



TRABAJOS FINALES DE MAESTRÍA

MCF2017

Control del costo a través del sistema basado en actividades (ABC): Una revisión conceptual.

Propuesta de artículo presentado como requisito parcial para optar al título de:

Magister en Contabilidad y Finanzas

Por la estudiante:
Rosy Janeth BAQUE HIDALGO

Bajo la dirección de:
Flavio PORTILLA REMACHE MBA

Universidad Espíritu Santo
Facultad de Postgrados
Guayaquil – Ecuador
2017

Control del costo a través del sistema basado en actividades (ABC): Una revisión conceptual.

Cost control through the activity-based system (ABC): A conceptual review.

Rosy Janeth BAQUE HIDALGO¹
Flavio PORTILLA REMACHE²

Resumen

El trabajo de investigación propuesto plantea una revisión conceptual del control del costo a través del sistema basado en actividades (ABC), el cual se desarrolló con la finalidad de que la ciudadanía y empresarios puedan contar con información útil para aplicarlas en aquellas empresas que busquen un Sistema de Costeo efectivo. El objetivo es brindar información que le permita al lector responder los siguientes cuestionamientos ¿Cuál es la importancia que tiene la utilización del Sistema ABC en las empresas? ¿Cuándo se debe aplicar? y; finalmente ¿Cuáles son los beneficios?. Este estudio responde a cada una de las interrogantes planteadas, por medio de la presentación de información bibliográfica que permitió concluir que este sistema otorga beneficios financieros y mejora la gestión empresarial en las organizaciones que deciden aplicarlo.

Palabras clave:

Control, Costo Sistema basado en actividades (ABC).

Abstract

The proposed research work proposes a conceptual review of cost control through the activity-based system (ABC), which was developed with the aim of enabling citizens and entrepreneurs to have useful information to apply in companies seeking a Effective Costing System. The objective is to provide information that allows the reader to answer the following questions. How important is the use of the ABC System in companies? When should it be applied? Y; Finally, what are the benefits? This study responds to each of the questions raised, through the presentation of bibliographic information that allowed to conclude that this system provides financial benefits and improves business management in organizations that decide to apply it.

Key words

Control, Cost Activity-based system (ABC).

Clasificación JEL

JEL Classification

¹ Ingeniera en Contabilidad y Auditoría, Universidad Laica "Eloy Alfaro de Manabí" – Ecuador. E-mail rossybh@gmail.com

² MBA Master of Business Administration, Profesor ESPAE-ESPOL Director de Talento Humano E-mail Flavio Portilla@cloud.com

INTRODUCCIÓN

El estudio propuesto busca el desarrollo de una revisión conceptual acerca del Sistema de Costeo Basado en Actividades, con la finalidad de analizar su afectación al costo y cómo su aplicación puede favorecer a la toma de decisiones empresariales.

Acorde a lo expuesto por el Consejo general de economistas expertos en contabilidad e información financiera (2013), el costo comprende una parte esencial de las actividades comerciales que se desarrollan en una organización.

Para Aguiar (2010), la asignación de costos a los productos terminados es el problema más sustancial e ineludible a resolver en las empresas, debido a que son estos los que determinan la viabilidad del negocio, el grado de productividad y eficacia en la utilización de los recursos dentro de una compañía.

Por tal motivo el sector empresarial ha buscado métodos que ayuden a llevar de forma precisa un control de sus costos, con la finalidad de obtener ganancias y a la vez mejorar sus rendimientos económicos (Bodie & Merton, 2003).

El Sistema de Costo Basado por Actividades, (ABC) emerge como un sistema de gestión Integral, cuyo objetivo prioritario es el cálculo del costo del producto o servicio. Se ejecuta como un proceso gerencial para administrar las actividades y procesos del negocio, para la toma de decisiones estratégicas y operacionales (Plaza, Guzmán, Lozada, & Noboa, 2009).

Esto quiere decir que se utiliza este método con la finalidad de comparar los recursos consumidos con los productos finales, brindando información que sirve para facilitar la toma de decisiones.

El costeo ABC se sustenta en el hecho de que una empresa para fabricar un bien o prestar un servicio, requiere necesariamente efectuar actividades, las cuales consumen recursos; por tanto, en este sistema primero se costean las actividades y luego ese valor se transfiere al producto o al servicio (Consejo general de economistas expertos en contabilidad e información financiera, 2013).

Es decir que se prioriza la valoración de las actividades que se realizan para la elaboración de los productos y luego se le cargan los otros componentes del costo para conocer su importe.

Según Delicio (1998), una actividad se define como "un conjunto de tareas coordinadas y combinadas cuyo fin es agregar valor a un objeto o producción mediante la aplicación de recursos" (p.101). Como ejemplos de las mismas se puede mencionar: mantenimiento, recepción de materias primas, preparación de facturas a clientes, etc.

Explica Cuervo (2011) que es necesario establecer los costos adoptando herramientas estratégicas que contribuyan a garantizar un control preciso de los recursos de la empresa. Se debe garantizar el registro adecuado de los hechos económicos y el análisis periódico de los resultados obtenidos para tomar medidas correctivas.

En base a estos antecedentes, el presente trabajo se enmarca en el diseño de una investigación que permita conocer de forma más exacta los beneficios que brinda el Costeo Basado en Actividades en el cálculo del costo de los productos terminados y en la toma de decisiones de la organización.

Las preguntas a responder son ¿la importancia que tiene la utilización del Sistema de Costeo Basado en Actividades en las empresas? ¿Cuándo se debe aplicar el Sistema de Costeo Basado en Actividades? y; finalmente ¿Cuáles son los beneficios de aplicar el Sistema de Costeo Basado en Actividades?

REVISIÓN DE LA LITERATURA

Importancia de los sistemas de costos en las organizaciones

Por mucho tiempo, durante varias décadas pasadas, las organizaciones empresariales dirigieron gran parte de sus recursos al control, orientado básicamente al seguimiento del desarrollo de las tareas, de las funciones, de las personas y de las estructuras, pero de una manera general. No obstante, el control orientado a los procesos convierte este ejercicio en una práctica un poco compleja, fundamentada en la necesidad de que cambiar la forma de

pensar de la gente toma su tiempo (Rojas, 2014).

Con el paso de los años se ha hecho necesario el recurrir a la búsqueda de información más cierta o precisa respecto a la forma en la cual deben determinarse los costos vinculados a las actividades organizacionales, al desarrollo de procesos, de productos y aquellos costos relacionados con los clientes.

Aunque las organizaciones líderes están canalizando sus esfuerzos por conseguir resultados de costos cada vez más reales, lo cierto es que se encontraron con varias limitaciones que obstaculizaron la eficiente toma de decisiones estratégicas (Kaplan & Cooper, 2013).

Kaplan y Cooper indicaron que existen dos aspectos necesarios para conseguir la optimización de los resultados organizacionales, los cuales fueron: la medición adecuada de los costos involucrados en todo el proceso operativo y productivo y; además, la prioridad de contribuir a la disminución de los mismos.

En función al párrafo anterior, se debe tener en cuenta que a nivel mundial muchas empresas han optado por la implementación de Sistemas de Información Integral (SII), pues permiten que las distintas áreas como producción, bodega, contabilidad, cartera, facturación, inventarios, pedidos, nómina, tesorería y puntos de venta, entre otros se mantengan al tanto de las actividades que afectan ventas y costos, de acuerdo con las necesidades de cada organización.

Si bien es cierto que contribuyen a mejorar la identificación de los costos, también debe registrarse como limitación lo elevado de su inversión de implementación y la necesidad de que los ejecutivos comprendan adecuadamente los componentes que lo integran e identifiquen los insumos que requiere el sistema para alcanzar el objetivo deseado; que es la identificación y optimización de costos para la adecuada toma de decisiones (Kaplan & Cooper, 2013).

Fundamentándose en las ramas de la contabilidad como una herramienta básica para el registro de las actividades empresariales, es necesario revisar la contribución que esta proporciona a la

gerencia para la identificación de los costos (Amat & Soldevila, 2011).

La contabilidad general o también llamada financiera se concentra en la elaboración de los estados financieros, presentados a todos los stakeholders, entre los cuales se encuentran los inversionistas, las instituciones o entidades de control que representan al gobierno, las instituciones financieras o bancos, y los proveedores de materiales o suministros necesarios para la ejecución de la producción o comercialización. En esta fase, la contabilidad mide y registra todos los movimientos o transacciones realizadas en las organizaciones (Latorre, 2007).

Otra de las herramientas utilizadas en las empresas es la denominada contabilidad administrativa o también conocida como contabilidad de gestión, con la cual la gerencia desea medir, analizar y presentar toda la información, tanto financiera como no financiera, con el propósito de que esta sirva de ayuda a la gerencia para la toma de decisiones. Se da a partir de la contabilidad financiera, pues su diferencia se fundamenta en que su aplicabilidad tiene fines estratégicos, fundamentando su aplicación en base al análisis e interpretación de los estados financieros (Amat & Soldevila, 2011).

Contablemente se identifican varias opciones para medir y generar información financiera en las empresas. Entre los de mayor uso se registra el sistema para identificar costes, conocido como contabilidad de costos, el cual tiene como propósito identificar el costo de los productos vendidos y sus componentes en términos de materia prima o materiales necesarios para el proceso de transformación, la mano de obra directa constituye otro de los elementos involucrados en la fabricación; finalmente, el último componente está dado por los costos indirectos de producción, los cuales están dados por aquellos procesos y actividades que son necesarios para la obtención de los bienes finales pero que resultan difícil de identificar en los costos unitarios de elaboración. (Cuevas, 2011).

La evolución en los sistemas de control han dado paso al desarrollo y aplicación de la contabilidad de costos, la cual tiene como objetivos medir, analizar y presentar toda la información financiera y no financiera vinculada con los valores de comprar y

usar los recursos de una empresa (Horngrén, Gary, & Stratton, 2007).

El identificar apropiadamente los elementos que se incorporan al proceso de producción es una función de la contabilidad de costos, la cual debe responder a las necesidades de valoración de los inventarios de la contabilidad financiera y a las necesidades de alcanzar una efectiva toma de decisiones de la contabilidad administrativa, entre las cuales se encuentran el poder seleccionar eficientemente qué productos comercializar y qué niveles de precios se deben vender.

El uso apropiado de la contabilidad de costos en las organizaciones permite el logro de varios aspectos relevantes en la gestión empresarial, entre los cuales se destacan (Sinisterra, 2012):

1. Identificar los costos en los que incurre la empresa en cada una de las fases del proceso de fabricación de sus productos.
2. Ejecutar una correcta valuación de todas las existencias de productos, tanto bienes semielaborados como terminados, considerando todos los costos involucrados.
3. Identificar aquellas actividades, bienes, servicios o clientes con los cuales las organizaciones tienen o registran pérdidas económicas.
4. Establecer una adecuada fijación de precios de venta, de tal forma que permita el logro del margen de venta, establecido por la gerencia.

La identificación de los elementos que integran los costos de producción constituyen la fase principal para determinar los costos de producción, en un determinado periodo. Para ello se requieren precisar los siguientes componentes (Delicio, 1998):

1. Materiales o materia prima.
2. Costos de mano de obra.
3. Costos indirectos de fabricación

De lo expuesto, para el uso apropiado de un sistema de costeo, es relevante identificar los componentes del costo primo en el proceso de producción; de esta manera, se precisa que los egresos vinculados con la adquisición de la materia prima y la mano de obra directa son los costos directos de producción, los cuales reflejan una relación directa, alineada con

los niveles de fabricación. Lo cual implica una mayor inversión de costo primo a niveles de producción más grandes y viceversa.

Los costos indirectos de fabricación, también conocidos como CIF por sus siglas, contemplan el registro contable y monetario de aquellas partidas que integrando el costo de producción resultan difícil de identificar en la asignación de costos unitarios de producción. Entre las principales partidas se registran las siguientes (Reyes, 2012):

- ✓ Adquisiciones relacionadas con materiales o materia prima indirecta.
- ✓ Egresos por mano de obra indirecta.
- ✓ Desembolsos pertinentes a sueldos de trabajadores que laboran en la oficina de la fábrica.
- ✓ Pagos registrados por concepto de sueldos a los jefes de los talleres.
- ✓ Egresos por pagos de consumo de energía eléctrica.
- ✓ Desembolsos correspondientes al arriendo de la fábrica.
- ✓ Pagos por concepto de seguro de los equipos de la fábrica.
- ✓ Egresos por mantenimiento de maquinarias o de activos fijos de la planta de producción.
- ✓ Gastos de depreciación de los activos fijos de la fábrica.

De acuerdo a lo expresado, y con el propósito de identificar los costos de producción de una forma más técnica, se pueden precisar los siguientes aspectos que se pueden alcanzar con el uso apropiado de los sistemas de costos (Cuevas, 2011):

1. Identificar los tipos de costos utilizados en las empresas u organizaciones.
2. Ejecutar una adecuada aplicación de dichos costos para lograr una eficiente gestión empresarial.
3. Utilizar los resultados de la contabilidad de costos para ejecutar una adecuada toma de decisiones.
4. Identificar las fortalezas que tiene el desarrollo del proceso contable en las organizaciones.

5. Identificar el costo que tienen los inventarios y la mercadería vendida.
6. Establecer las ventajas, desventajas y características que tienen los sistemas de control de costos que están siendo empleados en las empresas, de tal manera que puedan identificarse los aspectos claves al momento de tomar las decisiones estratégicas en las organizaciones.

Aplicación de los sistemas de costos y su incidencia en la toma de decisiones.

La presencia cada vez más fuerte de la globalización en las diversas economías, acompañada de las exigencias de los mercados y del avance de la tecnología, ha provocado cambios extremos en el entorno de los negocios, lo cual ha inducido a grandes innovaciones respecto al uso de la información en las organizaciones.

Normalmente, en el léxico común, los términos costo y gasto son utilizados como sinónimos; no obstante, desde la óptica empresarial estas dos palabras tienen significados distintos.

El costo representa un desembolso económico que, como una inversión, se espera recuperar al momento de hacerse efectiva la venta del producto adquirido con dichos fondos. El costo tiene como una de sus principales características el que pueda recuperarse en el corto plazo (Reyes, 2012).

Por su parte, el gasto no se recupera, se consume totalmente y; a diferencia, del costo, en ningún momento constituye un activo de la organización, se registra como un egreso en el estado de resultados, provocando una disminución en las utilidades de la empresa (Reyes, 2012).

Como se mencionó reiteradamente, para ejecutar una adecuada toma de decisiones empresariales se requiere de la identificación precisa de todos los costos de producción vinculados con el proceso de fabricación y; con ello, el poder establecer cuáles son los costos individuales a considerarse.

De acuerdo a lo expresado por Horngren, Foster y Datar (2007), un registro inapropiado de costos provocará un cálculo

ineficiente de costos unitarios y; por consiguiente, un establecimiento inadecuado de precios, lo cual provocará un costo de oportunidad elevado para las organizaciones que quiere ingresar a un nuevo segmento.

Se debe tener presente que los costos fijos son aquellos egresos que permanecen constantes durante el ciclo de fabricación, su contribución es necesaria para la transformación de la materia prima en productos terminados. El nivel de producción no guarda ninguna relación de proporcionalidad con el desembolso destinado a los costos fijos, pero sus actividades si lo generan (Kaplan & Cooper, 2013).

En contraste al análisis de costos fijos, los costos variables sí mantienen una relación directa con las unidades producidas y vendidas, lo cual significa que mientras más materia prima y mano de obra directa sean requeridas en el proceso de producción, mayor será la cantidad de bienes que se van a elaborar. No obstante los costos fijos involucran en la realidad recursos que deben ser costeados, para conformar valores reales.

Es así que los costos mixtos son aquellos que no se pueden registrar como fijos o variables, su comportamiento dentro del proceso de fabricación ha dado paso a que este tipo sean denominado como semifijos o semivARIABLES (Guzmán, Guzmán, & Romero, 2011).

La aplicación oportuna de un sistema de costos contribuirá de mejor forma en la toma de decisiones siempre que la gerencia haya podido identificar eficientemente el margen de contribución, para lo cual se requiere el haber identificado apropiadamente los costos variables unitarios y el precio de venta asociado a un determinado proceso de producción, durante un periodo específico (De Jaime, 2012).

Si al margen de contribución se le agregan los costos fijos, involucrados en dicho proceso de producción, se podrá encontrar el punto de equilibrio que le permitirá a la gerencia conocer cuál es el nivel de producción con el cual habrían recuperado su inversión, sabiendo que un nivel de producción más alto les contribuiría a

obtener resultados positivos en términos de ganancias.

Identificar cuál es el nivel apropiado de materiales o materia prima que las empresas deben adquirir resulta ser otro de los desafíos para los ejecutivos responsables de esta gestión. No obstante, el nivel adecuado de compra de este tipo de materiales directos de producción puede estimarse considerando los siguientes aspectos (Horngren, Gary, & Stratton, Contabilidad Administrativa, 2007):

1. Los costos de pedido (CP), los cuales hacen referencia a aquellos costos relacionados con las adquisiciones de inventario, entre los cuales pueden citarse a los costos que se requieren para gestionar u operar una oficina de compras, los servicios básicos como telefonía, internet y demás. También se encuentran en este grupo aquellos costos por concepto de suministros administrativos utilizados en la fábrica, entre otros.
2. Los costos de mantenimiento (CM) son los que resultan producto de gestionar un inventario, los principales factores que se registran en esta categoría son los que hacen referencia a costos de recepción, almacenamiento, gestión y obsolescencia.
3. Existe una última partida la cual involucra la generación de aquellos costos que se producen justamente por no contar con las existencias de mercaderías necesarias para cubrir las ventas o la demanda, originada por los requerimientos de los clientes. Estos costos, en consecuencia, también están asociados a la pérdida de ventas y de clientes, y; en ocasiones, es necesario incurrir en un costo adicional como el de transporte o sobrecompras.

El tamaño óptimo de pedido (TOP) es una herramienta que facilita el control en cualquier sistema de costeo. Con los aspectos identificados en párrafos previos, el TOP pudiese encontrarse mediante la aplicación de dos modelos, el método tabular o el método fórmula.

El uso del método tabular es una herramienta básica, la cual considera la

realización de un tanteo que facilite el determinar cuál es la cantidad económica de pedido necesaria. Con la experiencia de años pasados respecto a los niveles de consumo de materia prima, los ejecutivos responsables en las empresas podrían solicitar muchos pedidos al año, pero de pocas cantidades, también podrían colocar pocos pedidos durante el año, pero de grandes cantidades.

El método fórmula, como su nombre lo indica, emplea un modelo matemático más elaborado, el cual incorpora varios datos relevantes, entre los cuales e incluyen los siguientes (Guzmán, Guzmán, & Romero, 2011):

- ✓ La necesidad de unidades
- ✓ El número de opciones de pedidos
- ✓ El número de órdenes de compra
- ✓ El costo de mantenimiento
- ✓ El costo de pedido

Los sistemas de control de inventarios también tienen un rol fundamental en la gestión de los sistemas de costeos, la aplicación de uno o de otro de dichos sistemas dependerá de los productos que se estén comercializando.

El control del inventario se aplica tanto a las materias primas directas como a las indirectas con el propósito de optimizar la inversión realizada en estos rubros. Adicionalmente, es una herramienta que también debe ser aplicada a las mercaderías disponibles para la venta o a los productos finales (Muller, 2005).

En la actualidad, los métodos de control de existencias más utilizados son (Guerra, 2014):

- ✓ FIFO denominado de esta forma por sus siglas en inglés: first in, first out. En español se lo identifica también como PEPS, cuyo significado también responde a sus siglas en español: primeros en entrar, primeros en salir. Aplicable en negocios que trabajan con productos perecible o con fecha de caducidad por lotes.
- ✓ LIFO se fundamenta en la valoración dada por aquellos productos que entraron último pero que son los primeros en venderse, considerando el costo unitario. El flujo físico es irrelevante debido a

que se registra el costo del último ingreso de productos o ítems.

- ✓ PROMEDIO ponderado, es el método de control de inventarios más utilizado debido a su estandarización y aplicabilidad. Valora las mercaderías al dividir el saldo del número de unidades en existencia en unidades monetarias de las cantidades ingresadas.

La utilización de los métodos para el control de inventarios contribuye a la determinación del costo de ventas en las organizaciones, su registro resulta una gran ayuda para identificar el margen de utilidad bruta que están alcanzando las empresas; en consecuencia, facilitan la toma de decisiones, en pro de conseguir mejores resultados (Amat & Soldevila, 2011).

Acorde a lo indicado por Guerra (2014), hay dos sistemas indicados para controlar los flujos de Inventarios, los cuales son el sistema periódico y sistema permanente; el primero es aquel direccionado a realizar controles mensuales, trimestrales, semestrales o anuales, por lo cual es necesario que se ejecute una toma de inventarios o conteo físico. Para saldar las diferencias entre las entradas y salidas de los productos, conociendo la cantidad de inventarios disponibles en una fecha determinada. La segunda opción establece un control constante o perpetuo que se aplica con el registro de cada ingreso o egreso de producto, en el inventario. Este control se lleva mediante Kardex, físicos o informáticos.

Conceptualización y análisis de los diferentes Sistemas de Costeo.

Los sistemas de costeo pueden definirse como el total de los procedimientos, registros y estructura de costos fundamentados por varios principios como el de la partida doble, bajo el cual a todo débito le corresponde su crédito, cuyo propósito es registrar los costos totales e identificar los costos unitarios de producción con el objetivo de optimizar los recursos de las organizaciones (Guzmán, Guzmán, & Romero, 2011).

El registro de los datos, vinculados con la acumulación de los costos de producción, permite una clasificación que da origen a dos tipos de controles, el costeo por

órdenes de producción y el costeo por procesos.

El costeo por órdenes de fabricación o también llamado de producción establece un control individual para cada grupo de productos, ingresados por una determinada orden o requerimiento de producción.

Por su parte, el costeo por procesos identifica los componentes de los costos, acumulando los egresos relacionados con la producción de acuerdo a los diferentes procesos o departamentos utilizados durante la transformación de la materia prima en los diferentes productos disponibles para la venta (Pere, 2009).

Los sistemas de costeo deben involucrar todos los elementos que se presentan en la gestión empresarial, en un proceso de producción son necesarios los costos por adquisición de materia prima, los costos de mano de obra directa, y los costos o egresos vinculados al proceso de forma indirecta.

El control de los costos, ejecutado bajo un sistema de costeo, debe fundamentarse en el uso de varias herramientas para obtener resultados confiables. De esta manera, el control de inventarios podrá ejecutarse mejor con la aplicación de uno de los métodos vigentes, los cuales facilitarán la identificación de costos de ventas y márgenes de ganancia.

Adicionalmente, los egresos generados por la contratación de mano de obra directa también deben incluir todos los desembolsos relacionados con los aportes patronales y beneficios sociales que recibirán los colaboradores de planta. La ausencia de estos registros subestima el cálculo de los resultados al término del periodo (Horngren, Gary, & Stratton, Contabilidad Administrativa, 2007).

Los costos indirectos de fabricación son egresos que resultan muy complicados de asignar a cada producto terminado; sin embargo, la aplicación deberá ejecutarse mediante el uso de alícuotas producto de la curva de la experiencia de cada organización. La dificultad en la asignación no debe usarse como excusa para omitir su participación en el costo total, lo cual provocaría una subestimación de todos los costos unitarios.

Una práctica común para asignar los costos indirectos de fábrica es esperar a que se concluya la elaboración de un determinado proceso u orden de producción, para luego proceder a la aplicación, en función del total de unidades fabricadas. (Kaplan & Cooper, 2013).

En las empresas, cuya actividad principal es la oferta de bienes ya elaborados, es decir que solo se dedican a comprar productos terminados para luego ofrecerlos a sus clientes, la cuenta mercaderías o también llamada inventario, es la cuenta en la cual se registran todas las adquisiciones de productos que se desean vender. Al momento de realizarse la venta, se debe dar de baja dicho activo para registrarlo como un costo de ventas, el cual una vez deducido del monto de las ventas determinará la utilidad bruta del periodo.

No obstante, las empresas industriales o productoras, dentro de sus activos reflejarán tres tipos de inventarios, el que resulta de la adquisición de materiales o materia prima necesaria para el ciclo de producción, el inventario de productos en proceso que representa a aquella materia prima que ingresó a la fábrica pero que no ha cumplido con todo el proceso de producción, y; finalmente, el inventario de productos terminados, en el cual se contabilizan aquellos productos que se encuentran listos para la venta.

Durante el ciclo de producción, el sistema de costeo, registra varios movimientos con los cuales deja constancia de cómo el activo de las materias primas se va transformando en lo que en las empresas industriales se conoce como costo de los productos vendidos, el cual se asemeja al costo de ventas de las empresas comerciales, con la diferencia de que en este tipo de organizaciones se contribuye a todos los sectores de la producción (Kaplan & Cooper, 2013).

Características el Sistema de Costeo Basado en Actividades.

El sistema de costeo fundamentado en actividades tiene como finalidad la consecución de la mejora continua, la cual puede alcanzarse siempre que se hayan identificado adecuadamente los costos de producción (Plaza, Guzmán, Lozada, & Noboa, 2009).

Los componentes de este sistema de costeo son los recursos o materias primas empleadas para el proceso de transformación, así como también las diferentes actividades vinculadas a dicho proceso y los bienes-servicios elaborados en base a los elementos utilizados en la fabricación.

El logro de la mejora continua se podrá alcanzar mediante una adecuada y eficiente medición de todos los costos involucrados en el desarrollo de las actividades de producción. Adicionalmente, es necesario identificar aquellas actividades o procesos que pudiesen ser optimizados mediante la reducción de egresos, justificados por un análisis de prioridades y por un efectivo control de desperdicios (Alonso, 2010).

Otro de los factores determinantes en el logro de resultados eficientes de costos es el óptimo uso que se le dé a la información contable, de tal modo que esta sirva de influencia positiva en la acertada toma de decisiones empresariales (Kaplan & Cooper, 2013).

Resulta interesante identificar que la aplicación oportuna y eficaz del sistema de costeo basado en actividades produce mejores relaciones laborales con los proveedores, bajo las cuales se puede obtener mejores condiciones de compra que faciliten el logro de resultados más favorables para las empresas.

Otra de las ventajas a las que puede conducir este sistema de control de costos es a la adecuada fijación de precios y; por consecuencia, a una distribución acertada.

Adicionalmente, el sistema de costos por actividades puede contribuir a mejorar el diseño de los futuros bienes y/o servicios, en función de los datos registrados (Horngren, Foster, & Datar, 2007).

Los sistemas de costos están representados por un conjunto de normas, técnicas y procedimientos contables de acumulación de costos, con el propósito de identificar cuál es el costo unitario en un proceso de fabricación.

En empresas industriales es común el uso de dos tipos de sistemas de costos:

- ✓ Por órdenes de trabajos

✓ Por procesos

Normalmente, las empresas industriales seleccionan uno de dichos sistemas en función de la naturaleza del proceso ciclo de manufactura, de la estructura organizacional que poseen, y en función de la información de costos que se necesitan en los distintos niveles administrativos.

Aunque existen dos sistemas de producción claramente identificados, es común que algunas organizaciones empresariales decidan emplear una combinación de ellos (Van Horne & Wachowicz, 2012).

Este sistema que emplea las órdenes de producción acumula todos los costos involucrados en cada orden de trabajo, lote o pedido, el cual pueda ser identificado de manera física.

Antes de iniciar el ciclo de fabricación, se debe extender una orden de producción identificada con un código o número, utilizado principalmente como control interno. Luego, se van agregando todos los elementos del costo, para posteriormente establecer una relación estadística de los materiales empleados o consumidos en cada orden y el número de bienes elaborados, al término del ciclo de producción.

El control expresado anteriormente se registra en un auxiliar que se conoce como hoja de costos, en la cual se registran todos los elementos del costo relacionados con una orden específica de producción, en ella se incluyen los egresos por concepto de mano de obra, materiales o materias primas utilizadas y los costos indirectos de fabricación asignados a dicha orden. Estos tres tipos de costos se van incorporando a la orden a medida que se presentan (Sinisterra, 2012).

Cuando concluye el proceso productivo, en la hoja de costos se encontrarán todos los egresos relacionados con la orden de trabajo, en consecuencia será más sencillo identificar el costo total de dicha orden y; de la misma forma, identificar los costos unitarios de producción.

El costeo por órdenes de trabajo es un sistema que comúnmente se emplea cuando se pueden producir diversos tipos de productos. Es un método funcional

porque sus costos se pueden acumular en función a las especificaciones proporcionadas por los clientes (Rojas, 2014).

El sistema de costeo por procesos es un método muy utilizado para establecer adecuadamente las mediciones de los costos de manufactura durante un determinado periodo, para posteriormente asignarlos o distribuirlos en función del nivel de producción.

Este sistema de costos por procesos es de común uso en aquellas industrias que elaboran un solo producto, también se lo puede emplear en aquellas organizaciones cuyos productos no presentan cambios sustanciales, es decir, cuando los bienes que producen y venden son considerados relativamente como homogéneos.

Aquí también los costos se van acumulando para, al final del proceso, proceder a la asignación individual (Sinisterra, 2012).

El empleo de cada sistema de costos de producción incluye varias fortalezas y limitaciones. De esta manera, se pueden identificar las siguientes características en el sistema de órdenes de producción (Amat & Soldevila, 2011).

Entre las ventajas o fortalezas del uso de las órdenes de producción se pueden citar las siguientes:

- ✓ Son muy amigables o de fácil comprensión para quienes usan el sistema.
- ✓ Facilita en cualquier momento el cálculo del valor de los productos que se encuentran en proceso.
- ✓ Se pueden identificar rápidamente las órdenes de trabajo que presentaron inconvenientes.
- ✓ Proporcionan más información detallada de los costos de producción de los bienes procesados.

El uso del sistema por órdenes de producción también registra varias limitaciones, entre las cuales se destacan las siguientes:

- ✓ Los costos para entregas parciales de bienes o productos están limitados al término del ciclo de fabricación.

- ✓ La asignación o aplicación de los costos indirectos a la órdenes de trabajo es muy compleja, razón por la cual es común el empleo de métodos arbitrarios.
- ✓ El registro de las fluctuaciones o variaciones entre los costos indirectos no pueden acumularse apropiadamente en las diversas órdenes.

Importancia de la implementación del Sistema de Costeo ABC.

Para finales de la década de los ochenta y a inicios de la década de los noventa empezó a difundirse en las instituciones académicas y en las organizaciones empresariales un nuevo método o sistema de costeo, atribuido a los autores Kaplan y Cooper, al cual denominaron Activity Based Costing (ABC).

Acorde al significado de sus siglas, el sistema de costeo ABC, consiste en reemplazar el costeo basado en las áreas de responsabilidad de la empresa por otro, realizado a través de las actividades: "las actividades son las que consumen recursos, y los productos utilizan las actividades" fue y es uno de sus axiomas fundamentales (Lavalpe, 2010).

Sefialan Prieto, Santidrian & Valladares (2005) que "el control de costes es considerado uno de los aspectos más importantes o prioritarios al que debe enfrentarse la administración en las organizaciones en general, y en las logísticas en particular" (pag. 15).

El sistema de costeo ABC no se trata únicamente de un método de cálculo de costos, cuyo objetivo es lograr una mejor exactitud, sino que se trata de un sistema de gestión empresarial, el cual engloba el costo de cualquier tipo de actividad para la gestión empresarial, proporcionando a la alta dirección información relevante y oportuna para la adecuada toma de decisiones en cuanto al costo de las actividades de la empresa; costo de los procesos del negocio: costo de los diferentes eslabones de la cadena de valor; costo de los productos y/o servicios; identificar qué productos o clientes son rentables y cuáles no; ejecutar decisiones de producir o comprar en toda la cadena de valor; establecer reducciones de costos basadas en el análisis de las actividades;

optimización de costos basadas en el análisis de los procesos; la clasificación de las actividades en actividades con y sin valor añadido y establecer decisiones sobre reducción, eliminación o división de determinadas actividades, entre otras (Rosales, 2010).

Es por eso que las compañías para fijar los precios con exactitud, necesitan comprender cómo varían y cómo están compuestos sus costos en los diferentes niveles de producción. El poco o nulo conocimiento de ello puede representar un riesgo de suma importancia, al no estipularlo con precisión, forjando una falsa imagen de rentabilidad en la entidad.

Por ende la determinación de estos siempre va a ser válida, ya que simbolizan uno de los elementos indispensables que tiene el ciclo de vida de un producto, para medir a través de ellos sus ganancias (Reyes, 2012).

El método de costeo por actividades evalúa el detalle de los recursos, el flujo del proceso y establece el costo de las actividades realizadas en cada una de las etapas del proceso, de tal manera que a menor cantidad de actividades que requiera un producto, menor será su costo y; de igual forma, a mayor cantidad de actividades, mayor costo asignado al producto se evidenciará (Horngren, Gary, & Stratton, Contabilidad Administrativa, 2007).

Las organizaciones requieren de sistemas de costos para el logro de las metas identificadas en la planeación estratégica, para ello resulta necesario establecer objetivos que se oriente a tres aspectos fundamentales:

La adecuada valoración de los diferentes tipos de inventario y la eficiente determinación del costo de los productos vendidos, de tal modo que facilite la identificación de los resultados de cada periodo; y con ello, determinar el margen bruto de contribución de los productos.

El oportuno y eficiente cálculo de los costos relacionados con las actividades de fabricación, productos o servicios y clientes resulta otro de los objetivos que deben planearse para asegurar una toma de decisiones óptima.

El tercer objetivo consiste en proporcionar la correspondiente retroalimentación a todos los ejecutivos de las organizaciones, de manera tal que se socialicen los resultados alcanzados, identificando los aciertos y las limitaciones, así como también identificando las causas por las cuales se alcanzaron o no las metas establecidas en la planificación estratégica de la organización.

Resulta importante mencionar que si bien los ejecutivos de auditoría externa orientan su revisión a la verificación de la consistencia en la ejecución de los métodos de costeo, resulta indispensable identificar adecuadamente la composición de dichos costos para lograr una toma de decisiones eficiente (Kaplan & Cooper, 2013).

Es común que los usuarios de la información financiera se conformen con los datos proporcionados por métodos convencionales o básicos; no obstante, es necesario involucrar todos los costos asociados con el proceso de producción.

Métodos de control de costos tradicionales suelen omitir varios costos por ser considerados difícil de asignar, es así que costos mano de obra familiar, mercadeo, distribución, comercial o ventas no son incluidos en el costo como tal, aunque su ausencia limitaría el intercambio comercial (Lavalpe, 2010).

En función de lo expresado anteriormente, se puede mencionar que los sistemas tradicionales de costeo, a diferencia del sistema de costos ABC, buscan solo la valuación, en contraste con el sistema ABC al cual se le atribuyen fines estratégicos para la consecución de mejores resultados organizacionales (Rojas, 2014).

El pasar de un sistema tradicional a un sistema de costeo ABC permite dinamizar los resultados esperados, pues se evidencia un cambio de un esquema estático a uno dinámico que promueve resultados estratégicos.

La aplicación del sistema de costos ABC no se limita al uso de información histórica, también facilita a la alta gerencia mecanismos para estimar el comportamiento de la demanda, anticipándose y preparándose para cumplir con las expectativas del mercado (Kaplan & Cooper, 2013).

La identificación de los costos fijos y variables será modificada con la aplicación del sistema de control ABC, en el cual se justifican como variables la gran mayoría de costos.

En tanto la preocupación de los ejecutivos en el pasado se orientaba a la imputación de los costos en los informes financieros, ahora con el uso del sistema de costeo ABC la orientación se dirige a identificar qué actividades se realizan en las organizaciones, cuál es el costo involucrado en dichas actividades, cuál es la justificación que fundamenta la realización de estas actividades, y cuál es la asignación requerida para cada actividad (Lavalpe, 2010).

Una de las principales características del sistema de costos ABC es que permite al empresario ubicar los costes de una forma más cierta, apoyándose de herramientas informáticas.

La ayuda especial que proporciona este sistema de costeo es que permite establecer una correlación adecuada entre las variables relacionadas con las actividades ejecutadas para alcanzar los niveles de producción y los bienes o servicios elaborados y vendidos. También se pueden correlacionar otras variables como la forma en la cual se distribuyen los mercados (Plaza, Guzmán, Lozada, & Noboa, 2009).

La aplicación del sistema de costes ABC al igual que los demás sistemas de valuación contempla el alcance de varios objetivos en común, entre los cuales se destacan (Cuervo, 2011):

1. Evaluar el nivel de eficiencia alcanzado con la aplicación del sistema de costos,
2. Generar información que le permita a la gerencia realizar una adecuada fijación de los precios.
3. Establecer una eficiente valoración de las existencias, de tal forma que contribuya a determinar los resultados de cada ejercicio.
4. Tomar decisiones clave acorde a la planificación.

La metodología requerida para la aplicación del sistema de costeo analizado necesita de la ejecución de las siguientes actividades:

1. Recopilar la información proporcionada para la elaboración de la contabilidad en las organizaciones.
2. Identificar los elementos que integran el costo: materia prima, mano de obra y costos indirectos de fabricación.
3. Realizar la correcta asignación de los costos, conforme el desarrollo de las actividades de producción.
4. Tomar decisiones adecuadas, orientadas al cumplimiento de las metas organizacionales declaradas en la planificación estratégica.

Tal vez, la característica que más destaca en la aplicación del sistema ABC es que considera todos los costos involucrados en el proceso de fabricación (Guzmán, Guzmán, & Romero, 2011):

1. Actividades relacionadas con la investigación y el desarrollo de nuevos productos y/o servicios.
2. Adquisición de mercadería o de materia prima necesaria para el proceso de fabricación.
3. El nivel de producción alcanzado durante el periodo de estudio.
4. La gestión de almacenamiento o stock.
5. Las actividades vinculadas a la gestión de ventas.
6. La gestión de créditos y cobranzas requeridas en las organizaciones.

Se puede evidenciar que el sistema de costeo ABC incluye, a diferencia de los sistemas tradicionales, todos los gastos vinculados a la gestión administrativa y de ventas para el cálculo del verdadero costo de producción, utilizando un enfoque integral.

VENTAJAS Y DESVENTAJAS DEL COSTEO ABC

El costeo ABC, constituye para los gerentes, un sistema de medición del desempeño de la organización y de sí mismos, lo que permite comprender el resultado de las decisiones tomadas, asimismo, calcular los efectos de las opciones entre las que deben elegir continuamente y trazarse metas a futuro. Todo sistema de información gerencial, brinda a los administradores la capacidad de controlar el desempeño de su organización y la oportunidad de analizar las distintas opciones que se les presentan,

en las decisiones que deben tomar. El costeo ABC, constituye un nuevo marco de análisis que permite que la contabilidad de costos represente, en forma más exacta, la cadena del valor de una organización. Por lo tanto permite mejorar considerablemente la información que la contabilidad proporciona a la gerencia, lo que es una de las ventajas del presente sistema. A fin de ampliar lo anterior, se detallan a continuación las principales ventajas y desventajas derivadas de la utilización del costeo ABC, en las que se tratan los efectos principales que genera la aplicación.

En función a lo analizado se puede indicar que los principales beneficios que proporciona son:

- a) Información al usuario, al gerente o empresario, ya que exhibe la vinculación entre los costos de las actividades y sus salidas. La importancia particular radica en dos ángulos del análisis:

- El recurso a asignarle.
- Los usos de la información a obtener

Tiene grandes posibilidades de impactar en los gerentes y promover decisiones que tenderán a corregir ineficiencias y reducir costos.

- b) Evaluación de cada actividad en los términos de los objetivos de la organización, ya que sitúa al gerente en posición de evaluar si las actividades realmente generan valor.

Sus posibles decisiones podrán ser:

- Simplificar la actividad.
- Reducir sus costos, o
- Eliminar dicha actividad.

- c) La totalidad de los costos desemboca, a través de las actividades, en los productos: Si bien, esto también lo cumplen los sistemas tradicionales, el costeo ABC, realiza especial énfasis en la totalidad. Lo que toma particular relieve en mercados exigentes en relación con los productos y servicios que adquiere.

- d) Permite tener una visión estratégica y global de la incidencia de las actividades en cada tipo de producto.

- e) Ayuda a tomar medidas con respecto al precio o rediseño de la cadena de valor de los productos.
- f) Facilita detectar las mejoras de los métodos de trabajo de las áreas de la empresa, por lo que pasa de un análisis de costo en sus rubros de materiales, mano de obra directa y gastos indirectos de fabricación, a un análisis de costos basado en las actividades que agregan o no valor.
- g) Permite evaluar cuantitativamente cada uno de los departamentos que integran la organización para promover la mejora continua y comparar su competitividad con los bienes y servicios obtenidos externamente.
- h) Provee la capacidad para aumentar las utilidades; quizás la ventaja más importante para mejorar la información de los costos de una organización, permite a los gerentes identificar la utilización de los recursos con las actividades en las que son consumidos, lo que genera oportunidades para aumentar las utilidades de la organización.
- i) Promueve un sentido de conciencia de costos. Identifica los costos reales y en una forma más detallada, la gerencia puede promover conciencia de la manejo de los recursos, para que sean utilizados y aprovechados de la mejor manera. Lo anterior, se puede lograr al utilizar como soporte la información que se obtiene con el sistema de costeo ABC, lo que permite obtener una visión más clara de las actividades que causan los costos y permite mantenerlos bajos.
- j) "Costeo preciso de productos y/o servicios tomando en cuenta el verdadero consumo de recursos.
- k) Plena identificación del consumo de costos por las actividades.
- l) Permite determinar cuáles de las actividades identificadas podrían ser ejecutadas más eficientemente.
- m) Identificación de las actividades que realmente generan valor y las que no lo hacen.
- n) Permite el uso adecuado del capital de trabajo.
- o) Identificación de productos y/o servicios no rentables o poco rentables.
- p) Incluye a todas las áreas de la empresa y esto da como resultado la mejora continua.
- q) Permite el rediseño en los procesos de la empresa.
- r) Apoyo a la planeación estratégica de la empresa, facilitando la minimización de costos y la mejora en los procesos productivos y operativos.

Con relación a las desventajas se puede indicar:

- a) El sistema requiere efectuar un análisis completo de los procesos y de los productos para determinar las actividades que van a constituir los bolsones de costos (agrupación de costos por categorías muy amplias que encierran rubros de los mismos no relacionados entre sí).
- b) Es necesario analizar y comprender muy bien las características de tales actividades para definir apropiadamente los generadores de costos. Esto requiere una importante inversión de recursos, al extremo de que algunas compañías podrían concluir que tal inversión no asemeja simetría con los beneficios que eventualmente se obtendrían.
- c) Estos sistemas son más complejos que los tradicionales, especialmente porque deben ajustarse de inmediato, si se establecen cambios en los productos o en los procesos.

Dichos ajustes involucran a menudo cambios o afinamientos de las medidas o en los sistemas de medición ambas tareas resultan costosas. Además, mientras más exactitud exista en el sistema, más elevado su costo.

- d) Difiere de los principios de contabilidad generalmente aceptados, tal como en la determinación de los rubros que deben constituir aparte del costo de los artículos producidos y de los que se deben considerar como gastos.
- e) Se necesita un compromiso real de la alta dirección y la participación de cada una de las unidades organizacionales para tener metas compartidas.
- f) Debe existir una verdadera motivación para implementar éste sistema ya que seguramente originará cambios sustanciales en las formas de trabajar de las personas.
- g) Este sistema requiere ser revisado continuamente para verificar que los recursos consumidos por las actividades permanezcan constantes y, además, para asegurar que los generadores de costos sean válidos para tales actividades. (Echeverría, 2014).

METODOLOGÍA

La metodología aplicada para el presente trabajo conceptual responde a la necesidad de recolectar información que permita documentar teorías y estudios relacionados al sistema basado en actividades (ABC).

El enfoque de la investigación es cualitativo, en ese sentido Hernández, Fernández y Baptista (2010), explican que es un proceso sistemático, disciplinado y controlado para obtener datos que permitan un análisis o entendimiento sin medición numérica. Se aplica para descubrir o responder preguntas de investigación, principalmente, en documentos conceptuales.

El método de investigación aplicado es el inductivo, que se relaciona con la investigación cualitativa, buscando ir de lo particular a lo general. Es decir que en función a aspectos particulares como lo es el sistema basado en actividades (ABC) se busca valorar su aplicabilidad en las empresas.

Como se mencionó este trabajo es un estudio conceptual y se realiza a través de la revisión de libros, normas e informes de documentación científica existente que sustenten la investigación planteada.

Ilustración 1. Tipo de investigación a utilizar.



Fuente: (Sampieri, Fernández, & Lucio, 2010)

Los tipos de investigación aplicados son la descriptiva y documental.

Considera la aplicación de la investigación de tipo descriptiva, pues permite analizar y caracterizar los factores inmersos en el sistema basado en actividades (ABC); para lo cual se aplicó la técnica de la entrevista con preguntas abiertas para conocer la opinión de contadores. Además se espera contribuir a la literatura proporcionando evidencias de fuentes bibliográficas en el área objeto de estudio para tener una mirada crítica a la conceptualización y los avances que diferentes autores han realizado sobre el presente tema.

También se aplica el tipo de investigación documental con la finalidad de dar soporte a la información recolectada y cumpliendo los aspectos técnicos que forman parte de la investigación científica; con el propósito de analizar las diferentes teorías existentes por medio de la recolección adecuada de la información.

Ilustración 2. Tipo de investigación documental.



Utiliza técnicas muy precisas, de la documentación existente, que directa o indirectamente favorecen a profundizar en el objeto de estudio, facilitando su comprensión que va de lo particular a lo general.

Así se espera demostrar que el Sistema Basado en Actividades, constituye una unidad muy importante que puede ayudar a la gerencia en las grandes, medianas y pequeñas empresas a tomar decisiones apropiadas.

El alcance del estudio pretende describir los antecedentes y fundamentos conceptuales que sustentan que la aplicación del sistema basado en actividades (ABC) es la mejor herramienta para la gestión empresarial pues permite tomar mejores decisiones.

La unidad de análisis se refiere al contexto, característica o variable que se desea investigar (Sampieri, Fernández, & Lucio, 2010). Esta se define de tal modo que a través de la recolección de información se pueda brindar una respuesta completa y no parcial a la interrogante de la investigación o preguntas de investigación planteadas.

Por tal motivo en la presente investigación la unidad de estudio está constituida por el elemento analizado que es el sistema basado en actividades (ABC), donde se desarrolla y recopila toda la información relacionada al tema de fuentes bibliográficas y la aplicación de tres entrevistas a contadores ecuatorianos.

La técnica de investigación aplicada para desarrollar el paper teórico es la revisión bibliográfica de documentos impresos y digitales; entre los cuales se encuentran los libros, enciclopedias, publicaciones de revistas económicas y empresariales,

periódicos y boletines. Adicionalmente la entrevista a expertos.

Dentro de los instrumentos usados se encuentran los resúmenes, los cuadros y gráficos que permiten la representación de información de forma resumida, precisa y clara. Adicionalmente la estructura y diseño del informe se fundamenta en las normas APA sexta edición, con lo cual se respetan los principios de redacción científica y los derechos de autor de las fuentes consultadas, llevando un esquema íntegro del registro de fichas bibliográficas. Además la entrevista con preguntas estructuradas.

Luego de haber descrito el diseño de la investigación, así como la unidad de estudio, es necesario tener presente que este fue estructurado con el objetivo del de proporcionar respuestas por medio del marco teórico para formar un cuerpo de ideas sobre el objeto de estudio, a través de las fuentes primarias de información para lograr el manejo del tema con propiedad.

PROCEDIMIENTO

El procedimiento para la recolección de información responde a la siguiente estructura:

1. Búsqueda y selección de fuentes bibliográficas en función a la necesidad de información.
2. Tratamiento documental que permite el análisis descriptivo de la información y el análisis de contenido que incluye la elaboración de resúmenes, indización y clasificación de las fuentes consultadas.
3. La recuperación de información por medio de la aplicación de listas y gráficos para exponer la información analizada y procesada por el investigador.
4. Aplicación de tres entrevistas a expertos que se desempeñen dentro del área contable y financiera.
5. Finalmente la administración de las fuentes para denotar los derechos de autor y dar garantías de que la información recolectada y expuesta tiene fundamentos científicos, validando los aportes para futuras consultas investigativas.

Para lograr un análisis profundo de las fuentes documentales se utilizan las técnicas denominadas observación documental, presentación resumida, resumen analítico y análisis crítico. La primera de ellas es el punto de inicio ya que permite realizar una lectura general de los textos, dando arranque a la investigación.

El instrumento diseñado para extraer la información se denomina Matriz de Análisis; con la cual se busca proporcionar los criterios necesarios para reagrupar las características de un evento en la unidad de estudio y es empleada porque los indicios son detectados directamente por el investigador a partir de la recolección de información y consulta bibliográfica.

Las preguntas desarrolladas para las entrevistas son las mismas que se usan para la formulación del problema de investigación, que son ¿Cuál es la importancia que tiene la utilización del Sistema de Costeo Basado en Actividades en las empresas? ¿Cuándo se debe aplicar el Sistema de Costeo Basado en Actividades? y; finalmente ¿Cuáles son los beneficios de aplicar el Sistema de Costeo Basado en Actividades?

ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS

Se debe tener presente que las interrogantes a responder en el presente paper investigativo se direccionaron a ¿Cuál es la importancia que tiene la utilización del Sistema de Costeo Basado en Actividades en las empresas? ¿Cuándo se debe aplicar el Sistema de Costeo Basado en Actividades? y; finalmente ¿Cuáles son los beneficios de aplicar el Sistema de Costeo Basado en Actividades?

En función a ello se procedió a revisar información bibliográfica del tema planteado, con lo cual se procede a responder las incógnitas planteadas:

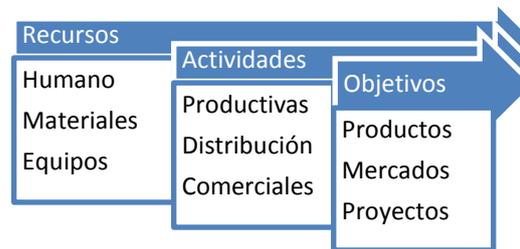
La importancia del sistema de control de costos, también llamado ABC, es que les permite a las organizaciones anticiparse a la eficiente toma de decisiones, debido a que fundamentan su análisis y criterios de valoración en argumentos sólidos, no limitan su decisión exclusivamente a los costos.

La aplicación de un sistema de costeo basado en actividades, permite considerar no sólo la identificación de los costos

indirectos, también incluye los costos directos involucrados en un proceso de producción; en consecuencia, detalla de forma más precisa el valor de un producto, dando datos más concretos sobre su valoración, dando la oportunidad de mejorar la toma de decisiones empresariales, proporcionando beneficios estratégicos a la organización.

Es así que la aplicación de este sistema tiene como finalidad la identificación y agrupación de los recursos y actividades que de forma directa o no, agregan valor al proceso de producción y producto final.

Ilustración 3. Estructura del sistema basado en actividades (ABC)



Fuente: (Sampieri, Fernández, & Lucio, 2010)

Al identificar los recursos e integrarlos al costo del productos se puede notar que tan eficiente es la empresa y cuál es el valor real de producir cada unidad de producción, generando información para que la gerencia tome decisiones que le permitan alcanzar mejores niveles de productividad y rentabilidad al disminuir las fugas de dinero y sobreuso de recursos.

De los recursos se generan actividades, las cuales constituyen el programa proceso de producción, el cual hace uso de materias primas, mano de obra, maquinarias y otros insumos que forman parte de los costos de fabricación. Toda actividad debe considerar los costos y gastos con base en el consumo que se emplee; motivando a la identificación de mermas que podrían ocasionar pérdidas por lo cual el modelo ABC al ser aplicado permite la eliminación, disminución o modificación de actividades que no agreguen valor o hagan mal uso de los mismos.

Toda empresa en los procesos de producción que apliquen deben tener identificado los objetivos de cada costo, ya sea del producto, del mercado o proyecto

que se desee aplicar. Es decir que para producir un producto determinado bajo las características deseadas debe existir una descripción completa de las actividades y recursos necesarios. De esa evaluación se debe realizar una valoración estratégica para conocer si existen actividades y recursos que puedan optimizarse en su utilización, esperando siempre obtener ahorros en materiales, dinero y tiempo, que permitan mejorar los rendimientos y beneficios económicos.

Es decir que la evaluación de los procesos de producción en su conjunto y utilidad obtenida de la información de costos en los procesos de toma de decisiones, son los beneficios más visibles al utilizar este modelo.

Podría originarse una interrogante con relación a la aplicación de este sistema de costeo, por lo cual se puede indicar que al basarse su metodología en actividades es susceptible de ser aplicado en todo tipo de organización, especialmente en aquellas que involucran un proceso de fabricación o comercialización, en el cual se han identificados las actividades que involucra el flujo de negocio.

Sin embargo debe ser aplicado una vez que se han considerado o identificado las actividades que involucran todo el proceso de producción o comercialización, para lo cual primero se requiere de un diagnóstico oportuno que evidencie las actividades estratégicas de cada proceso que se desea medir y mejorar.

Los beneficios de aplicar el Sistema de Costeo Basado en Actividades es que mejora la toma de decisiones empresariales, fundamentadas en un criterio más íntegro que contribuye a la optimización de los recursos y; en consecuencia, a la maximización de los beneficios.

También se realizaron tres entrevistas expertos, donde las personas que colaboraron con el estudio fueron el M.B.A. Carlos Pazmiño, C.P.A, Ing. Tatiana Paola Tapia Moreira y la C.P.A. Luisana Yadira Pisco Vélez.

De las tres personas entrevistadas solo uno indicó aplicar el Sistema de Costeo ABC y corroboró que ¿la importancia que tiene la utilización del Sistema de Costeo Basado en Actividades en las empresas?

Es un sistema de control de costos, que le permite a las organizaciones anticiparse a la eficiente toma de decisiones, debido a que fundamentan su análisis y criterios en argumentos sólidos, no limitan su decisión exclusivamente a los costos.

La aplicación de un sistema de costeo basado en actividades, permite considerar no sólo la aplicación de los costos indirectos, pues también incluye los costos directos involucrados en un proceso de producción; en consecuencia, permite mejorar la toma de decisiones empresariales, proporcionando beneficios estratégicos a la organización.

Otro de los cuestionamientos fue el tipo de empresas en el que podría aplicarse el sistema en análisis, para lo cual solo una persona respondió con total conocimiento, indicando que al ser un sistema de costos basado en actividades es susceptible de ser aplicado en todo tipo de organización, especialmente en aquellas que involucran un proceso de fabricación o comercialización, en el cual se han identificados las actividades empresariales.

Adicionalmente se conoció que se debe aplicar una vez que se han considerado o identificado las actividades que involucran todo el proceso de producción o comercialización, para lo cual primero se requiere de un diagnóstico oportuno que evidencie las actividades estratégicas de cada proceso que se desea medir y mejorar.

Entre el principal beneficio esta que mejora la toma de decisiones empresariales, fundamentadas en un criterio más íntegro que contribuye a la optimización de los recursos y; en consecuencia, a la maximización de los beneficios económicos.

A continuación se plasma un caso práctico referente a la metodología de aplicación del Sistema de Costeo ABC.

Cooper Robin y Kaplan Robert son los promotores de este sistema, cuya motivación fue evitar los centros de costos que no generan valor de medición. Se la aplica como una herramienta que busca implementar los Costos Indirectos de Fabricación (CIF) en la valoración del costo total.

El Costo Total (CT) tiene tres elementos que son: materia prima directa (MP), mano de obra directa (MOD) y costos indirectos de fabricación (CIF). Los dos primeros son fáciles de asignar pues su importe monetario se calcula de forma directa al tener la inversión en MP y las unidades producidas, en cuanto a la MOD se puede pagar al empleado por horas o por producto terminado; pero los CIF, que están sustentados por los servicios básicos, por la depreciación de maquinaria, por el mantenimiento de la fábrica, etc., no es de fácil asignación a los productos entonces por medio; sin embargo con el sistema de costeo ABC se puede asignar esos CIF al identificarlos y establecerlos dentro del CT.

Por medio de este sistema lo que el profesional de costo hace es identificar cual es el Cost Driver o manejador de costo, identificando que tipo de actividad hace que se dispare este rubro.

Permite relacionar los costos y las actividades de la empresa y; de esta manera, causa un gran beneficio porque se consideran todas las partidas que representan una salida de fondos que debe ser considerada.

También es importante utilizar el costeo ABC porque permite obtener un costo unitario más real de los productos o servicios que se fabrican.

1.-Ejemplos de Actividades:

- Recepción
- Diseño
- Compras
- Ventas
- Envío o Despacho

2.-Ejemplos de Recursos:

- Materiales
- Mano de Obra
- Tecnología
- Maquinarias
- Equipos

3.-Ejemplos de Productos:

- Zapato
- Mesa
- Cartera

4.-Ejemplo de Costos Primos:

- Costo de la mano de Obra Directa (Enfermera-Médicos)
- Costo de Materia Prima o materiales Directos (Examen y Tratamiento)

5.-Ejemplo de CIF:

- Materiales Indirectos
- Mano de Obra Indirecta
- Calefacción, luz y energía para la fábrica
- Limpieza
- insumos para las maquinas
- Depreciación del Edificio, de la planta productora y el equipo de Fábrica
- Impuesto a la propiedad sobre el Edificio de la Fábrica

En los anexos se puede observar un ejemplo de la aplicación del Sistema de Costeo Basado en Actividades (ABC).

CONCLUSIONES

Durante este trabajo se ha cumplido con el objetivo de analizar la importancia que tiene el control del costo a través del sistema basado en actividades (ABC), por lo cual se presentan las siguientes conclusiones:

Las empresas necesitan ser eficientes en las gestiones que desempeñen, los costos son una alternativa viable e importante para mejorar los rendimientos económicos, pues la falta de gestión en ellos podrían ocasionar grandes pérdidas que en el mediano y largo plazos se convierten en cantidades considerables de dinero.

La gestión financiera y contable se encarga de la valoración y eficiencia de los costos,

pues son un elemento económico que debe ser controlado bajo un esquema integral que permita su evaluación constante para tomar decisiones efectivas en las organizaciones.

La toma efectiva de decisiones se alcanza cuando las mejoras empleadas permiten disminuir los errores y mermas que ocasionan deficiencia en los procesos y actividades empresariales, las cuales a su vez se ven valoradas en recursos monetarios.

Es así que el control del costo a través del sistema basado en actividades (ABC), es una herramienta que se orienta a costear todos los recursos y actividades involucradas en la empresa, en ellos podrían estar considerados el personal, materia prima, distribución, servicios básicos, transporte, mantenimientos, inventarios, almacenaje y costos indirectos de fabricación.

El análisis realizado indica el control del costo a través del sistema basado en actividades (ABC), es el más integró y beneficioso para las empresas, pues los resultados de su aplicación permiten a la gerencia tomar decisiones efectivas.

Las limitaciones encontradas para el desarrollo del presente trabajo se presentaron al no evidenciarse muchos estudios que permitan verificar la utilización de este sistema de costos y sus resultados reales en las empresas de distintos sectores y actividades económicas. Por lo cual se recomienda desarrollar las siguientes investigaciones:

1. Resultados financieros obtenidos por la aplicación del sistema de costeo basado en actividades (ABC).
2. Propuesta metodológica para la implementación de un sistema de costeo basado en actividades (ABC).

BIBLIOGRAFÍA

Aguiar, I. (2010). *Finanzas Corporativas en la Práctica* (Segunda ed.). Madrid, España: Delta Publicaciones.

Alexander-Snow, M. (2004). Dynamics of gender, ethnicity, and race in

understanding classroom incivility. *New Directions for Teaching and Learning*, 21-31.

Alonso, A. M. (2010). *Costos fijos y costos variables: una separación fundamental*. México DF, México: IMEF. Obtenido de <https://books.google.com.ec/books?id=oC2rAAAACAAJ&dq=costos+fijos+y+variables&hl=es&sa=X&sqi=2&pf=1&ved=0ahUKEwiRrc2o0LDSAhUISCYKHdoXD4AQ6AEIGDAA>

Amat, O., & Soldevila, P. (2011). *Contabilidad y gestión de costes* (6 ed.). Barcelona, España: Profit.

Bodie, Z., & Merton, R. (2003). *Finanzas* (Primera ed.). México D.F., México: Pearson Educación.

Chiavenato, I. (1994). *Administración de Recursos Humanos*. Colombia: Mc Graw Hill.

Clark, C. M. (2008). Student perspectives on faculty incivility in nursing education: An application for the concept of Rankism. *Nursing Outlook*, 4-8.

Consejo general de economistas expertos en contabilidad e información financiera. (2013). *Nuevas tendencias en finanzas corporativas: Bases conceptuales y aplicaciones prácticas* (Primera ed., Vol. 15). Madrid, España: Profit Editorial.

Cuervo, J. (2011). *Costeo A.B.C.: teoría y práctica del sistema de costeo basado en las actividades (activity based costing)*. Bogotá, Colombia: Metrocolor. Obtenido de <https://books.google.com.ec/book>

- s?id=KkX5ewEACAAJ&dq=costeo+abc&hl=es&sa=X&ved=0ahUKEwiFhpev56_SAhUH0SYKHQccCZoQ6AEIGDAA
- Cuevas, C. (2011). *Contabilidad de Costos: un enfoque gerencial y de gestión*. (P. Educación, Ed.) Bogotá, Colombia: Pearson. Obtenido de https://books.google.com.ec/books?id=DFL2U3dCmRsC&dq=libros+de+contabilidad+de+costos&hl=es&source=gbs_navlinks_s
- Dávila, C. (2001). *Teorías Organizacionales y Administración*. Bogota, Colombia: McGraw Hill.
- Day, D. V. (2000). Leadership Development: A review in context. *Leadership Quarterly*, 581-613.
- De Jaime, J. (2012). *Pricing : nuevas estrategias de precios* (Tercera ed.). Madrid, España: ESIC Editorial. Obtenido de <https://books.google.com.ec/books?id=R0IT5x9M0MC&printsec=frontcover&hl=es#v=onepage&q&f=false>
- Delicio, F. (1998). Costos Basados en la Actividad. *FACES N°5*, 82.
- DeVellis, R. F. (1991). *Scale development: Theory and applications*. Newbury Park, CA: Sage.
- Fred, D. (2003). *Conceptos de administración estratégica* (Novena ed.). México, México: Pearson Educación.
- Guerra, V. Y. (2014). *Modelos y sistemas de inventarios* (1 ed.). México DF, México: Negocio ED.
- Guerrero, S. H. (2010). *Inventarios. Manejo y control* (1 ed.). Madrid , España: Starbook Editorial.
- Guzmán, A., Guzmán, D., & Romero, T. (2011). *Contabilidad Financiera*. (U. d. Rosario, Ed.) Bogotá, Colombia: Centro Editorial de la Universidad del Rosario. Obtenido de <https://books.google.com.ec/books?id=U7vR89H9U2oC&printsec=frontcover&hl=es#v=onepage&q&f=false>
- Hallowell, E. M. (1999). *Connect*. New York: Pantheon Books.
- Hernández, R. (1997). *Metodología de la Investigación 5ta edición*. México: Mc Graw Hill.
- Horngren, C., Foster, G., & Datar, S. (2007). *Contabilidad de costos: un enfoque gerencial*. Bogotá, Colombia: Pearson. Obtenido de https://books.google.com.ec/books?id=zDCb9fDzNgC&dq=costos+fijos+y+variables&hl=es&source=gbs_navlinks_s
- Horngren, C., Gary, S., & Stratton, W. (2007). *Contabilidad Administrativa*. México DF, México: Pearson Educación. Obtenido de <https://books.google.com.ec/books?id=fRi9LKLr03UC&printsec=frontcover&hl=es#v=onepage&q&f=false>
- Hornstein, H. A. (2003). Workplace incivility: An unavoidable product of human nature and organizational nurturing. *Ive Business Journal*, 68 (2), págs. 1-7.
- Hortal, M., & Pérez, E. (2010). *Manual de administración y dirección de empresas: Teoría y ejercicios*

- resueltos (Tercera ed.). Madrid, España: Editorial Universitaria Ramon Areces.
- Hurtado, L. (2011). *Administración estratégica de bodegas* (I ed.). Guayaquil, Ecuador: ESIKE.
- Hutton, S., & Gates, D. (2008). Workplace incivility and productivity losses among direct care staff. *AAOHN Journal*, 56 (4), 168-175.
- Janat, S. (2009). *Supply Chain Management: Texto y Casos* (8131715175, 9788131715178 ed.). New Dheli, India: Pearson Educación India.
- Johnson, P. R., & Indvik, J. (2001). Slings and arrows of rudeness Incivility in the workplace . *The journal of Management Development* , págs. 705-713.
- Johnson, P., & Indvik, J. (1994). Workplace Violence and issue of nineties Personel Management. *Public Personnel Management*, 515-23.
- Kaplan, R., & Cooper, R. (2013). *Coste y Efecto: Como Usar el ABC, el AMB y el ABB para Mejorar la Gestion, los Procesos y la Rentabilidad* (Ilustrada ed.). Barcelona, España: Grupo Planeta. Obtenido de <https://books.google.com.ec/books?id=03fEVdIU4QQC&printsec=frontcover&hl=es#v=onepage&q&f=false>
- Latorre, L. (2007). *Contabilidad Gerencial. Fundamentos, principios e introducción a la contabilidad* (Primera ed., Vol. 1). Bogotá, Colombia: Universidad Nacional de Colombia.
- Lavolpe, A. (2010). *La Gestión Presupuestaria*. México DF, México: Macchi. Obtenido de <https://books.google.com.ec/books?id=GC-9AAAACAAJ&dq=lavolpe&hl=es&sa=X&ved=0ahUKEwjOt-Lb3K7SAhVC8CYKHQ34AKoQ6AEIIDAB>
- Lee, K., & Ritzman, L. (2000). *Administración de operaciones: estrategia y análisis* (V ed.). México DF, México : Pearson Educación.
- Muller, M. (2005). *Fundamentos de administración de inventarios* (V ed.). Bogotá, Colombia: Editorial Norma, 2005.
- Muller, M. (2005). *Fundamentos de administración de inventarios* (III ed., Vol. II). Quito, Ecuador: Editorial Norma.
- Muñoz, D. (2009). *Administración de operaciones. Enfoque de administración de procesos de negocios* (III ed., Vol. I). México DF, México: Cengage Learning Editores.
- Pearson, C. (1999). Rude Managers Make for Bab Business. *Workforce Issue* 3, 18.
- Pearson, C., Andersson, L., & Porath , C. (2005). On the nature consequences and remedies of workplace incivility No time for nice? Think again. *Academy of Management Executive*.
- Pearson, C., Andersson, L., & Porath, C. (2000). Assesing and Attacking Workplace Incivility.

- Organizational Dynamics* 29 (2), 123-137.
- Penney, L., & Spector, P. (2005). Job stress, incivility, and counterproductive work behavior (CWB) the moderating role of negative affectivity. *Penney, L. & Spector, P. (2005). Job stress, incivility, and counterproductive work behavior. Journal of Organizational Behavior, 26, 777-796.*
- Pere, N. (2009). *Costes para la dirección de empresas*. Barcelona, España: Universidad Autónoma de Barcelona. Obtenido de https://books.google.com.ec/books?id=WOPNOBAzhKMC&dq=margen+de+contribucion&hl=es&source=gs_navlinks_s
- Plaza, G., Guzmán, N., Lozada, J., & Noboa, D. (Julio de 2009). Diseño por Sistema de Actividad (ABC). *Tecnológica ESPOL*, 1.
- Rau-Foster, M. (2004). Workplace civility and staff retention. *Nephrology Nursing Journal, 31 (6)*, 702.
- Reyes, E. (2012). *Contabilidad de Costos* (Cuarta ed.). (Noriega, Ed.) México DF, México: Limusa Noriega Editores. Obtenido de <https://books.google.com.ec/books?id=gl4UpCGTyl8C&printsec=frontcover&hl=es#v=onepage&q&f=false>
- Rojas, R. A. (2014). *SISTEMAS DE COSTOS Un proceso para su implementación*. (U. N. Colombia, Ed.) Manizales, Colombia: Univ. Nacional de Colombia. Obtenido de https://books.google.com.ec/books?id=MtzHx36DeqkC&dq=libros+de+sistemas+de+costos&hl=es&source=gs_navlinks_s
- Rosales, J. (2010). *Elementos de Microeconomía*. (U. E. Distancia, Ed.) México DF, México: EUNED. Obtenido de <https://books.google.com.ec/books?id=62gNCThG6EwC&printsec=frontcover&hl=es#v=onepage&q&f=false>
- Sampieri, H. R., Fernández, C. C., & Lucio, B. (2010). *Metodología de la Investigación*. México, México: Mc.GrawHill.
- Shannon, H., Langlois, L., Griffith, L., & Geldart, S. (2008). Effects of workplace incivility on psychological distress and health. *Paper to be presented at the APA/NIOSH Work, Stress and Health Conference*.
- Sinisterra, G. (2012). *Contabilidad de Costos*. (Ecoe, Ed.) Bogotá, Colombia: Ecoe Ediciones. Obtenido de <https://books.google.com.ec/books?id=jPxX6qQ-X9UC&dq=libros+de+contabilidad+de+costos&hl=es&sa=X&ved=0ahUKewiln7Wjg7DSAhWGQiYKHWINB98Q6AEIJzAD>
- Soriano, C. (2006). *Compras e inventarios* (III ed.). Madrid, España: Ediciones Díaz de Santos S.A.
- Thomas, S. (January/February de 2003). Handling anger in the teacher-student relationship. *Nursing Education Perspectives, 24(1)*, 17-24.

Van Horne, J., & Wachowicz, J. (2012).

*Fundamentos de administración
financiera*. Washington, USA:

Pearson. Obtenido de

https://books.google.com.ec/books?id=ziiCVbfGK3UC&dq=costos+fijos+y+variables&hl=es&source=gbs_navlinks_s

ANEXOS

RESPUESTA A ENTREVISTAS

ENTREVISTA N° 1

NOMBRE COMPLETO: M.B.A. Carlos Pazmiño

EMPRESA EN LA QUE TRABAJA: Servicio y Negocios Corporativos S.A. y Consultor Independiente acreditado por la SETEC y Ministerio de Relaciones Laborales.

CARGO: Gerente General y Consultor.

AÑOS DE EXPERIENCIA: 25 años

NÚMERO DE TELÉFONO: 0995507325

1. ¿La importancia que tiene la utilización del Sistema de Costeo Basado en Actividades en las empresas?

Es un sistema de control de costos, también llamado ABC, que les permite a las organizaciones anticiparse a la eficiente toma de decisiones, debido a que fundamentan su análisis y criterios en argumentos sólidos, no limitan su decisión exclusivamente a los costos.

La aplicación de un sistema de costeo basado en actividades, permite considerar no sólo la aplicación de los costos indirectos, también incluye los costos directos involucrados en un proceso de producción; en consecuencia, mejorar la toma de decisiones empresariales, proporcionando beneficios estratégicos a la organización.

2. ¿En qué tipo de empresas se puede aplicar ese sistema?

Al ser un sistema de costos basado en actividades es susceptible de ser aplicado en todo tipo de organización, especialmente en aquellas que involucran un proceso de fabricación o comercialización, en el cual se han identificado las actividades empresariales.

3. ¿Cuándo se debe aplicar el Sistema de Costeo Basado en Actividades?

Se debe aplicar una vez que se han considerado o identificado las actividades que involucran todo el proceso de producción o comercialización, para lo cual primero se requiere de un diagnóstico oportuno que evidencie las actividades estratégicas de cada proceso que se desea medir y mejorar.

4. ¿Cuáles son los beneficios de aplicar el Sistema de Costeo Basado en Actividades?

Mejora la toma de decisiones empresariales, fundamentadas en un criterio más íntegro que contribuye a la optimización de los recursos y; en consecuencia, a la maximización de los beneficios.

ENTREVISTA N° 2

NOMBRE COMPLETO: Ing. Tatiana Paola Tapia Moreira

EMPRESA EN LA QUE TRABAJA: Mantamedical Insuquirur S.A.

CARGO: GERENTE FINANCIERA

AÑOS DE EXPERIENCIA: 5 años

NÚMERO DE TELÉFONO: 0990392346

La presente entrevista se dirige a los C.P.A. para que brinden su opinión sobre el Sistema de Costeo Basado en Actividades

1.- ¿Cuál es la importancia que tiene la utilización del Sistema de Costeo Basado en Actividades en las empresas?

No utilizo y conozco poco este sistema de costeo, pero la utilización de uno de ellos es de vital importancia para controlar el costo de un determinado producto.

2.- ¿Cuándo se debe aplicar el Sistema de Costeo Basado en Actividades?

3.- ¿Cuáles son los beneficios de aplicar el Sistema de Costeo Basado en Actividades?

ENTREVISTA N° 3

NOMBRE COMPLETO: C.P.A. Luisana Yadira Pisco Vélez

EMPRESA EN LA QUE TRABAJA: Multitiendas S.A.

CARGO: Contadora y jefa financiera.

AÑOS DE EXPERIENCIA: 6 años

NÚMERO DE TELÉFONO: 0982849587

La presente entrevista se dirige a los C.P.A. para que brinden su opinión sobre el Sistema de Costeo Basado en Actividades

1.- ¿Cuál es la importancia que tiene la utilización del Sistema de Costeo Basado en Actividades en las empresas?

No tengo conocimientos de este sistema de costeo, no se utiliza en la distribuidora para la cual laboro.

2.- ¿Cuándo se debe aplicar el Sistema de Costeo Basado en Actividades?

Desconozco de la aplicación de este sistema y en qué fase se debe aplicar.

3.- ¿Cuáles son los beneficios de aplicar el Sistema de Costeo Basado en Actividades?

No sabría cuáles son los beneficios ya que no conozco su aplicación.

CASO DE ESTUDIO

“**STAR ZAPATERIA**”, se caracteriza por la calidad de fabricación en sus zapatos, zapatillas y sandalias de cuero, ha sido contratada por “**SUPER ZAPATO**” para producir los siguientes productos:

- 300 zapatos
- 400 zapatillas
- 300 sandalias

Procederemos así a determinar el costo unitario a cada producto de acuerdo al lote de producción correspondiente, teniendo en cuenta lo siguiente:

Se sustenta en el sistema de costos basado en actividades; por lo cual el primer paso a seguir será identificar cuáles son esas actividades generadoras de costos indirectos.

- 1.- Recepción
- 2.-Diseños de Ingeniería
- 3.-Preparación de Máquinas
- 4.-Uso de máquinas
- 5.-Embarque de mercadería

A continuación podemos observar el detalle de nuestros costos directos:

COSTOS DIRECTOS	PRODUCTO		
	ZAPATOS	ZAPATILLAS	SANDALIAS
MATERIALES DIRECTOS	12,00	10,00	9,00
MANO DE OBRA DIRECTA	7,00	12,00	10,00
TOTAL COSTO PRIMARIO	19,00	22,00	19,00
UNIDADES PRODUCIDAS	300	400	300

Procedemos en el siguiente gráfico a determinar el importe unitario de aquellas actividades que están inmersas en la fabricación del producto.

Esto lo hacemos dividiendo el importe total para las unidades Ejemplo:

RECEPCIÓN ==> \$400,00/20= \$20,00 (Importe Unitario)

COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN	IMPORTE \$	BASE PARA LA APLICACIÓN DEL CIF		
		UNIDAD	BASE	IMP. UNIT. \$
RECEPCIÓN	400	20	NÚMERO DE RECEPCIONES	20,00
DISEÑO DE INGENIERIA	350	6	NÚMERO DE DICEÑOS	58,33
PREPARACIÓN DE MÁQUINAS	150	15	HRS DE PREPARACIÓN	10,00
USO DE MÁQUINAS	850	60	HRAS DE USO	14,17
EMBARQUE DE MERCADERÍA	50	5	NÚMERO DE ENVIOOS	10,00
TOTAL	1800			112,50

Una vez determinado el importe unitario proseguimos a calcular el CIF de cada uno de los productos elaborados, los mismos los separamos por área.

RECEPCIÓN	PRODUCTO	PIEZA	CIF
	ZAPATOS	6	0,40
	ZAPATILLAS	8	0,40
	SANDALIAS	6	0,40

DISEÑO	PRODUCTO	PIEZA	CIF
	ZAPATOS	2	0,39
	ZAPATILLAS	3	0,44
	SANDALIAS	1	0,19

PREPARACIÓN DE MÁQUINAS	PRODUCTO	PIEZA	CIF
	ZAPATOS	5	0,17
	ZAPATILLAS	5	0,13
	SANDALIAS	5	0,17

USO DE LA MÁQUINA	PRODUCTO	PIEZA	CIF
	ZAPATOS	15	0,71
	ZAPATILLAS	30	1,06
	SANDALIAS	15	0,71

EMBARQUE O ENVIO	PRODUCTO	PIEZA	CIF
	ZAPATOS	8	0,27
	ZAPATILLAS	9	0,23
	SANDALIAS	8	0,27

De esta manera procedemos a registrar el CIF por actividad para cada producto

CIF ACTIVIDAD	PRODUCTOS		
	ZAPATOS	ZAPATILLAS	SANDALIAS
RECEPCIÓN	0,40	0,40	0,40
DISEÑO	0,39	0,44	0,19
PREPARACIÓN DE MÁQUINAS	0,17	0,13	0,17
USO DE MÁQUINA	0,71	1,06	0,71
EMBARQUE	0,27	0,23	0,27
TOTAL	1,93	2,25	1,74

Así obtenemos el costo unitario del producto:

COSTO UNITARIO= Materia Prima + Mano de Obra Directa + CIF.

COSTO UNITARIO DEL PRODUCTO	PRODUCTO		
	ZAPATOS	ZAPATILLAS	SANDALIAS
MATERIA PRIMA	12,00	10,00	9,00
MANO DE OBRA DIRECTA	7,00	12,00	10,00
CIF	1,93	2,25	1,74
TOTAL	20,93	24,25	20,74

Con los resultados obtenidos mediante el costeo ABC, podemos analizar qué actividad nos está costando mucho y reducir los recursos que se le asignan o si es necesario hasta prescindir de ésta; y poder agregar mayor recursos a aquella actividad que proporciona más valor a un producto. Hay que evitar los centros de costos que no generan valor.