecanismos de gestión para hacer frente a la más compleja toma de decisiones, por lo tanto el costo no se puede concebir como una cantidad monolítica, se debe contar con diferentes costos para diversos propósitos, es decir, que la información contable se debe adaptar a las necesidades de los usuarios, es por ello que se habla de la etapa del costo como “verdad condicional”, surgiendo diversos modelos y técnicas para diferentes tipos de información y decisiones diferentes, de esta manera la contabilidad de costos se desprende de los dominios de la contabilidad financiera y se integra a la contabilidad de gestión.

En los años 60 se consolida la contabilidad de costos y se implanta en las empresas con criterios económicos orientados hacia el análisis costo –beneficio; en esta época aparece el costo como una “verdad costosa”, denotando la importancia de conocer no sólo el valor de la información para el usuario, sino también el costo en que se va incurrir para generar y disponer de esa información.

En la década de los ochenta su rasgo característico es el enfoque positivo que se le da, se intenta instrumentar una teoría general que sirva para explicar lo que se hace y para predecir lo que se puede hacer a partir de la observación de las aplicaciones de los conocimientos y técnicas existentes.

Administración En Base a Costos

De igual manera en esta década se presenta un avance en la organización y el comportamiento de la empresa representado por la delegación de responsabilidades y en el carácter interdisciplinario de esta rama de la ciencia contable.

1.5 Situación actual y perspectivas de la contabilidad de costos: Nos encontramos en los últimos años con un profundo y turbulento proceso de cambio, en una época de gran crisis desde el punto de vista de tomar decisiones, que ha provocado que la contabilidad de costos se quede obsoleta e insuficiente para la generación de la información que se necesita.

Este proceso de cambio en el mundo de la empresa se caracteriza por los siguientes rasgos:

- a. Globalización e internacionalización de los mercados; creciente incertidumbre y turbulencias del entorno, aumento notable de la competencia, demanda mas exigente y selectiva.
- b. Aumento en la línea de productos, utilización de la calidad como estrategia competitiva diferenciadora.

Por todos estos rasgos las empresas requieren que los sistemas contables suministren información para abordar cuestiones nuevas y diversas, generando nuevas técnicas de gestión, entre las que se pueden mencionar: sistema de gestión de los costos basado en actividades, sistemas de fabricación flexible (justo a tiempo), gestión de la calidad total, ampliación de la contabilidad de costos hacia la vertiente estratégica de la empresa, gestión de los costos basados en el ciclo de vida del producto; permitiendo de esta manera dar repuestas a las exigencias informativas actuales.

A pesar de que la contabilidad de costos quedó retrasada con respecto a otros campos de la contabilidad, su desarrollo fue rápido cuando se comprobó que su aplicación generaba beneficios, sin embargo este desarrollo sigue gestándose, debido a la complejidad creciente de los procesos de fabricación y del mundo de los negocios, los cuales requieren que continúen las mejoras de la contabilidad y su adecuación a los cambios en los procesos productivos.

Es así que se presenta la naturaleza de la contabilidad de costos, su necesidad como herramienta administrativa y como instrumento útil de gestión de operaciones de producción en empresas industriales o manufactureras, aunque su campo de acción se ha extendido a todo tipo de organización.

CONCEPTO DE CONTABILIDAD DE COSTOS

La contabilidad de costos se relaciona con la información de costos para uso interno de la gerencia y ayuda de manera considerable a la gerencia en la formulación de objetivos y programas de operación en la comparación del desempeño real con el esperado y en la presentación de informes.

Administración En Base a Costos

Los mandos altos, la gerencia y el departamento administrativo se enfrentan constantemente con diferentes situaciones que afectan directamente el funcionamiento de la empresa, la información que obtengan acerca de los costos y los gastos en que incurre la organización para realizar su actividad y que rige su comportamiento, son de vital importancia para la toma de decisiones de una manera rápida y eficaz, esto hace que en la actualidad "La contabilidad de costos" tome gran relevancia frente a las necesidades de los usuarios de la información.

DEFINAMOS:

El costo se define como el valor sacrificado para adquirir bienes o servicios mediante la reducción de activos o al incurrir en pasivos en el momento en que se obtienen los beneficios.

Definición de Gasto

“Comprende todos los costos expirados que pueden deducirse de los ingresos. En un sentido más limitado, la palabra gasto se refiere a gastos de operación, de ventas o administrativos, a intereses y a impuestos.”

JAMES A. CASHIN, Contabilidad de costos

Diferencias entre costos y gastos

- Costos

Costo del producto o costos inventariables

El valor monetario de los recursos inherentes a la función de producción; es decir, materia prima directa, mano de obra directa y los cargos indirectos.

Estos costos se incorporan a los inventarios de materias primas, producción en proceso y artículos terminados, y se reflejan dentro del Balance General.

Los costos totales del producto se llevan al Estado de Resultados cuando y a medida que los productos elaborados se venden, afectando el renglón de costo de los artículos vendidos.

- Gastos

Gastos del periodo o gastos no inventariables

Son los que se identifican con intervalos de tiempo y no con los productos elaborados.

Se relacionan con las funciones de distribución, administración y financiamiento de la empresa.

Estos costos no se incorporan a los inventarios y se llevan al Estado de Resultados a través del renglón de gastos de ventas, gastos de administración y gastos financieros, en el periodo en el cual se incurren.

Administración En Base a Costos

ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA ADMINISTRACION

La administración nace con la necesidad humana de organizarse para subsistir. El hombre, por sí solo, es incapaz de producir los satisfactores de sus necesidades. Fue precisamente la necesidad de disminuir o eliminar las limitantes que impone el ambiente físico, lo que le obligó a formar organizaciones sociales.

Vivimos en una sociedad donde el esfuerzo cooperativo es el núcleo de las organizaciones humanas; la eficiencia con que cada uno de sus miembros participe depende en gran medida de los administradores. Hoy en día, la complejidad de las organizaciones humanas y el desarrollo de la ciencia y la tecnología, han llevado a considerar que la administración es clave para lograr los objetivos.

Los diferentes enfoques del pensamiento administrativo han aportado infinidad de conocimientos útiles para la administración. La evolución de este arte desde los tiempos del empirismo hasta la actualidad, sólo puede apreciarse con el curso de la historia.

EL CONCEPTO DE ADMINISTRACIÓN

La administración se define como el proceso de diseñar y mantener un ambiente en el que las personas trabajando en grupo alcance con eficiencia metas seleccionadas. Esta se aplica a todo tipo de organizaciones bien sean pequeñas o grandes empresas lucrativas y no lucrativas, a las industrias manufactureras y a las de servicio.

En fin la administración consiste en darle forma, de manera consistente y constante a las organizaciones. Todas las organizaciones cuentan con personas que tienen el encargo de servirle para alcanzar sus metas, llamados Gerente, administradores etc.

Administración En Base a Costos

3.- LA CONTABILIDAD DE COSTOS EN LA ADMINISTRACION

3.1.- LA CONTABILIDAD GENERAL Y LOS COSTOS

Al estudiar la contabilidad se denota dos grandes áreas, la contabilidad financiera y la contabilidad de costos. A pesar que son diferentes entre si, guardan mucha relación entre ellas. Partiendo que la contabilidad financiera se encarga principalmente por los estados financieros históricos que son de uso externo a la empresa, las cuales los utilizan los proveedores, accionistas y acreedores. En cambio la contabilidad de costo parte que es el sistema de información empleado para predeterminar, registrar, acumular, controlar, analizar, direccionar, interpretar e informar todo lo relacionado con los costos de producción, distribución, administración y financiamiento. Orientado hacia la elaboración de informes de uso interno que facilitan las funciones de planeación, organización, dirección y control de la administración, lo cual ayuda al proceso administrativo de la empresa.

La contabilidad de costos se relaciona fundamentalmente con la acumulación, el análisis y la interpretación de los costos de adquisición, producción, distribución, administración y financiamiento para el uso interno por parte de los directores de la empresa en la planeación, el control y la toma de decisiones. Lo cual proporciona la información a la dirección de la empresa, para una mejor toma de decisiones.

Al entablar la relación de la contabilidad de costos con la contabilidad financiera, se puede dar de distintas formas:

Facilita a la contabilidad financiera en el proceso de evaluación de inventarios para ser presentados en el balance general.

Con el estado de resultados, ayuda al cálculo de utilidades al tratar de determinar el costo de inventarios en proceso, productos terminados y por consecuencia la determinación de costo de ventas.

Proporciona bases para la aplicación de herramientas utilizadas por la contabilidad financiera.

Es una herramienta útil para la fijación de precios y el control de las operaciones a corto, mediano y largo plazo.

Al poder observar esta relación de la contabilidad financiera y la contabilidad de costos, se puede resumir que es un proceso cíclico, lo cual da a entender que sin la información que ellas generan depende de una como de la otra, y que también para el buen funcionamiento de la empresa se debe tomar en cuenta lo que refleja estos sistemas que coexisten y que dan un claro reflejo de cómo va la producción de la misma.

CONTABILIDAD GENERAL

Es la ciencia y arte que se ocupa del estudio y análisis de las transacciones económicas-financieras de las empresas con la finalidad de determinar su registro y anotación en los libros contables bajo las normas que lo regulan.

Así mismo podemos conceputar que la Contabilidad es el conjunto de habilidades y destrezas basadas en procedimientos sistemáticos y ordenadas que nos permite registrar las operaciones de las empresas.

IMPORTANCIA.- La complejidad de los negocios y el ritmo acelerado de la época actual han determinado que la Contabilidad asuma un papel fundamental no solo en la vida de los negocios, sino también en la de los países, y por que no decir en la vida económica mundial.

La Contabilidad es necesaria en todas aquellas empresas que se dedican a la producción y circulación de la riqueza, prestación de servicios y en los organismos públicos, en este último caso, aunque no persiguen el lucro, se ven en la imperiosa necesidad de manejar fondos y administrarlos. En todo organismo ya sea público o privado, la Contabilidad constituye el termómetro de su situación económica, siendo fuente de consultas y experiencias para operaciones futuras.

El comerciante o empresario que no tiene Libros de contabilidad o los tenga atrasados o mal llevados, es sujeto de multas y sanciones, a cambio de esto, una Contabilidad bien llevada es una brújula que guía a la Empresa por el camino del éxito, mientras que con una Contabilidad deficiente, los negocios marchan siempre bajo las sombras de la incertidumbre, el cual conlleva al fracaso y la quiebra definitiva.

Entre estos y otros fundamentos de importancia de la Contabilidad, mencionaremos algunos más que creemos que es necesario conocer:

Desempeña un papel fundamental, no solo en la vida de los negocios de las empresas, sino también en la de los países y por ende en la vida económica mundial.

Es necesaria en todas las empresas, porque determina ser el termómetro de la situación económica – financiera.

Administración En Base a Costos

CONTABILIDAD DE COSTOS

Contabilidad de costos Rama de la contabilidad que trata de la clasificación, contabilización, distribución, recopilación e información de los costos corrientes y en perspectiva.

Se encuentran incluidos en el campo de la contabilidad de costos: el diseño y la operación de sistemas y procedimientos de costos; la determinación de costos por departamentos, funciones, responsabilidades, actividades, productos, territorios, periodos y otras unidades; así mismo, los costes futuros previstos o estimados y los costes estándar o deseados, así como también los costos históricos; la comparación de los costos de diferentes periodos; de los costos reales con los costos estimados, presupuestados o estándar, y de los costos alternativos.

El contador de costos clasifica los costos de acuerdo a patrones de comportamiento, actividades y procesos con los cuales se relacionan productos a los que corresponden y otras categorías, dependiendo del tipo de medición que se desea. Teniendo esta información, el contador de costos calcula, informa y analiza el costo para realizar diferentes funciones como la operación de un proceso, la fabricación de un producto y la realización de proyectos especiales. También prepara informes que coadyuvan a la administración para establecer planes y seleccionar entre los cursos de acción por los que pueden optarse. En general los costos que se reúnen en las cuentas sirven para tres propósitos generales: Proporcionar informes relativos a costos para medir la utilidad y evaluar el inventario (estado de resultados y balance general). Ofrecer información para el control administrativo de las operaciones y actividades de la empresa (informes de control). Proporcionar información a la administración para fundamentar la planeación y la toma de decisiones (análisis y estudios especiales)

Administración En Base a Costos

3.2.- LA APLICACIÓN DE LA CONTABILIDAD DE COSTOS EN LA ADMINISTRACIÓN.

La contabilidad de costos en la administración es aquella que proporciona informes basados en la técnica contable que ayuda a la administración, a la creación de políticas para la planeación y control de las funciones de una empresa.

Se ocupa de la comparación cuantitativa de lo realizado con lo planeado, analizando por áreas de responsabilidad. Incluye todos los procedimientos contables e informaciones existentes, para evaluar la eficiencia de cada área.

La tendencia moderna de los registros y procedimientos contables es la de facilitar las decisiones de los administradores, pasando del aspecto histórico al de planeación y control, desempeñando doble papel dentro de las funciones de la empresa, primero como herramienta básica de la administración y segundo, como parte integrante de la misma.

En nuestros días las cuentas se están diseñando con más frecuencia para fines administrativos.

La contabilidad administrativa, incluye a la contabilidad financiera supervisando los aspectos relacionados con el mantenimiento de cuentas necesarias en los libros contables, observancia de los requisitos legales, establecimiento y operación con razonable exactitud, de acuerdo con los planes y programas de acción de la compañía.

Esta contabilidad presenta una sola base: la Utilidad de su información, no importando para los directores que los usos que de ella hagan, tengan validez en otras empresas, interesándoles únicamente lo adecuado del contenido de sus cuadros y reportes informativos.

Características de la Contabilidad administrativa.

Su técnica esta basada en la utilidad que proporciona de información interna y externa.

Está más interesada en los detalles, dirigiéndose a reportar las actividades de los departamentos, equipos, tipos de inventarios y otras subdivisiones de la compañía.

Su utilización es opcional. Se aplica cuando los ejecutivos están interesados en obtener información para basar sus decisiones, ya sea, para hacer o dejar de hacer determinada acción.

Su información debe ser rápida y oportuna, con el fin de tomar decisiones a su tiempo.

Sus informaciones pueden basarse en la técnica de los grandes números. Las cifras con precisión hasta las últimas cifras no son importantes para un directivo.

Administración En Base a Costos

Objetivos y decisiones estratégicas

La dirección o administración de operaciones:

Estudia la toma racional de decisiones en el ámbito del subsistema de operaciones para lograr los objetivos asignados.

Los responsables de este subsistema orientan sus decisiones a conseguir la mayor eficacia y eficiencia de la empresa y no a la optimización de una de sus partes.

Estrategia de operaciones:

Es un plan a largo plazo (L/P) para el subsistema de operaciones en el que se recoge los objetivos a lograr y los cursos de acción para alcanzarlos.

Objetivos

Costo de la producción: es el valor monetario de los bienes y servicios consumidos por la empresa en su actividad de transformación incluyendo los costos de la mano de obra (MO), de los materiales y de los costos indirectos. En la reducción de costos, las empresas pueden optar por:

Aprovechar los recursos existentes sin realizar nuevas inversiones.

Realizando nuevas inversiones que mejoren la tecnología.

Reducir los costos sin reducir la calidad.

Aumentar la eficiencia mediante un indicador de eficiencia: productividad.

La calidad: es la idoneidad o la adecuación al uso, es decir, la bondad del producto definida por su valor, prestigio y utilidad. Calidad es el conjunto de propiedades o características de un producto o servicio que le confiere su aptitud para satisfacer unas necesidades expresadas o implícitas. Los costos de la no calidad consisten en el valor de los artículos defectuosos. Muchas empresas de servicios entienden por la calidad, conformidad interna o externa. Hablamos de conformidad interna cuando se refiere a aspectos de los servicios que el cliente no puede percibir; hablamos de conformidad externa cuando se refiere a los aspectos que el cliente si puede percibir.

Entrega: es la competencia basada en el tiempo que trata de lograr entregas rápidas y entregas en fecha.

Flexibilidad: es la habilidad de la empresa para desplegar y replegar de forma eficiente y eficaz sus recursos en respuesta a condiciones cambiantes. Hay varios tipos:

Variaciones del mix de productos (precio, calidad, características,...).

Variaciones en el volumen de fabricación.

Servicio al cliente: es satisfacer las exigencias respecto al producto, informar, reducir el riesgo, facilitar la acción de compra y el trato con el cliente.

Decisiones

Según áreas funcionales: existen 6 decisiones básicas:

Producto: selección y diseño del producto o servicio. Cooperación entre los departamentos de producción y comercial.

Proceso: es el diseño del proceso físico de producción (selección del tipo de proceso, tecnología, equipos, distribución en planta y análisis del proceso). Agrupan las decisiones de diseño y selección del producto / proceso. Cooperación entre los departamentos técnico, comercial y de producción.

Administración En Base a Costos

Capacidad: determina cuál es la capacidad adecuada de producción. Para conocerla necesitamos conocer los pronósticos de la demanda a corto, medio y largo plazo (dimensionamiento y localización, elección de equipos, etc.).

Fuerza de trabajo: relativas al factor trabajo o mano de obra (MO) (diseñar las tareas, estudio del trabajo, determinación de las necesidades de personal, asignación de personal, medición y el control de la productividad, etc.).

Calidad: gran parte de la calidad depende del departamento de producción (adquisiciones de factores, elaboración y almacenamiento).

Inventarios: es un activo importante para el departamento de producción cuya gestión debe ser coordinada por los departamentos comerciales, de producción y de aprovisionamiento. Muchas decisiones sobre inventarios dependen del programa de producción.

Según niveles de alcance: existen 2 tipos de decisiones:

Tácticas o de funcionamiento: comprometen a la empresa a corto plazo (C/P). Se refieren a la mejor utilización de los factores corrientes dentro de una estructura diseñada para obtener la máxima eficiencia. Se concreta en el Programa de Producción. Este programa recoge la distribución de las capacidades productivas de los distintos factores entre los diferentes productos, así como la ordenación en el tiempo de los procesos. Se intenta responder a las siguientes preguntas: – ¿en qué momento hemos de producir?; – ¿con qué equipo hemos de producir?; – ¿con qué mano de obra produciremos?

Estratégicas o de diseño: comprometen a la empresa por mucho tiempo y se encuadran dentro de la estrategia general de la empresa. Para estas decisiones debemos tener en cuenta factores internos y externos. Son decisiones de carácter estructural difícilmente reversibles y a largo plazo (L/P).

La tecnología es el proceso empleado por las empresas para convertir las entradas en resultados.

Todos los procesos de producción tienen una tecnología. La selección de tecnología por parte de las empresas es una cuestión que tiene importantes repercusiones.

La gestión de la innovación

La innovación es la creación y desarrollo de nuevas ideas. Las empresas que deseen sobrevivir y progresar deben adaptarse con rapidez a los cambios ambientales o incluso provocar modificaciones que les favorezcan. La innovación es una actitud, una capacidad de mejora del propio producto mediante la adaptación de los procesos existentes y la organización de los nuevos desarrollos tecnológicos que le sean aplicables.

La innovación tecnológica es una de las fuentes más importantes para explicar, en primer lugar, los cambios que se producen en la cuota de mercado de las empresas competidoras y, en segundo lugar, esta innovación tecnológica es el factor más frecuente en la desaparición de las posiciones consolidadas.

Administración En Base a Costos

La gestión de la tecnología

Se encarga de la aplicación y difusión de las tecnologías o innovaciones ya existentes.

El surgimiento de tecnologías avanzadas de producción (AMT) permite a los gerentes utilizar los ordenadores para integrar el marketing, la fabricación, el control de inventarios, el manejo de materiales y el control de la calidad en una operación continua.

Las AMT responden mejor y más rápidamente a las necesidades y preferencias de los clientes sin incidir alarmantemente en los costos. Al poder contar con máquinas de múltiples usos es posible utilizar la capacidad ociosa de la fabricación de un producto para fabricar otro. De este modo se pueden conseguir conjuntamente los objetivos de costos, calidad, flexibilidad y fiabilidad en las entregas gracias al concepto de economías de integración.

Toda actividad de producción:

Exige la utilización de una serie de factores productivos. Esta utilización puede dar lugar a la destrucción física de éstos, a su transformación o simplemente a la inmovilización del factor.

Requiere el sacrificio de una serie de factores de producción.

Todo costo de producir un bien o un servicio viene expresado por el valor de los factores que hemos aplicado en el proceso de producción.

El costo se genera como consecuencia de un consumo, lo que quiere decir, sin consumo no hay costo.

El costo se define como la expresión monetaria de los consumos de factores aplicados a la actividad productiva, es decir, el valor de las cantidades de factores incorporadas al proceso productivo.

3.3.- ADMINISTRACIÓN DE COSTOS EN EL DESARROLLO DE MÉXICO

Después de este breve recorrido por la actividad económica productiva en general, realizado fundamentalmente para mostrar el vasto campo de aplicación que ofrece la contabilidad de costos, rectificando la idea de circunscribirla a empresas fabriles, es necesario situarnos en el campo específico de nuestra materia: el estudio integral de la contabilidad de costos en el seno de las industrias de transformación. Cabe referirse, ahora a la proyección y al impacto que tienen estas industrias en la economía de los respectivos países, para enfocarlos, posteriormente, a la del nuestro.

Quienquiera que se detenga a observar unos instantes algunos de los múltiples artículos que le rodean, sean estos de uso personal, de utilización en el hogar, en el trabajo, en el transporte, etc. podrá percatarse fácilmente de que el referido artículo no se ha obtenido directamente de la naturaleza en el estado en que se encuentra (salvo raras excepciones) y que es el producto de una o más series de transformación sucesivas, efectuadas en relación con una o varios productos naturales. Estas transformaciones han requerido, en cada caso, el establecimiento de infinidad de industrias que consumen materias primas y las transforman, mediante el empleo del trabajo humano, el auxilio de máquina e instrumentos de índole variada y el esfuerzo coordinado de sus directores.

Cuando un país determinado posee únicamente recursos naturales y los explota, pero carece de las industrias capaces de transformarlos en los bienes requeridos por los consumidores, es necesario que exporte sus recursos a otros países que cuenten con los medios de transformación adecuados para que, ya elaborados, los readquiera a su vez, pagando por ellos un precio muy superior a aquel que originalmente obtuvo por sus recursos naturales extraídos. Esta diferencia deberá cubrir los costos derivados del esfuerzo humano y del capital utilizado en la transformación, así como la utilidad de los empresarios que coordinaron los esfuerzos de producción y corrieron los riesgos inherentes. Para cubrir la mencionada diferencia, el país carente de industrias de transformación tendrá que exportar más recursos naturales, constitutivos de su propia riqueza, sin posibilidades de emplear a parte su población en la actividad transformativa, ni de generar beneficios para quienes han carecido del capital suficiente y de las dotes de empresario necesarias para desarrollar estas actividades. Es evidente que un país que se encuentra en estas condiciones estará desaprovechando sus propios recursos y permanecerá imposibilitado para bastarse así mismo. Por otra parte, si los recursos que explota son de los “no renovables”, estará condenado a la extinción. El aspecto contrario será, lógicamente, el que presten aquellos países con un alto desarrollo en su industria de transformación.

Lo anterior justifica plenamente la aseveración hecha por los economistas, en el sentido de que el desarrollo económico de un país y su grado de progreso material corren paralelos a su grado de industrialización, en el sentido restringido de referencia a la industria de transformación.

Administración En Base a Costos

En México, la evidencia de este fenómeno es absoluta. Nuestro país se encuentra en pleno proceso de industrialización y constantemente surgen nuevas industrias de transformación, en tanto que otras amplían sus plantas, para aumentar sus volúmenes de producción, el número de sus productos o simplemente para lograr la gradual integración de la propia industria. Cifras recientemente publicadas demuestran que, en los últimos 30 años, el número de establecimientos industriales se ha duplicado; su personal se ha triplicado y el valor de su producción – hechos los ajustes por la pérdida en el poder adquisitivo de la moneda – se ha duplicado.

El campo de nuestra materia es, por consiguiente, fértil y con ilimitadas posibilidades de desarrollo. Las nuevas industrias y las antiguas en periodo de crecimiento, requieren técnicos en todos los órdenes, que resuelvan sus complejos problemas y que contribuyan a su supervivencia en un medio económico cada vez más competido, en el que solo triunfarán las empresas que, en conjunto, resulten de mayor eficiencia. Dentro de este cuerpo de técnicos, el experto en costos industriales tiene que jugar necesariamente un papel muy importante, si no es que decisivo. El proporcionara informes constantes, fehacientes y oportunos. Los costos unitarios, esencia de su información, serán cifras elocuentes que normen políticas y sirvan de base a decisiones fundamentales de la alta gerencia. Sus procedimientos de control permitirán ir tomando el pulso, día a día, a todas las actividades fabriles, acusando fallas, filtraciones, inactividades y deficiencias, que deberán reportarse de inmediato a los funcionarios respectivos, para su conocimiento y corrección oportunos. Estas posibilidades que se mencionan, brinda a la contabilidad de costos al experto en sus técnicas. Todas ellas, en conjunto, lo convierte en una pieza angular de la estructura de la industria de transformación de nuestros días y de la actividad económica del país en general.

Administración En Base a Costos

4.- ESTADOS FINANCIEROS DE LA ADMINISTRACION DE COSTOS

4.1.- LA ECUACION CONTABLE

El balance general es la representación numérica de la situación financiera de una persona natural o jurídica que ejerce actividades industriales, comerciales o de servicios, en una fecha determinada y como resultado de la ejecución sucesiva de operaciones y transacciones económicas llevadas a cabo en el desarrollo del objeto social o actividad particular. En consecuencia, el balance general incluye partidas que reflejan los saldos acumulados de las cuentas de activo, pasivo, patrimonio.

La ecuación contable básica $\text{Activo} = \text{Pasivo} + \text{Patrimonio}$, conduce al repaso de los conceptos de registro contable denominados DEBITO (DEBE) y CREDITO (HABER) de cuyo correcto manejo depende, no sólo una adecuada contabilización de las operaciones del ente económico, sino un mejor entendimiento y lectura de los estados financieros que se desprenden de dichos registros. Tales conceptos de registro se pueden resumir así:

1. En las cuentas del activo, el DEBITO se utiliza para registrar el valor inicial de los aportes de capital y el de los aumentos posteriores. El CREDITO se emplea, por el contrario, para registrar sus disminuciones.
2. En las cuentas del pasivo, se utilizan los CREDITOS para registrar el valor inicial de la financiación, tanto propia (capital) como ajena (créditos y préstamos) y de sus aumentos. El DEBITO, en este caso, sirve para las disminuciones.
3. Las cuentas de resultado, como su nombre lo indica, por ser consecuencia de operaciones de diferente naturaleza pueden afectar contablemente el activo o el pasivo, según se registren gastos o ingresos. En consecuencia, el saldo final será deudor cuando los costos y gastos excedan a los ingresos, caso en el cuál se hablará de pérdidas; o acreedor, cuando ocurre lo contrario, es decir que los ingresos sean mayores que los costos y gastos, configurándose así el concepto de utilidad.

LA ECUACION CONTABLE O ECUACION DE CAPITAL O PATRIMONIAL SE
PRESENTA ASI:

$$\text{ACTIVO (menos) PASIVO} = \text{PATRIMONIO}$$

O TAMBIEN EXPRESADA DE LA SIGUIENTE FORMA:

$$\text{ACTIVO} = \text{PASIVO (más) PATRIMONIO}$$

DEFINICIÓN DE CUENTAS REALES Y NOMINALES

1.- CUENTAS REALES (DE SITUACIÓN - DEL BALANCE GENERAL):

Son aquellas que se utilizan para registro de todas las transacciones que afectan directamente el balance general. Tienen una duración más o menos permanente y su saldo representa un valor material o tangible, principalmente.

2.- CUENTAS NOMINALES (DE RESULTADO - DEL ESTADO DE GANANCIAS Y PÉRDIDAS):

Son las que tienen origen en las operaciones del negocio, determinando aumentos o disminuciones del patrimonio, en razón del resultado de utilidad o pérdida generada en el período correspondiente. Se denominan también transitorias, porque su duración o período de vida llega hasta la terminación de cada ciclo o período contable.

De las definiciones anteriores, se obtiene la ecuación patrimonial o ecuación del capital, ampliado, la cual se representa así:

$$\begin{aligned} & \text{ACTIVO (menos) PASIVO (más) INGRESOS} \\ & \text{(Menos) COSTOS (menos) EGRESOS} = \text{PATRIMONIO} \end{aligned}$$

FORMACIÓN DEL BENEFICIO (RESULTADO):

El beneficio se forma por la comparación entre las cuentas nominales de INGRESO Y EGRESO (O COSTOS), de la siguiente forma:

Si los INGRESOS resultan mayores que los EGRESOS, se obtiene el BENEFICIO que está representado por el RESULTADO de UTILIDAD o GANANCIA.

Si los EGRESOS resultan mayores que los INGRESOS, se obtiene lo contrario al BENEFICIO que está representado por el RESULTADO de PÉRDIDA.

EN FORMA GRÁFICA:

Activo	Son los recursos económicos que posee un negocio y que se espera Produzcan beneficios en el futuro
Pasivo	Son todas las deudas u obligaciones de pago de la entidad existente en la fecha de elaboración de los estados financieros
Capital	Es la participación de los dueños en los recursos del negocio
Ingresos	Son los recursos que percibe el negocio por la prestación de servicios o por la venta de mercancías, básicamente, productos destinados para tal fin (ventas)
Egresos, Gastos o Costos	Se refieren al efecto de disminución del capital de la entidad, ocurrida por efectos de los pagos necesarios en las actividades productivas del negocio

Cuentas básicas incluidas en los rubros de los estados financieros Balance General y Estado de Ganancias y Pérdidas

4.2.- PROCESO DE REGISTRO

En los diversos sistemas de registro que han trascendido hasta nuestros días, existe un legado de conceptos que permiten observar la inquietud de los hombres por conservar y dejar a siguientes generaciones testimonios visuales y tangibles de las experiencias económicas adquiridas en su paso por la vida, constituyendo la principal motivación para investigar y rescatar la importancia del Libro Diario.

Actualmente el Contador tiene varios caminos para desarrollar su trabajo, puede aplicar los programas del mercado y revisar sus alcances, pero también puede analizar la empresa en un proceso que constantemente arroje información.

El presente artículo aborda una propuesta del uso del programa Excel combinado con un estado de cuenta bancario solicitado por Internet.

En ese formato, los asientos se elaboran día a día, en orden consecutivo de aparición en una plantilla que se diseña en una hoja tabular de Excel, cuidando que el encabezado de cada columna o campo tenga un orden y un contenido que nos lleve a obtener la información deseada.

La hoja o Diario será la base de datos de la que se podrán obtener los informes necesarios periódicamente, permitiendo con este procedimiento aplicar el cursor en datos de la barra de herramientas y con la indicación de ordenar, obtener el mayor por agrupamiento de cuentas. Y, con otro click en subtotales del mismo cuadro de datos, obtener la balanza de comprobación, base para elaborar los estados financieros.

Para obtener un trabajo ordenado existen los "Catálogos de Cuentas" que asignan un número ó código a cada cuenta permitiendo la distribución de cuentas, ordenada para la elaboración de estados financieros.

Un catálogo de cuentas es una guía para el registro de operaciones en el que cada cuenta tiene uno o varios dígitos, conocidos como código de donde se ha derivado el código de barras.

La tecnología permite ahorrar tiempo y recursos, con el arribo de la tecnología se han dado grandes cambios en el lenguaje y en la forma de hacer las cosas, la contabilidad no es ajena a este acontecimiento, viejas costumbres administrativas están cambiando.

Asimismo, los viajes a distancia se sustituyen por consultas en Internet, y los cobros y pagos físicos por transferencias electrónicas

No obstante, aún no se abandonan costumbres, filas, embotellamientos, presencia física en los lugares de trabajo o en instituciones bancarias, pero para allá se están encaminando las nuevas generaciones.

El momento actual exige cambios en la metodología de registro, aprovechar y complementar los registros todos los días, imprimir sólo lo necesario e investigar constantemente los avances de la tecnología para aplicarlas a las necesidades de información veraz y oportuna.

REGISTRO CONTABLE

La contabilidad moderna consta de un ciclo de siete etapas. Los tres primeros se refieren a la sistematización de libros, es decir, a la compilación y registro sistemáticos de las transacciones financieras. Los documentos financieros constituyen la base de la contabilidad; entre estos documentos cabe destacar los cheques de banco, las facturas extendidas y las facturas pagadas. La información contenida en estos documentos se traslada a los libros contables, el diario y el mayor. En el libro diario se reflejan todas las transacciones realizadas por la empresa, mientras que en el mayor se reflejan las transacciones que afectan a las distintas partidas contables, por ejemplo, caja, bancos, clientes, proveedores, entre otras.

Primer paso. El registro de cada transacción en el libro diario constituye el punto de partida del sistema contable de doble entrada. Con este sistema se analiza la estructura financiera de una organización tomando en cuenta el doble efecto que toda transacción tiene sobre dicha estructura.

Segundo paso. En la siguiente etapa del ciclo contable las cantidades reflejadas en el libro diario se copian en el libro mayor, en el que aparece la cuenta concreta de cada partida contable.

Tercer paso. Una vez reflejadas todas las transacciones en el libro mayor se procede a obtener el saldo deudor o acreedor de cada cuenta. La suma de todos los saldos acreedores debe ser igual a la suma de todos los saldos deudores, pero con signo contrario, ya que cada transacción que genera un crédito provoca, al mismo tiempo, un débito de la misma cuantía. Este paso, al igual que los siguientes, se produce al concluir el año fiscal. En cuanto se han completado los distintos libros, finaliza la parte de la sistematización de libros del ciclo contable.

Cuarto paso. Finalizadas las etapas correspondientes a la teneduría de libros, el contable o contador público procede a ajustar una serie de cuentas con el propósito de destacar hechos económicos que; aunque no se han producido de forma convencional, sí representan transacciones finiquitadas.

Quinto y sexto pasos. Una vez realizados los ajustes anteriores, el contador público realiza un primer balance de comprobación de saldos, adaptándolos con los ajustes anteriores (paso quinto). Cuando se han actualizado todos los saldos se procede a redactar el balance y preparar la cuenta de pérdidas y ganancias (paso sexto). Los saldos de las distintas cuentas proporcionan la fuente de datos para la contabilidad financiera y de costes de la empresa.

Séptimo paso. El último paso consiste en cerrar las cuentas anuales, transfiriéndolas a la cuenta de pérdidas y ganancias con el propósito de que las cuentas que corresponden tan sólo a la actividad anual se anulan unas a otras, para que los créditos y débitos del siguiente año fiscal reflejen en particular la actividad fiscal de ese año.

Administración En Base a Costos

4.3.- BALANCE GENERAL

Es un informe, reporte o estado que refleja la situación de una entidad a una fecha dada, a través de tres tipos de partidas o cuentas.

El balance general nos muestra, al igual que una radiografía, la estructura y composición de los recursos financieros que maneja la empresa y la relación entre fuentes y usos de los mismos en un punto de tiempo específico.

Como su nombre lo indica, al igual que una balanza, se compone de dos partes e igual peso o valor.

Una de las partes, llamada Activo, nos indica cuántos recursos han sido confiados a la empresa el día de corte (realización) del Balance. Nos indica su naturaleza y composición con base al grado de rapidez con que pueden, o están predispuestos, a convertirse en efectivo.

De esta forma encontramos, generalmente encabezando el grupo, a lo que llamamos activos, que son los que tienen la característica (o deberían tenerla) de poder convertirse con relativa rapidez en efectivo.

Por otro lado, encontramos el Pasivo y el Capital. En este lado indicamos quiénes han confiado a la empresa los recursos registrados en el lado del Activo. Los recursos confiados por entidades ajenas a la empresa los agrupamos en el Pasivo, y los recursos confiados por los dueños los agrupamos en el Capital.

El Pasivo, al igual que con el Activo, se clasifica de acuerdo al grado de rapidez con que debe de ser devuelto en efectivo a quienes lo confiaron a la empresa.

En renglón de Capital nos indica la parte de los recursos que han sido confiados por los propietarios de la empresa, ya sea con la aportación original, nuevas aportaciones o bien dejando dentro de la empresa parte de las utilidades que ella ha generado y que no se hayan distribuido a los dueños en forma de dividendos.

Resulta obvio, que si el Pasivo y el Capital explican quiénes han confiado los recursos que se muestran en el lado del Activo, la suma de los dos primeros es igual a la suma de los Activos. De allí que ambas partes están en balance.

Administración En Base a Costos

4.4.- ESTADO DE COSTO DE PRODUCCION

El Estado de Resultados de una empresa manufacturera es igual al de una comercial. Sin embargo, en una empresa productora debe determinarse, con anterioridad al Estado de Resultados, el Estado de Costo de Producción en el cual se determina precisamente el costo de los productos cuya producción se terminó en el ejercicio. El Estado de Costo de Producción puede ser al mismo tiempo el Estado de Costo de Producción y Ventas en cuyo caso al Estado de Resultados iría directamente la cifra del costo de ventas.

Cuando el estado es solamente de costo de producción entonces el costo de ventas se calcula en el propio Estado de Resultados como se hace en el caso de una empresa comercial.

COSTO DE PRODUCCIÓN. Representa todas las operaciones realizadas desde la adquisición de la materia prima hasta su transformación en artículos de consumo o de servicio. En este concepto destacan tres elementos o factores que a continuación se mencionan:

a) Materia prima: Es el elemento que se convierte en un artículo de consumo o de servicio.

b) Mano de obra: Es el esfuerzo humano necesario para la transformación de la materia prima.

c) Gastos indirectos de producción: Son los elementos necesarios y accesorios para la transformación de la materia prima, y que incluyen sueldos y erogaciones necesarios para tal fin.

COSTO UNITARIO DE PRODUCCIÓN. Se conoce como costo unitario, el valor de un artículo en particular. Los objetivos de la determinación del costo unitario son los siguientes:

Valuar los inventarios de productos terminados y en proceso

Conocer el costo de producción de los artículos vendidos

Tener base de cálculo en la fijación de precios de venta, y así poder determinar el margen de utilidad probable.

Administración En Base a Costos

A continuación se presenta el formato para el Estado de Costo de Producción y Ventas:

Cía. XYZ, S.A.		
Estado de Costo de Producción y Ventas		
Del __ de _____ al __ de _____ de _____		
	Compras Netas Materias Primas	XXXX
Más:	Inventario Inicial Materias Primas	XXXX
Menos:	Inventario Final Materias Primas	<u>XXXX</u>
Igual:	Materia Prima Utilizada	XXXX
Más:	Mano de obra directa	<u>XXXX</u>
Igual:	Costo Primo	XXXX
Más:	Gastos Indirectos de Fabricación	<u>XXXX</u>
Igual:	Costo Total de Manufactura	XXXX
Más:	Inventario Inicial Producción en Proceso	XXXX
Menos:	Inventario Final Producción en Proceso	<u>XXXX</u>
Igual:	Costo Total de Artículos Producidos	XXXX
Más:	Inventario Inicial Productos Terminados	XXXX
Menos:	Inventario Final Productos Terminados	<u>XXXX</u>
Igual:	COSTO DE VENTAS	<u>XXXX</u>

Administración En Base a Costos

4.5 ESTADO DE RESULTADOS (PÉRDIDAS Y GANACIAS)

Tiene su símil en el electrocardiograma, ya que nos muestra la ejecutoria de la empresa a lo largo de un período de tiempo que suele ser de un año, semestre, trimestre o mes.

Este estado nos muestra los ingresos que ha generado la empresa durante ese tiempo y los costos y gastos incurridos o causados para generar esos ingresos. La diferencia entre unos y otros nos dará una utilidad o pérdida que servirán de base para pagar el impuesto sobre la renta correspondiente.

Más en detalle, debemos observar que los ingresos registrados en el Estado de Resultados son aquellos causados o facturados por la empresa pero que no necesariamente le han sido pagados a la fecha final del estado.

Igualmente, los costos y gastos que restamos a los ingresos para obtener la utilidad, son los costos y gastos incurridos o causados que bien puede ser que aún no se hayan pagado totalmente.

A los ingresos netos, provenientes de deducir los descuentos sobre ventas de servicios o donaciones, y otros ingresos, provenientes de actividades diferentes al giro principal de la ORG, les sustraemos el Costo de Ventas o Costo de los Servicios para obtener el Margen Bruto o Excedente.

A pesar de lo equívoco que resulta ser su nombre, el renglón Costo de Ventas o de Servicio no encierra los gastos en que incurrimos para poner el bien o servicio ante el público para su venta, ni aquellos relativos con la realización misma de la venta. Este renglón se refiere a los costos causados en producir (o comprar) el bien o servicio que vendemos.

La diferencia entre ingresos y costo de ventas o servicio nos arroja el margen o utilidad bruta a la cual sustraemos otros gastos en los cuales incurrimos en la marcha de la empresa en el período del estado de resultados.

De esta forma encontramos Gastos de Ventas, que son aquellos incurridos para lograr la venta de nuestro bien o servicio. Aquí incluimos gastos de distribución, sueldos del personal de ventas, comisiones, etc.

Encontramos luego, Gastos de Administración que están constituidos por aquellos en que se incurre para darle soporte administrativo y directivo a la empresa.

Finalmente encontramos, por lo general, los gastos financieros formados por el costo financiero de los recursos que la empresa ha recibido de terceros.

Al sustraer al margen o utilidad bruta los gastos anteriores obtenemos la utilidad o excedente sobre la cual se pagará el impuesto sobre la renta. Una vez deducido éste, obtenemos la utilidad neta o resultado final de la actividad de la empresa u ORG, en el período correspondiente.

Administración En Base a Costos

5.- OBJETIVOS Y VENTAJAS DE LA ADMINISTRACION DE COSTOS

5.1 OBJETIVOS Y VENTAJAS

VENTAJAS

La contabilidad de costos también provee a las empresas de una herramienta valiosa e importante en el proceso de toma de decisiones especiales, así como también en la planeación y control sistemático de los costos de producción, debido a las ventajas que proporciona, las cuales se pueden resumir de la siguiente manera:

- Permite determinar costos unitarios, estableciendo una base para fijar precios
- Facilita los cálculos de costos para nuevos productos y diseños.
- Permite establecer un control sobre los desembolsos en materias primas, mano de obra y costos indirectos de fabricación.
- Permite presentar estados financieros en forma oportuna.
- Proporciona herramientas para obtener mayor rendimiento en las operaciones.
- Permite establecer estándares y comparar los resultados reales con los estándares establecidos.

OBJETIVOS

Además de proporcionar estas ventajas, la contabilidad de costos para contribuir al éxito de las operaciones de la empresa, persigue ciertos objetivos claramente definidos que se pueden resumir en el control de las operaciones, información amplia y oportuna, y el fin primordial que es la determinación correcta del costo unitario. De estos objetivos se derivan sub-objetivos, entre los cuales se pueden mencionar: normas o políticas de operación, valuación de inventarios, decisiones de comprar o vender.

A continuación se explican los objetivos.

a) Determinar el costo de las materias primas, la mano de obra y los costos indirectos de fabricación incurridos en un proceso específico o departamento con destino a la planeación y control administrativo de las operaciones de la empresa. Para cumplir este objetivo se debe implantar una contabilidad de costos, con un control adecuado de las operaciones efectuadas, generando mejoras en los procesos administrativos, aumento de la eficiencia que se traduce en reducción de costos. La información relativa a los costos ayuda a decidir qué hacer, por qué hacer, cómo hacer y permite evaluar lo que se hace.

b) Determinar el costo de los inventarios de productos en proceso y productos terminados, tanto unitarios como totales con miras a la presentación en el balance general. Se puede decir que el principal objetivo de la contabilidad de costos es la determinación correcta del costo unitario, que es donde se desprende la gran gama de toma de decisiones, como pueden ser la reducción del costo, se pueden fijar precios de venta, sujetos a la oferta y demanda, ayuda a las políticas de operación de la empresa y da las bases para la planeación y el control.

Administración En Base a Costos

- c) Determinar el costo de los productos vendidos con la finalidad de obtener la utilidad o pérdida del período para ser presentada en el resultado dentro del estado de resultados.
- d) Proporcionar suficiente información en forma oportuna a la gerencia que permita la toma de decisiones adecuadas relacionadas con los objetivos de la organización. De ahí que el contador de costos debe tener sumo cuidado en los informes, los cuales deben ser precisos, puntuales, claros y bien presentados.
- e) Contribuir en la elaboración de los diferentes presupuestos de la empresa. A partir de la información de los costos, se confeccionan los planes expresados en términos financieros para un periodo determinado.
- f) Servir de fuente de información de costos para realizar estudios económicos y decisiones especiales relacionadas principalmente con inversiones de capital a largo plazo.

5.2.- CLASIFICACIÓN DE LOS COSTOS

1.- Clasificación según la función que cumplen

A) Costo de Producción

Son los que permiten obtener determinados bienes a partir de otros, mediante el empleo de un proceso de transformación. Por ejemplo:

- Costo de la materia prima y materiales que intervienen en el proceso productivo.
- Sueldos y cargas sociales del personal de producción.
- Depreciaciones del equipo productivo.
- Costo de los Servicios Públicos que intervienen en el proceso productivo.
- Costo de envases y embalajes.
- Costos de almacenamiento, depósito y expedición.

B) Costo de Comercialización

Es el costo que posibilita el proceso de venta de los bienes o servicios a los clientes. Por ejemplo:

- Sueldos y cargas sociales del personal del área comercial.
- Comisiones sobre ventas.
- Fletes, hasta el lugar de destino de la mercadería.
- Seguros por el transporte de mercadería.
- Promoción y Publicidad.
- Servicios técnicos y garantías de post-ventas.

C) Costo de Administración

Son aquellos costos necesarios para la gestión del negocio. Por ejemplo:

- Sueldos y cargas sociales del personal del área administrativa y general de la empresa
- Honorarios pagados por servicios profesionales.
- Servicios Públicos correspondientes al área administrativa.
- Alquiler de oficina.
- Papelería e insumos propios de la administración

D) Costo de financiación

Es el correspondiente a la obtención de fondos aplicados al negocio. Por ejemplo:

- Intereses pagados por préstamos.
- Comisiones y otros gastos bancarios.
- Impuestos derivados de las transacciones financieras.

Administración En Base a Costos

2.- Clasificación según su grado de variabilidad

Esta clasificación es importante para la realización de estudios de planificación y control de operaciones. Está vinculado con las variaciones o no de los costos, según los niveles de actividad.

A) Costos Fijos

Son aquellos costos cuyo importe permanece constante, independiente del nivel de actividad de la empresa. Se pueden identificar y llamar como costos de "mantener la empresa abierta", de manera tal que se realice o no la producción, se venda o no la mercadería o servicio, dichos costos igual deben ser solventados por la empresa. Por ejemplo:

- Alquileres
- Amortizaciones o depreciaciones
- Seguros
- Impuestos fijos
- Servicios Públicos (Luz, TE., Gas, etc.)
- Sueldo y cargas sociales de encargados, supervisores, gerentes, etc.

B) Costos Variables

Son aquellos costos que varían en forma proporcional, de acuerdo al nivel de producción o actividad de la empresa. Son los costos por "producir" o "vender". Por ejemplo:

- Mano de obra directa (a destajo, por producción o por tanto).
- Materias Primas directas.
- Materiales e Insumos directos.
- Impuestos específicos.
- Envases, Embalajes y etiquetas.
- Comisiones sobre ventas.

3.- Clasificación según su asignación

A) Costos Directos

Son aquellos costos que se asigna directamente a una unidad de producción. Por lo general se asimilan a los costos variables.

B) Costos Indirectos

Son aquellos que no se pueden asignar directamente a un producto o servicio, sino que se distribuyen entre las diversas unidades productivas mediante algún criterio de reparto. En la mayoría de los casos los costos indirectos son costos fijos.

Administración En Base a Costos

4.- Clasificación según su comportamiento

A) Costo Variable Unitario

Es el costo que se asigna directamente a cada unidad de producto. Comprende la unidad de cada materia prima o materiales utilizados para fabricar una unidad de producto terminado, así como la unidad de mano de obra directa, la unidad de envases y embalajes, la unidad de comisión por ventas, etc.

B) Costo Variable Total

Es el costo que resulta de multiplicar el costo variable unitario por la cantidad de productos fabricados o servicios vendidos en un período determinado; sea éste mensual, anual o cualquier otra periodicidad.

La fórmula del costo variable total es la siguiente:

$$\text{Costo Variable Total} = \text{Costo Variable Unitario} \times \text{Cantidad}$$

Para el análisis de los costos variables, se parte de los valores unitarios para llegar a los valores totales.

En los costos fijos el proceso es inverso, se parte de los costos fijos totales para llegar a los costos fijos unitarios.

C) Costo Fijo Total

Es la suma de todos los costos fijos de la empresa

D) Costo Fijo Unitario

Es el costo fijo total dividido por la cantidad de productos fabricados o servicios brindados.

$$\text{Costo fijo Unitario} = \text{Costo Fijo Total} / \text{Cantidad}$$

E) Costo Total

Es la suma del Costo Variable más el Costo Fijo.

Se puede expresar en Valores Unitarios o en Valores Totales

$$\text{Costo Total unitario} = \text{Costo Variable unitario} + \text{Costo Fijo unitario}$$

$$\text{Costo Total} = \text{Costo Variable Total} + \text{Costo Fijo Total}$$

5.3.- PLANIFICACION DE COSTO DE PRODUCCIÓN

El objetivo fundamental de la planificación del costo de producción, consiste en la determinación previa de los gastos indispensables para obtener un volumen dado de producción y entrega de cada tipo y de toda la producción de la empresa, con la calidad establecida. Asimismo, la magnitud del costo planificado se utiliza en:

La confección de los planes de las empresas, expresando la eficiencia de su actividad económico-productiva. La valoración de la efectividad económica de las diferentes medidas técnico-organizativas y de la producción en su conjunto. La valoración de la eficiencia económica obtenida en cada una de las áreas de la empresa (talleres, establecimientos, brigadas). Los análisis de eficiencia a tomar en cuenta al formar los precios de cualquier tipo de producción.

El costo planificado se determina en la empresa mediante los cálculos técnico-económicos de la magnitud de los gastos para la fabricación de toda la producción y de cada tipo de artículo que compone el surtido de la misma.

En la medición de la efectividad del plan y en su ejecución, se emplean los indicadores del costo por unidad de producción en las producciones comparables y costo por peso de producción bruta y mercantil, para el nivel de actividad total de la empresa.

DESARROLLO.

1.- MÉTODOS DE PLANIFICACIÓN.

Teniendo en cuenta las condiciones existentes actualmente en las empresas y la necesidad de vincular directamente a los obreros y trabajadores en la elaboración del plan de costo y fundamentalmente en los compromisos de su reducción para alcanzar una mayor eficiencia productiva, el énfasis mayor debe concentrarse en la utilización del método que más responda a esta exigencia. En tal sentido, de los métodos existentes, el más adecuado es el normativo, a través de los presupuestos de gastos por área de responsabilidad.

En el caso de empresas con muchos surtidos o al efectuarse cálculos para la confección de planes prospectivos, puede también utilizarse el método de cálculo analítico aunque resulta más complejo, requiriéndose un nivel de aseguramiento técnico superior.

A) Método Normativo.

El método normativo consiste en la aplicación de normas y normativas fundamentadas en la utilización de los equipos, materiales, combustibles, de fuerza de trabajo, etc.

Este método posibilita la compatibilización del Plan de Costo con el resto de los Planes Técnico-Productivos y con el costo planificado por cada área estructural de la empresa.

Administración En Base a Costos

El método presenta dos vías de cálculo que se complementan. Estas son:

- Presupuestos de gastos
- Costo unitario

Presupuestos de gastos: Los presupuestos de gastos permiten resumir y reflejar en términos monetarios los recursos a emplear, preferiblemente sobre la base de las normas y normativas, o de no existir éstas, sobre índices establecidos a partir del comportamiento histórico y la inclusión de las medidas de reducción de gastos.

La elaboración y apertura del presupuesto de la empresa por áreas de responsabilidad (establecimiento, taller, brigada, etc.) permite el control de los gastos en el proceso productivo y en cada una de las dependencias participantes.

Costo unitario: Con vistas a asegurar el correcto análisis del comportamiento de la eficiencia productiva en cada unidad de producto elaborado o en proceso, es necesario el cálculo del costo unitario, mediante las normativas de consumo, fuerza de trabajo y otros gastos, de los productos o grupos de productos homogéneos producidos por la empresa.

B) Método de cálculo analítico.

Este método resulta más complejo que el normativo, pudiendo utilizarse fundamentalmente para la planificación anual en empresas con muchos surtidos de producción. Se basa en la reducción del costo para un período determinado, teniendo en cuenta la influencia de factores técnico-económicos y variaciones de las condiciones de trabajo en el período que se planifica.

El cálculo del costo se efectúa utilizando las agrupaciones de gastos conceptuados dentro de las partidas establecidas que requiera la empresa y viabilicen la determinación de los costos unitarios y de los indicadores fundamentales del costo, a nivel de cada área de responsabilidad.

C) Determinación del Costo Real de Producción.

A los efectos de mantener un control económico de estos procesos, es necesario que los productos o servicios que pasan de un departamento a otro, lo hagan con sus costos unitarios directos correctamente calculados.

El cálculo del costo unitario debe hacerse por cada uno de los surtidos elaborados. En aquellas empresas con una amplia nomenclatura de surtidos o cuando las diferencias existentes entre éstos no originen variaciones substanciales en los costos, pueden constituirse niveles agregados y calcularlos a este nivel, o calcular sistemáticamente los correspondientes a los surtidos de mayor peso y los de los restantes, cada cierto tiempo.

2.- TECNICAS DE VALORACION DE LOS COSTOS DE PRODUCCIÓN.

Teniendo en cuenta las condiciones organizativas y posibilidades objetivas de las empresas, las técnicas de valoración de los costos de producción que pueda aplicarse se dividen en:

- Técnicas basadas en la utilización de los Costos Reales.
- Técnicas basadas en el uso de costos predeterminados.

A) Costos reales.

Esta técnica presupone el registro de los gastos y cálculo de los costos en la cuantía en que realmente tuvieron lugar, limitando las posibilidades de un análisis comparativo al no contar con una base normativa adecuada. Se aplican sólo en los casos que no sea posible predeterminar el costo mediante estimado o estándar.

B) Costos predeterminados.

Los costos predeterminados, como puede apreciarse en las definiciones conceptuales, son aquéllos que se calculan antes de comenzar el proceso de producción de un artículo o de prestación de un servicio; y según sean las bases que se utilicen para su cálculo, se dividen en Costos estimados y Costos estándar. Cualquiera de estos tipos de costos predeterminados puede operarse en base a órdenes de producción, de procesos continuos, o de cualquiera de sus derivaciones.

C) Costos estimados.

El costo estimado indica lo que podría costar un artículo o grupo de artículos con un grado de aproximación relativo, ante la inexistencia de normas que permitan calcularlo con absoluto rigor. El costo real debe compararse con el estimado y ajustarse contra el primero.

El objeto de los costos estimados es conocer de forma aproximada cual puede ser el costo de producción, sirviendo de base para la valoración de las existencias en proceso y la producción terminada, entregada y realizada.

D) Costo estándar.

El costo estándar constituye la técnica más avanzada de los costos predeterminados. Para su establecimiento se requiere una rigurosa base normativa en los aspectos metodológicos y organizativos, así como una confiabilidad y exactitud en los datos que se utilicen para su cálculo.

El costo estándar presupone la utilización de parámetros de medición que permitan determinar si las desviaciones con respecto al costo planificado son debidas, fundamentalmente, a problemas tecnológicos, de organización o auténticos despilfarros de recursos.

Administración En Base a Costos

Representa el "costo objetivo" de la empresa, es decir lo que debe costar un producto o grupo homogéneo de productos, por lo que permite el análisis preciso de la eficiencia alcanzada en la actividad productiva.

3.- ANÁLISIS DEL COSTO.

A) Análisis por áreas de responsabilidad.

El análisis del costo se basa fundamentalmente en la evaluación del comportamiento de los gastos y sus desviaciones; teniendo en cuenta el lugar donde se producen y el concepto de cada gasto, a fin de que la investigación de las causas que las motivan permita su conocimiento y la toma de medidas que erradiquen o al menos minoren las que provoquen efectos negativos en los resultados.

Por tal razón, el análisis debe enfocarse fundamentalmente hacia el área de responsabilidad y básicamente hacia aquéllas que deciden el proceso productivo, poniendo énfasis en la evaluación de la eficiencia alcanzada.

B) Análisis de las variaciones o desviaciones del costo unitario.

Además del análisis de las desviaciones por áreas de responsabilidad, debe tenerse presente el correspondiente a las variaciones o desviaciones del costo de los productos o agrupaciones de éstos que se definan en la empresa.

El análisis del costo por producto o agrupación de éstos, se efectúa por todas las partidas tanto directas como indirectas, con independencia de que dicha producción se elabore en una sola área o en varias. Este análisis, permite evaluar la consistencia del costo unitario predeterminado previsto en el Plan de Costo.

C) Análisis de las variaciones o desviaciones por partidas.

La presentación de las desviaciones por partidas permite conocer a simple vista cómo se han comportado o cómo han sido utilizados los recursos a ese nivel de desglose, lo que constituye una desagregación del costo unitario.

En la ascendencia de cada partida intervienen, por lo general, dos factores: uno expresado en unidades físicas y otro expresado en términos monetarios, cualquiera de los cuales puede incidir en el costo de producción.

Las partidas formadas por los gastos controlables son las que se relacionan con el nivel de actividad y sobre cuyo monto puede influenciar la gestión de los diferentes responsables de la utilización racional de los recursos.

5.4.- CONTROL ADMINISTRATIVO DE COSTOS Y ORGANIZACIÓN.

El control es una etapa primordial en la administración, pues, aunque una empresa cuente con magníficos planes, una estructura organizacional adecuada y una dirección eficiente, el ejecutivo no podrá verificar cuál es la situación real de la organización y no existe un mecanismo que se cerciore e informe si los hechos van de acuerdo con los objetivos.

El concepto de control es muy general y puede ser utilizado en el contexto organizacional para evaluar el desempeño general frente a un plan estratégico.

A fin de incentivar que cada uno establezca una definición propia del concepto se revisara algunos planteamientos de varios autores estudiosos del tema:

- Henry Fayol: El control consiste en verificar si todo ocurre de conformidad con el PANM adoptado, con las instrucciones emitidas y con los principios establecidos. Tiene como fin señalar las debilidades y errores a fin de rectificarlos e impedir que se produzcan nuevamente.
- George R. Terry: El proceso para determinar lo que se está llevando a cabo, valorización y, si es necesario, aplicando medidas correctivas, de manera que la ejecución se desarrolle de acuerdo con lo planeado.

La palabra control tiene muchas connotaciones y su significado depende de la función o del área en que se aplique; puede ser entendida:

- Como la función administrativa que hace parte del proceso administrativo junto con la planeación, organización y dirección, y lo que la precede.
- Como los medios de regulación utilizados por un individuo o empresa, como determinadas tareas reguladoras que un controlador aplica en una empresa para acompañar y avalar su desempeño y orientar las decisiones.
- Como la función restrictiva de un sistema para mantener a los participantes dentro de los patrones deseados y evitar cualquier desvío.

Evidentemente todas esas definiciones representan concepciones incompletas del control, quizás definidas en un modo subjetivo y de aplicación; en definitiva, debe entenderse el control como:

Una función administrativa, ya que conforma parte del proceso de administración, que permite verificar, constatar, palpar, medir, si la actividad, proceso, unidad, elemento o sistema seleccionado está cumpliendo y/o alcanzando o no los resultados que se esperan.

Administración En Base a Costos

Importancia del control

Una de las razones más evidentes de la importancia del control es porque hasta el mejor de los planes se puede desviar. El control se emplea para:

Crear mejor calidad: Las fallas del proceso se detectan y el proceso se corrige para eliminar errores.

Enfrentar el cambio: La función del control sirve a los gerentes para responder a las amenazas u oportunidades de cambios que están afectando los productos y los servicios de sus organizaciones.

Producir ciclos más rápidos: Una cosa es reconocer la demanda de los consumidores para un diseño, calidad, o tiempo de entregas mejorados, y otra muy distinta es acelerar los ciclos que implican el desarrollo y la entrega de esos productos y servicios nuevos a los clientes.

Agregar valor: Los tiempos veloces de los ciclos son una manera de obtener ventajas competitivas. Otra forma, aplicada por el experto de la administración japonesa Kenichi Ohmae, es agregar valor. Tratar de igualar todos los movimientos de la competencia puede resultar muy costoso y contraproducente.

Facilitar la delegación y el trabajo en equipo: La tendencia contemporánea hacia la administración participativa también aumenta la necesidad de delegar autoridad y de fomentar que los empleados trabajen juntos en equipo.

El control administrativo: Es un esfuerzo sistemático para establecer normas de desempeño con objetivos de planificación, para diseñar sistemas de reinformación, para comparar los resultados reales con las normas previamente establecidas, para determinar si existen desviaciones y para medir su importancia, así como para tomar aquellas medidas que se necesiten para garantizar que todos los recursos de la empresa se usen de la manera más eficaz y eficiente posible para alcanzar los objetivos de la empresa".

En ella se divide el control en cuatro pasos para su organización.

1.- Establecer normas y métodos para medir el rendimiento: Representa un plano ideal, las metas y los objetivos que se han establecido en el proceso de planificación están definidos en términos claros y mensurables, que incluyen fechas límites específicas.

2.- Medir los resultados: En muchos sentidos éste es el paso más fácil del proceso de control; las dificultades, presuntamente se han superado con los dos primeros pasos. Ahora, es cuestión de comparar los resultados medidos con las metas o criterios previamente establecidos. Si los resultados corresponden a las normas, los gerentes pueden suponer "que todo está bajo control"

Administración En Base a Costos

3.- Tomar medidas correctivas: Este paso es necesario si los resultados no cumplen con los niveles establecidos (estándares) y si el análisis indica que se deben tomar medidas. Las medidas correctivas pueden involucrar un cambio en una o varias actividades de las operaciones de la organización.

Si los gerentes no vigilan el proceso de control hasta su conclusión, únicamente estarán vigilando la actuación, en lugar de estar ejerciendo el control. La importancia siempre debe radicar en encontrar maneras constructivas que permitan que los resultados cumplan con los parámetros y no tan sólo en identificar fracasos pasados.

4.- Retroalimentación: Es básica en el proceso de control, ya que a través de la retroalimentación, la información obtenida se ajusta al sistema administrativo al correr del tiempo.

Siempre será necesario dar a conocer los resultados de la medición a ciertos miembros de la organización para solucionar las causas de las desviaciones. Se les pueden proporcionar los resultados tanto a los individuos cuyas actuaciones son medidas, como a sus jefes, o a otros gerentes de nivel superior y los miembros del staff. Cada decisión tendrá sus ventajas e inconvenientes y dependerá del tipo de problema que se desee afrontar. En todo caso, la información debe darse de la forma más objetiva posible.

De la calidad de la información dependerá el grado con el que se retroalimente el sistema.

5.5.- COSTOS PARA EL CONTROL

En las épocas actuales en donde priman los aspectos económicos de la globalización, de la apertura y de la internacionalización de la economía, las empresas nacionales han tenido que plantear nuevas estrategias para seguir siendo competitivas.

Estas estrategias las podemos dividir en dos categorías: La primera, relacionada con situaciones externas de la Empresa y tiene que ver con la consecución de nuevos mercados, el lanzamiento de nuevos productos, la prestación de un mejor servicio en todos los aspectos relacionados con la cadena del valor, para mantener su grado de competitividad en el mercado y por ende, buscar su consolidación.

La segunda, relacionada con aspectos internos, los que giran en torno a como contribuir a obtener esa competitividad y para lo cual es importante analizar la forma como se están utilizando los recursos humanos, físicos y económicos de tal manera que contribuyan a la generación de valor agregado y lo que es más importante aún, como es su distribución entre los diferentes actores que intervienen en el proceso, teniendo en cuenta el compromiso y responsabilidad social que como Empresa deben desempeñar en el contexto del país.

LOS COSTOS Y LA GENERACIÓN DE VALOR

Para la operación de las estrategias, es necesario que las hagan en forma integral para lo cual las empresas previamente, requieren encontrar las respuestas a los siguientes interrogantes:

- ¿Dónde estamos realmente generando valor agregado y dónde no?
- ¿Cómo podemos ser más proactivos hacia nuestros clientes y hacia las exigencias del mercado?
- ¿Realmente nuestros procesos son eficientes y contribuyen a la optimización de los recursos y se traducen en una disminución de los costos de producción?

Las respuestas a estos interrogantes, en gran parte, las encontramos al interior de la Empresa, y tienen relación, de una u otra forma con su estructura de costos; pues, para ser competitivos, es necesario producir con costos bajos, de tal manera que nos permita tener un margen para maniobrar y estar preparados para sorpresas que surjan en el mercado.

De acuerdo con lo anterior, es importante reflexionar sobre los siguientes puntos:

- ¿Cuánto son los costos de las actividades que generan valor y cuántos los de las actividades que no los generan?
- ¿Cuál es la participación de cada uno de ellos?
- ¿Cómo identificar, en forma clara y precisa la relación causa/efecto de los costos?
- ¿Con qué criterio distribuimos los costos indirectos a los diferentes productos?
- ¿Cómo determinamos cuáles son los productos estrellas y cuáles son los que presentan pérdidas, pero que realmente al consolidarlos, aparentemente, todos dan utilidad?

Administración En Base a Costos

LAS ACTIVIDADES QUE NO ADICIONAN VALOR AL PRODUCTO

En la Empresa se desarrollan un conjunto de actividades que giran en torno a los bienes y/o servicios que se ofrecen como satisfactoras a sus clientes, pero que deben revisarse con el fin de establecer si verdaderamente adicionan valor al producto.

Estas actividades tienen una relación directa con las estrategias que señalábamos anteriormente.

Es decir, las externas tratan con la calidad, tiempo y forma de entrega, precio, servicio de post venta; mientras que las internas con la adquisición de materias primas, los procesos de producción, tiempos de producción, almacenamiento, cantidades de bienes; etc.; además de otras actividades de apoyo a las anteriores.

Para que un programa de reducción de costos sea eficaz, es necesario que periódicamente se hagan verificaciones, con el fin de detectar las posibles actividades que están efectuando tareas innecesarias o que ya no son requeridas en los procesos; pues, no hay nada más absurdo que hacer bien un trabajo que no se necesite.

Al respecto es importante señalar que, en algunas oportunidades, los trabajadores no están comprometidos con los cambios introducidos a la organización y les resulta más favorable hacer sus tareas como siempre les han venido realizando, traduciéndose en unos sobrecostos por la resistencia al cambio y que en algunos casos, se presta a duplicidad de tareas.

Con base en lo anterior, podemos afirmar que eliminar actividades superfluas lleva necesariamente a reducir costos. Estas reducciones, en gran medida, vienen de la identificación de ineficiencias en el diseño del producto o del proceso productivo.

LA RELACIÓN CAUSA EFECTO EN LOS COSTOS:

En las condiciones actuales, las empresas no se especializan en la producción y/o prestación de un bien o servicio en particular; por el contrario, su actividad gira en torno a lo que los clientes soliciten; lo que origina una complejidad en la determinación de los costos unitarios para cada producto o servicio que ofrezcan; no obstante, aparezcan en el estado de ganancias y pérdidas todos los costos y gastos.

La situación descrita, no es más que el resultado de la asignación de los costos indirectos y que se debe, fundamentalmente, por el incremento de su participación porcentual dentro de los elementos del costo.

La situación ya no es la misma que antes; los avances tecnológicos permiten tener líneas de producción multifuncionales a través de las cuales se elaboran varios productos; un mismo producto debe tener varias presentaciones de acuerdo con las exigibilidades de los clientes; la mano de obra no es especializada; por el contrario, contribuye a la elaboración de todos los productos; las materias primas pueden ser utilizadas como materiales directos para unos productos y para otros como indirectos.

Administración En Base a Costos

De acuerdo con lo anterior es importante que las empresas replanteen su sistema de costeo; no se pretende desconocer el aporte de los sistemas de costos tradicionales con sus tres elementos: mano de obra directa, materia prima y los costos indirectos de fabricación; lo que se quiere mostrar es la necesidad de establecer metodología que, verdaderamente, contribuyan a determinar cuál es la participación de cada uno de los costos en cada uno de los bienes o servicios que la empresa ofrece, con el fin de tener un control sobre los mismos y estar permanentemente revisándolos y tenerlos como marco de referencia para evaluar la gestión empresarial.

Este es precisamente, el aporte más importante de la contabilidad de costos a la gerencia moderna, en donde se convierte en una contabilidad de gestión capaz de identificar los ciclos de vida de los productos; ejercer un control y seguimiento sobre los costos y determinar las pautas para su disminución, y estar dispuestos a introducir y/o similar los cambios tecnológicos que se sucedan.

LA DISTRIBUCIÓN DE LOS COSTOS A LOS PRODUCTOS

Recientemente se estructuró un sistema de costeo basado en actividades (Activity Based Costing, ABC) el cual gira en torno a los siguientes principios:

El costo de un producto o servicio es igual al costo de los materiales más las sumas de los costos de todas las actividades realizadas para elaborar ese producto o servicio.

El sistema de costos no solamente se debe preocupar por generar información sino que debe buscar la reducción de los costos; esto es como, convertirse en generador de valor agregado.

Pasar de un sistema de contabilidad de costo a un sistema de contabilidad de gestión de costos.

Involucra los gastos “escondidos de la fábrica” (ventas, administración, generales) que si bien es cierto, figuran en forma global en GYP no es posible asignar al producto o servicio de una manera clara, con base en una relación lógica de causa /efecto.

Hace énfasis en la rentabilidad y flujos de cada producto o servicio; a través de la elaboración de estado de ganancias y pérdidas por separado; de tal manera, que permita establecer cual es el margen de contribución de cada uno de los productos y cuál el efectivo que genera un período de tiempo determinado.

EL ANÁLISIS DE LOS PRODUCTOS ESTRELLAS

Desde el punto de vista económico e introduciendo los aportes y contribuciones del sistema de costeo ABC, resulta de singular importancia, realizar el análisis de la Inversión, el Volumen y el Rendimiento para cada uno de los productos o servicios ofrecidos, con el fin de determinar cuáles son los que más contribuyen a la generación de valor agregado para la Empresa.

De lo anterior se deduce que los planteamientos presentados tienen un doble propósito.

Por una parte, buscar la competitividad y por la otra, centrar la atención para la reducción de cualquier proceso que genere costos innecesarios; por lo tanto es indispensable tener presente que toda mejora en la calidad de los procesos aporta automáticamente un ahorro en el mismo; sin olvidar las ventajas que en los últimos años han aportado las innovaciones tecnológicas.

5.6.- COSTOS PARA LA TOMA DE DECISIONES

Uno de los aspectos más importantes dentro del sector laboral, es la toma de decisiones. No obstante, este proceso lo llevamos a cabo frecuentemente, aun cuando no lo notemos. Por ejemplo, si vamos a comprar algún determinado producto y existen dos lugares en donde éste se encuentra a la venta, debemos decidir en dónde comprarlo o incluso, si realmente nos conviene hacerlo.

Aunque posiblemente el ejemplo anterior pueda parecer intrascendente, en él está teniendo lugar una elección y para estar seguros de que ésta fue la correcta, o al menos la más acertada, es necesario que conozcamos, al menos, lo que es el proceso de toma de decisiones, así como cuáles son los puntos que se deben tener en cuenta antes de disponernos a realizar tal o cual acción.

Este tema es indispensable sobre todo en las empresas o negocios (sean de la magnitud que sean), pues una resolución mal tomada, puede llevarlos a un mal término. Por tal razón, las personas encargadas de la toma de decisiones, deben estar capacitadas y saber ampliamente todas las características y pasos de este proceso.

PROCESO DE TOMA DE DECISIONES

El proceso de toma de decisiones, es el proceso durante el cual la persona debe escoger entre dos o más alternativas. Todos y cada uno de nosotros pasamos los días y las horas de nuestra vida teniendo que tomar decisiones. Algunas decisiones tienen una importancia relativa en el desarrollo de nuestra vida, mientras otras son gravitantes en ella.

Para los administradores, el proceso de toma de decisión es sin duda una de las mayores responsabilidades.

La toma de decisiones en una organización se circunscribe a una serie de personas que están apoyando el mismo proyecto. Debemos empezar por hacer una selección de decisiones, y esta selección es una de las tareas de gran trascendencia.

Con frecuencia se dice que las decisiones son algo así como el motor de los negocios y en efecto, de la adecuada selección de alternativas depende en gran parte el éxito de cualquier organización. Una decisión puede variar en trascendencia y connotación.

¿Qué es la toma de decisiones?

La toma de decisiones es un proceso de definición de problemas, recopilación de datos, generación de alternativas y selección de un curso de acción.

Precondiciones para la toma de decisiones

Los fundamentos de la toma de decisiones entran en juego cada vez que en una organización se realizan actividades de planeación, organización, dirección y control. Sin embargo, para que un proceso de toma de decisiones pueda considerarse completo es preciso que existan ciertas precondiciones. Estas precondiciones se cumplen cuando es posible responder "sí" a las cuatro preguntas siguiente:

Administración En Base a Costos

- ¿Existe una diferencia entre la situación presente y las metas deseadas?
- ¿El responsable de tomar la decisión está consciente del significado de la diferencia?
- ¿El responsable de tomar la decisión se siente motivado a actuar para eliminar la diferencia?
- ¿El responsable de tomar la decisión cuenta con los recursos necesarios (capacidad y dinero, por ejemplo) para actuar a favor de la eliminación de la diferencia?

Condiciones en las que se toman las decisiones

Las condiciones en las que los individuos toman decisiones en una organización son reflejo de las fuerzas del entorno (sucesos y hechos) que tales individuos no pueden controlar, pero las cuales pueden influir a futuro en los resultados de sus decisiones. Estas fuerzas pueden ir desde nuevas tecnologías o la presencia de nuevos competidores en un mercado hasta nuevas leyes o disturbios políticos. Además de intentar la identificación y medición de la magnitud de estas fuerzas, los administradores deben estimar su posible impacto.

Las condiciones en las que se toman las decisiones pueden clasificarse en términos generales como certidumbre, riesgo e incertidumbre.

Certidumbre

La certidumbre es la condición en que los individuos son plenamente informados sobre un problema, las soluciones alternativas son obvias, y son claros los posibles resultados de cada decisión. En condiciones de certidumbre, la gente puede al menos prever (si no es que controlar) los hechos y sus resultados. Esta condición significa el debido conocimiento y clara definición tanto del problema como de las soluciones alternativas. Una vez que un individuo identifica soluciones alternativas y sus resultados esperados, la toma de la decisión es relativamente fácil. El responsable de tomar la decisión sencillamente elige la solución con el mejor resultado potencial.

La toma de decisiones en condiciones de incertidumbre es la excepción para la mayoría de los administradores y otros profesionales. Sin embargo, los administradores de primera línea toman decisiones diariamente en condiciones de certidumbre, o casi.

Riesgo.

El riesgo es la condición en la que los individuos pueden definir un problema, especificar la probabilidad de ciertos hechos, identificar soluciones alternativas y enunciar la probabilidad de que cada solución dé los resultados deseados. El riesgo suele significar que el problema y las soluciones alternativas ocupan algún punto intermedio entre los extremos representados por la plena información, definición, el carácter inusual y ambiguo.

El monto y calidad de la información disponible para un individuo sobre la condición pertinente de la toma de decisiones puede variar ampliamente, lo mismo que las estimaciones de riesgo del individuo. El tipo, monto y confiabilidad de la información influyen en el nivel de riesgo y en el hecho de si el responsable de tomar la decisión puede hacer uso de la probabilidad objetiva o subjetiva en la estimación del resultado.

Un cambio en la condición en que se toman las decisiones puede alterar expectativas y prácticas. Tal cambio puede desplazar la base sobre la cual juzgar la probabilidad de un resultado de la probabilidad objetiva a la probabilidad subjetiva o incluso a la incertidumbre.

Incertidumbre.

La incertidumbre es la condición en que un individuo no dispone de la información necesaria para asignar probabilidades a los resultados de las soluciones alternativas. De hecho, quizá el individuo esté imposibilitado incluso para definir el problema, y mucho más para identificar soluciones alternativas y posibles resultados. La incertidumbre suele indicar que el problema y las soluciones alternativas son tanto ambiguos como extremadamente inusuales.

Enfrentar la incertidumbre es una de las facetas más importantes de las labores de los administradores y otros profesionistas, como ingenieros investigadores y de desarrollo, investigadores de mercado y planificadores estratégicos. Las organizaciones se enfrentan a la incertidumbre cuando se introducen en nuevos mercados o lanzan productos significativamente diferentes para los que se requiere el uso de tecnologías novedosas. La incertidumbre está incluso cuando las organizaciones emprenden un alto grado de investigación y planeación antes de comprometer recursos a ciertos proyectos. "La imposibilidad de una predicción total se ilustra claramente con el principio de que si dispusiéramos hoy del periódico de mañana, gran parte de los hechos ahí reportados no ocurrirían". Sin embargo, en ocasiones los individuos deben tomar decisiones en condiciones de incertidumbre. Quizá basen estas decisiones en una combinación de investigaciones, experiencias y pensamientos con la esperanza de que conduzcan a los resultados deseados.

MARCO DE REFERENCIA PARA LA TOMA DE DECISIONES

Los administradores y otros empleados deben tomar decisiones en una extensa variedad de situaciones, y ningún método de toma de decisiones podría abarcarlas todas por sí solo. En general, sin embargo, el responsable de tomar una decisión debe comenzar por definir con toda precisión el problema que se le presenta, proceder después a evaluar las soluciones alternativas y tomar finalmente una decisión. Las condiciones en que se toman las decisiones – certidumbre, riesgos e incertidumbre – sirven de base a un muy completo marco de referencia para la toma de decisiones. Las decisiones pueden clasificarse como rutinarias, adaptativas o innovadoras. Estas categorías son reflejo del tipo de problema que se enfrenta y del tipo de soluciones consideradas.

Tipos de problemas.

Los tipos de problemas que enfrentan los administradores y otros empleados van desde los conocidos y claramente definidos hasta los inusuales y ambiguos. El cajero bancario con una cuenta desequilibrada al terminar el día enfrenta un problema conocido y claramente definido. En contraste con ello, el problema de que las mujeres y miembros de minorías no asciendan rápidamente a puestos administrativos es ambiguo. Algunas personas sostienen que la causa de ellos son formas de discriminación tanto explícitas como ocultas, mientras que otras consideran que, conductos administrativos y que la discriminación de género y racial ya no tiene nada que ver con el problema.

Tipos de decisiones.

Las soluciones alternativas disponibles también van de las conocidas y claramente definidas a las experimentales y ambiguas. El cajero bancario con una cuenta desequilibrada sigue un procedimiento específico y claramente definido: la revisión de todos los retiros contra todos los depósitos y comprobantes de operaciones en efectivo y el nuevo conteo de la totalidad del efectivo.

Administración En Base a Costos

Decisiones de rutina.

Las decisiones de rutina son elecciones estandarizadas en respuesta a problemas y soluciones alternativas relativamente definidos y conocidos. Es frecuente que los empleados encuentren una solución en las reglas establecidas o en los procedimientos operativos estándar.

Los empleados deben evitar la tendencia a tomar decisiones de rutina cuando lo que en realidad demanda un problema es una decisión adaptativa o innovadora.

Decisiones adaptativas.

Las decisiones adaptativas son disposiciones tomadas en respuesta a una combinación de problemas moderadamente inusuales y sólo parcialmente conocidos y sus alternativas de solución. Las decisiones adaptativas implican por lo general la modificación y perfeccionamiento de anteriores decisiones y prácticas rutinarias. De hecho, el concepto de mejora continua es una de las claves de la administración de calidad total.

La mejora continua supone una sucesión de decisiones adaptativas tomadas dentro de una organización, las cuales resultan año tras año en una gran cantidad de pequeñas mejoras. La mejora continua demanda un compromiso con el constante diagnóstico de los procesos técnicos, organizacionales y administrativos en busca de mejoras. John P. McTague, vicepresidente de investigación de la Ford Motor Company, asienta: "La acumulación de gran cantidad de pequeñas mejoras es en la mayoría de las industrias el medio más seguro para fortalecer la ventaja competitiva de una organización".

Decisiones innovadoras.

Las decisiones innovadoras son elecciones basadas en el descubrimiento, identificación y diagnóstico de problemas inusuales y ambiguos y el desarrollo de soluciones alternativas excepcionales o creativas. Estas soluciones frecuentemente implican una serie de pequeñas decisiones relacionadas entre sí, tomadas en el curso de varios meses, e incluso años. En particular, las innovaciones más vanguardistas pueden suponer varios de desarrollo e involucrar a numerosos especialistas y equipos. Dado que las decisiones innovadoras representan normalmente una tajante ruptura con el pasado, por lo general no siguen una secuencia lógica y ordenada. De hecho, a veces se les toma antes siquiera de que sea posible comprender plenamente un problema. Para ser eficaces, los responsables de tomar decisiones deben tener especial cuidado, por lo tanto, en definir el problema indicado; asimismo, deben reconocer que acciones anteriores pueden influir significativamente en las decisiones que se tomen en un momento dado.

La definición de problemas inusuales y ambiguos en una organización seguirá siendo un proceso evolutivo, sujeto a muchos puntos de vista, intereses creados y elementos de información de los que se dispone en diferentes momentos. Los grupos de interés harán sentir sus presiones en flujos y reflujos, lo que demanda pasar de un problema inusual y ambiguo a otro, y la realización de ajustes en las definiciones para incluir o excluir a varios individuos. A veces el problema real no se materializa hasta muy avanzado el proceso de toma de decisiones, incluso quizá luego de emprendida cierta acción.

Administración En Base a Costos

Modelo de la toma de decisiones.

Nuestras explicaciones acerca de las precondiciones y circunstancias de la toma de decisiones nos ofrecen una base sobre la cual examinar tres modelos de toma de decisiones: el racional, el de racionalidad limitada y el político. Estos modelos fueron creados por teóricos de la administración para describir diversos procesos de toma de decisiones.

Modelo racional.

El modelo racional prescribe una serie de pasos que deben seguir los individuos o equipos para incrementar la probabilidad de que sus decisiones sean lógicas y estén bien fundamentadas. Una decisión racional permite el logro máximo de metas dentro de las limitaciones de la situación. Esta definición se refiere a la racionalidad de los medios (cómo alcanzar mejor una meta), no de los fines (es decir, las metas).

En la siguiente figura se muestra el modelo racional de toma de decisiones, el cual consiste en un proceso de siete pasos. Este proceso comienza con la definición y diagnóstico del problema y recorre los pasos sucesivos hasta el seguimiento y el control. Cuando se toman decisiones rutinarias, los individuos pueden seguir estos pasos fácilmente. Además, existen más probabilidades de que se utilice este proceso en situaciones que implican condiciones cercanas a la certidumbre o de bajo riesgo, en las que es posible asignar probabilidades objetivas a los resultados. Las decisiones rutinarias en condiciones próximas a la certidumbre no requieren obviamente del seguimiento de la totalidad de los pasos de este modelo. Por ejemplo, si un problema en particular tiende a ser recurrente, quizá las decisiones (soluciones) deban consignarse por escrito en calidad de procedimientos o reglas operativos estándar. Adicionalmente, los individuos o equipos raramente siguen estos siete pasos secuencialmente al tomar decisiones adaptativas o innovadoras.

Paso 1: Definición y diagnóstico del problema. Si administradores, equipos o empleados en lo individual desconocen los problemas verdaderos y sus posibles causas, es imposible que se dé una toma de decisiones eficaz. La definición y diagnóstico de problemas supone tres habilidades de conceptualización: percepción, interpretación e incorporación. La percepción implica la identificación y monitoreo de numerosas fuerzas del entorno externas e internas y la conclusión acerca de cuáles de ellas contribuyen al problema o problemas. La interpretación supone la evaluación de las fuerzas percibidas y la determinación de las causas, no sólo de los síntomas, del problema real. Finalmente, la incorporación implica la vinculación de esas interpretaciones con las metas vigentes o deseables (paso 2) del departamento u organización. Si percepción, interpretación e incorporación se efectúan en forma incorrecta, es probable que, en definitiva, el individuo o equipo elija una solución deficiente.

Paso 2: Establecimiento de metas. Una vez que individuos o equipos han definido un problema, pueden establecer metas específicas para su eliminación. Por ejemplo, supongamos que la alta dirección de una compañía ha definido como problema el excesivo nivel de los costos de manufactura, lo que en realidad es sólo un síntoma del problema real. El problema real podría ser que en el proceso de producción se emplean materiales (insumos) defectuosos, que las habilidades de control de calidad (inspección) de los trabajadores de producción son inadecuadas o muchas otras posibilidades. Sin embargo, la dirección podría convertir el problema aparente en una jerarquía de metas para los diversos niveles de la organización, desde el divisional hasta el integrado por los operadores de los tornos. En estas metas se formularían los resultados deseados: qué lograr y en qué fecha.

Administración En Base a Costos

En condiciones de incertidumbre, el establecimiento de metas precisas puede ser extremadamente difícil. Quizá los individuos o equipos deban identificar metas alternativas, compararlas y evaluarlas y después realizar una selección entre ellas.

Paso 3: Búsqueda de soluciones alternativas. Los individuos o equipos deben buscar medios alternativos para el logro de una meta. Este paso podría suponer la búsqueda de información adicional, la reflexión creativa, la consulta a expertos, la realización de investigaciones u acciones similares. No obstante, cuando aparentemente no existe una solución factible para el cumplimiento de una meta, quizá sea preciso modificarla.

Paso 4: Comparación y evaluación de soluciones alternativas. Luego de que los individuos o equipos han identificado las soluciones alternativas, deben compararlas y evaluarlas. En este paso se subrayan los resultados esperados y la determinación del costo relativo de cada alternativa.

Paso 5: Selección entre soluciones alternativas. La toma de decisiones suele asociarse con la realización de una elección final. La selección de una solución, sin embargo, es sólo uno más de los pasos del proceso de toma de decisiones racionales.

Paso 6: Implementación de la solución seleccionada. El hecho de que la selección de una solución se haya realizado en forma correcta no significa necesariamente que su ejecución vaya a ser exitosa. Una decisión técnicamente correcta tiene que ser aceptada y apoyada por quienes serán los responsables de ponerla en práctica si efectivamente se desea que la decisión se eficaz. Si la solución seleccionada no puede ser puesta en práctica por alguna razón, se debe considerar otra.

Paso 7: Seguimiento y control. La sola implementación de la solución preferida no garantiza automáticamente el cumplimiento de la meta deseada. Los individuos o equipos deben controlar las actividades de implementación y mantener su seguimiento mediante la evaluación de los resultados. Si la implementación no produce resultados satisfactorios, será necesario emprender acciones correctivas. Dado que las fuerzas del entorno que influyen en las decisiones cambian constantemente, el seguimiento y control puede indicar la necesidad de redefinir el problema o de revisar la meta original. La retroalimentación derivada de este paso podría apuntar incluso a la necesidad de comenzar de nuevo y repetir en su totalidad el proceso de toma de decisiones.

El modelo racional podría concebirse como un ideal, como el medio por el cual los individuos o equipos se aproximan a la racionalidad en la toma de decisiones. En el mejor de los casos, sin embargo, la toma de decisiones de los seres humanos apenas si se acerca a este ideal. Al enfrentar ciertos tipos de problemas, la gente ni siquiera se preocupa en seguir los siete pasos del modelo racional. Quizá aplique, en cambio, los modelos de racionalidad limitada o político, los cuales se basan en observaciones de los procesos de decisión reales de las organizaciones. Tales observaciones indican que los individuos modifican o hasta ignoran el modelo racional, especialmente frente a ciertos tipos de decisiones adaptativas e innovadoras.

Administración En Base a Costos

Barreras para la toma de decisiones efectivas

La vigilancia y la ejecución completa del proceso de toma de decisiones de seis etapas constituyen la excepción y no la regla en la toma de decisiones gerencial. Sin embargo, de acuerdo con las investigaciones, cuando los gerentes utilizan esos procesos racionales, sus decisiones resultan mejores. Los gerentes que se aseguran de participar en esos procesos son más efectivos.

¿Por qué la gente no participa automáticamente en esos procesos racionales? Resulta más sencillo descuidarlos o ejecutarlos en forma inadecuada. Quizás el problema no se haya definido bien, o las metas no se hayan identificado con precisión. Quizás no se generen suficientes soluciones, o quizás se les evalúe en forma incompleta. Es posible que se haga una elección que satisfaga y no que maximice. La implementación pudo ser planeada o ejecutada, o quizás, el monitoreo fue inadecuado o inexistente. Además de que las decisiones son influidas por prejuicios psicológicos, presiones de tiempo y realidades sociales.

Prejuicios psicológicos.

A veces los encargados de tomar decisiones están muy lejos de ser objetivos en la forma que recopilan, evalúan y aplican la información para elegir. Las personas tienen prejuicios que interfieren con una racionalidad objetiva. Los ejemplos que siguen representan solamente unos cuantos de los muchos prejuicios subjetivos que se han documentado.

Ilusión de control: es creer que uno puede influir en las situaciones aunque no se tenga control sobre lo que va a ocurrir. Muchas personas apuestan pues consideran que tienen la habilidad para vencer las posibilidades, aún cuando la mayoría no pueda hacerlo. Cuando se habla de negocios, confiar de manera excesiva puede resultar en un fracaso para la organización, ya que quienes toman las decisiones ignoran los riesgos y por lo tanto fracasan en la evaluación objetiva de las probabilidades de éxito.

Los efectos de perspectiva: se refieren a la manera en que se formulan o perciben los problemas o las alternativas de decisión y a la manera en que estas influencias subjetivas pueden imponerse sobre hechos objetivos.

En la toma de decisión no se debe desestimar el futuro. Cuando por ejemplo hablamos sobre una toma de decisión relacionada a los costos de una organización, al evaluar las alternativas, no se debe dar más importancia a los costos y beneficios a corto plazo que a los de largo plazo, puesto que el considerar únicamente los de corto plazo podría influir para dejar de lado aquellas variables de largo plazo, lo que también podría resultar en situaciones negativas para la organización. Precisamente la desestimación del futuro es, en parte, la explicación de los déficits presupuestarios gubernamentales, la destrucción ambiental y la infraestructura urbana decadente.

Muy por el contrario, de las organizaciones que dan gran valor a las consideraciones de largo plazo para la toma de decisiones, podemos citar a los japoneses quienes son reconocidos por el éxito de sus organizaciones.

Presiones de tiempo: en el cambiante ambiente de negocios de la actualidad, el premio es para la acción rápida y el mantenimiento del paso. Las decisiones de negocios que se toman con mayor conciencia pueden volverse irrelevantes e incluso desastrosas si los gerentes se toman demasiado tiempo en hacerlo.

6.- ADMINISTRACION EN BASE A COSTOS

6.1.- COSTOS BASADO EN LAS ACTIVIDADES Y COMPARACIÓN CON EL COSTEO TRADICIONAL

1. COSTOS BASADOS EN ACTIVIDADES (Activity Based Cost-ABC)

Uno de los problemas primordiales para toda organización, es la asignación de los costos a los productos en proceso como a los productos terminados en el proceso productivo en los distintos niveles de producción. Esta necesidad de asignación de costos encierra una serie de propósitos, los cuales son de suma importancia para el manejo de la empresa, éstos son los siguientes:

Proporcionar información para la toma de decisiones económicas.

Motivar a la alta gerencia y empleados; es decir, estimular el diseño de productos más sencillos de fabricar y menos costosos en su servicio, así como alentar a los representantes de ventas, para que promocionen los productos y servicios.

Justificar los costos imputados a los productos en proceso y terminados.

Medir ingresos y activos para reportarlos a los interesados externos (inversionistas).

Por ello, la necesidad urgente de implementar un sistema de asignación de costos, que muestre y permita que de manera oportuna y precisas aproximarnos al máximo al costo de los diferentes productos, de tal manera que sea de utilidad para la determinación de los precios de los productos y otro aspectos relacionados a la toma de decisiones empresariales.

Actualmente en nuestro país existen empresas productivas que han ingresado a la automatización de su producción y los productos imponen demandas de consumo de recursos muy diferentes, presentándose en éstas, dificultades críticas para determinar la forma más idónea de asignación de los costos, específicamente, de los gastos indirectos de fabricación.

Con respecto a los elementos de mano de obra y materias primas, no se presentan mayores inconvenientes en su distribución, dado que su relación es directa con los productos terminados.

Ante estas dificultades de asignación de gastos indirectos de fabricación a los productos terminados, es verdaderamente urgente variar los métodos tradicionales (como el de las horas mano de obra directa, por ejemplo) para conseguir de esta manera información precisa del costo de los distintos tipos de productos.

Actualmente, las empresas, sin duda tienen conocimiento del costo de producción total de todos sus productos; sin embargo, no tienen idea, siquiera remota, de cuanto le cuesta producir un artículo terminado unitario de un tipo de producto específico y por tanto no pueden tomar decisiones correctamente sobre un producto en especial, en cuanto a su importancia en el mercado, por citar un ejemplo.

Administración En Base a Costos

En el presente informe, trataremos de definir el funcionamiento de una de las novedosos métodos de costeo, denominado Costos Basados en Actividades (CBA), que en la actualidad esta siendo utilizado en diversas partes del mundo.

Debe advertirse que este sistema se enfoca en las actividades como los objetos fundamentales de costos siendo de aplicación a empresas comercializadoras y prestadoras de servicios, inclusive.

DEFINICIONES

Dentro de este titulo nos preocuparemos en ofrecer las definiciones de los mas importantes términos utilizados en este nuevo método de costeo, denominado Método ABC.

COSTOS BASADOS EN ACTIVIDADES (Activity Based Costing)

Este nuevo método desarrollado por los profesores Robert S. Kaplan y Robin Cooper de la Universidad de Harvard, básicamente, trata de solucionar de una manera bastante satisfactoria el problema de la asignación de los gastos indirectos de fabricación a los productos.

Como su propio nombre lo indica, este método analiza las actividades de los departamentos indirectos o de soporte dentro de la organización para calcular el costo, de los productos terminados.

Debe precisarse que los costos basados en actividades no constituyen un sistema alternativo de costeo al costeo por órdenes o por procesos. La característica peculiar de costos esta dada por su orientación en las actividades como objetos fundamentales de costos.

DEPARTAMENTOS INDIRECTOS

Los departamentos indirectos dentro del proceso productivo constituyen medios organizacionales importantes que suministran o proveen actividades útiles a la empresa y le permite investigar, diseñar, publicitar, promocionar, producir, vender y dar apoyo de servicios a los productos o servicios.

2. MEDIDAS DE ACTIVIDAD O FACTORES DE COSTOS

Podemos reconocer a las Medidas de Actividades, también como Factores de Costos u Orígenes de Costo. Mediante el análisis de las actividades, con el método ABC se pueden obtener costos unitarios de productos con mucha mas certeza y, para ello, lo único que se necesita hacer es conseguirla medida de actividad, que mejor explique el comportamiento (origen y variación) de los gastos indirectos de fabricación en su totalidad.

Un factor de costos es cualquier variable que afecta a los costos. Quiere decir que, cuando se produce un cambio en este, ocasionara una modificación en el costo total. Estos factores sirven como enlace entre las actividades y sus gastos indirectos de fabricación y se pueden relacionar también con el producto terminado.

Administración En Base a Costos

Asimismo, estos deben estar definidos en unidades de actividades plena y perfectamente identificables.

Los gastos indirectos de toda empresa constituyen una acumulación de costos de producción que no pueden aplicarse en forma conveniente e individual, por ello se aplican en forma indirecta, utilizando como base un factor de costos que sea común a todos los trabajos específicos de cada área y sea el mejor índice disponible del uso relativo de los productos o de los beneficios derivados de las partidas de gastos indirectos.

Lo importante en este método de costeo es que exista una relación Causa y Efecto, entre los gastos indirectos de fabricación incurridos (causa) y el factor de costos elegido para su aplicación (efecto).

A continuación presentamos ejemplos de medidas de actividad o factores de costos:

DISTRIBUCION DEL COSTO	DEPARTAMENTOS INDIRECTOS	POSIBLES FACTORES DE COSTOS O MEDIDAS DE ACTIVIDAD		
Gasto de investigación, de desarrollo o intangibles	<ul style="list-style-type: none"> - Investigación - Estudios y proyectos - Desarrollo, diseño de productos, servicios y procesos. 	<ul style="list-style-type: none"> - Numero de proyectos - Horas de personal en un proyecto - Complejidad técnica de un proyecto - Numero de productos - Numero de piezas por producto 		
Costo de Producción	<table border="1" style="border-collapse: collapse; width: 100%;"> <tr> <td style="text-align: center; vertical-align: middle; width: 10%;">P R O D U C I O N</td> <td style="padding-left: 10px;"> <ul style="list-style-type: none"> - Manejo de materiales - Ingeniero - Ensamblaje - Control de calidad - Empaque, embarque </td> </tr> </table>	P R O D U C I O N	<ul style="list-style-type: none"> - Manejo de materiales - Ingeniero - Ensamblaje - Control de calidad - Empaque, embarque 	<ul style="list-style-type: none"> - Numero de unidades producidas - Numero de ensambladura - Numero de ordenes de producción en cada área - Costo de mano de obra directa - Horas mano de obra directa - Horas máquina
P R O D U C I O N	<ul style="list-style-type: none"> - Manejo de materiales - Ingeniero - Ensamblaje - Control de calidad - Empaque, embarque 			
Gastos de venta	Marketing o mercadotecnia	<ul style="list-style-type: none"> - Numero de anuncios - Numero del personal de ventas - Monto de las ventas 		
	Distribución y reparto	<ul style="list-style-type: none"> - Numero de artículos vendidos - Numero de clientes - Peso de los artículos distribuidos 		
	Servicio al cliente	<ul style="list-style-type: none"> - Numero de llamadas de servicio - Numero de productos a los que se les dio servicio - Horas dando servicio a los clientes 		
Gastos de Administración	Administración y estrategias	<ul style="list-style-type: none"> - Numero de miembros del departamento de administración - Horas de trabajo de los miembros o personas independientes, así como las remuneraciones y honorarios 		

3. VENTAJAS DEL COSTEO BASADO EN ACTIVIDADES

Existen los siguientes beneficios inherentes a este método de asignación de gastos indirectos:

Permiten obtener información precisa y oportuna de los procesos y actividades existentes en la empresa, a efecto de desarrollar la toma de decisiones.

Facilita a la empresa nacionalizar y perfeccionar su capital de trabajo y su mano de obra entre otros.

En cada actividad de la empresa se desarrollan en forma más dinámica las funciones propias, mostrando una tendencia directa hacia el mercado, permitiendo mejorar su posición en el mercado.

Costear en base a las actividades alerta a la alta gerencia de las oportunidades que existen para ahorrar los costos (toma de decisiones). Por ello, los beneficios relacionados a su uso podrían resumirse de la siguiente forma:

- Producir las partes en procesos de costos más bajos
- Diseñar partes para minimizar los costos de fabricación
- Modificar el equipo para reducir los costos
- Aumentar el precio de los productos que tenían un precio por debajo del costo determinado según este costeo basado en actividades.
- Dejar de fabricar productos no rentables.

El empleo de esta información para mejorar las decisiones operativas en muchas oportunidades justifica el gasto adicional en implementar el método ABC.

4. IMPLEMENTACION DE UN SISTEMA DE COSTOS BASADOS EN ACTIVIDADES

Para implementar un sistema de costos basados en actividades, lo que se debe efectuar es, fundamentalmente, la distribución de los gastos indirectos de cada actividad por separado a cada tipo de producto con base en el consumo relativo que cada uno de los productos haya hecho de cada actividad específica.

Los autores Horngren, Foster y Data, nos describen una forma de implementación de un sistema de costos basado en actividades (o en trabajos), según el diseño empleado por una importante empresa de los EE.UU., el cual describimos a continuación, complementada con la metodología propuesta por Alfredo Romero Ceceña.

1er.paso. Reconocimiento y análisis del trabajo o actividad que es objeto de costos seleccionado.

En esta etapa, las empresas pueden tener un trabajo determinado para cualquier volumen de producción y para cada uno de los artículos a producir, en un orden de producción. Este paso se realiza separando las distintas actividades de apoyo que proveen los departamentos indirectos.

Administración En Base a Costos

Estas actividades individuales, por ejemplo, pueden ser:

- Manejo de materiales
- Ingeniería
- Preparación para la producción, Ingreso de información a las computadoras para el inicio de la producción.
- Ensamblaje, soldaduras, inserción manual o mecanizada de piezas.
- Control de calidad
- Empaque y embarque. etc

2do.paso. Identificación de los elementos de costos directos para el trabajo o actividad. Debemos indicar que los elementos básicos y que serán considerados como directos al costo son: Mano de obra directa y materiales directos.

3er.paso. Identificación de los grupos de costos indirectos asociados con el trabajo o actividad. Se determinan los gastos indirectos propios de la empresa.

4to.paso. Selección de la base de asignación de costos a utilizar en cada grupo de costos indirectos de trabajo (Factores de costos, medidas de actividad u origen de costo). Mediante el criterio de causa y efecto, las empresas pueden seleccionar las bases de asignación de costos que son los factores de estos. Por ejemplo, por medio de entrevistas con el personal operativo de cada departamento indirecto.

5to.paso. Una vez identificadas las medidas de actividad apropiadas para cada departamento indirecto, se deberá calcular la tasa por unidad (costo unitario) de proveer cada actividad al proceso productivo. Dicha tasa o costo unitario se obtiene dividiendo el total de costo de una actividad específica entre el número de unidades de actividades consumidas de la medida de actividad o factor de costo identificado, de la siguiente manera:

Costo

Indirecto Costos indirectos totales de la Actividad Específica

Por unidad = -----

De Actividad Número total de unidades de Actividades del Origen de Costo Específico

6to.paso. Se debe reconocer el número de "Unidades y actividad" consumidas por cada artículo en su producción. Para efecto de, finalmente, asignar los referidos gastos indirectos de fabricación como se puede observar el siguiente paso.

7mo.paso. Asignar los gastos indirectos de fabricación a los productos fabricados. Lo que se deberá realizar es multiplicar el costo unitario de proveer cada actividad por el número de "unidades de actividad" requerida por cada producto en su fabricación.

Administración En Base a Costos

NOTA:

Esta implementación se deberá efectuar por cada diferente tipo de gasto indirecto de fabricación, dado que cada uno de ellos se está relacionado con una actividad distinta y por consiguiente, es explicado por una medida de actividad diferente también.

Para concluir, el costo unitario total de cada producto terminado será igual a la sumatoria de los siguientes:

Costo unitario de materia prima directa

(Mas)

Costo unitario de mano de obra directa

(Mas)

Sumatoria de todos los costos unitarios indirectos de todas las actividades que hayan sido requeridas en la fabricación de los referidos productos terminados.

5. EL SISTEMA DE LOS COSTOS ABC Y SU RELACION CON LA CONTABILIDAD TRADICIONAL.

La posición de los tratadistas más autorizados para la implementación del sistema de costos ABC en empresas industriales, coinciden que sin desnaturalizar la esencia del sistema costos ABC, pueda adaptarse a la realidad de nuestras realidades.

Como resumen, de todas las posiciones expuestas por los más connotados especialistas en el Costeo ABC, podemos sintetizar lo siguiente:

Que a la Contabilidad, según ellos, solo se le puede reconocer, el aporte de sus gastos financieros históricos, que son el principio y la base sobre los que se deben calcular posteriormente los costos.

Que en lo que respecta al proceso de la aplicación práctica, no es absolutamente necesaria alguna intervención de la Contabilidad, convirtiendo al proceso de cálculo de costos, en un 10% procedimiento extra-contable.

Que en lo que respecta al concepto de la "cadena de valor" de Porter, el eslabonamiento de las actividades es lineal, horizontal y totalmente continuo, sin reconocer que puedan existir "paradas" o "estaciones" en el proceso de acabado, en la actividad intermedia de la producción o actividad operativa, antes de llegar a la fase final, de la entrega del producto vendido al consumidor en el mercado.

COSTEO BASADO EN ACTIVIDADES

Bajo la tecnología tradicional de distribución de costos indirectos, se realizan los prorrateos de costos de los centros de servicios a los centros productivos; sin embargo, los costos acumulados en los centros productivos son asignados a los productos o procesos normalmente con base en las horas máquina, horas hombre o unidades producidas; pero estas bases no reflejan con precisión los recursos consumidos por los diferentes productos o procesos.

Administración En Base a Costos

La metodología de Costeo Basado en Actividades (Activity Based Costing) se basa en el hecho de que una empresa para producir productos o servicios necesita llevar a cabo actividades, las cuales consumen recursos, por lo que primero se costean las actividades y luego el costo de las actividades es asignado a los diferentes objetos de costo (producto, servicios, grupos de clientes y regiones, procesos, etc.) que demandan dichas actividades; de tal forma se logra una mucho mayor precisión en la determinación de los costos y de la correlativa rentabilidad.

Nuevas reglas para el cálculo de los costos

En una economía sometida a la globalización, el correcto cálculo de los costos, a los efectos de su control y posterior reducción, resulta fundamental a los efectos de poder competir eficazmente con los oferentes de otros lugares del planeta. Ello además es también fundamental a la hora generar estrategias válidas para el mercado interior.

Ahora bien, ¿cuáles son estas reglas?:

Primero: superar las barreras organizacionales en cuanto a áreas o sectores, para dar preponderancia a los procesos.

Segundo: debe ayudar a detectar aquellas actividades y procesos no generadores de valor agregado para el cliente o la empresa, y por lo tanto ayuda a su eliminación.

Tercero: concentra su atención más en la eliminación de las actividades innecesarias, que en la reducción de los costos de las actividades.

Cuarto: permitir la fijación de precios competitivos para sus productos y/o servicios en el mercado.

Quinto: evitar que actividades superavitarias financien a otras de carácter deficitarias.

Como bien afirman Eliseu y Pol Santandreu: “La empresa debe hacer aquello que la haga mejor que sus competidores”, y para ello es menester contar con un buen sistema para el cálculo de los costos.

¿Qué es el ABC?

El ABC fue generado como un método destinado a dar solución a un problema que tiene lugar en la mayoría de las organizaciones que utilizan el sistema tradicional de costeo, consistente en:

La incapacidad de reportar los costos de productos individuales a un nivel razonable de exactitud.

La incapacidad de proporcionar retroinformación útil para la administración de la empresa a los efectos del control de las operaciones.

Por tales circunstancias, los directivos de las empresas que venden una variedad de productos y servicios toman decisiones cruciales para la marcha de la organización, como la determinación de precios, la composición de productos y la tecnología de procesos a aplicar, basándose en una información de costos notoriamente inexacta e inadecuada.

Administración En Base a Costos

Los sistemas tradicionales de costos basan el proceso de “costeo” en el producto. Los costos se remiten al producto porque se presupone que cada elemento del producto consume los recursos en proporción al volumen producido. Por lo tanto, los atributos de volumen del producto, tales como el número de horas de mano de obra directa, horas máquina, cantidad invertida en materiales, se utilizan como “direccionadores” para asignar costos indirectos. Estos direccionadores de volumen, sin embargo, no tienen en cuenta la diversidad de productos en forma de tamaño o complejidad. No existiendo tampoco una relación directa entre el volumen de producción y el consumo de costos.

Al contrario de lo antes expresado, el Costeo Basado en Actividades basa el proceso de costeo en las actividades; lo cual implica que los costos se rastrean de las actividades a los productos, basándose para ello en la demanda de productos para estas actividades durante el proceso de producción. Por lo tanto, los atributos de las actividades, tales como horas de tiempo de preparación, o número de veces involucrados, se utilizan como “direccionadores” para asignar los costos indirectos.

Como el número de la actividad mide los incrementos utilizados, el ABC permite captar mejor los factores económicos subyacentes a la operación de la empresa, lo que permite obtener costos de productos más exactos.

¿Qué dio lugar al Sistema ABC?

Muchos gerentes entienden intuitivamente que sus sistemas contables distorsionan los costos de los productos, y hacen ajustes informales para compensar. Sin embargo pocos gerentes pueden predecir la magnitud y el impacto de los ajustes que deberían hacer. Cabe identificar tres factores independientes pero simultáneos como las razones principales que justifican la necesidad y la práctica del ABC:

- 1.** El proceso de estructura de costos ha cambiado notablemente. A principios del siglo veinte, la mano de obra directa representaba aproximadamente el 50% de los costos totales del producto, mientras que los materiales representaban un 35% y los gastos generales el 15%. Ahora, los gastos generales normalmente hacen a cerca del 60% del costo del producto, con los materiales en el orden del 30% y la mano de obra directa en tan sólo un 10%. Obviamente, el empleo de las horas de mano de obra directa como base de asignación tenía sentido hace 90 años, pero no tiene validez dentro de la estructura de costos actual.
- 2.** El nivel de competencia que confronta la mayoría de las firmas ha aumentado notoriamente. El entorno competitivo mundial y rápidamente cambiante no es un cliché, es una realidad perturbadora para muchas firmas. Conocer los costos reales de los productos es esencial para sobrevivir en esta nueva situación competitiva.
- 3.** El costo de la medición ha bajado a medida que mejora la tecnología de procesamiento de la información. Incluso hace veinte años, el costo de acumular, procesar y analizar los datos necesarios para ejecutar un sistema de ABC habría sido prohibitivo. Hoy, sin embargo, estos sistemas de medición de actividades no sólo son financieramente accesibles, sino que una gran parte de los datos ya existen en alguna forma dentro de la organización. Por lo tanto, el ABC puede resultar sumamente valioso para una organización, porque proporciona información sobre el alcance, costo y consumo de las actividades operativas.

Administración En Base a Costos

¿Qué beneficios y usos estratégicos pueden derivarse de esta información?

Podemos resumir las ventajas y beneficios de la aplicación del ABC en los siguientes puntos:

- 1) Permite la investigación sobre las causas que originan las actividades y a su vez los costes.
- 2) No plantea dificultades de implantación en cualquier tipo de organización.
- 3) Es compatible con el método de Costes Totales, o Full Costing, ya que de hecho se fundamenta en el cálculo del coste total.
- 4) Permite su adaptación tanto a los costes históricos como a los costes standard.
- 5) Facilita la eliminación de aquellas actividades que no generan valor.
- 6) Permite el cálculo “a priori” de actividades que se deseen incorporar, así como el impacto que las mismas producirían de llevarse a término.
- 7) Facilita la toma de decisiones estratégicas, ya que pone de manifiesto el nivel real de competitividad de la empresa, así como las posibilidades de éxito o fracaso frente a la competencia.

En relación al punto 5º, cabe acotar que de múltiples empresas occidentales que auditan sus actividades, se ha llegado a determinar que entre un 50 y un 70 por ciento de dichas actividades no son valoradas por sus clientes.

Este dato refleja la importancia que tiene el análisis de las actividades y el valor agregado que las mismas generan.

Principios del método ABC

Las dos ideas fundamentales de las cuales parte la metodología en cuestión son:

- 1) Los productos no consumen costes sino actividades.
- 2) Las actividades son las que realmente consumen recursos. Los costes son la expresión cuantificada de los recursos consumidos por las actividades.

De ello se deriva, en primer lugar, que la gestión de los costes se deberá centrar, principalmente, en las actividades que los originan, llevando a que la gestión óptima de las mismas genere la reducción de los costes que de ellas se derivan.

En segundo lugar, debe establecerse una relación causa/efecto entre las actividades y los productos o servicios. De ello se deriva que a mayor consumo de actividades corresponde la imputación de mayores costes y viceversa.

Por último, y en tercer lugar, tenemos la mayor objetividad en la asignación de los costes, resultante ello de conocer los recursos consumidos en cada actividad. Por lo tanto, la imputación al producto o servicio será en función de las actividades que haya producido o consumido.

El ABC concede la posibilidad de analizar la información no sobre los costes que se les ha imputado en función de un determinado criterio, sino para detectar aquellos trabajos innecesarios que deben ser origen de reducción e incluso de eliminación.

Administración En Base a Costos

El ABC en acción

Los sistemas de administración de costos basados en actividades (ABC) ubican los costos generales a las actividades específicas que los ocasionan, con lo cual proporcionan un costo del producto más seguro. Cuatro conceptos clave diferencian los sistemas de contabilidad de costos basados en actividades de los de contabilidad de costos tradicional, lo que permite a los sistemas basados en actividades proporcionar datos de costos del producto más precisos:

I. Contabilidad de actividad. En un sistema basado en actividades, el costo del producto es la suma de todos los costos que se requieren para fabricar y entregar el producto. Las actividades que desarrolla una empresa consumen sus recursos, y la disponibilidad y uso de recursos crean costos. La contabilidad de actividades descompone a una organización en una estructura de actividades que proporciona un análisis razonado de causa y efecto de cómo los objetivos fundamentales y sus actividades asociadas crean costos y tienen como resultado productos. Un sistema ABC efectivo usa el siguiente método:

A. Determinar las actividades fundamentales que se deben llevar a cabo para satisfacer los objetivos de una empresa. Las actividades permiten la identificación de cómo una compañía despliega sus recursos para lograr sus objetivos básicos.

B. Determinar las relaciones causales que permiten que los productos (resultado) se atribuyan a los insumos (recursos). Un gran número de estas relaciones se basará en mediciones no relacionadas con el volumen como el número de partes en un diseño nuevo.

C. Comprobar la salida de una actividad en términos de una medida del volumen de actividad a través del cual los costos de un proceso de negocios varían de forma más directa (por ejemplo, número de configuraciones de máquina que se requieren para un diseño complejo).

D. Relacionar las actividades con los productos (u otros objetos) y determinar cuánto de cada actividad se dedica a ellos. Una estructura de costos, conocida como lista de actividades, se usa para describir cada patrón de consumo de actividad del producto.

E. Determinar los factores fundamentales de éxito mediante los que las actividades de la empresa se pueden alinear con los objetivos estratégicos planteados. Este paso indica qué tan efectivamente se lleva a cabo el funcionamiento que se desea a través de las actividades que la compañía emprende.

F. Tomar medidas, con la filosofía de mejoramiento continuo, sobre las oportunidades de productividad que se identifican en los pasos A-E. Como el costo de actividad es la razón de los recursos consumidos por una actividad a la medida de la producción de la actividad, un medio para evaluar la efectividad y eficacia (es decir, productividad) está disponible para los administradores. Ahora se pueden evaluar, en forma realista, varias alternativas para realizar los cambios que se desean en los patrones de actividad, a través de la inversión o de medios organizacionales.

Administración En Base a Costos

II. Conductores de costos. Un conductor de costos es un suceso que afecta al costo/funcionamiento de un grupo de actividades relacionadas. Los conductores de costos familiares incluyen el número de configuraciones de máquina, número de avisos de cambios de ingeniería y número de órdenes de compra. Los conductores de costos reflejan las demandas colocadas sobre las actividades en los niveles de actividad y producción. Al controlar el conductor de costos, se pueden eliminar los costos innecesarios, lo que tiene como resultado una mejora en el costo del producto.

III. Identificación directa. La identificación directa implica atribuir costos a aquellos productos o procesos que consumen recursos. Muchos costos generales ocultos se pueden identificar de forma efectiva a los productos, proporcionando de esta manera un costo del producto más exacto.

IV. Costos agregados sin ningún valor. En los procesos de producción, los clientes pueden percibir que ciertas actividades no agregan valor al producto. Mediante la identificación de los conductores de costos, una empresa puede determinar con precisión estos costos innecesarios. Los sistemas de costos basados en actividades identifican y colocan un costo sobre las actividades ejecutadas (que agregan valor y que no lo agregan) de modo que la administración puede determinar los cambios esperados en los requerimientos de recursos para cada actividad. En contraste, los sistemas de costos tradicionales acumulan costos mediante partidas de línea presupuestaria y por funciones.

Estos cuatro conceptos básicos se incluyen en los sistemas de contabilidad de costos basados en actividades, y conducen a información de contabilidad de costos más precisa. Además, los sistemas de contabilidad de costos basados en actividades proporcionan más flexibilidad que los sistemas tradicionales porque producen una variedad de cifras de costos útiles para contabilidad de tecnología, contabilidad de costos de productos y análisis de ciclo de vida. Además, estas cifras de costos se pueden aplicar en la toma de varias decisiones especiales, que incluyen determinación de inventarios, presupuestar/pronosticar, análisis de línea de productos, decisiones tipo hacer/ comprar y diseño de costos.

6.2.- Sistema de costeo de Ultra Faros

Ultra Faros fabrica micas para los faros traseros de los automóviles. Las micas, de plástico negro, rojo, naranja o blanco, forman parte del faro en el exterior del automóvil. Las micas se fabrican mediante el método de modelo por inyección. La operación de moldeado consiste en inyectar plástico derretido en un molde para dar la forma deseada al faro. Después se enfría el molde para que el plástico derretido se solidifique y, por último, se retira la pieza.

De acuerdo con su contrato con Motors S.A, importante fabricante de automóviles, Ultra fabrica dos tipos de micas: una lente compleja, CP5 y una sencilla, C3. La lente compleja es grande y con características especiales, con múltiples colores (cuando se inyecta más un color al molde) y formas complejas que rodean el borde del auto. La fabricación de estas micas es más compleja porque se tiene que alinear y ajustar con precisión varias piezas en el molde. La lente sencilla es más pequeña y tiene menos características especiales.

A) procesos de diseño, producción y distribución.

La secuencia de los pasos para diseñar producir y distribuir las micas, tanto las sencillas como las complejas es la siguiente;

- 1.- diseño de productos y procesos. Cada año, Motors especifica algunas modificaciones a las micas simples y complejas. El departamento de diseño de Ultra diseña los moldes y define los procesos necesarios (detalle de las operaciones de fabricación).
- 2.- operaciones de fabricación. Las micas se moldean como ya se describió, se terminan, limpian e inspeccionan.
- 3.- embarque y distribución. Las micas terminadas se empacan y envían a Motors.

Ultra opera con toda su capacidad e incurre en costos de marketing muy bajos. Debido a la alta calidad de sus productos, Ultra tiene costos mínimos de servicio al cliente. El área de negocios de plástico es muy competitiva respecto de las micas sencillas. En una reunión reciente, el gerente de compras de Motors señaló que un nuevo competidor que solo fabrica micas sencillas ofrecían las C3 a Motors a un precio de alrededor de \$53, muy debajo de \$63, de Ultra. A menos que Ultra baje su precio de venta, esta en peligro de perder las operaciones de Motors de las micas sencillas, similares a las C3, para el modelo del año siguiente. La administración de Ultra está muy preocupada por este problema. En los casos de las micas complejas, que en la actualidad Ultra vende a Motors a un precio de \$137 c/u, no existen las mismas presiones de competencia.

Administración En Base a Costos

La administración de Ultra tiene varias posibilidades. Puede abandonar las operaciones con Motors de las micas sencillas, si no resultaran rentables. Puede reducir el precio y aceptar un margen inferior, o buscar vigorosamente reducir costos. Pero, primero, la administración necesita saber cuanto le cuesta producir y vender las micas C3 y CP5. Como guía para sus decisiones administrativas de fijación de precios y costos, los gerentes de Ultra asignan todos los costos, tanto los relacionados con la fabricación como los no relacionados con ella, a las micas C3 y CP5. Si su centro de atención se concentrara en el costeo de los inventarios, solo abrían asignado los costos de fabricación a las micas.

B) Sistema existente con un agrupamiento único de los costos indirectos.

Para costear los productos, en la actualidad Ultra utiliza un sistema de costeo por órdenes de trabajo con una sola tasa de costos indirectos. Los pasos son los siguientes.

Paso 1.- Identificar los objetos del costo elegidos. Los objetos del costo son las 60,000 micas sencillas C3 y las 15,000 micas complejas CP5 que fabrica Ultra. Su meta es calcular los costos totales de fabricarlas y distribuirlas. Así, Ultra determina los costos unitarios de cada una al decidir los costos totales de cada lente entre 60,000 para C3 y entre 15,000 para CP5.

Paso 2.- Identificar los costos directos de los productos. Ultra identifica los costos directos de las micas – materiales directos y mano de obra directa de fabricación – en la forma siguiente:

	60,000		15,000		Total (5) = (1) + (3)
	Micas sencillas (C3)		micas complejas (CP5)		
	Total (1)	Por unidad (2) = (1)/60,000	Total (3)	Por unidad (4) = (3)/15,000	
Materiales directos	\$1,125,000	\$18.85	\$675,000	\$45.00	\$1,800,000
Mano de obra D. F.	600,000	10.00	195,000	13.00	795,000
Total de costos directos	\$1,725,000	\$28.75	\$870,000	\$58.00	\$2,595,000

Paso 3.- Seleccionar las bases para la asignación de los costos a utilizar, para prorratear los costos indirectos entre los productos. La mayor parte de los costos indirectos consisten en sueldos de supervisores, ingenieros, personal de apoyo en la fabricación y personal de mantenimiento, que respalda la mano de obra directa de fabricación. Por tanto, Ultra usa las horas de mano de obra directa de fabricación como la única base de asignación para prorratear todos los costos indirectos entre C3 y CP5. En el año 2008, Ultra utilizó 39,750 hrs. De mano de obra directa de fabricación reales.

Administración En Base a Costos

Paso 4.- Identificar los costos indirectos relacionados con cada base de asignación de costo. Ultra agrupa todos los costos indirectos, por un total de \$ 2, 385,000 en un solo agrupamiento de costos de gastos indirectos.

Paso 5.- calcular la tasa por unidad de cada base de asignación del costo usada para prorratear los costos indirectos a los productos.

$$\begin{aligned} \text{Tasa de costo indirecto real} &= \frac{\text{Costo total real en el agrupamiento de costos indirectos}}{\text{Cantidad total real de la base de asignación del costo}} \\ &= \frac{\$2, 385,000}{39,750 \text{ horas}} = \$60 \text{ por hora de mano de obra directa de fabricación} \end{aligned}$$

Paso 6.- Calcular los costos indirectos prorrateados entre los productos. Ultra usa un total de 30,000 horas de mano de obra directa de fabricación para las micas C3; y 9,750 horas de mano de obra directa de fabricación para las CP5. En la parte B del ejemplo figura 5 – 1 aparecen costos indirectos de \$1, 800,000 (\$60 por hora de mano de obra directa de fabricación x 30,000) prorrateados a las micas sencillas, y \$585,000 (\$60 por hora de mano de obra directa de fabricación x 9,750) prorrateados a las complejas.

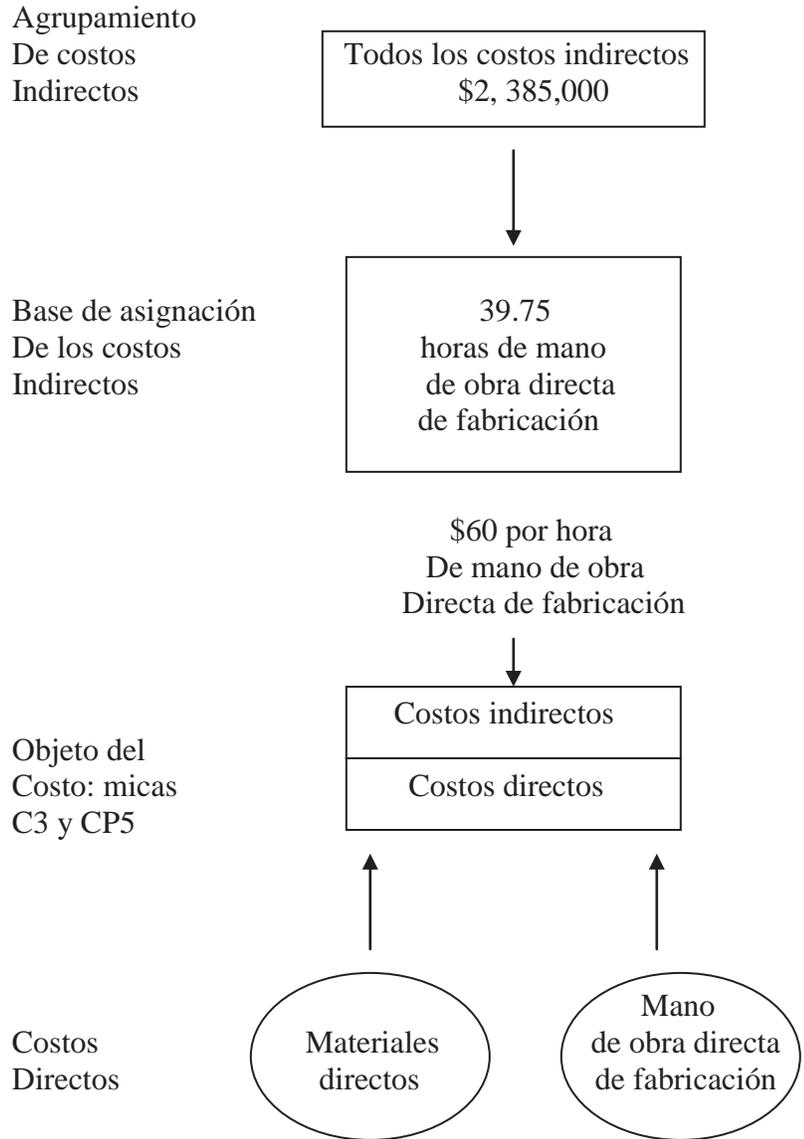
Paso 7.- calcular el costo total de los productos al sumar todos los costos directos e indirectos que se les asigno. En la parte B del ejemplo de la figura 5 – 1 se presentan los costos del producto de las micas sencillas y complejas. Los costos directos se calculan en el paso 2, y los indirectos en el 6. Advierta la correspondencia entre el diagrama de visión general del sistema de costeo (parte del ejemplo figura 5 – 1) y los costos calculados en el paso 7. En la parte A se demuestran dos categorías de costos directos y un agrupamiento de costos indirectos. Por tanto, el costo de cada tipo de mica en el paso 7 (parte B) tiene tres líneas de partida: dos para los costos directos y una para los costos indirectos prorrateados.

Administración En Base a Costos

EJEMPLO – FIGURA 5 – 1.

Costos de productos en Ultra, Inc.; con el único agrupamiento de costos de gastos indirectos existente.

Parte A: Visión general del sistema de costeo existente en Ultra.



Administración En Base a Costos

Parte B: Costos de productos con el sistema de costeo existente.

	60,000 Micas sencillas (C3)		15,000 micas complejas (CP5)		Total (5) = (1) + (3)
	Total (1)	Por unidad (2) = (1)/60,000	Total (3)	Por unidad (4) = (3)/15,000	
Materiales directos	\$1,125,000	\$18.85	\$675,000	\$45.00	\$1,800,000
Mano de obra D. F.	600,000	10.00	195,000	13.00	795,000
Total de costos directos	\$1,725,000	\$28.75	\$870,000	\$58.00	\$2,595,000
Costos Ind. Prorrateados	1,800,000	30.00	585,000	39.00	2,385,000
Costo total	\$3,525,000	\$58.75	\$1,455,000	\$97.00	\$4,980,000

La administración de Ultra comienza a investigar por que las micas C3 cuestan \$58.75, muy por encima del precio de \$53, cotizado por su competidor. ¿Son ineficientes la tecnología y los procesos de Ultra para fabricarlas y distribuirlas? Un análisis adicional señala que esa ineficiencia no es la razón. Ultra tiene años de experiencia en fabricar y distribuir micas como la C3. Debido a que con frecuencia Ultra mejora su proceso, la administración confía en que su tecnología no es inferior a la de sus competidores. Sin embargo, la administración esta menos segura sobre las capacidades de Ultra para fabricar y distribuir micas complejas. Ciertamente, solo hasta hace poco Ultra comenzó a fabricar este tipo de micas. La administración se sorprende agradablemente al saber que Motors S.A considera los precios de las micas CP5 muy competitivos. Es asombroso que, aun con estos precios, Ultra obtenga márgenes muy amplios sobre las CP5.

	60,000 Micas sencillas (C3)		15,000 micas complejas (CP5)		Total (5) = (1) + (3)
	Total (1)	Por unidad (2) = (1)/60,000	Total (3)	Por unidad (4) = (3)/15,000	
Ingresos	\$3,780,000	\$63.00	\$2,055,000	\$137.00	\$5,835,000
Costos	3,525,000	58.75	1,455,000	97.00	4,980,000
Utilidad de operación	\$ 255,000	\$ 4.25	\$ 600,000	\$ 40.00	\$ 855,000
Utilidad de operación/ingreso		6.75%		29.20%	

Administración En Base a Costos

Por otro lado, a los gerentes también les sorprende que los márgenes sean bajos en el producto C3, en el que la compañía tiene fuertes capacidades, a diferencia del más reciente, el CP5, con menor presencia en el mercado. Puesto que no castigan de forma deliberada el precio de C3, se preguntan si el sistema de costeo sobre-costea las micas sencillas C3 (les asigna costos excesivos); sub-costea las CP5 (les asigna costos demasiado bajos).

La administración de Ultra confía mucho en los materiales directos y los costos de mano de obra directa de fabricación. ¿Por que? Porque estos costos se identifican con las micas de forma económicamente viable. Esta menos segura sobre la exactitud del sistema de costeo con que se miden los recursos de gastos indirectos de cada tipo de mica. Así, la pregunta clave es: ¿Cómo se puede perfeccionar el sistema de prorrateo de costos indirectos entre las micas?

Perfeccionamiento de un sistema de costeo

Un sistema de costeo perfeccionado mejora la medición de la falta de uniformidad en el uso de los recursos de gastos indirectos en una organización, por trabajos, productos y servicios. La mayor competencia y los avances en la tecnología de la información han acelerado estos avances.

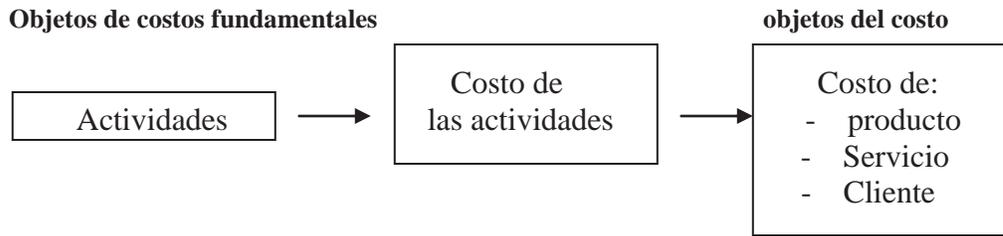
Tres pautas para perfeccionar un sistema de costeo son:

- 1.- Identificación del costo directo. Es la clasificación, a partir de los costos totales, de tantos costos directos como sea posible y económicamente viable identificar. Esta pauta reduce la cantidad de costos clasificados como indirectos.
- 2.- Agrupamiento de costos indirectos. Es el incremento del número de agrupamientos de costos indirectos hasta que cada uno de estos agrupamientos sea homogéneo. En un agrupamiento de costos homogéneo, todos los costos tienen la relación de causa y efecto (o beneficios recibidos) igual o similar a la base de asignación del costo.
- 3.- Base de asignación del costo. Es la identificación de la base de asignación del costo preferido para cada agrupamiento del costo indirecto. En este capítulo nos concentramos en el criterio de causa y efecto para seleccionar las bases de asignación.

6.3.- sistema de costeo basado en actividades (CBA)

Una de las mejores herramientas para perfeccionar un sistema de costeo es el costeo basado en actividades. Los sistemas de costos basados en actividades (CBA) perfeccionan los sistemas de costeo al concentrarse en actividades individuales como objetos del costo fundamentales. Una actividad es un acontecimiento, tarea o unidad de trabajo con un propósito específico; por ejemplo, diseñar productos, preparar y operar maquinaria, y distribuir productos. Los sistemas de CBA calculan los costos de actividades individuales y asignan los costos a objetos del costo, tales como productos de servicios, sobre la base de las actividades realizadas para producir cada producto o servicio.

Administración En Base a Costos



Describimos las ideas clave de un sistema de CBA en el contexto del ejemplo de Ultra. Los sistemas de CBA se concentran en los costos indirectos, pues los costos directos se identifican con relativa facilidad con los productos y trabajos. Un paso fundamental de poner en práctica un CBA en Ultra es identificar actividades que expliquen por qué Ultra incurre en los costos que en la actualidad clasifica como indirectos. Para definir estas actividades, Ultra organiza un equipo con diversas funciones de diseño, fabricación, distribución, contabilidad y administración. El equipo identifica las actividades clave mediante una gráfica de flujos de todos los pasos y procesos necesarios para diseñar, fabricar y distribuir micas.

El equipo de Ultra identifica siete actividades importantes.

1. Diseñar productos y procesos.
2. Preparar la maquinaria de moldeo para asegurar que el molde se coloque en su lugar y las piezas estén alineadas adecuadamente antes de comenzar la fabricación.
3. Operar máquinas para fabricar las micas.
4. Mantener y limpiar el molde después de fabricarlas.
5. Preparar lotes de micas terminadas para embarque.
6. Distribuir las micas a los clientes.
7. Administrar y dirigir todos los procesos en Ultra.

Al definir las actividades e identificar los costos de cada una, los sistemas de CBA buscan detallar más la comprensión del uso de los recursos de una organización. Al describir los sistemas, se deben tener en mente tres características:

1. Los sistemas de CBA crean agrupamientos de costos más pequeños vinculados a las diferentes actividades. Ultra divide su agrupamiento único de costos de gastos indirectos original en siete agrupamientos de costos, según las actividades.
2. Para cada agrupamiento de actividad, una medición de la actividad desarrollada sirve como base de asignación del costo. Por ejemplo, Ultra define las horas de preparación de máquinas como medición de la actividad de preparación, y los pies cúbicos de paquetes trasladados como medición de la actividad de preparación, y los pies cúbicos de paquetes trasladados como medición de la actividad de distribución. Debido a que cada agrupamiento de costos por actividades corresponde a un grupo estrecho y específico de costos (por ejemplo, preparación o distribución), los agrupamientos de costos son homogéneos; con el tiempo, los costos en cada agrupamiento de costos tienen una relación de causa y efecto con la base de asignación del costo. En el largo plazo, en Ultra, las horas de preparación son un causante del costo de preparación y los pies cúbicos de paquetes trasladados son un causante del costo de distribución.

Administración En Base a Costos

3. En algunos casos, los costos en un agrupamiento de costos se identifican directamente con los productos. En el ejemplo de Ultra, la actividad de limpieza y mantenimiento consiste en sueldos y salarios de los trabajadores responsables de limpiar el molde. Según la pauta 1 del perfeccionamiento de un sistema de costeo, estos costos se identifican directamente con el molde en que se producen los lentes. La identificación directa de los costos mejora la exactitud del costo, pues no hace suposiciones sobre la relación de causa y efecto entre el agrupamiento del costo y la base de asignación del costo.

La lógica de los sistemas de CBA es que los agrupamientos de costos por actividades mejor estructurados con bases de asignación del costo por actividades específicas – que son causantes del costo para el agrupamiento del costo –, permiten un costeo más exacto de las actividades. El prorrateo de los costos entre los productos, mediante la medición de las bases de asignación del costo de diferentes actividades correspondientes a diferentes productos, permite un conocimiento más exacto de los costos de cada producto. En contraste, considere el caso cuando la relación de causa y efecto entre los costos indirectos la(s) base(s) de asignación del costo es débil. Por ejemplo, en su sistema de costeo existente, Ultra usa las horas de mano de obra directa de fabricación como la base de asignación del costo para todos los costos indirectos, tanto de preparación como de distribución. Las horas de mano de obra directa de fabricación no causan los costos en estos agrupamientos de costos por actividades. Por consiguiente, la medición de las horas de mano de obra directa de fabricación de diversos productos no refleja los costos indirectos que demandan los diferentes productos.

Al concentrarnos en la actividad de preparación, mostramos el efecto de prorratear todos los costos indirectos entre productos que utilizan horas de mano de obra directa de fabricación, en contraste con un sistema de CBA que insiste en las actividades individuales. Con frecuencia, la preparación requiere corridas de prueba, afinación y ajustes. Una preparación inadecuada ocasiona problemas de calidad, como arañazos en la superficie de las micas. Los recursos necesarios para cada preparación dependen de la complejidad de la operación de fabricación. Las micas complejas requieren más recursos de preparación en cada ocasión que las sencillas. Además, las complejas se proceden solo en pequeños lotes debido a que es necesario limpiar los moldes con frecuencia. Respecto de las micas sencillas, las complejas no solo usan más recurso por preparación, sino que también necesitan preparación más frecuentes.

La información de la preparación de las micas sencillas C3 y las complejas CP5 es la siguiente:

	Micas Sencillas C3	Micas complejas CP5	Total
1 Cantidad de micas producidas	60,000	15,000	
2 Cantidad de micas producidas por lote	240	50	
3 = (1)/(2) Cantidad de lotes	250	300	
4 Tiempo de preparación por lote	2 horas	5 horas	
5 = (3) x (4) Total de horas de preparación	500 horas	1,500 horas	2,000 horas

Administración En Base a Costos

Ultra identifica los costos totales del tiempo de preparación (que consiste, sobre todo, en costos prorrateados de ingenieros de procesos, supervisores y equipo de preparación) de \$300,000. En la tabla siguiente se muestra como se prorratean los costos entre las micas sencillas y complejas usando horas de mano de obra directa de fabricación y horas de preparación, respectivamente como la base de asignación. El costo de preparación por hora de mano de obra directa de fabricación es igual a \$7.54717 ($\$300,000 / 39,750$). El costo de preparación por hora de preparación es igual a \$150 ($\$300,000 / 2,000$ horas de preparación).

	Micas Sencillas C3	Micas complejas CP5	Total
Costos prorrateados usando las horas de mano de obra directa de fabricación. \$7.54717 x 30,000; \$7.54717 x 9,750	\$226,415	\$ 73,585	\$300,000
Costos prorrateados usando los horas de preparación. \$150 x (300,000/2,000 horas de preparación)	\$ 75,000	\$225,000	\$300,000

¿Qué base de asignación debe usar Ultra? Debe prorratear los costos de preparación sobre la base de las horas de preparación. ¿Por que? Porque, de acuerdo con las pautas 2 y 3, ay una fuerte relación de causa y efecto entre los costos de gastos indirectos relacionados con la preparación y las horas de preparación, pero casi no existe correspondencia alguna entre los costos de gastos indirectos relacionados con la preparación y las horas de mano de obra directa de fabricación. Los costos de preparación dependen de la cantidad de lotes y la complejidad de las preparaciones y, por consiguiente, las horas de preparación causan los costos de preparación. Las micas sencillas C3 absorben más de los costos de preparación cuando se prorratean sobre la base de las horas de mano de obra directa de fabricación. Esto ocurre debido a que se necesitan más horas de mano de obra directa de fabricación para producir las micas C3. Sin embargo, las horas de mano de obra directa de fabricación que requieren las micas C3 y CP5 no tienen relación con las horas de preparación que también requieren ambos tipos de micas.

Advierta que las horas de preparación se relacionan con los lotes (grupos) de micas fabricadas, no con las micas individuales. Una característica importante del costeo basado en actividades es como se destacan los diferentes niveles de actividades – por ejemplo, las unidades individuales de producción en contraste con los lotes de producción –, al identificar las relaciones de causa y efecto. Como lo demuestra el examen de las preparaciones, limitar los causantes de los costos a tan solo las unidades de producción (o bases de asignación del costo relacionadas con unidades de producción, tales como horas de mano de obra directa de fabricación) con frecuencia debilitara la relación de causa y efecto entre los costos en un agrupamiento de costos y la base de asignación del costo. La jerarquía del costo distingue los costos al determinar si el causante del costo es una unidad de producción (o variables como horas-maquina u horas de mano de obra directa de fabricación, que son una función de unidades de producción), un grupo de unidades de un producto (como un lote, en los casos de los costos de preparación) o el propio producto (por ejemplo, la complejidad del molde en el caso de los costos de diseño).

Administración En Base a Costos

Jerarquía del costo.

Una jerarquía del costo clasifica los costos en diferentes agrupamientos del costo, sobre la base de los diferentes tipos de causantes del costo (o base de asignación del costo) o diferentes grados de dificultad en la determinación de las relaciones de causa y efecto (o beneficios recibidos).

Por lo general, los sistemas de CBA usan una jerarquía del costo de cuatro partes – costos de nivel unitario de producción, costos de nivel lote, costos de soporte al producto y costos de soporte a instalaciones – para identificar las bases de asignación del costo que son preferiblemente causantes del costo en los agrupamientos de costos por actividades.

Los **costos de nivel unitario de producción** son recursos sacrificados en actividades de cada unidad individual de un producto o servicio. Los costos de operaciones de fabricación (como energía, depreciación de la maquinaria y reparaciones), que se relacionan con la actividad de operar maquinas de moldeo automatizadas, son costos, de producción de nivel unitario. ¿Por que? Porque el costo de esta actividad aumenta con cada unidad adicional de producción elaborada (o corrida de hora-maquina).

Suponga, en el ejemplo de Ultra, que cada mica C3 requiere 0.15 horas-maquina de moldeo. Por tanto, las micas C3 requieren un total de 9,000 horas-maquina de moldeo (0.15 horas x 60,000 lentes). En forma similar, suponga que las CP5 requieren 0.25 horas-maquina del moldeo. Por tanto, estas micas CP5 requieren 3,750 horas-maquina de moldeo (0.25 horas x 15,000 lentes). Los costos totales de la maquina de moldeo prorrateados a C3 y CP5 dependen de la cantidad de cada tipo de mica producida, sin importar la cantidad de lotes en que se fabrican. En el sistema de CBA de Ultra usa horas-maquina, una base de asignación del costo de nivel unitario de producción, para prorratear los costos de operación de fabricación entre los productos.

Los **costos de nivel lote** son recursos sacrificados en actividades que se relacionan con un grupo de unidades del (de los) producto (s) o servicio (s), en lugar de hacerlo con cada unidad individual del producto o servicio. En el ejemplo de Ultra, los costos de preparación son costos de nivel lote. Se usan recursos de preparación cada vez que se disponen las maquinas de moldeo para producir un lote de micas. Las C3 requieren 500 horas de preparación (2 horas de preparación x 250 lotes). Las micas CP5 requieren 1,500 horas de preparación (5 horas de preparación x 300). Los costos totales de preparación prorrateados a C3 y CP5 dependen de las horas totales de preparación necesaria para cada tipo de mica, no de la cantidad de unidades de C3 y CP5 producidas. El sistema de CBA de Ultra utiliza horas-preparación, una base de asignación del costo de nivel lote para prorratear los costos de preparación entre los productos.

En compañías que compran muchos tipos diferentes de materiales directos (Ultra compra más que nada plástico en pequeñas bolitas), los costos de adquisición pueden ser importantes. Los costos de adquisición incluyen los costos de efectuar los pedidos de compra, recibir los materiales y pagar a los proveedores. Estos costos son costos de nivel lote, pues se relacionan con la cantidad de pedidos de compra efectuados, en lugar de hacerlo con la cantidad o con el valor de los materiales comprados.

Administración En Base a Costos

Los **costos de soporte al producto** (o de **soporte al servicio**) son recursos sacrificados en actividades con que se da soporte a los productos o servicios individuales. En el ejemplo de Ultra, los costos de diseño son costos de soporte al producto. Los costos de diseño de cada tipo de mica dependen, en gran parte, del tiempo que dedican los profesionales al diseño y a la modificación del producto, el molde y el proceso. Estos costos son una función de la complejidad del molde, medida por la cantidad de piezas en el molde multiplicada por el área (en pies cuadrados) sobre la que tiene que fluir el plástico derretido (12 partes x 2.5 pies cuadrados, o 30 piezas-pies cuadrados, para las micas C3, y 14 piezas x 5 pies cuadrados, o 70 piezas-pies cuadrados, para las CP5). Los costos totales de diseño prorrateados a C3 y CP5 dependen de la complejidad del molde, sin importar la cantidad de unidades o de lotes en que se producen las unidades. Los costos de diseño no se vinculan de ninguna forma del tipo causa y efecto a las unidades individuales de los productos ni a los lotes individuales de producción. El sistema de CBA de Ultra utiliza piezas-pie cuadrado, una base de asignación del costo de soporte al producto, para prorratear los costos de diseño a los productos. Otro ejemplo de costos de soporte al producto son los costos de ingeniería en que se incurre para cambiar sus diseños, aunque en Ultra esos cambios son poco frecuentes.

Los **costos de soporte a instalaciones** son recursos sacrificados en actividades que no se pueden identificar con productos o servicios individuales, sino que apoyan a la organización en conjunto. En Ultra, los costos generales de administración (incluso alquiler y seguridad del edificio) son costos de soporte a instalaciones. Por lo general, es difícil encontrar buenas relaciones de causa y efecto entre estos costos y una base de asignación del costo. Esta carencia de relación de causa y efecto ocasiona que algunas compañías no prorrateen estos costos a los productos y, en lugar de ello, los deduzcan de la utilidad de operación. Otras compañías, como Ultra, prorratean los costos de soporte a instalaciones a los productos, sobre alguna base – por ejemplo, horas de mano de obra directa de fabricación –, pues la administración cree que todos los costos se deben prorratear a los productos. El prorrateo de todos los costos a los productos o servicios es en particular importante cuando la administración desea establecer los precios de venta sobre la base de una cifra de costos que incluya todos los costos.

6.4.- Utilización de los sistemas de CBA para administrar el costo y mejorar la Rentabilidad.

Las compañías usan la información de CBA para fijar precios, mezclar productos y administrar el costo. La administración basada en actividades (ABA) describe decisiones administrativas que usan información del costeo basado en actividades para satisfacer a los clientes y mejorar la rentabilidad. Aunque ABA tiene muchas definiciones nosotros la definimos en forma amplia para incluir decisiones de fijación de precios y mezcla de productos, decisiones de reducción de costos y mejoría de procesos, y decisiones de diseño de productos.

Administración En Base a Costos

Decisiones de fijación de precios y mezcla de productos. Un sistema de CBA da a la administración conocimientos de las estructuras de costos para fabricar y vender diversos productos. Como resultado de ello, la administración puede tomar decisiones de fijación de precios y mezcla de productos. Por ejemplo, el sistema de CBA señala que Ultra puede reducir el precio de C3 hasta el rango de \$53 y aun obtener una utilidad, debido a que el costo de CBA de C3 es \$49.98. Sin esta información de CBA, la administración de Ultra quizá llegaría erróneamente a la conclusión de que incurra en una pérdida de operación en las micas C3 al precio de \$8.77. Esta conclusión incorrecta podría ocasionar que Ultra redujera su negocio en las micas sencillas para concentrarse, el lugar de ello, en las complejas, cuyo sistema de agrupamiento único de costos indirectos existente señala que es muy rentable.

Ejemplo – Tabla 5 – 4

Comparación de diversos sistemas de costeo

	Sistema de un solo Agrupamiento de costo Indirectos existentes (1)	sistema CBA (2)	Diferencia (3) = (2) - (1)
Categorías de costos directos	2	3	1
	- Materiales directos	- Materiales directos	
	- Mano de obra D. F.	- Mano de obra D. F.	
		- Mano de obra de limpieza y mantenimiento	
Total de costos directos	\$2,595,000	\$2,865,000	\$270,000
Agrupamiento de costos indirectos	1	6	5
	- Agrupamiento de costos Indirectos prorrateados mediante horas de mano de obra D. F.	- Agrupamiento de costo de diseño prorrateados con piezas pies cúbicos	
		- Agrupamientos de costos de pre- paracion de la maquina de moldeo prorrateados con horas de preparación.	
		- Agrupamientos de costos de operación de fabricación prorrateados con horas maquina.	
		- Agrupamiento de costos de preparación de embarques prorrateados con numero de embarques	
		- Agrupamiento de costos de distribución prorrateados con pies cúbicos de paquetes prorrateados	
		- Agrupamiento de costos de administra- cion prorrateados con horas de mano de obra directa de preparación	
Total de costos indirectos	\$2,385,000	\$2,115,000	(\$270,000)
Total de costos asignados a las micas sencillas (S3)	\$3,525,000	\$2,998,953	(\$526,047)
Costo por unidad de las micas sencillas (S3)	\$58.75	\$49.98	(\$8.77)
Total de costos asignados A las micas complejas (CL5)	\$1,445,000	\$1,981,047	\$526,047
Costos por unidades de micas complejas (CL5)	\$97.00	\$132.07	\$35.07

Administración En Base a Costos

Concentrarse en las micas complejas sería un error. El sistema de CBA señala que el costo de fabricar estas micas es mucho más alto (\$132.07, en contraste con \$97 con el sistema de costeo existente basado en la mano de obra directa de fabricación). Según lo había pensando todo el tiempo el personal de operaciones de Ultra, la empresa no tenía una ventaja comparativa en fabricar las micas CP5. Con un precio de \$137 por CP5, los márgenes parecen muy pequeños. Al reducir Ultra los precios de las micas sencillas, es probable que tenga que negociar un precio más alto para las complejas.

Decisiones de reducción de costos y mejoría de procesos. El personal de fabricación y distribución utiliza sistemas de CBA para concentrarse en esfuerzos de reducción de costos. Los gerentes establecen metas de reducción de costos en términos de disminuir el costo unitario de la base de asignación de costos en diferentes áreas de actividades. Por ejemplo, el supervisor del área de actividad de distribución de Ultra puede tener una meta de desempeño de disminuir el costo de distribución por pie cúbico de productos embarcados, desde \$5.80 hasta \$5.40, al reducir los costos de la mano de obra de distribución y el alquiler de almacenes.

Al analizar el costo de las actividades importantes (agrupamiento de costos por actividades) y de los factores que ocasionan que se incurra en estos costos (causantes del costo y bases de asignación del costo) se revelan muchas oportunidades para mejorar la eficiencia. La administración puede evaluar si es posible reducir o eliminar actividades en particular, al mejorar los procesos. Cada base de asignación de costos indirectos en el sistema de CBA es una variable no financiera (cantidad de horas de tiempo de preparación, pies cúbicos embarcados, etc.). Con frecuencia, controlar partidas físicas, como horas de preparación o pies cúbicos embarcados, es la forma fundamental en que maneja los costos el personal de operación. Por ejemplo, Ultra puede disminuir los costos de distribución al empacar las micas en una forma que reduzca lo abultado del embarque.

La tabla siguiente muestra la reducción en los costos de distribución de las micas C3 y CP5 como resultado de mejoras en el proceso y en la eficiencia las cuales disminuyen el costo por pie cúbico (desde \$5.80 hasta \$5.40) y el total de pies cúbicos de los embarques (de 45,000 a 40,000 para C3, y de 22,500 a 20,000 para CP5).

	60,000 micas C3		15,000 micas CP5	
	Total (1)	Por unidad (2) = (1)/60,000	Total (3)	por unidad (4) = (3)/15,000
Costo de distribución por unidad	\$261,000	\$4.35	\$130,500	\$8.70
Costo de distribución como resultado de mejoras en el proceso				
S3, 40,000 pies cúbicos x \$5.40	216,000	3.60		
CL5, 25,000 pies cúbicos x \$5.40			108,000	7.20
Ahorros en el costo de distribución				
Para las mejoras en el proceso	\$45,000	\$0.75	\$22,500	\$1.50

Administración En Base a Costos

Decisiones de diseño. La administración puede identificar y evaluar nuevos diseños para mejorar el desempeño, al evaluar como afectan los diseños de productos y procesos las actividades y los costos. Las compañías después pueden trabajar con sus clientes para evaluar los costos y los precios de otras opciones de diseño; por ejemplo, decisiones creativas de diseño que disminuyan la complejidad del molde reducen los costos de diseño, de materiales, mano de obra, tiempos de preparación, operaciones de la maquina moldeadora y limpieza y mantenimiento de los moldes.

Si Ultra usa su sistema existente basado en horas de mano de obra directa de fabricación para elegir entre diseños opcionales, ¿Qué elecciones de diseño preferirá Ultra? Aquellos diseños que reduzcan mas las horas de mano de obra directa de fabricación. ¿Por qué? Porque el sistema de costos señalaría, erróneamente, que disminuir las horas de mano de obra directa de fabricación reduce los costos indirectos. Sin embargo, como señala nuestro examen de los sistemas de CBA las horas de mano de obra directa de fabricación tienen poca repercusión en los costos de gastos indirectos de Ultra.

Actividades de plantación y administración. Al igual que Ultra, la mayor parte de las compañías que ponen en práctica sistemas de CBA por primera vez analiza los costos reales para identificar agrupamientos de costos por actividades y tasas de costos por actividades. Después muchas compañías utilizan sistemas de CBA para actividades de planeación y administración. Especifican costos presupuestados para actividades y utilizan tasas de costos presupuestadas por el costo de productos, mediante el costo normal. Al final del año se comparan los costos presupuestados y reales para proporcionar retroalimentación sobre cuan bien se administraron las actividades. También se hacen ajustes por los costos indirectos sub-asignados o sobre-asignados por cada área de actividad.

CONCLUSIONES

Para poder competir en el ambiente de negocios de hoy, las empresas requieren contar con información sobre los costos y la rentabilidad total del negocio que les permita tomar decisiones estratégicas y operativas en forma acertada. Contar con este tipo de información de manera precisa y oportuna sirve de base a la alta dirección y a la gerencia de una empresa para buscar maximizar el rendimiento del negocio.

Si bien existe una fuerte necesidad de gestionar y asignar los gastos generales, los sistemas de contabilidad de costos tradicionales ya no son eficientes.

La implantación de ABC sirve a los efectos de lograr la reducción de costos, incrementar las utilidades, mejorar el desempeño y hacer factible la mejora continua.

Desde el punto de vista administrativo, el sistema ABC otorga avances significativos ya que permite conocer el costo de cada actividad, saber que importancia tiene dentro de la organización y medir la eficiencia con la que se están utilizando los recursos destinados para desarrollar dicha actividad. Estratégicamente, el sistema ABC ayuda a los administradores a planear que actividad puede hacerse mas eficientes, cuales se pueden reducir en costo y que actividades se pueden eliminar. Los modelos de toma de decisiones bajo este sistema, mejora considerablemente.

A nivel de control, el sistema ABC es una herramienta útil, que disminuye las fallas de los sistemas tradicionales ya que, como antes se menciona, permite conocer la eficiencia de cada actividad desempeñada y el valor agregado en el proceso de producción, lo que facilita el control de cada actividad que genera el costo.

Administración En Base a Costos

BIBLIUOGRAFIA

Contabilidad De Costos
Un Enfoque Gerencial
Horngren, Charkest., Foster, George y Datar, Srikant M.
Decima Edición
Prentice Hall.

Contabilidad De Costos
Conceptos y Aplicaciones Para La Toma De Decisiones
Gerenciales.
Ralph S. Polimeni, Frank J. Fabozzi, Arthur H. Adelberk.
Mc Graw Hill.
Tercera Edición.

Administración Estratégica De Costos
Como Base Para la Obtención de Ventajas Competitivas.
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.
Felipe Duarte Olvera.

Administración de Costos, Contabilidad y Control.
Hansen Don y Mowen Maryanne.
Internacional Thomspson editores, S.A. de C.V.

Contabilidad y Administración de Costos.
Rayburn, Leticia.
Sexta Edición.
Mc Graw Hill interamericana, S.A.

Contabilidad de costes y Contabilidad de Gestión.
Torrecilla, Angel y Otros.
Volumen I. 2da Edición.
Mc Graw Hill Interamericana, S.A.E.