

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
ESCUELA DE ADMINISTRACION DE EMPRESAS



Gerencia Estratégica de Costos. Un análisis de los Costos ABC y su aplicación práctica en la Mediana Empresa Industrial Salvadoreña del Área Metropolitana de San Salvador. Sector Muebles.

TRABAJO DE INVESTIGACION PRESENTADO POR

EFRAIN ANTONIO RIVAS GARCIA

PARA OPTAR AL GRADO DE

LICENCIADO EN ADMINISTRACION DE EMPRESAS

MAYO DE 2009

CIUDAD UNIVERSITARIA, SAN SALVADOR, EL SALVADOR, C. A.

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

Rector : Msc. Rufino Antonio Quezada Sánchez

Secretario General : Lic. Douglas Vladimir Alfaro Chávez

Facultad de Ciencias Económicas

Decano : Msc. Roger Armando Arias Alvarado

Secretario : Ing. José Ciriaco Gutiérrez Contreras

Tribunal Examinador

Coordinador General de Seminario : Lic. Rafael Arístides Campos

Docente Director : Ing. José Ciriaco Gutiérrez Contreras.

Docente Observador : MAE. Francisco Antonio Quintanilla

Mayo de 2009

San Salvador, El Salvador, Centro América

AGRADECIMIENTOS

A Dios Todopoderoso: Por permitir que se realizara este trabajo.

A mi familia: Por apoyarme siempre y darme animo a seguir adelante con este proyecto.

EFRAIN ANTONIO RIVAS GARCIA

INDICE

Resumen	i
Introducción	iii

CAPITULO I

A. ANTECEDENTES Y GENERALIDADES. MEDIANA EMPRESA INDUSTRIAL

1.	Antecedentes	1
2.	Generalidades	2
2.1	Definición	2
2.2	Importancia	4
2.3	Características	5
2.4	Clasificación	7
3.	Forma de Operar	8
4.	Clasificación de la producción	8

B. LA RELACION ESTRATEGICA DE LOS COSTOS, LA DIRECCIÓN Y LA ADMINISTRACION

		9
1.	¿Que es Contabilidad de Costos?	11
2.	El propósito de un Sistema de Costos	11
3.	El diseño de un Sistema de Costos	12
4.	La estructura y los conceptos de Costos	13
5.	Métodos de Acumulación de Costos	16
5.1	El Método por Ordenes de Trabajo	17
5.1.1	Características del Costeo por Ordenes	17
5.1.2	El Procedimiento del Costeo por Ordenes	18

5.2	El Método por Procesos	18
5.2.1	Diferencias entre los Métodos por Ordenes y por Procesos	19
5.3	El Costeo Estándar y sus Variaciones	20
5.3.1	Los Costos Estándar	20
5.3.2	Variaciones y Desviaciones	21
5.3.3	Análisis de las variaciones o desviaciones	21
C.	EL SISTEMA DE COSTEO BASADO EN ACTIVIDADES	23
1.	La obsolescencia de los Sistemas de Costos	24
1.1	El Sistema Optimo de Costeo	24
1.2	Los Síntomas de Obsolescencia	25
1.3	Cuando Revisar los Sistemas de Costos	27
2.	El ABC y la normativa contable y Tributaria	28
2.1	Marco Fiscal Vigente	28
3.	Fundamentos del Costeo Basado en Actividades	29
3.1	Conceptualización	29
4.	Clasificación de los Costos y las Actividades	31
4.1	Actividades que Agregan Valor	31
4.2	Evaluación de Actividades Necesarias que No Agregan Valor	32
5.	ABC y su interrelación con la Gerencia Estratégica de Costos	33
5.1	Diferencias entre el Costeo Tradicional y el ABC	37
D.	GUIA PARA LA IMPLEMENTACION DE UN SISTEMA ABC	
1.	Conceptualización	39
1.1	Actividades	40

1.2	Procesos	41
1.3	Tarea	42
1.4	Recursos	42
1.5	Inductores de Costos	42
1.6	Centros de Costos	43
1.7	Objetos de Costos	43
1.8	Los Conductores de Costos	44
1.9	Centros de Apoyo	45
1.10	Diccionario de Actividades	45
1.11	Costos Indirectos	45

CAPITULO II

DIAGNOSTICO DE LOS SISTEMAS DE COSTEO QUE APLICA EL SECTOR INDUSTRIAL DE LA MEDIANA EMPRESA INDUSTRIAL, EN LA ZONA METROPOLITANA DE SAN SALVADOR.

A. METODOS Y TECNICAS DE INVESTIGACION

1.	Método a Utilizar	46
2.	Tipo de Investigación	46
2.1	Investigación Bibliográfica	47
2.2	Investigación de Campo	47
2.3	Técnicas a utilizar en la Investigación	47
2.4	Instrumentos para la Recolección de Información	48
2.5	Determinación del Universo	48
2.6	Determinación de la Muestra	49
2.7	Unidad de Análisis	49

3.	Tabulación y Análisis	50
B. RESULTADOS DE LA INVESTIGACION		63
C. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES		
1.	Conclusiones	65
2.	Recomendaciones	67

CAPITULO III

DESARROLLO DE CASO PRACTICO SOBRE LOS COSTOS ABC, APLICADO A LA MEDIANA EMPRESA INDUSTRIAL SALVADOREÑA. ZONA METROPOLITANA DE SANSALVADOR.

A. CASO PRACTICO		69
1.	Aplicación de la Metodología de Costeo ABC	73
1.1	Costeo de Actividades (Fase I)	74
1.2	Generadores de asignación de recursos a las actividades	74
2.	Costeo de Productos (Fase II)	76
2.1	Volumen de actividades y participación de productos	76
2.2	Asignación de los costos de actividades a Productos	77
2.3	Determinación de costos totales	78
3.	Comparación de los costos según la metodología ABC y el costeo tradicional	79

4.	Estado de Resultado unitario de Producto	81
5.	Consideraciones Finales	82

**B. PROPUESTA PARA IMPLEMENTAR UN SISTEMA DE COSTOS ABC
APLICABLE A LA MEDIANA EMPRESA INDUSTRIAL SALVADOREÑA.**

1.	Condiciones para implantar el sistema ABC	83
2.	Compromiso de la Dirección	83
3.	Comunicación a toda la organización	83
4.	Identificación de los Procesos	83
5.	Contar con información financiera actualizada	84
6.	Buscar Asesoría permanente	84
7.	El papel de la empresa como apoyo al proyecto de implantación del sistema de Costeo ABC	84
8.	Pasos para la implantación de un sistema ABC	85
8.1	Planeación del proyecto (paso 1)	85
8.2	Identificar y definir las actividades relevantes de la empresa (paso 2)	88
8.3	Organizar las actividades por proceso (paso3)	89
8.4	Identificación de los recursos o Costos principales (paso4)	91
8.5	Identificar los generadores de costos (paso5)	93
8.6	Asignación de los costos de recursos a las actividades (paso 6)	94
8.7	Determinar actividades de valor agregado y actividades de no valor agregado (paso 7)	95
8.8	Determinar los volúmenes de producción y Venta de productos o servicios (paso 8)	96

8.9	Asignación de costos de actividades a los objetos de costo que se definan (paso 9)	97
9.	Definición de grupos de usuarios y plan de Capacitación	97
10.	Costos estimados del proyecto	98
11.	Apoyo de Sistema Informático	99
	REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS	100
	ANEXOS	

INDICE DE ANEXOS

No. 1: Modelo de encuesta

No. 2: Modelo de diccionario de actividades

No. 3: Modelo de diccionario de conductores

No. 4: Universo de empresas encuestadas

No. 5: Fórmulas estándar para la elaboración de muebles

RESUMEN

La economía salvadoreña está inmersa en un proceso de acomodamiento, tanto por la crisis mundial como nacional. El cambio de gobierno a partir del uno de junio de 2009 presenta nuevas perspectivas para la mediana empresa, ya que durante los veinte años del gobierno de ARENA, este sector quedó marginado de muchos beneficios que fueron otorgados a la gran empresa.

La industria de muebles está obligada a innovar los mercados nacionales y tratar de penetrar los mercados internacionales. Dentro de esta panorámica la asignación de costos es fundamental y los sistemas tradicionales que se aplican actualmente no dan respuestas óptimas a la realidad actual, es por ello que se propone en este trabajo la aplicación del sistema de Costos Basado en Actividades (ABC, por sus siglas en inglés), como una respuesta a la problemática de la asignación de los costos; sobre todo los costos indirectos de producción.

En la investigación se estudió una muestra de 18 empresas que elaboran muebles, ubicados dentro de la Zona Metropolitana de San Salvador y por varios parámetros

aplicados por FUSADES están clasificadas como medianas empresas.

Según esta investigación, las empresas que se dedican a la elaboración de muebles, están inconformes con los resultados actuales en cuanto a la asignación de costos, ya que aplican sistemas de costeo que no muestran con precisión los costos reales; los métodos tradicionales que actualmente utilizan, se basan en los volúmenes, por lo tanto no proporcionan una base razonable, para la determinación de los costos.

Es evidente que la mayoría de empresas encuestadas están expandiendo su mercado y exigen tomar decisiones eficaces sobre bases sólidas que les permita ser competitivas en el mediano y largo plazo.

El desarrollo de la aplicación de costos ABC, para la mediana industria de muebles, se presenta a través de un caso práctico realizado sobre bases reales ya que la Empresa DIESA, S. A. de C. V., facilitó la información necesaria para su elaboración. Lo que permite representar una base teórica y práctica para todo tipo de negocio, puesto que los costos ABC, tienen aplicación dentro de cualquier sector económico, sea comercial, industrial o de servicio.

INTRODUCCION

La presente investigación presenta una propuesta de solución a la problemática señalada para la industria de muebles, ya que hace una evaluación de la situación actual de los costos y proyecta un esquema de asignación de costos indirectos de fábrica a través de la aplicación del sistema de costos basado en actividades, el cual utiliza como base la asignación de costos a las actividades sobre las cuales los productos son fabricados, permitiendo identificar los productos que le son rentables y actividades que resultan con mas costo y de esta manera poder tomar decisiones sobre aquellos que no lo son; todo bajo las exigencias de toma de decisiones financieras estratégicas acertadas y con miras a la competitividad.

A través de este documento se obtendrá una visión teórica del sistema de costos ABC, permitiendo hacer una comparación entre los sistemas tradicionales y este, así como se visualizará la aplicación práctica del sistema ABC, lo que conlleva a señalar la importancia que representa para la industria en el contexto actual al identificar las actividades generadoras del costo de

producir cada uno de los artículos y señalar cuales no proporcionan ningún valor agregado.

El trabajo realizado se desarrolla en tres capítulos, cuyo contenido se describe a continuación:

Capítulo I: Presenta los antecedentes y generalidades de la mediana empresa industrial, así como el marco teórico de los sistemas de costos tradicionales. Ubica al lector en el propósito y naturaleza del sistema de costos ABC, como base para su aplicación dentro de la industria de muebles. Así también señala la importancia de su implementación práctica.

Capítulo II: Contiene la metodología utilizada en la investigación, así como los pasos necesarios para un adecuado trabajo de campo, en el que se incluyen las técnicas en la investigación, los métodos e instrumentos de recolección de datos, la tabulación y análisis de los mismos, así como las conclusiones y recomendaciones que se emitieron.

Capítulo III: Se desarrolló el caso práctico, analizando la asignación de costos indirectos en la fabricación de muebles y luego se estudiaron las distintas actividades en los procesos de fabricación de estos productos. De

esta manera se determinó los costos de las actividades y luego trasladados a los productos individualmente. Por último se presenta un Estado de Resultados para determinar el Margen de Rentabilidad por producto, según el costeo ABC y el costeo tradicional, así mismo se presenta una propuesta para implementar el sistema de costos ABC, en cualquier empresa industrial, comercial o de servicios.

CAPITULO I

A. ANTECEDENTES Y GENERALIDADES DEL SECTOR INDUSTRIAL. DE LA MEDIANA EMPRESA

1. Antecedentes

La mediana empresa industrial, no puede dejar por fuera las diferentes situaciones externas que en la actualidad enfrenta El Salvador, por ejemplo el impacto de la globalización de la economía mundial, los terremotos, factores que de forma directa o indirecta afectan los resultados financieros y reducen la eficiencia, competitividad y rentabilidad.

La importancia de la mediana empresa en la economía nacional, se manifiesta en el sector productivo, constituyendo un aporte significativo al Producto Interno Bruto (P.I.B.), como la generación de empleo, contribuyendo al desarrollo de todos los sectores productivos; principalmente el comercio, transporte, construcción, agricultura e industria.

Uno de los problemas más importantes de las empresas salvadoreñas, para mantener los niveles de competencia requeridos por el mercado, es la falta de financiamiento.

En general los esfuerzos se enfocan a fomentar y desarrollar tres áreas de acción: la asistencia especializada, la capacitación en el ámbito administrativo y la asistencia crediticia; éstas son una

respuesta a deficiencias y limitaciones de dichas unidades productivas.

El marco institucional para la atención y desarrollo de la mediana empresa en el país, es diverso y las acciones se caracterizan por su dispersión¹.

2. Generalidades de la Mediana Empresa.

2.1 Definición de Mediana Empresa.

Tomando en cuenta que no existe un concepto único para definir la mediana empresa, es conveniente citar las diversas definiciones que manejan las organizaciones e instituciones que se dedican a financiar, capacitar, fomentar y desarrollar a la mediana empresa salvadoreña.

Los principales criterios, para la clasificación de las empresas, de acuerdo a su tamaño se pueden resumir en parámetros cuantitativos y cualitativos.²

Parámetros cuantitativos.

- **De acuerdo al número de personas**

Consiste en catalogar a las empresas de acuerdo al personal que posean, estableciendo así lo que es pequeña, mediana y gran empresa. El número de empleados que

¹ Canales, Norma Elizabeth, Estudio de factibilidad para la creación del instituto de capacitación para la pequeña y mediana empresa en El Salvador, San Salvador, UTEC 2004.

² FUSADES. Fundación Salvadoreña para el desarrollo empresarial, "Boletín económico y social" No. 66

generalmente ocupa la mediana empresa oscila entre 20 y 99 empleados.

- **De acuerdo al monto de los activos**

Existen aquí dos criterios:

- ✓ Tomar en consideración los activos totales y
- ✓ Descontar de los activos totales, los edificios y terrenos.

(Cuadro No. 1)

Clasificación de las empresas según el monto de activos.

Tamaño	Activo Fijo	
PEQUEÑA	Hasta	\$ 85,714.28
MEDIANA	Hasta	\$ 228,571.42
GRANDE	Mayor de	\$ 228,571.42

Fuente: FUSADES

Parámetros cualitativos

- **Grado de organización**

Se toma como criterio de clasificación la existencia de niveles jerárquicos. Aquellas que tengan por lo general tres niveles, se clasifican como medianas empresas y las que estén conformadas por dos niveles de mando se clasifican como pequeñas empresas.

- **De acuerdo a la tecnología utilizada**

Este criterio evalúa la tecnología que se utiliza en la empresa, así como el grado de intensidad en mano de obra.

Considerando como pequeña empresa aquellas que tienen una tecnología rudimentaria, y mediana empresa aquella que posee maquinaria con bajo nivel tecnológico.

- **De acuerdo a la participación en el mercado.**

En este criterio se hace referencia al mercado hacia el cual se orienta la producción, que puede ser local, nacional, regional o mundial clasificándose como de mayor tamaño aquellas que cubren mayor mercado.

La mediana empresa orienta su oferta al mercado nacional o internacional y la pequeña empresa básicamente, lo hace en el mercado local.

2.2 Importancia de la mediana empresa.

Como generadora de empleo.

Independientemente de la diversidad de criterios sobre el monto de los activos o números de empleados que tiene la mediana empresa, no puede ignorarse el significado que tienen estas unidades productivas para la generación de empleo y diversidad de bienes y servicios.

Para hacer un análisis del impacto de la mediana empresa en el país, no se tienen que ver las cifras aisladas, sino estudiar el entorno total del país. En la primera década del siglo XXI, la situación social del país se ha empeorado bajo los dos últimos gobiernos del partido ARENA, el desempleo, la gran cantidad de personas que emigran por falta de oportunidades, la delincuencia, las pandillas, entre otros factores son los que han golpeado la mediana y pequeña empresa.

Como productora de bienes y servicios.

Debido a que las medianas empresas exigen cierto toque en la calidad a la hora de elaborar sus productos o prestar servicios, éstas pueden dedicarse a diversos sectores sin incurrir en mayores gastos de publicidad y propaganda, dando lugar a que este tipo de empresas vayan utilizando sus fondos disponibles en mejoras de equipos productivos, ampliación de la planta, compra de materia prima de alta calidad, contratación de mano de obra calificada, etc., generando así más producción al país.³

2.3 Características de la mediana empresa.

La mediana empresa tiene características particulares, que la diferencian de la pequeña empresa, entre las que se pueden mencionar:

• Area de Producción

- ✓ Mayor mecanización de los procesos productivos
- ✓ Planificación y control de la producción
- ✓ No se da en la generalidad de los casos, el control de calidad.
- ✓ Presenta cierta división del trabajo, permitiendo la producción en serie.
- ✓ Cuentan con un stock de inventarios.

• Area Financiera

- ✓ Capital de trabajo entre \$ 2,857.14 y \$ 11,428.57 dólares.

³ Peña José Luis. Guía para el tratamiento contable del arrendamiento financiero en El Salvador de acuerdo a Normas Internacionales de Contabilidad, San Salvador, UCA 2005

- ✓ Sus activos totales oscilan desde \$ 85,714.28 hasta \$ 228,571.42.
- ✓ Tiene mayor acceso a las líneas de financiamiento.
- ✓ Poseen contabilidad formal.
- ✓ Mayor oportunidad de incentivos fiscales.

- **Area de personal**

- ✓ Mayor número de mandos medios
- ✓ Número de trabajadores entre 20 a 99 personas
- ✓ Personal operativo con poca capacidad técnica
- ✓ Utilizan algunas técnicas de reclutamiento y selección de personal.
- ✓ Da ocupación a un determinado número de obreros (familiares y no familiares).

- **Area de Mercadeo**

- ✓ El mercado que cubre generalmente es nacional, y puede llegar a ampliarse hacia el mercado regional.
- ✓ Su producción está orientada hacia una línea específica de producto.

- **Area de Administración en general**

- ✓ Mejor estructura organizativa.
- ✓ No conocen la planeación estratégica.
- ✓ Existe cierto grado de descentralización en la toma de decisiones.
- ✓ La gerencia requiere conocimientos administrativos.

2.4 Clasificación de la mediana empresa.

De acuerdo a la clasificación internacional industrial uniforme (CIIU) proporcionada por la Fundación Salvadoreña de Desarrollo Económico y Social (FUSADES), clasifica a la mediana empresa del sector industrial de la zona metropolitana de San Salvador en nueve subsectores sumando un total de 568 empresas.

(Cuadro No. 2)

Clasificación de la mediana empresa industrial

CODIGO CIIU	INDUSTRIA	CANTIDAD	PORCENTAJE
31	Alimentos, bebida y tabaco	93	16.37%
32	Textil, confección y cueros	196	34.51%
33	Fabricación de muebles	25	4.4%
34	Producto de papel e impresión	40	7.04%
35	Productos químicos	93	16.37%
36	Minerales no metálicos	23	4.05%
37	Minerales metálicos	5	0.89%
38	Productos metálicos, Máq. y Equi.	78	13.73%
39	Otras industrias	15	2.64%
	TOTALES	568	100%

Fuente: FUSADES

3. Forma de operar de la Mediana Empresa

La empresa industrial salvadoreña, tiene un sistema dinámico que implica la combinación de recursos dentro de los procesos productivos, para transformar de manera rentable los productos y su comercialización.

En la actualidad la mediana y la gran empresa industrial, se desenvuelve en un mundo que esta cambiando rápidamente, con nuevos ambientes de producción y continuos avances tecnológicos.

4. Clasificación de la Producción Industrial

- **Productos con poco valor agregado**

Producción de un bien primario no diferenciado, con poco enlaces entre la producción y sus características. Ejemplo: maquila de productos.

- **Productos con alto valor agregado**

Producción de bienes que requieren procesos técnicos de costeo y que los sistemas tradicionales ya no llenan las expectativas para la toma de decisiones estratégicas de costos. Ejemplo: Elaboración de todo tipo de muebles, específicamente juegos de sala.

B. LA RELACION ESTRATEGICA DE LOS COSTOS, LA DIRECCIÓN Y LA ADMINISTRACION

El mundo actual está constituido por una diversidad de organizaciones que producen bienes y servicios o que cumplen alguna misión: privadas o públicas, lucrativas o sin ánimo de lucro, comerciales, industriales, financieras, agroindustriales y otras.

Estas organizaciones, a pesar de ser diferentes en varios aspectos, tienen algo en común. Para dirigir las y administrarlas de manera apropiada es necesario realizar procesos. Estos procesos se pueden agrupar en cuatro áreas:

- De análisis
- De decisión
- De operación
- De control

Area de análisis

Los procesos de esta área tienen por objetivo profundizar en las realidades de la organización a través de cuidadosos análisis: interno y externo (entorno y ambiente de la competencia). Su objetivo es determinar los factores críticos de la organización.

Area de decisión

A través de los procesos de esta área se definen las convicciones, los deseos y las aspiraciones de quienes forman parte de la organización. Tomando en cuenta las variables críticas identificadas en el área anterior,

formulándose así la filosofía estratégica de la empresa (la misión, visión y los objetivos estratégicos).

Entonces se formulan las estrategias que se pretenden seguir para crear valor en la organización y de esta manera incrementar la riqueza de los accionistas y lograr ser sostenible en el tiempo beneficiando de igual forma a los empleados.

Area de operación

Los procesos de esta área están enfocados: primero, a desarrollar los planes de acción y las tácticas correspondientes a la estrategia que se decidió seguir; segundo, a establecer niveles de logro financieros y estratégicos requeridos; finalmente, a concertar los compromisos de los ejecutores con las metas, los objetivos y los niveles de logro financiero y estratégico.

Area de control

Las tareas de diagnóstico y de evaluación son las que enfocan los procesos en esta área. Es aquí donde se deben resolver los problemas de diseño de medidas financieras estratégicas para evaluar la eficiencia y la eficacia del desempeño real y para lograr detectar deficiencias anticipadamente sobre eventualidades financieras y procesos deficientes en la producción y en el control administrativo de las operaciones.

Es evidente que a lo largo de todos los procesos anteriores, es necesario obtener información relevante y oportuna de diferentes tipos y sobre distintos aspectos.

La información confiable sobre costos es una de las más importantes en todos los puntos del amplio campo del planeamiento, la presupuestación y el control. La información confiable sobre costos es fundamental para lograr el funcionamiento de los sistemas de diagnóstico y para apoyar, no solo las decisiones operativas, si no especialmente las estratégicas.

1. ¿Que es Contabilidad de Costos?

La contabilidad de costos puede ser definida como el complemento amplificado y necesario de la contabilidad financiera que tiene por objeto proporcionar información con el detalle requerido de cuanto acontece dentro de la misma empresa posibilitando el conocimiento de los hechos en el momento preciso para que la dirección pueda tomar decisiones para maximizar los beneficios y minimizar los costos.⁴

Contabilidad de costos. Es el proceso de medir, analizar calcular e informar sobre el costo, la rentabilidad y la ejecución de las operaciones.

2. El propósito de un Sistema de Costos

La palabra sistema se refiere a un conjunto de reglas o principios sobre una materia, enlazados entre si. En consecuencia, la acumulación de datos sobre costos, organizada de cierta manera, constituyen un sistema de costos y si esta acumulación se hace por la vía del

⁴ Costos de Producción. Capacitación hacia el Estudio del trabajo.
w.w.w.monografías.com

sistema contable, se hará un sistema de contabilidad de costos.

Cuando se diseñó el primer sistema de costos, probablemente se hizo con el único propósito de valorar inventarios a efectos de determinar el estado de resultados. En la actualidad los sistemas de costos consideran la valoración de inventarios solamente como una de sus diferentes e importantes propósitos.

La recopilación de los datos sobre costos así como su presentación, varían según el propósito que sirven. Una organización necesita información sobre costos para planeamiento, presupuestación, control y diagnóstico, además de la información requerida para valorar inventarios.

3. El Diseño de un Sistema de Costos

El enfoque más simple para diseñar un sistema de costos es:

- Determinar los tipos de decisiones más comunes
- Escoger los objetos de costos relacionados con las decisiones
- Definir un método para la acumulación de los datos

El ejemplo más apropiado para describir lo anterior se analiza de esta manera:

Si en cierta organización se determina que los tipos de decisiones más comunes se refieren a inventarios, mano de obra directa y control operativo, probablemente se

escogerán los productos y los departamentos como los objetos de costos que se relacionan con esas decisiones y el método de acumulación de costos podría ser el de registrar los costos reales o históricos.

4. La Estructura y los conceptos de Costos

Una de las principales tareas de la gerencia es determinar cual concepto de costos es más apropiado para cada circunstancia. En la práctica existen muchos conceptos de costos, los usos que de ellos hacen quienes dirigen o administran las organizaciones, dependen del propósito y de la situación.

Las relaciones entre costos son valiosas sean variables, semi-variables o fijas, además de sus relaciones con los precios y las utilidades durante las tareas de planeamiento. Estas brindan gran apoyo al continuo proceso para la toma de decisiones de la gerencia.

Considerando que la actividad manufacturera abarca una amplia gama de aspectos relacionados con los costos (producción, mercadeo, administración y otros) y dado que la investigación esta centrada en la mediana empresa industrial la mejor manera de comenzar es enfocar esta clase de empresas con la siguiente estructura de acuerdo a la finalidad que se persigue.

La facilidad de ser correlacionados con su objeto

- Costos Directos:

Son aquellos costos que es factible identificar física o económica hasta el producto final.

- **Costos Indirectos:**

A ciertos suministros como el papel de lija utilizado en la madera, a los lubricantes para máquina y las herramientas, así como a los costos de supervisión y de algunos servicios como mantenimiento e iluminación, se les llama costos indirectos, porque no es factible identificar de manera directa en el producto.

Cuándo fueron calculados

- Costos Históricos ó Reales:
- Costos Presupuestados o Predeterminado

Los costos históricos o reales se registran hasta que han sido realizados y esto provoca que se conozca el costo total hasta que se finalice el periodo o la producción.

Los costos predeterminados se clasifican a su vez en costos Predeterminados y costos estándar.

Su comportamiento en relación a las fluctuaciones de la actividad

- Costos Variables
- Costos Semi-Variables
- Costos Fijos

Los Costos Variables, Semi-Variables y Fijos.

Frente al aumento o la disminución de la actividad de una organización, los costos responden a tres patrones básicos de comportamiento los cuales tienen implícito el supuesto siguiente:

La actividad de la organización se representa con un objeto de costos. Por ejemplo: unidades producidas, horas trabajadas, unidades de materia consumidas, hora máquina empleadas, es decir, cualquier índice apropiado de volumen.

El grado de prorrateo utilizado

- Costos Totales

El costo económicamente hablando, representa en términos generales toda la inversión necesaria para producir y vender un artículo, este costo se divide en: Costo de Producción, Costo de Distribución y Costo Administrativo.

- Costos Unitarios

Se refiere al valor de un artículo en particular y los objetivos del Costo Unitario de Producción 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 y de venta; de esta manera determinar el margen de utilidad probable.

Las funciones administrativas con que se relacionan

- Costos de Fabricación

Se refiere a los costos incurridos durante un período de fabricación, incluyendo los productos que estaban en

proceso de la producción terminada y los que al concluir el período quedaron en proceso.

- Costos de Ventas

Se refiere únicamente al costo de los productos terminados que efectivamente se vendieron durante el período.

- Costos Administrativos

Costos causados en actividades de políticas, procedimientos y de análisis de estrategias financieras. Comprende todas las demás partidas normales y propias, no localizadas en los costos de producción y distribución.

5. Métodos de Acumulación de Costos

La forma de escoger un método depende de los objetos del costo. Todas las empresas necesitan información para valorar inventarios y determinar e informar las utilidades, por consiguiente el rastreo de los costos deberá ser hasta el producto o grupo de productos finales. A efecto de utilizar la información sobre los costos como guía para definir estrategias (de productos y de precios), para planeamiento y presupuestación, control y para fines de diagnóstico, el rastreo de los costos deberá dirigirse hacia los centros de responsabilidad (departamentos, divisiones o proyectos). Los centros de responsabilidad son segmentos organizacionales en los que se divide una empresa, principalmente para propósitos de control. Estos centros, dependiendo de la complejidad de la organización, se subdividen varias veces. El centro de responsabilidad más pequeño es el centro de costos.

El método más simple es llamado costeo por procesos, el cual se utiliza con mayor frecuencia cuando un centro de costos produce una sola clase de productos por períodos largos, tal es el caso de las fábricas de cementos, embotelladoras, harina, muebles, para mencionar algunas.

Otro método usado con frecuencia es el de órdenes de producción o de trabajo.

5.1 El Método por Ordenes de Trabajo

La manera de acumular costos a través del método por órdenes de trabajo estriba en elaborar una orden de trabajo, la cual es un pedido de clientes y acumular todo el proceso desde el momento en que se solicita por medio de requisición de materiales la materia prima, la mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación.

Este método generalmente se utiliza cuando las unidades producidas (están constituidas por un artículo o por un conjunto de ellos) y son distintas de manera significativa.

5.1.1 Características del Costeo por Ordenes de Trabajo

El costeo por órdenes de trabajo se considera como una unidad de producción al resultado de alguna actividad específica: un contrato, un proyecto o un grupo determinado de bienes o de servicios producidos. Estas órdenes de trabajo son entonces el objeto del costo; se rastrea hacia ella los costos directos y luego los costos indirectos de la fábrica o del departamento y se distribuyen por medio de una cuota de asignación que se aplica a cada orden.

5.1.2 El Procedimiento de Costeo por Ordenes

Las fábricas objetos de estudio, costean sus productos por el método de órdenes de trabajo. Estas órdenes están constituidas por los pedidos de cada cliente, quien indica tanto la cantidad como las características de los muebles que desea.

También existen órdenes de trabajo que provienen de la propia gerencia del negocio destinadas al inventario de la empresa, las cuales son de volúmenes y especificaciones diversas según las necesidades. A continuación se hace referencia al procedimiento que siguen las empresas que fabrican muebles:

- Establece las cantidades y los costos de los materiales directos destinados a cada orden de trabajo específica.
- Establece el tiempo y el costo de la mano de obra directa destinada a cada orden de trabajo específica.
- Establece los costos de materiales indirectos y de mano de obra indirecta, para asignarlos a las órdenes individuales conjuntamente con los demás costos indirectos de fabricación.

5.2 El Método por Procesos

Típicamente, la acumulación de costos por procesos es utilizada por las industrias que producen, en un flujo continuo, cantidades apreciables de unidades de producto similares. Las industrias de productos químicos, cementeras, embotelladoras, son algunos ejemplos de este tipo de ambientes de manufactura.

En casos especiales, las industrias, a causa de ciertas características del producto, prefieren utilizar un método combinado acumulando sus costos de producción tanto por órdenes como por procesos.

5.2.1 Diferencias entre los Métodos por Ordenes y por Procesos

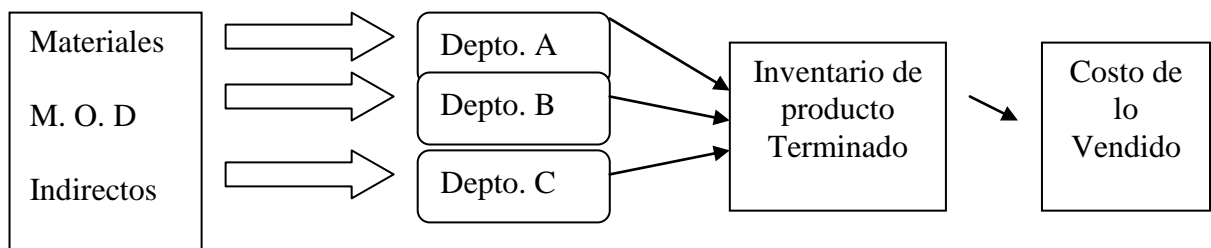
Ambos métodos tienen el mismo propósito y su información contable fluye de la misma manera. Una diferencia entre ellos reside en el modo como se calculan los costos unitarios. Por ejemplo, cuando se fabrican productos con base en órdenes de trabajo, cada orden de trabajo específica tiene sus costos unitarios específico.

Por el contrario, en el método por procesos los costos se acumulan por departamento. El resultado es que el costo de cada unidad equivale al promedio de los costos totales de todas las unidades.

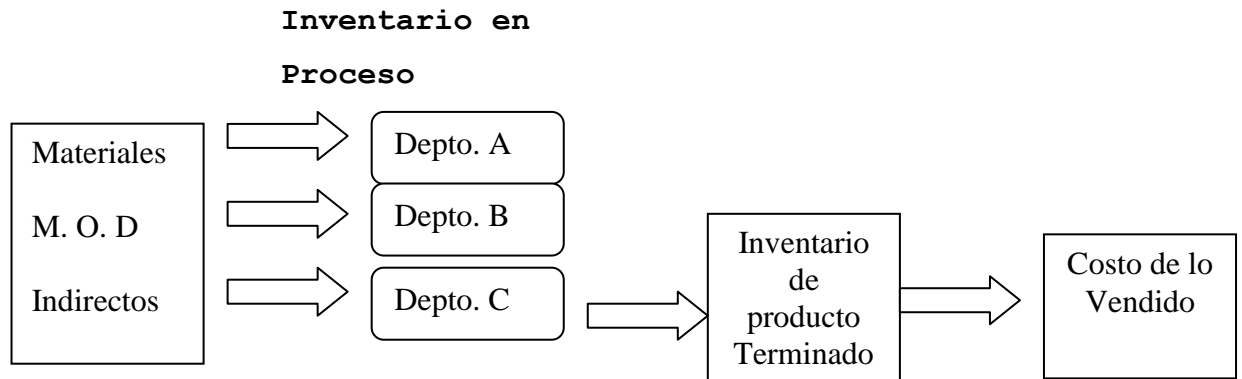
Ejemplificando lo anterior se tiene:

$$\text{Por Ordenes} = \frac{\text{Costos totales de la orden específica}}{\text{Número de unidades de la orden específica}}$$

Inventario en Proceso



$$\text{Por Procesos} = \frac{\text{Costos totales del proceso de producción}}{\text{Número de unidades producidas}}$$



FUENTE: ELABORACIÓN PROPIA

5.3 El Costeo Estándar y sus variaciones

Se explicará los métodos para calcular las variaciones básicas de los costos directos, relacionadas con los materiales y la mano de obra directas (MOD).

5.3.1 Los Costos Estándar

Los costos estándar son costos predeterminados que se expresan de manera unitaria. Por ejemplo, la compañía DIESA, S. A. de C. V. fabrica el producto "Muebles Fátima" y ha establecido que el costo de cada juego de sala debiera ser como sigue:

Materiales directos	\$ 150.00
Mano de obra directa	75.00
Indirectos de fábrica	<u>25.00</u>
Total Costo Unitario	\$ 250.00

Los \$250.00, corresponden al costo predeterminado para cada unidad, por lo tanto se puede decir que el costo estándar del producto "Fátima" es de \$250.00.

Para la utilización de los costos estándar se pueden presentar dos situaciones: una que considera a la empresa en su eficiencia máxima, que es cuando no se calculan perdidas de tiempo y se acepta el rendimiento máximo de la maquinaria, situación utópica, pero con proyección de superación. Otra en la cual se consideran ciertos casos de pérdida de tiempo tanto en el aprovechamiento del esfuerzo humano, como de la capacidad productiva de la maquinaria, promedios dictados por la experiencia y por los estudios, que sobre el particular hayan hecho los técnicos en la materia (ingenieros industriales); por tanto, ponderando estas situaciones se logra obtener una eficiencia en su punto óptimo.

5.3.2 Variaciones y Desviaciones

Se les llama variaciones o desviaciones a las diferencias entre el costo estándar y el costo real incurrido. Los mismos términos se usan para indicar las diferencias entre un presupuesto y lo realmente incurrido.

5.3.3 Análisis de las variaciones o desviaciones

Debido a que los costos estándar son los costos que debe tener un producto determinado al final del período es necesario realizar un análisis para determinar las causas por las cuales se ha tenido esa desviación en los costos y estos análisis se realizan tomando en cuenta cada elemento del costo.

Las desviaciones de materia prima y mano de obra se realizan de la misma forma tomando en cuenta el precio y la cantidad tanto estándar como reales. Comparando los rubros que se muestran a continuación de acuerdo a los datos que se tengan.

Variación en Uso = Cantidad Real menos Cantidad Estándar por Precio Estándar. Fórmula $(QR-QST) \times PST$

Variación en Precio = Costo Real menos Costo Estándar

Variación en Capacidad = Producción Real menos Producción Presupuestada por Tasa Estándar $(PR-PP) \times TST$

En el caso de los gastos de fabricación el análisis se elabora de forma diferente; tomando en consideración el presupuesto, la capacidad y la eficiencia.

Variación Presupuestada = Gasto Real menos Gasto Presupuestado $(GR-GP)$

Gasto Real = Producción Real por Tasa Real $(PR \times TR)$

Gasto Presupuestado = Producción Presupuestada por Tasa Real $(PP \times TR)$

La tasa estándar de los costos indirectos, se calcula de acuerdo a los factores de rendimiento, es decir, en base a una fórmula estándar de producción tomando como referencia los principales elementos de las materias primas, mano de obra directa y costos indirectos de producción.

C. EL SISTEMA DE COSTEO BASADO EN ACTIVIDADES

En los inicios de los años ochenta, académicos como Robert Kaplan y Robin Cooper de la Harvard Business School, comenzaron a cuestionar la relevancia de las prácticas tradicionales de la contabilidad de costos.⁵

Descubrieron que el proceso de estructura de los costos ha cambiado notablemente, el nivel de competencia que confrontan la mayoría de las empresas ha aumentado con notoriedad y que el costo de la medición ha bajado a medida que mejora la tecnología de procesamiento de la información.

El Costeo Basado en Actividades (ABC) representa un nuevo enfoque empresarial para controlar los costos y facilitar la toma de decisiones.

Actualmente empresas líderes a nivel mundial, especialmente las que tienen muchos productos, grandes costos indirectos y una competencia fuerte como: General Motor, Hewlett Packard y Siemens a nivel mundial y en nuestro medio como Industrias la Constancia, Industrias Caricia, Grupo Sigma; están adoptando gradualmente el Costeo Basado en Actividades (ABC).

Este sistema es el resultado de una combinación de distintas técnicas que han venido evolucionando, y en el medio surge como una alternativa para el desarrollo de las empresas, para poder ser competitivas dentro de un mercado cada vez más exigente.

⁵ Hicks T Douglas. El Sistema de Costos Basado en Actividades (ABC), Alfaomega Marcombo Editores, México, 2006

1. La Obsolescencia de los Sistemas de Costos

El mundo de los negocios industriales ha cambiado mucho durante los últimos años, Los nuevos ambientes de producción resultantes de los avances tecnológicos y de los sistemas computarizados, así como del desarrollo de la tecnología de la información, han generado nuevas ideas sobre la forma de asignar costos a bienes y servicios producidos.

Hace años, los costos indirectos constituían un pequeño porcentaje de los costos totales, por lo que su asignación inapropiada no causaba mayores distorsiones en los resultados. En nuestros días, tales distorsiones pueden ser enormes y peligrosas en gran cantidad de circunstancias, porque los costos indirectos han crecido de manera sustantiva debido, entre otras causas, a la tecnología avanzada de producción.

En los sistemas de costeo tradicional, la mano de obra directa ha sido preferencialmente utilizada como base de asignación de los indirectos. Ahora, en muy pocos casos se considera una base apropiada. La razón fundamental es que en la mayoría de los ambientes actuales de manufactura es posible determinar, con relativa facilidad, relaciones causales entre diversas actividades y la ocurrencia de ciertos costos indirectos; esta relación no se observa frecuentemente con respecto al uso de la mano de obra directa.

1.1 El Sistema Optimo de Costeo

El costo exacto de un producto realmente no existe. Cualquier Sistema de costeo es un juego de promedios que

tiene la probabilidad de acercarse a los verdaderos costos cuando sus medidas son más exactas y detalladas.

Sin embargo para obtener medidas de mayor calidad es necesario efectuar inversiones, a veces en una proporción que no corresponde al beneficio obtenido. Se podría decir que un sistema óptimo de costeo es aquel en donde el costo marginal de las mejoras es igual al beneficio marginal que estas proporcionan. Es claro que el sistema óptimo es una meta movible, puesto que las condiciones cambian continuamente.

1.2 Los Síntomas de Obsolescencia

Un sistema de costeo puede resultar obsoleto por las razones básicas siguientes: (1) cambios en la tecnología de producción, 2) cambios en la complejidad o en la diversidad de productos, y 3) cambios en los procesos de los sistemas de información que a su vez provocan cambios en el sistema de medición.

Cuando un sistema de costeo ya no está a tono con la situación actual de una empresa, presenta un conjunto de síntomas que constituyen señales para la gerencia. Lo importante es que quienes dirigen la organización puedan detectar e interpretar debidamente las señales y que esto lo hagan a tiempo.

Algunos síntomas de obsolescencia se pueden intuir cuando se reciben las señales que pueden tomar las formas de comentarios parecidos a los siguientes:⁶

⁶ Tomado del seminario ofrecido por FEPADE. Gerencia Estratégica de Costos. Junio 2008

"Los precios en el mercado de ciertos productos sencillos de fabricar son consistentemente más bajos que nuestros precios, a pesar que la mayoría de nuestros competidores son mas pequeños que nosotros y menos eficientes en las operaciones".

Una explicación de estos podría ser que el método de asignación de costos que los competidores están utilizando enfoque de manera más justa las relaciones causa-efecto de las actividades y costo. Las compañías que siguen usando los métodos de asignación basados fundamentalmente en la mano de obra o el total de la producción, probablemente obtienen información distorsionada y por lo tanto diferente a la competencia.

"A pesar que los precios de algunos productos complicados de fabricar, el mercado los ha aceptado con precios elevados sin problemas".

Cuando esto sucede, es posible que el sistema de costeo no esté asignando apropiadamente los costos a los productos que son mas complicado de fabricar. Los sistemas tradicionales de costeo distribuyen con tasas iguales los costos indirectos tanto a los productos sencillos de producir como a los complicados; por eso, los artículos de producción complicada pueden resultar subsidiados muchas veces en alto grado.

"Estamos ganando la adjudicación de cotizaciones de renglones que no deseamos producir. Sin embargo, casi siempre perdemos las cotizaciones de los productos que si queremos vender."

Si la competencia no está ofreciendo precios de desesperación en los renglones que se pierden, esta es una señal de que el sistema de costeo que se está empleando necesita ser revisado. Esto sería de gran urgencia si las cotizaciones se basaran fundamentalmente en los costos.

1.3 Cuando Revisar los Sistemas de Costeo

Los sistemas de costeo pierden su valor a medida que suceden cambios en la organización o en el ambiente. Por esa razón las empresas deben analizar continuamente los cambios internos y externos que van ocurriendo y el impacto que estos tienen en los sistemas vigentes.

Es recomendable una revisión de los sistemas de las empresas, especialmente cuando se planea poner en práctica nuevas tecnologías que puedan impactar los ambientes de producción, una revisión del sistema de costeo no significa necesariamente volverlo mas complejo, en realidad la revisión puede simplificar el sistema en gran medida. Por otra parte, en los sistemas avanzados de manufactura, los problemas de asignación de costos cada vez disminuyen más, debido a que las tareas de rastreo de los costos indirecto hacia las líneas de producción se hacen con mayor facilidad por las razones siguientes:

Porque muchas de las medidas que antes se obtenían a un costo alto y con esfuerzo considerable, ahora se encuentran disponibles porque se producen automáticamente como parte del sistema. Este es el caso, por ejemplo, de los sistemas de Manufactura Integrada por Computadora (MIC).

Porque muchos de los costos que antes se debían asignar a distintos departamentos o secciones, ahora en los ambientes avanzados de manufactura ocurren en la misma línea de proceso que causa la actividad de producción.

2 El Costeo Basado en Actividades según la normativa contable y Tributaria.

Normas Internacionales de Contabilidad: la Norma Internacional de Contabilidad No. 2, tiene como objetivo señalar el tratamiento contable para inventarios, bajo el sistema de costos históricos, brinda también lineamientos sobre las fórmulas de costeo utilizadas para asignar los costos a inventarios. En tal sentido menciona que forma parte del costo de los productos únicamente aquellos costos que están directamente relacionadas a las unidades de producción como lo es la mano de obra directa, así como una asignación de gastos indirectos de fabricación (fijos y variables) en que se incurre para obtener un producto terminado; lo cual significa que únicamente considera como parte del costo del producto, aquellos costos y gastos que se relacionan de manera directa e indirecta con el proceso productivo.

En contraposición el ABC considera la totalidad de los costos y gasto en que incurre la empresa, comprendiendo la administración, producción y venta.

2.1 Marco Fiscal Vigente

De acuerdo al artículo 143 del Código Tributario, el costeo de los productos es regulado a través de los métodos de valuación de inventario permitidos, dejando a opción del contribuyente la adopción de uno u otro método

siempre que técnicamente fuese apropiado a las actividades del negocio.

Para los fabricantes, los métodos aceptados son el costo promedio y el de primeras entradas primeras salidas, los cuales consideran aplicar el costo de producción sin precisar un sistema en particular.

Es evidente que lo expuesto en el Código Tributario no restringe el empleo del costeo ABC, sin embargo el artículo 135, literal "c" del mismo Código, obliga al auditor externo a emitir opinión de la información financiera de la empresa, con apego a los principios de contabilidad que establezca el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y de la Auditoría. Es importante recalcar que el método de costeo ABC debe ser utilizado únicamente como una herramienta para la toma de decisiones estratégica de la alta dirección de las empresas.

3 Fundamentos del Costeo Basado en Actividades

3.1 Conceptualización

Es una metodología que analiza el comportamiento de los costos por actividades, el ABC considera que los productos consumen actividades y que las actividades consumen recursos y centra el análisis en costos indirectos de una organización. La esencia del sistema es que las actividades deben ser el objeto central de costos.

El Costeo ABC es un método de asignación de costos y gastos indirectos que evalúa primero como los recursos

son consumidos por las actividades y luego como estas actividades son consumidas por los productos, servicios, clientes, canales, procesos o cualquier objeto que se defina en cada empresa y pueda ser sujeto de costeo.⁷

El ABC además de ser un método novedoso para la asignación de costos, ayuda a tomar decisiones estratégicas, a la administración del desempeño para el mejoramiento continuo y hacer más eficientes los procesos del negocio.

Actividad

Una Actividad es un conjunto de tareas elementales de cuya relación se obtiene un producto intermedio o final, por ejemplo: preparación de una máquina, control de calidad de un producto, emisión de una factura.

Resumiendo una actividad es todo trabajo desarrollado en una organización.⁸

Metodología del Costeo ABC

Consiste en utilizar la actividad como base o unidad de costo, investigando cada actividad que se realiza en una empresa, como parte de un determinado conjunto de actividades o procesos.

Las actividades pueden ser repetitivas, ocasionales o esporádicas, pero siempre tendrán una razón de ser y ocuparán recursos. Lo importante es que analicen ¿porqué y para que se hacen?. No solo deben justificarse por

⁷ Tomado del seminario ofrecido por FEPADE. Gerencia Estratégica de Costos. Junio 2008.

⁸ Tomado del seminario ofrecido por FEPADE. Gerencia Estratégica de Costos. Junio 2008.

algún objetivo o fin determinado, si no también debe justificarse en sí mismo, es decir, si agrega valor al proceso al cual pertenecen.

La metodología ABC requiere que en la empresa se clasifique y ordene las actividades de los procesos, se definan patrones de asignación de valores y costos, conocidos como "conductores" o "generadores de costos" y se imputan los valores de costos a los servicios y productos ofrecidos por la empresa mediante costos generados por las actividades necesarias para su producción, más los insumos directos ocupados.

4 Clasificación de los Costos y las Actividades

Además de las clasificaciones usuales de los costos (Variable, fijo, de período, etc.) éstos se pueden clasificar por el grado en que la actividad generadora del costo creó valor para el cliente. Además los costos que no agregan valor se pueden clasificar como necesarios e innecesarios.

Las actividades necesarias que no agregan valor son aquellas que se deben desarrollar como parte de la existencia del negocio, aunque no agreguen valor. Las actividades necesarias que no agregan valor deben ser conceptuadas como desperdicio, porque además de no agregar valor, no son parte de la existencia del negocio.

4.1 Actividades que Agregan Valor

La premisa clave del sistema ABC es que los productos generan actividades, por lo que el costo de estas actividades debe ser rastreado o asignado a los

productos. Suponiendo que se ha completado un estudio de las actividades de una empresa, de nuevo se agruparan tales actividades en cuatro categorías:

- Actividad sin alternativa que están claramente asociadas con las características del producto y que se pueden rastrear hasta el producto usando generadores de costos.
- Actividades con alternativas que pueden ser rastreadas hasta un producto usando generadores de costo.
- Actividades que no son generadas por un producto determinado.
- Actividades que pueden o no pueden ser generadas por un producto (costos de administración de la fábrica).

4.2 Evaluación de Actividades Necesarias que No Agregan Valor

Las actividades que no agregan valor son aquellas que no crean valor para el cliente, por lo que se debe decidir si se continúan con ellas o no. Los problemas más difíciles aparecen en relación con actividades necesarias que no agregan valor, es decir, aquellas desarrolladas como condición de estar en el negocio, pero que no crean valor para el cliente. Con frecuencia estas actividades se deben desarrollar para cumplir con regulaciones del gobierno.

Este es el caso de las sociedades anónimas que invierten un considerable esfuerzo preparando informes financieros requeridos por instituciones ajenas a la empresa. Para

resolver estos problemas de costos necesarios sin valor agregado para el cliente, es factible intentar la simplificación o la modificación de la actividad para reducir su costo. Otra opción con las actividades necesarias sin valor agregado, es transformarlas en actividades que si agregan valor al producto. El valor es una función de las percepciones del consumidor, de modo que si se cambian las percepciones de este, se pueden cambiar también las actividades que el cliente valora

5. ABC y su interrelación con la Gerencia Estratégica de Costos.

Hasta aquí, básicamente se sitúan las características esenciales que definen el costeo basado en la actividad, sin embargo, todavía queda por esclarecer su nivel de interrelación con el enfoque de la Gerencia Estratégica de Costos (GEC), el cual ha pasado a ocupar un lugar recurrente en los análisis que se realizan.

Para responder al supuesto que explique la interrelación del (ABC) y la GEC, es necesario situar el concepto de GEC, éste consiste en la utilización que la gerencia hace de la información de costos en una o más de las cuatro etapas de la gerencia estratégica, la que se concreta en la gerencia de los negocios, concebida como un proceso cíclico continuo de: **a)** Formulación de estrategias, **b)** Comunicaciones de estas estrategias a la organización, **c)** Desarrollo y utilización de tácticas para implementar las estrategias, **d)** Desarrollo y establecimiento de controles para supervisar el éxito en las etapas de implementación

y, en consecuencia, medición del grado de éxito en alcanzar los objetivos estratégicos.⁹

La aparición de la GEC resulta de la combinación de tres temas fundamentales, cada uno de ellos tomado de las publicaciones de gerencia estratégica: análisis de la cadena de valor, análisis de posicionamiento estratégico y análisis de causales de costos.

El concepto de cadena de valores al colocar él énfasis en la actividad se conecta con el ABC, de lo que se deriva que éste forma parte del enfoque de la GEC.¹⁰ Por otra parte, se puede puntualizar que este concepto es diferente al de valor agregado, ya que desde el punto de vista estratégico, este segundo concepto según criterios comienza demasiado tarde y termina muy temprano, debido a que el hecho de iniciar el análisis de costos con las compras, hace perder todas las oportunidades de aprovechar los lazos existentes con los proveedores de la compañía.

Los niveles de interrelación del ABC y la GEC se hacen más nítidos, si se realiza un examen sobre las causales de costos, en el campo del segundo aspecto, en este, se acepta el hecho de que los costos son causados o impulsados por muchos factores, los que se

⁹ SHANK J.K. y GOVINDARAJAN V.: "Gerencia Estratégica de Costos", Grupo Editor Norma, España, 2006, Capítulos 1, pág. 5-8.

¹⁰ A pesar de que en la literatura que explica el concepto de Gerencia Estratégica de Costos este se ubica en la década del 80', esta investigación considera el ABC como una forma particular de gerencia de los mismos y por tanto podría suponerse este como su antecedente.

interrelacionan en forma compleja. Por lo tanto entender el comportamiento de los costos significa comprender la compleja reciprocidad del conjunto de las causales de costos que funcionan en una situación determinada.

Este asunto tiene sus particularidades según el grado de análisis que se derive, en la contabilidad gerencial tradicional, el costo es básicamente función de una sola causal de costos: el volumen de producción. En la GEC, el volumen de producción como tal se considera que capta muy poco de la riqueza del comportamiento de los costos según esto, las causales de costos se dividen en dos grandes clases: ¹¹ Las causales estructurales y las causales básicas de ejecución.

Entre las causales básicas de ejecución se encuentra como mínimo las siguientes: compromiso del grupo de trabajo, gerencia de calidad total, utilización de la capacidad, eficiencia en la distribución de la planta, configuración del producto, y aprovechamiento de los lazos existentes con los proveedores y/o clientes a través de la cadena de valores de la empresa.

Los niveles de interrelación del ABC y la GEC residen, en que colocan la atención en las diferentes etapas de la totalidad de la cadena de valores, de la cual la empresa forma parte, bajo la particularidad de un enfoque hacia lo externo, considerándose el concepto de valor agregado un concepto limitado, en ellos el costo se considera una

¹¹ SHANK J.K. y GOVINDARAJAN V.: "Gerencia Estratégica de Costos", Grupo Editor Norma, España, 2006, Capítulos 2, Pág. 26-28.

función de selecciones estratégicas, en función de las causales estructurales y de ejecución del costo.

Un análisis de los aspectos básicos de la Gerencia Estratégica de costo frente a la contabilidad gerencial, permite observar los niveles de ruptura de estos y las tareas esenciales que involucra el ABC como parte de la GEC¹².

Lo importante de los costos ABC es que facilita la toma de decisiones gerenciales en base al cuidadoso estudio de las actividades, involucrando a todas las áreas de la organización en la toma de decisiones.

(Cuadro No. 3)

Cuadro comparativo de análisis de costos

	Aspectos estratégicos sobre la Contabilidad Gerencial	Aspectos de la Gerencia Estratégica de Costos
¿Cuál es la forma más útil de analizar costos?	<p>En función de productos, clientes y funciones.</p> <p>Con un enfoque muy marcado hacia lo interno.</p> <p>El valor agregado es un concepto clave.</p>	<p>En función de las diferentes etapas de la totalidad de la cadena de valores.</p> <p>Con un enfoque muy marcado hacia lo externo.</p> <p>El valor agregado se considera como un concepto limitado.</p>

Fuente: Elaboración Propia

¹² SHANK J.K. y GOVINDARAJAN V.: "Gerencia Estratégica de Costos", Grupo Editor Norma, España, 2006, Capítulos 2, Pág. 35.

5.1 Diferencias entre el Costeo Tradicional y el Costeo Basado en Actividades

El sistema tradicional se limita a mezclar todos los diferentes gastos indirectos de fabricación en una suma global para después asignarlos a todos los productos mediante una tasa de prorrateo basada en una medida "relevante" del volumen productivo, donde cada producto absorbe una pequeña parte de cada tipo diferente de gasto indirecto de fabricación lo haya demandado para su producción o no. El sistema tradicional promedia importantes diferencias de costos entre todos los productos distorsionando así el costo de los mismos.

El Sistema ABC sostiene que cada renglón de los gastos indirectos de fabricación está ligado a un tipo de actividad específica y es explicado por lo tanto por una "Medida de Actividad" diferente. Dicho de otro modo, lo que explica el comportamiento de los costos de los departamentos indirectos son las distintas actividades que consumen de ellos los productos terminados en su elaboración.

(Cuadro No. 4)

Cuadro comparativo entre el Costo Tradicional y el Costeo Basado en Actividades

COSTO TRADICIONAL	COSTO BASADO EN ACTIVIDADES
Divide los gastos de la organización en costos de fabricación, los cuales son llevados a los productos en gastos de administración y ventas, los cuales son gastos del periodo.	Los costos de administración y ventas son llevados a los productos.
Utiliza normalmente un criterio de asignación de los costos indirectos a los centros de costos, el cual generalmente no es revisado con frecuencia.	Los gastos de los centros de costos son llevados a las actividades del Departamento, los cuales son asociados directamente a los productos.
Utiliza normalmente un criterio de distribución de los costos de fabricación a los productos, generalmente horas hombre, horas maquina trabajadas o volúmenes producidos.	Utiliza varios factores de asociación, buscando obtener el costo más real y preciso posible.
Facilita una visión departamental de los costos de la empresa, dificultando las acciones de reducción de costos.	Facilita una visión de los costos a través de las actividades, haciendo posible direccionar mejor las acciones en donde los recursos de la empresa son realmente consumidos.

Fuente: Seminario sobre Gerencia Estratégica de Costos. FEPADE.

D. GUIA PARA LA IMPLEMENTACION DE UN SISTEMA DE COSTOS BASADO EN ACTIVIDADES

La finalidad de la presente guía metodológica, es facilitar a la mediana empresa la implementación del costeo basado en actividades.

1. Conceptualización

El análisis de los costos siempre ha sido parte integrante del mundo de los negocios. Sin embargo, dentro del campo de la estrategia, la contabilidad ha sido duramente criticada por analistas que la consideran limitada en su forma de percibir las operaciones y por las situaciones que se generan al implementar la contabilidad creativa. La metodología de costeo basado en actividades ó ABC se basa en lo siguiente:

- Analiza el comportamiento de los costos considerando que los productos consumen actividades y estas consumen recursos.
- Es un método de asignación de costos indirectos.
- Es una herramienta de costeo que facilita la gestión eficaz de negocio.
- Considera las actividades como el objeto central del costo.

Con base en esta metodología se debe tener en cuenta que las actividades están construidas por un conjunto de operaciones o tareas propias, dichas actividades constituyen la base de una cadena de valores que conforman los procesos y estos pasan a formar parte del producto final.

Es importante definir los conceptos básicos utilizados, a fin de facilitar la comprensión de este moderno método de costeo en las diferentes empresas.

1.1 Actividades

Las actividades describen lo que una empresa hace y la forma en que emplea su tiempo y recursos para alcanzar los objetivos corporativos.

El concepto ha sido ampliamente descrito por autores de libros relacionados al tema, obteniendo de estas dos definiciones básicas:

"Son procesos o procedimientos que originan trabajo"¹³

"Una actividad es una combinación de personas, de tecnología, de materias primas, de métodos y del entorno que genera un producto o servicio dado"¹⁴

Las actividades son entendidas en sentido amplio, incluyendo tanto los procesos de producción como el conjunto de acciones que apoyan dicho proceso.

En el momento de definir las actividades en la empresa, es necesario dividir las operaciones de esta en sus actividades más importantes.

¹³ Douglas T. Hicks. El Sistema de Costeo Basado en las Actividades (ABC), Pág. 44, Alfaomega Grupo Editor S. A. de C. V. México D. F. 2006.

¹⁴ James A. Brimson. Contabilidad por Actividades, Pág. 67, Alfaomega Grupo Editor S. A. de C. V. México D. F. 2006.

Las actividades y los procesos en las empresas son los que representan la forma en que ellas utilizan sus recursos.

Las actividades conforman el fundamento del costeo basado en actividades. El resultado de este nuevo sistema de costeo para las empresas será ofrecer información sobre los costos de estas actividades a fin de contribuir en forma efectiva a la mejor toma de decisiones estratégicas de la alta gerencia.

1.2 Procesos

El proceso es la manera en que se ejecuta la actividad. Comprende todas las actividades y las operaciones que contribuyen a la transformación de entradas en salidas.

De acuerdo a J. Brinson en su libro Contabilidad por Actividades define que: "Un proceso es una disposición ordenada de actividades que operan bajo un conjunto de procedimientos con el fin de conseguir un objetivo específico".¹⁵

Una importante característica de los procesos es que estos pueden ser parte de un proceso más amplio, además trascienden los límites organizativos, por ejemplo, la introducción de un nuevo producto requerirá un estudio de necesidades de mercadeo, un diseño para el producto, unas especificaciones para el proceso de fabricación y el desarrollo de una lista de materiales.

¹⁵ Brinson A. James. Contabilidad por Actividades, Pág. 67, Alfaomega Grupo Editor S. A. de C. V. México D. F. 2006.

1.3 Tarea

Las tareas representan los pasos para desempeñar una actividad, contar cajas; conciliar el pedido contra la entrada; capturar la información para la computadora, son algunos ejemplos.

Se define como el trabajo que debe realizarse en un tiempo determinado. El grupo de tareas conforma una actividad.

1.4 Recursos

Son aquellos elementos consumidos por las actividades, abarcando dentro de estos. Mano de obra, materia prima, suministros, equipo, maquinaria, tecnología.

De acuerdo a J. Brimson en su libro Contabilidad por Actividades lo define como: "Factores de producción, tales como mano de obra, tecnología y materiales".

1.5 Inductores de Costos

Es cualquier factor que cause un cambio en el costo de una actividad.

Una actividad puede tener múltiples impulsores de costos asociados a ella. Y se define como: "la causa original del Costo".¹⁶

Algunos ejemplos de impulsores de costos son en la industria de muebles:

¹⁶ Hicks T. Douglas. El Sistema de Costeo Basado en las Actividades (ABC), Pág. 46, Alfaomega Grupo Editor S. A. de C. V. México D. F. 2006.

Actividad o Proceso	Impulsor de Costo
Recibo de materiales: pueden ser, telas, madera, espuma, etc.	Numero de proveedores, inspecciones efectuadas, control de recibo.
Inspección de materiales	Calidad de los materiales, inspecciones efectuadas, capacitación de los empleados.
Almacenamiento de materiales	Cantidad de materiales, tamaño de las piezas, espacio ocupado.
Distribución de materiales	Disponibilidad de materiales, espacio ocupado, materiales fuera de lugar.

1.6 Centros de costos

De acuerdo a J. Brimson en su libro Contabilidad por Actividades lo define como: "la unidad más pequeña de una organización de la cual se recogen costos reales y presupuestados y que tienen algunas características comunes para medir el rendimiento y asignar la responsabilidad. Un centro de costo puede estar integrado por uno o más centros de trabajo.

Debe entenderse a los centros de trabajo o estaciones de trabajo como departamento o secciones que forman el centro de costo.

1.7 Objeto de Costo

Cualquier cliente, producto, servicio, contrato, proyecto o cualquier otra unidad de trabajo que se desee medir su

costo separadamente, es decir, constituye el fin de un proceso de costeo. "Es un elemento o ítem final para el cual se desea una acumulación de costos. Los objetivos finales de costos son los productos o servicios que una firma proporciona a sus clientes".¹⁷

1.8 Los Conductores de Costos

Un conductor de costo es una medida de frecuencia e intensidad de la demanda ejercida en un recurso o en una actividad, de ahí que se tienen dos tipos:

- **Conductores de Recursos:** son una medida de la cantidad de recursos que son consumidos por una actividad.
- **Conductores de Actividades:** representan una medición de la frecuencia e intensidad de la demanda ejercida en las actividades por los objetos de costo.

Como ejemplos tenemos:

Conductor de Recursos

Recurso	Conductor
Sueldos más prestaciones	% de tiempo
Energía eléctrica	Kilowats s/hora

Conductor de Actividades

Actividad	Conductor
Compra de suministros	Numero de ordenes de compra
Ventas al detalle	Número de facturas emitidas

¹⁷ Hicks T. Douglas. El Sistema de Costeo Basado en las Actividades (ABC), Pág. 45, Alfaomega Grupo Editor S. A. de C. V. México D. F. 2006.

1.9 Centro de Apoyo / Servicio

Centro de trabajo cuya misión principal es proporcionar apoyo especializado a otros departamentos.

1.10 Diccionario de Actividades

Un listado de actividades genéricas de acuerdo con las funciones realizadas por determinada empresa de cualquier índole.

1.11 Costos Indirectos

Los costos que no son directamente asignables o imputables a un producto o proceso.

CAPITULO II

DIAGNOSTICO DE LOS SISTEMAS DE COSTEO QUE APLICA EL SECTOR INDUSTRIAL DE LA MEDIANA EMPRESA, EN LA ZONA METROPOLITANA DE SAN SALVADOR.

A. METODOS Y TECNICAS DE INVESTIGACION

1. Método a Utilizar

Para llevar a cabo la presente investigación en las empresas productoras de muebles de la Zona Metropolitana de San Salvador, se aplicó el método científico ya que éste engloba una serie de etapas de investigación que nos permitieron acercarnos de manera objetiva a la realidad que deseamos interpretar, la cual comienza con la observación, el planteamiento del problema, la formulación de hipótesis, la comprobación de hipótesis, la definición de indicadores y variables que guiaron el proceso de investigación y finalmente la interpretación de resultados y conclusiones.

2. Tipo de Investigación

La investigación que se realizó fue de tipo descriptiva, ya que se describieron sistemáticamente hechos y características de cada área funcional que conforman el sector industrial de la mediana empresa del Sector Muebles.

El estudio nos permitió conocer de qué manera el proyecto a realizar beneficiará a las empresas que fabrican muebles.

Para el logro de nuestros objetivos la investigación se realizó de la siguiente manera:

2.1 Investigación Bibliográfica

Esta investigación se realizó con el propósito de obtener aspectos teóricos y conceptuales. Las fuentes que se utilizaron son:

Libros de texto, trabajos de graduación, Información a través de internet, seminarios de costos y toda la información que se relacione con el fin de enriquecer la investigación.

2.2 Investigación de campo

Se llevó a cabo en la empresa DIESA, S. A. DE C. V. a fin de conocer la problemática relacionada con los costos y que nos permitió hacer un diagnóstico que sirva de base para diseñar un Sistema de Costos ABC. Entre las herramientas que se utilizaron para recabar la información están: La observación, la entrevista y la encuesta.

2.3 Técnicas a utilizar en la Investigación

La observación: Es una técnica que permitió describir y poner en evidencia la problemática de costos por la que atraviesan las medianas empresas que fabrican muebles, al no existir un sistema de costos que permita el logro eficiente de los objetivos estratégicos financieros.

Entrevista: El propósito de esta técnica fue conversar de manera formal con el personal de producción, financiero,

administrativo y todos aquellos involucrados en los procesos productivos; tomando la opinión de los accionistas ya que ellos son los principales interesados en que se mejore sus sistemas de costos y de esta manera nos acercamos a conocer la realidad del problema existente.

La encuesta: Es una técnica que consiste en consultar a una serie de personas con el objetivo de conocer cual es la opinión que tienen con respecto al objeto en estudio. Para el propósito de esta investigación se formularon preguntas abiertas, cerradas y de opinión a fin de conocer los problemas de costos que presentan actualmente las empresas investigadas.

2.4 Instrumentos para la recolección de la información

Dada las técnicas propuestas para llevar a cabo la investigación se hizo uso de los siguientes instrumentos: Para la entrevista se utilizó la guía de entrevista estructurada y para la implementación de la encuesta se formularon cuestionarios con preguntas abiertas, cerradas y de opinión que permitieron obtener la información necesaria para llevar a cabo de manera eficaz la investigación de campo.

2.5 Determinación del Universo

Para el desarrollo de esta investigación en las empresas que producen muebles de la Zona Metropolitana de San Salvador, se tomó en cuenta a todas las empresas que conforman la muestra.

Universo; Se tomó como universo las dieciocho empresas proporcionadas por el departamento de Estadística y Censo, ramo del Ministerio de Economía, las cuales están clasificadas como productoras de muebles.

En total nuestro universo se determinó con 18 empresas industriales productoras de muebles, ubicadas en la Zona Metropolitana de San Salvador.

2.6 Determinación de la muestra

Debido a que la muestra obtenida es igual al universo y no llega a treinta empresas, no se aplicó la fórmula del muestreo.

2.7 Unidad de análisis

La unidad de análisis la conforman las 18 empresas industriales productoras de muebles de la Zona Metropolitana de San Salvador.

3. Tabulación y Análisis

Pregunta 1. Qué nivel de importancia tiene para la alta gerencia de su empresa, la información relativa a costos?

Objetivo:

Importancia para la alta gerencia de la información relativa a los costos.

Nivel de Importancia	Total	
	Absoluto	Porcentual (%)
Alto	17	94
Medio	1	6
Bajo	-	-
Total	18	100

Análisis: El 94% de las empresas encuestadas indican que la información relativa a costos tiene un nivel de importancia alta para la dirección de la empresa.

De ahí el valor que tiene el desarrollar este tema para contribuir a mejorar la gestión de costos en las empresas.

Pregunta 2. Con qué fin se utiliza la información que proporciona su sistema actual de costos?

Objetivo:

Finalidad de la información que proporciona el sistema de costos.

Finalidad	Total	
	Absoluto	Porcentual (%)
a) Establecer el costo de los productos y valuar el inventario	3	17
b) Planear, controlar, dirigir y tomar decisiones sobre costos de procesos y actividades de la empresa.	1	5
c) Fijar precios de venta	2	11
d) Todas las anteriores	12	67
Total	18	100

Análisis: El 67% de las empresas señala que la información proporcionada por el sistema de costos es utilizada para establecer costos de los productos, planear dirigir y tomar decisiones y fijar precios de venta. El 17% respondió que exclusivamente la utiliza para establecer costos de los productos y valuar el inventario.

El 11% respondió que para fijar precios de venta exclusivamente y por ultimo el 5% responde que la utiliza para planear, controlar, dirigir y tomar decisiones sobre costos de procesos y actividades de la empresa.

De lo anterior se observa como la información es menos utilizada para la planeación estratégica, control y toma de decisiones sobre costos.

Pregunta 3. Cómo califica el desempeño del sistema actual de costeo en su empresa?

Objetivo:

Calificación del sistema actual de costos.

Calificación	Total	
	Absoluto	Porcentual (%)
a) Excelente	4	22
b) Adecuado a las necesidades	12	67
c) Deficiente	2	11
Total	18	100

Análisis: según la calificación solicitada del sistema actual de costos el 67% considera que es adecuado a sus necesidades, un 22% de las empresas lo califica como excelente y el 11% restante lo califica como deficiente.

El 89% calificaron favorablemente su sistema actual de costos.

Pregunta 4. Qué aspectos no cubre su sistema actual de costos o lo hace diferente y que usted considera necesario para la toma de decisiones de la empresa?

Objetivo:

Aspectos no cubiertos o deficientes en el sistema de costos y que dificultan la toma de decisiones.

Aspectos	Total	
	Absoluto	Porcentual (%)
Deficiente procesamiento de la información de costos	5	0
No permite asignar la totalidad de los costos y gastos al producto	2	0
Deficiente contabilización de las mermas, faltantes y desperdicios	2	0
No permite determinar la rentabilidad por producto	1	0
Inadecuado control de procesos de producción	1	0
Inadecuado criterios de Distribución de costos.	1	0
No se costean las actividades involucradas en los procesos	1	0
Inadecuado sistema de comunicación de los costos	1	0
No proporciona información real de los costos de los productos	2	0
El sistema cubre todos los aspectos	0	0
No responde	5	0
Total	21	0

Nota: 3 empresas de las encuestadas dieron dos respuestas a la interrogante.

Una pregunta no fue contestada.

Análisis: como resultado a esta pregunta se tiene que existen deficiencias en sus sistemas de costeo ya que los costos no proporcionan información real de los productos. Otras deficiencias señaladas fueron: mal procesamiento de la información, imposibilidad para asignar la totalidad de costos y gastos al producto, deficiencia en la contabilización, etc.

De los encuestados, 5 no respondieron, lo que puede interpretarse de dos formas: 1) que el sistema actual llena sus expectativas y no presenta ninguna deficiencia y 2) las empresas no quieren revelar información relativa a costos.

Pregunta 5. Reciben los gerentes de la empresa la información que les permita identificar oportunidades de mejora de procesos y actividades que les ayude a reducir costos?

Objetivo:

Resultados sobre si el sistema de costos proporciona información que posibilite mejorar procesos y reducir costos.

Respuestas	Total	
	Absoluto	Porcentual (%)
SI	11	61
NO	7	39
Total	18	100

Análisis: El 61% de las empresas considera que la información ofrecida por el sistema de costos ayuda a mejorar procesos y reducir costos. El 39% afirma que el sistema no contribuye a mejorar los procesos y reducir los costos.

Pregunta 6. El sistema de costos actual le permite conocer cuáles son las actividades que no agregan valor para el producto?

Objetivo:

Resultados sobre si el sistema de costos permite conocer las actividades que no agregan valor para el producto.

Respuestas	Total	
	Absoluto	Porcentual (%)
SI	9	50
NO	9	50
Total	18	100

Análisis: De la población encuestada se tiene que un 50% señala que el sistema de costos si les permite conocer las actividades que no agregan valor para el producto, pero la misma proporción indica que su sistema de costos no le permite conocer las actividades que no agregan valor para el producto.

Pregunta 7.Cuál es el criterio que se utiliza en su empresa para prorratear los gastos indirectos de fabricación a los productos?

Objetivo:

Criterios utilizados para prorratear los gastos indirectos de fabricación a los productos.

Criterios	Total	
	Absoluto	Porcentual (%)
Mano de obra directa	9	29
Volumen de producción	13	42
Materia prima o insumos	5	16
Horas maquina	2	6.5
Volumen de ventas	2	6.5
Total	31	100

Nota: este cuadro se elaboró en base al total de respuestas.

Análisis: De los criterios utilizados por las empresas encuestadas para prorratear los gastos indirectos de fabricación a los productos, se tiene que la mayoría de la población señala que lo hace en base al volumen de producción, de acuerdo a la mano directa y en base a la principal materia prima utilizada en el proceso de producción.

Observación: con base a los resultados obtenidos se confirma lo expuesto en la justificación del trabajo, en el sentido que los sistemas de costeo tradicionales son los que actualmente utiliza la mediana empresa del sector industrial, los cuales no les permite conocer como son

consumidos sus recursos e identificar oportunidades de reducción de costos.

Pregunta 8.Cuál ha sido el comportamiento de los costos indirectos con relación a los costos totales de la empresa en los últimos 5 años?

Objetivo:

Comportamiento de los costos indirectos con relación a los costos totales en los últimos 5 años.

Respuesta	Total	
	Absoluto	Porcentual (%)
Aumentaron considerablemente	3	17
Aumentaron	10	56
Permanecieron constantes	3	17
Disminuyeron	1	5
No respondió	1	5
Total	18	100

Análisis: Los resultados señalan que el 73% de las empresas encuestadas registraron incremento en sus costos indirectos de fabricación en relación a los costos totales. De estos, un 56% dice que aumentaron y un 17% dice que aumentaron considerablemente. El 22% no fueron afectados por el incremento sino que permanecieron constante (17%) o disminuyeron (5%). Otro 5% no respondió a la pregunta.

Pregunta 9. Qué sistema(s) de costeo(s) emplea(n) actualmente en su empresa y desde cuando?

Objetivo:

Sistema (s) de costos empleados (s) y periodo de utilización.

Sistema de Costos	Período (años)			Total	
	1-5	6-10	11-ó más	Absoluto	Porcentual (%)
Costos estándar			6	6	29
Costos por procesos	2		1	3	14
Costos históricos	1	1	4	6	29
Ordenes de producción	1	1	1	3	14
ABC				0	0
No respondieron				3	14
Total	4 (22%)	2 (11%)	12 (67%)	21	100

Nota: 3 de las empresas encuestadas cambiaron su sistema de costos, por lo cual se tienen 21 respuestas.

Análisis: Tres empresa no respondieron y la que lo hicieron, únicamente seis empresa han empleado el sistema de costos estándar y ninguna ha empleado el sistema de costos ABC. Según se observa en los últimos 5 años, Los

sistemas de costeo histórico y estándar son los más utilizados.

Pregunta 10. Ha utilizado en su empresa en los últimos cinco años el sistema de costeo basado en actividades como herramienta para la toma de decisiones estratégicas?

Objetivo:

Resultado sobre el uso del sistema de costeo ABC en los últimos 5 años para la toma de decisiones.

Respuestas	Total	
	Absoluto	Porcentual (%)
SI	0	0
NO	18	100
Total	18	100

Análisis: ninguna empresa ha utilizado el sistema ABC en los últimos cinco años.

Pregunta 11. Conoce los beneficios que ofrece el sistema de costeo basado en actividades?

Objetivo:

Resultado sobre el conocimiento de los beneficios que ofrece el sistema de costeo ABC.

Respuestas	Total	
	Absoluto	Porcentual (%)
SI	8	44
NO	10	56
Total	18	100

Análisis: El 56% de los encuestados mencionan que no conocen los beneficios que ofrece el sistema de costeo ABC y el 44% restante señala conocer los beneficios.

Pregunta 12. Sabe cómo implementar un sistema de costeo basado en Actividades?

Objetivo:

Resultado sobre el conocimiento de implantar un sistema de costeo ABC.

Respuestas	Total	
	Absoluto	Porcentual (%)
SI	5	50
NO	5	50
Total	10	100

Nota: estos datos corresponden a las 10 empresas que respondieron afirmativamente a la pregunta anterior.

Análisis: de las 10 empresas que respondieron que si tiene conocimiento de los beneficios que ofrece el sistema de costeo ABC, 5 respondieron que conocen como implantar el sistema de costeo y las otras 5 restante no saben cómo implantarlo.

Pregunta 13. Estaría dispuesta su empresa a adoptar un nuevo sistema para el control de sus costos?

Objetivo:

Disponibilidad para adoptar un nuevo sistema de control de costos.

Respuestas	Total	
	Absoluto	Porcentual (%)
SI	14	78
NO	4	22
Total	18	100

Análisis: El 78% dicen estar dispuestos a adoptar un nuevo sistema de costo, pero existe un 22% que no están dispuestos, ya que responden estar conforme con su sistema actual de costos, como lo confirma la respuesta a la pregunta No. 3; sin embargo puede ser debido al desconocimiento de los beneficios que ofrece el sistema de costeo basado en actividades., como lo demuestran los resultados obtenidos en la pregunta No. 13.

Pregunta 14. Cuál de las siguientes razones motivarían el cambio de sistema?

Objetivo:

Razones que motivarían al cambio del sistema actual de costos.

Razones	Total	
	Absoluto	Porcentual (%)
Innovación	5	28
Competitividad en costos	2	11
Contar con información que ayude a la toma de decisiones	10	56
No respondió	1	5
Total	18	100

Análisis: Las razones que motivarían al cambio del sistema actual de costeo en las empresas encuestadas en orden de importancia son: contar con información que ayude a la toma de dediciones responde un 56%, un 28% lo haría por innovación, un 11% para lograr competitividad en costos y un 5% no responde.

B. RESULTADO DE LA INVESTIGACIÓN

Como resultado de la investigación de campo realizada en una muestra de 18 medianas empresas del sector industrial, se establece el siguiente diagnostico:

- La información relativa a costos es de mucha importancia para la alta gerencia.
- En su mayoría la finalidad de la información que proporcionan los sistemas de costeo es el de establecer el costo de los productos, valorar el inventario, fijar precios de venta y en menor proporción para planeación y tomar decisiones.
- Gran parte de las empresas califican sus sistemas de costos como adecuados a sus necesidades.
- Las empresas enfrentan múltiples deficiencias en sus sistemas de costos actuales, lo cual dificultan la toma de decisiones, ya que estos no proporcionan información real de los costos de los productos, no permite asignar la totalidad de los costos y gastos, y adicionalmente se emplean inadecuados criterios para la distribución de costos.
- El sistema de costos que utiliza gran parte de empresas, proporciona información que posibilita mejorar procesos y reducir costos.
- Las empresas utilizan diversos criterios para prorratear los gastos indirectos de fabricación de acuerdo a sus necesidades, en orden de importancia

se tiene; volumen de producción, mano de obra directa y la materia prima.

- Los sistemas de costos empleados comúnmente en las empresas son los costos estándar, históricos y por procesos, siendo los dos primeros los que tienen 11 años o más de ser utilizados.
- El sistema de costeo ABC es el que menos se utiliza en las empresas y ninguna de las empresas encuestadas lo han empleado en los últimos cinco años.
- La mayoría de los responsables de los sistemas de costeo desconocen sobre los beneficios que ofrece el sistema de costeo basado en actividades.
- Muchos de los responsables de los sistemas de costeo en las empresas tienen conocimiento de los beneficios del sistema ABC, pero no todos saben cómo implantarlo.
- Existe alta disposición de las empresas a adoptar un nuevo sistema de costos que les proporcione mejor información para la toma de decisiones.
- Las razones que motivarían al cambio del sistema actual de costos en la mediana empresa son: contar con información que ayude a la toma de decisiones, por innovación y por búsqueda de competitividad en costos.

C. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

1. Conclusiones

Luego de desarrollado el presente trabajo, se determinó que:

- La información relativa a costos, tiene un alto nivel de importancia para los responsables de los sistemas de costos de la mediana empresa salvadoreña.
- La información de costos es utilizada para establecer el costo de los productos, valuar el inventario, fijar precios de venta y en menor proporción para planear, dirigir, controlar y tomar decisiones sobre costos de procesos y actividades. Esto indica el limitado empleo que se le da a la información de costos.
- La mayor parte de empresas reconoce que existen deficiencias en sus sistemas de costos. De esto la oportunidad de adoptar un nuevo sistema de costo como lo es el costeo basado en actividades (ABC).
- En el país la mediana empresa continúa utilizando los criterios tradicionales para prorratear los gastos indirectos de fabricación (volumen de producción, mano de obra directa, materia prima e insumos).

- Los costos indirectos en el sector industrial de la mediana empresa salvadoreña ha aumentado considerablemente en los últimos 5 años.
- Se determinó que la mediana empresa de El Salvador está dispuesta a adoptar un nuevo sistema de costeo, a fin de contar con mejor información para la toma de decisiones.
- La información de costos de los productos varia significativamente según la metodología de costeo utilizada, como se observa en el caso práctico, el enfoque ABC proporciona información más precisa y contribuye a tomar mejores decisiones.

2. Recomendaciones

- Se recomienda a la mediana empresa salvadoreña del sector industrial adoptar una nueva metodología de costos que le permita obtener información precisa sobre el costo de los productos, para fijar precios competitivos y proporcione ayuda a la alta dirección en la toma de decisiones estratégicas.
- Se recomienda que la información sobre costos sea considerada en mayor medida para efectos de planear, dirigir, controlar y tomar decisiones por parte de la gerencia.
- A fin de lograr mejores resultados en las empresas en el área de costos, se recomienda capacitar en forma continua al personal encargado del manejo del sistema de costo, contar con personal idóneo y adoptar el costeo basado en actividades.
- Es necesario que las empresas definan nuevas bases para prorratear los gastos indirectos de fabricación, para asignar en mejor forma éstos costos a los productos.
- Ya que los costos indirectos de fabricación han aumentado, las empresas deberían buscar métodos que permitan una adecuada distribución de estos costos a los productos, como es el costeo basado en actividades.

- Es importante que las empresas conozcan los beneficios del costeo basado en actividades y que evalúen la posibilidad de implantarlos para lograr ser más competitivos en sus negocios.
- Es fundamental que la mediana empresa del sector industrial adopte el uso de la metodología de costeo basado en actividades para la toma de decisiones estratégicas.
- Este trabajo constituye una base sobre el estudio de la metodología de costeo basado en actividades (ABC) y su utilización en la mediana empresa del sector industrial de El Salvador, dejando abierta la posibilidad de futuras investigaciones relacionadas con el tema.
- Es importante que la alta gerencia de la mediana empresa salvadoreña del sector industrial tenga un papel activo para poner en marcha mejores sistemas de costeo.

CAPITULO III

DESARROLLO DE CASO PRACTICO SOBRE LOS COSTOS ABC, APLICADO A LA MEDIANA EMPRESA INDUSTRIAL SALVADOREÑA. ZONA METROPOLITANA DE SANSALVADOR.

A. DESARROLLO DE CASO PRÁCTICO

Para facilitar la comprensión del costeo basado en actividades se desarrolla un caso práctico el cual se ha simplificado, utilizando un número limitado de variables.

Se emplearon tres tipos de recursos indirectos:

- Salarios, Alquileres y Depreciación de equipo.

Estos recursos indirectos se asignan a tres actividades que se desarrollan en la empresa:

- Recepción de materiales, inspección de materiales y almacenamiento de materiales.

Es importante aclarar que dependiendo del tipo de empresa, así se tendrán cambios en el número y descripción de actividades, recursos y variables a analizar.

CASO: DISEÑOS DE ESPUMA SALVADOREÑOS, S.A. DE C.V.

DISEÑOS DE ESPUMA SALVADOREÑOS S. A. de C. V., es una empresa que se dedica a la fabricación y venta de muebles de madera (juegos de sala) y produce los siguientes productos: (Producto Fátima "A") y (Producto Andrea "B"), los materiales directos y algunos indirectos son

importados de Nicaragua y Guatemala, la mano de obra utilizada en su totalidad es contratada en el país.

Actualmente la empresa utiliza el sistema de costos estándar para el costeo de sus productos y determinar el precio de venta.

Se presenta la composición de los costos bajo el esquema tradicional, de los dos productos que esta empresa fabrica:

Cuadro No. 1

COSTEO TRADICIONAL

Concepto	Producto A	Producto B
Material Directo	\$ 10,000.00	\$ 10,000.00
Mano de Obra Directa	6,000.00	6,000.00
Gastos Indirectos (30% de la mano de obra directa)	1,800.00	1,800.00
Costo del producto	17,800.00	17,800.00
Unidades Producidas	100	100
Costo Unitario	\$ 178.00	\$ 178.00
Utilidad 20%	\$35.60	\$35.60
Precio de venta	\$213.60	\$213.60

Bajo la metodología del costeo tradicional, el cálculo de los costos indirectos de fabricación se efectúa sobre la base de la mano de obra directa utilizada en este caso, posteriormente el costo total se distribuye entre las unidades producidas para calcular el costo unitario.

El precio de venta de cada uno de los productos se establece adicionando a los costos un 20% en concepto de utilidad, determinándose el precio de venta en \$213.60 para cada producto.

Luego de obtener mejores ofertas en el suministro de los materiales, la empresa esta considerando cambiar uno de los principales proveedores de materiales para el producto "B" al mismo precio, pero estos tienen un mejor nivel de tolerancia lo que facilitará los procesos de los componentes de este producto. En conclusión su producción será mucho más fácil, ya que la mano de obra que requerirá se verá reducida lo suficiente para disminuir la fuerza de trabajo para dicho producto a la mitad y además reducirá los costos de mano de obra de \$ 6,000.00 a \$ 3,000.00

Algunos meses después, DIESA, S.A. de C. V. actualiza sus costos de mano de obra e indirectos por los cambios desarrollados. Los costos indirectos totales se incrementan en \$ 3,000.00, inicialmente eran de \$ 3,600.00 y después alcanza un total de \$ 6,600.00.

Basado en los nuevos datos de costos se obtiene una nueva tasa para distribuir los gastos indirectos del 73.33%, como resultado de dividir los costos indirectos totales entre la mano de obra directa total.

Los costos de los productos "A" y "B" han sido nuevamente calculados utilizando siempre la misma base de distribución de los gastos indirectos; presentándose los datos a continuación:

Cuadro No. 2

Rubro	Producto A	Producto B
Material Directo	\$ 10,000.00	\$ 10,000.00
Mano de Obra Directa	6,000.00	3,000.00
Gastos Indirectos (73.33% de la mano de obra directa)	4,400.00	2,200.00
Costo del Producto	20,400.00	15,200.00
Unidades Producidas	100	100
COSTO UNITARIO	\$ 204.00	\$ 152.00

Luego de establecidos los nuevos costos para los productos "A" y "B" el Gerente de Ventas y Mercadeo solicita le aprueben un incremento en el precio de venta para el producto "A" y una reducción en el producto "B" en proporción al cambio en los costos de cada producto.

El Gerente Financiero no está de acuerdo con la propuesta presentada por el Gerente de Venta y Mercadeo, ya que junto al Gerente de Producción dieron seguimiento al uso de los nuevos materiales adquiridos para el producto "B" y tienen conocimiento que el uso de los nuevos materiales han demandando mayor esfuerzo de inspección y esta información es proporcionada a la Dirección Superior.

La alta dirección de la empresa apoya la observación hecha por el Gerente Financiero y solicita a éste, contacte con el consultor que les dio a conocer a través de un seminario los beneficios que trae la utilización del sistema de Costeo Basado en Actividades (ABC), para que junto a él desarrolle un sistema que permita calcular

en forma mas precisa los costos de los dos productos que la empresa fabrica y puedan tomar una decisión acertada en cuanto al incremento de precios del producto "A" y una reducción al producto "B" .

1. Aplicación de la Metodología de Costeo ABC

Atendiendo la solicitud realizada por la Administración de la empresa, el Gerente Financiero contactó el consultor y junto a éste y al Contador de Costos desarrollaron el montaje del sistema de Costeo Basado en Actividades para "DIESA, S. A. de C. V.", con los resultados que se muestran a continuación:

Detalle de Costos Indirectos

Para conocer el costo real de los productos, el costeo basado en actividades se enfoca principalmente en buscar la mejor forma de distribuir los gastos indirectos, para lo cual es necesario conocer en detalle la composición de los rubros que los integran.

A continuación se muestran los costos indirectos incurridos por DIESA, S. A. de C. V.

Cuadro No. 3

CONCEPTO	RECEPCION
Salarios	\$ 20,000.00
Alquileres	8,000.00
Depreciación de Equipo	11,000.00
Total	\$ 39,000.00

1.1 Costeo de Actividades (Fase I).

Actividades de la empresa

Para la asignación de los costos indirectos según la metodología de costeo basado en actividades es necesaria asignar los recursos a las actividades que la empresa desarrolla y que demanden de éstos.

Para el desarrollo del caso práctico, la empresa ha identificado tres actividades básicas en las cuales asigna los recursos, las que se detallan a continuación:

Cuadro No. 4

ACTIVIDAD
Recepción de Materiales
Inspección de materiales
Almacenamiento de materiales

1.2 Generadores de asignación de recursos a las actividades.

Para la asignación de los recursos a las actividades la empresa debe identificar el generador que permita una mejor distribución de estos; posteriormente debe establecer una base de datos con información estadística de dichos conductores.

Para el caso de la empresa DIESA, S.A. de C. V. se determinaron los conductores de asignación según se muestran a continuación:

Cuadro No. 5

Actividades	Salarios	Alquileres		Deprec. De Equipo	
	Conductor \$ (AD)	(Mts2)	Conductor %	\$	Conductor % Deprec.
Recepción de materiales	2,000	200	10.00%	\$1,000	9.09%
Inspección de materiales	12,000	300	15.00%	\$8,000	72.73%
Almacenamiento de materiales	6,000	1,500	75.00%	\$2,000	18.18%
Total		2,000	100.00%	\$11,000	100.00%
MONTO	\$20,000.	\$8,000		\$11,000	

Notas:

(1) Para la asignación de los salarios se realizo en forma directa (AD) de acuerdo al costo que cada actividad demandó.

(2) Para la asignación del gasto en concepto de alquileres se distribuyó utilizando un conductor de metros cuadrados (mt2) que permitió distribuir el costo con base al espacio físico que cada actividad ocupa.

(3) Para la asignación del gasto de depreciación del equipo se distribuyo utilizando un conductor de porcentaje (%) de depreciación de los equipos identificados con cada una de las actividades.

Costeo de Actividades

Luego de utilizar los generadores establecidos para asignar el costo de los recursos a las actividades, estas actividades quedan costeadas según se muestra en el siguiente cuadro:

Cuadro No. 6

Actividades	Salarios \$	Alquileres \$	Depreciación de equipo \$	Costo de la Activ. \$
Recepción de materiales	2,000	800	1,000	3,800
Inspección de materiales	12,000	1,200	8,000	21,200
Almacenamiento de materiales	6,000	6,000	2,000	14,000
Costo de los Recursos	20,000	8,000	11,000	39,000

Nota: como podrá observarse, los costos totales de los recursos han sido asignado a las actividades.

Hasta este punto se determinó el costo de cada una de las actividades definidas en DIESA, S.A. de C. V.

2. Costeo de Productos (Fase II)

Luego de costeadas las actividades estos costos deben ser asignados a los productos según la demanda y el esfuerzo requeridos en dichas actividades.

2.1 Volumen de actividades y participación de productos

Según registros estadísticos obtenidos en los datos históricos que tiene la empresa, se determina la demanda de cada producto respecto a las actividades.

Para el desarrollo de este caso se utilizó el tiempo requerido en horas para cada actividad y de esta forma poder llevar el costo de la hora a cada producto:

Cuadro No. 7

Actividades	Producto A		Producto B		Total	
	Tiempo Hrs.	%	Tiempo Hrs.	%	Tiempo Hrs.	%
Recepción de materiales	50	66.7	25	33.3	75	100
Inspección de materiales	5	9.1	25	90.9	30	100
Almacenamiento de materiales	250	50.0	250	50.0	500	100
Total horas	305	300			605	

2.2 Asignación de los costos de actividades a productos

Luego de establecer el generador de distribución de las actividades a los productos, se procede a la distribución de los costos de las actividades:

Cuadro No. 8

Actividades	Producto A	Producto B	Total
	Monto \$	Monto \$	Monto \$
Recepción de materiales	2,535	1,265	3,800
Inspección de materiales	1,929	19,271	21,200
Almacenamiento de materiales	7,000	7,000	14,000
Total	11,464	27,536	39,000

Nota: este Cuadro nos muestra la parte de los costos indirectos que se atribuye a cada producto y las actividades que conforman los costos indirectos.

Los valores obtenidos para el producto "A" y producto "B", están relacionados con los costos obtenidos del cuadro No. 6 (asignación de los costos de actividades a productos), multiplicados por los porcentajes que se establecen en el cuadro No. 7 (relacionado con las horas invertidas por cada actividad).

Podrá notarse que el valor de \$39,000 dólares que viene establecido según detalle de gastos indirectos pagina 73 no ha cambiado y se mantiene de igual forma en el cuadro No. 6 (costeo de actividades), lo que cambia está relacionado a la aplicación de la mitología del Costeo Basado en Actividades.

2.3 Determinación de costos totales

Luego que está determinado el valor de los costos indirectos que le corresponden a cada producto, debe integrarse dicho valor a la estructura de costos para la determinación de los costos totales de los productos.

En el siguiente cuadro se muestra la estructura de costos totales y unitarios de los productos "A" y "B", bajo la metodología de costeo basado en actividades:

Cuadro No. 9

Según costeo ABC

Descripción	Producto A		Producto B	
	Costos Totales	Costos Unitarios	Costos Totales	Costos Unitarios
	\$	\$	\$	\$
Material directo (Cuadro No. 2)	10,000	100.00	10,000	100.00
Mano de Obra Directa (cuadro No. 2)	6,000	60.00	3,000	30.00
Gastos Indirectos (cuadro No. 8)	11,464	114.64	27,536	275.36
Total	27,464	274.64	40,536	405.36
Volumen de producción	100		100	

Nota: Como podrá observarse, el material directo y la mano de obra directa es asignada a los productos sin ningún cambio, el único cambio sustancial que existe en la estructura de costos es la distribución de los gastos indirectos.

3. Comparación de los costos según la metodología ABC y el costeo tradicional

A continuación se presentan los resultados obtenidos inicialmente bajo el esquema de costeo tradicional y será utilizado para comparar con los resultados obtenidos aplicando la metodología de costeo basado en actividades:

Cuadro No.10

Según Costeo Tradicional

Descripción	Producto A		Producto B	
	Costos Totales	Costos Unitarios	Costos Totales	Costos Unitarios
	\$	\$	\$	\$
Material directo (cuadro No. 2)	10,000	100	10,000	100
Mano de Obra Directa (cuadro No. 2)	6,000	60	3,000	30
Gastos Indirectos (73.33% de la MO cuadro No. 2)	4,400	44	2,200	22
Total	20,400	204	15,200	152
Volumen de producción	100		100	

Cuadro No. 11

Comparación de Costos

Descripción	Producto (A)	Producto (B)
	Costos unitarios	Costos unitarios
Costeo Tradicional	\$204.00	\$ 152.00
Costeo ABC	274.64	405.36
Variación	\$(70.64)	\$(253.36)

Nota: como podrá observar los resultados obtenidos por producto son diferentes entre ambos enfoques empleados.

4. Estado de Resultado unitario de Producto

Luego de conocer los costos atribuibles a cada producto, se procede a la determinación del estado de resultados que nos presenta la rentabilidad por producto.

Para el caso, se presenta comparativamente los resultados obtenidos en cada metodología de costeo:

Cuadro No. 12

DETERMINACION RENTABILIDAD POR PRODUCTO

Descripción	Producto A		Producto B	
	Resultados unitarios ABC	Resultados unitarios Tradicional	Resultados unitarios ABC	Resultados unitarios Tradicional
	\$	\$	\$	\$
Precio de Venta	213.60	213.60	213.60	213.60
Menos:				
Material Directo	100.00	100.00	100.00	100.00
Mano de Obra Directa	60.00	60.00	30.00	30.00
Gastos Indirectos	114.64	44.00	275.36	22.00
Rentabilidad Unitaria	(61.04)	9.60	(191.76)	61.60
Porcentaje de rentabilidad	(28.58)%	4.49%	(89.78)%	28.84%

Los resultados obtenidos con el costeo basado en actividades difieren significativamente de los datos

obtenidos con el sistema de costeo tradicional, pero en si es información más confiable por el nivel de análisis empleado en la asignación de los costos indirectos. Lo anterior evidencia que con el costeo tradicional se tienen apreciaciones erróneas que pueden dar lugar a la toma de malas decisiones afectando los resultados y el futuro de la empresa.

5. Consideraciones finales

Luego de obtener los resultados de DIESA, S. A. de C. V., podemos afirmar que cuenta con información estratégica para tomar la decisión de mantener o aumentar los precios de los productos "A" y "B", además le ha permitido conocer el verdadero efecto que tuvo con el cambio de proveedor de los materiales para el producto "B", y le ayudará a la toma de decisiones estratégicas al respecto, por lo que se determina que el Sistema de Costos ABC, es una herramienta estratégica útil y práctica al momento de tomar una decisión sobre precios o analizar los costos de producción y determinar qué productos se deben producir y cuales eliminar del mercado.

B. PROPUESTA PARA IMPLEMENTAR UN SISTEMA DE COSTOS ABC APLICABLE A LA MEDIANA EMPRESA INDUSTRIAL SALVADOREÑA.

Implantar un sistema de costeo basado en actividades es un proyecto que implica el involucramiento de toda la organización y generalmente se origina de la decisión tomada por la alta gerencia para lograr un mejor entendimiento de los costos, buscando mantener o mejorar su posición competitiva en el mercado.

1. Condiciones para implantar el sistema ABC

El sistema de costeo basado en actividades requiere ciertas condiciones para que su implementación sea viable, estas condiciones son las siguientes:

2. Compromiso de la Dirección

Este elemento es muy importante para tener éxito en la implantación de un sistema de costeo basado en actividades, debido a que la parte más comprometida en la gestión estratégica de costos debe ser la alta gerencia.

3. Comunicación a toda la organización

La comunicación a todo nivel es vital para el éxito de la implantación, ya que permite integrar esfuerzos de todos los responsables directos e indirectos del nuevo sistema a implantar.

4. Identificación de los Procesos

Es importante que en la empresa se tenga plenamente identificados y documentados adecuadamente (mapeo o flujograma) de los procesos que se ejecutan.

5. Contar con información financiera actualizada

Es especialmente importante tener actualizada y ordenada la información financiera sobre las operaciones de la empresa, que será el insumo principal del sistema a implantar.

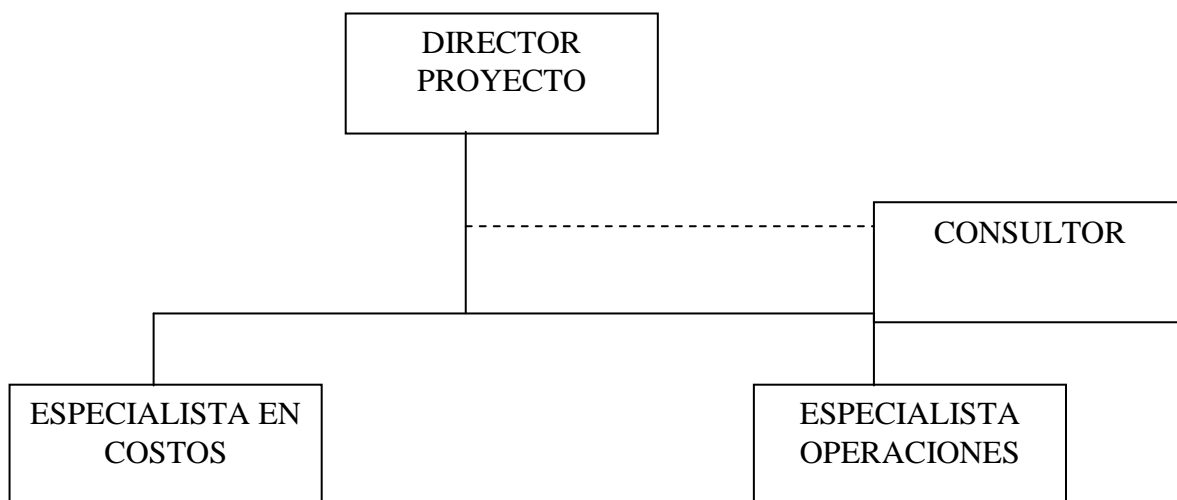
6. Buscar Asesoría permanente

Al momento que desee iniciar el proceso de implementación de un sistema de costeo ABC debe apoyarse de profesionales con experiencia en el campo.

7. El papel de la empresa como apoyo al proyecto de implantación del sistema de Costeo ABC

Es recomendable que la empresa forme un equipo multidisciplinario con personal propio, con experiencia y conocedora de las operaciones de ésta, el cual será responsable de apoyar en todo el montaje del sistema de costeo ABC. Preferiblemente este equipo debe estar formado por: un Gerente que será el responsable de la Dirección del proyecto, por un Consultor que dará los lineamientos a seguir y por uno o dos especialistas en costos que serán los operativos en el montaje del sistema de costos, serán los últimos los que quedaran con la capacidad de administrar la información resultante del montaje del sistema de costeo ABC, además de estos se debe contar con profesionales de las diferentes áreas de la empresa que apoyen su desarrollo y actualización cuando se requiera.

Organización del Equipo Multidisciplinario



8. Pasos para la implantación de un sistema ABC

Es importante que toda empresa que quiera implantar la metodología de costeo ABC tome en cuenta el desarrollo de los pasos que se detallan a continuación:

8.1 Planeación del proyecto (paso 1)

Para el éxito en el montaje de un sistema de costeo basado en actividades es importante que los ejecutivos responsables de la coordinación del proyecto se reúnan con la Alta Gerencia para definir la siguiente información:

- ✓ Establecer las prioridades de la empresa.
- ✓ Definir el propósito para el que se utilizará el Costeo ABC: ejemplo, para toma de decisiones, manejo de estrategias, etc.
- ✓ Hasta que nivel de información se desea conocer, esto es la base para el diseño del sistema a desarrollar, razón por lo cual se deberá revisar

la información existente sobre costos y desempeño.

- ✓ Obtener los recursos necesarios, personal, equipo y financiero. Es importante que la alta gerencia este de acuerdo en autorizar las erogaciones en las cuales se deba incurrir para el desarrollo del sistema de costeo ABC.
- ✓ Formar un equipo de trabajo nombrando a un grupo gerencial base, el cual será integrado por personas de nivel gerencial con amplia experiencia en los procesos de la empresa y en el área de administración de costos. Lo ideal es nombrar representantes del área de operaciones y del área de finanzas. Este equipo será el responsable de la organización inicial, planeación y administración de todo el proyecto hasta su implantación.

8.2 Identificar y definir las actividades relevantes de la empresa (paso 2)

Toda organización que desee implantar el costeo basado en actividades debe tener claras y definidas las actividades que se desarrollan en su empresa, para ello deberá identificar tantas actividades como sea posible. Posteriormente siempre es posible cambiar actividades si se considera pertinente. Esto le sirve para asignación de los costos y luego de ello le permitirá conocer cuales de estas son las mayores consumidores de los recursos de la empresa.

Existen dos formas para la determinación de las actividades de la empresa:

- i. Opción No. 1: Definir los procesos y luego especificar las actividades.
- ii. Opción No. 2: proceder departamento por departamento para especificar las actividades y luego determinar los procesos.

Puede utilizarse cualquiera de las dos opciones arriba mencionadas, pero es recomendable utilizar ambas en combinación de arriba hacia abajo determinando los procesos y de abajo hacia arriba determinado las actividades, de ambas estrategias se obtiene lo que se denomina el Diccionario de Actividades.

Ejemplo de procesos y actividades

Procesos	Actividades
Administración de Inventarios	Manejo y control de inventario de materiales Manejo y control de inventario de producto terminado
Gestión de Recursos Humanos	Administración sueldos y salarios Administración y control de beneficios Administración de base de datos de RRHH Reclutamiento y selección de personal
Administración de la producción	Traslado de materiales para producción Ensamblaje de piezas Gestión de calidad

8.3 Organizar las actividades por proceso (paso3)

Una vez las actividades han sido definidas, es importante asignar una codificación que permita agruparla con los procesos con los cuales se relacionan, creando un ordenamiento lógico que facilite la carga del diccionario de actividades al software que se utilice (Ver anexo Modelo de Diccionario de Actividades). Lo anterior evitará que existan actividades repetitivas entre procesos, ya que pueden existir actividades cuya

ejecución es común en diferentes áreas o departamentos, pero esto no significa que sea necesario crearla en toda área en lo cual se identifico que sea ejecutada.

Las actividades pueden clasificarse en tres grandes grupos que son:

Actividades Principales: que son las actividades básicas que denotan la razón de ser de toda compañía o empresa. Como por ejemplo se tiene:

Giro empresa	ACTIVIDADES PRINCIPALES
Industrial	Fabricación productos A Comercialización producto A
Comercial	Adquisición producto A Comercialización producto A Despacho de productos
Servicios Financieros	Captación de depósitos Préstamos hipotecarios

Actividades de Planeamiento y Dirección: son todas aquellas actividades que se desarrollan a alto nivel con la finalidad de planear y dirigir el curso de acción de la compañía.

Ejemplo:

Giro empresa	ACTIVIDADES DE PLANEAMIENTO Y DIRECCION
Industrial	Dirección Planeamiento Investigación y desarrollo
Comercial	Dirección Coordinación de actividades Controles y políticas
Servicios Financieros	Dirección Planeación Controles y políticas

Actividades de Apoyo: son aquellas que sirven o se realizan con la finalidad de dar soporte al desarrollo de las actividades principales de planeamiento y dirección.

La sencillez con la cual se organizan, agrupan y se definan las actividades será siempre un punto importante en la aceptación, comprensión y uso del listado o diccionario de actividades que se elabore.

Ejemplo:

Giro empresa	ACTIVIDADES DE APOYO
Industrial	Administración proceso contable Administración inventario M. P. Administración inventario de P.T.
Comercial	Proceso Contable Gestión de créditos y cobros Gestión de cuentas por pagar
Servicios Financieros	Proceso contable Administración capacidades Administración remuneraciones

8.4 Identificación de los recursos o Costos principales (paso4)

Los recursos o gastos pueden identificarse como las cuentas y valores que se componen el libro de gastos o también pueden ser el detalle de cuentas y valores que conforman el presupuesto de gastos de la empresa.

Para efectos de asignación únicamente deben considerarse como sujetos al proceso de distribución todo aquel recurso o gasto que por su naturaleza no logre

identificarse directamente con un producto o servicio, estos son los que se les denominan costos indirectos.

En la mayoría de los casos, es necesario analizar con mayor detenimiento cada uno de los recursos que conforman los gastos reales o presupuestados en la empresa, ya que a cada uno de estos se le da un tratamiento diferente.

Lo anterior debe hacerse antes de realizar la asignación a las actividades con la cual se relaciona dicho recurso.

Por ejemplo: El combustible que utiliza una ruta de reparto debe ser asignado al costo de la actividad de vender, en cambio el gasto del combustible del vehículo que utiliza el Gerente General debe ser asignado a una actividad de administración o dirección.

Existe áreas o centros de costos cuyos recursos deben ser asignados realizando una distinción especial del resto de recursos, entre los cuales se pueden mencionar:

- **Costos de servicios generales:** electricidad, agua, aseo, etc. Estos gastos deben ser tratados por separado si se pretende llevar correctamente el consumo y reparto de estos servicios.
- **Suministros:** los suministros pueden identificarse con unas pocas actividades, por lo que deben ser tratados por separado.
- **Cargas sociales:** mucho de estos costos son generados por el número de empleados, otros por las horas trabajadas y por otras bases distintas, por lo tanto, también deben ser tratados por separado.

A continuación se presenta una lista de recursos que deben ser analizados previa su asignación a actividades:

- Sueldos y salarios
- Horas extras
- Pago de vacaciones
- Seguros salud y medico
- Aportes al régimen de salud y AFP`s
- Depreciaciones de equipos y edificaciones
- Alquileres
- Electricidad
- Agua
- Teléfono

8.5 Identificar los generadores de costos para asignar los costos de los recursos a las actividades y los costos de las actividades a los objetos de costo (paso5)

En esta etapa se trata de identificar los conductores de costos, los cuales constituyen las bases de distribución adecuadas, ya sea de los recursos a las actividades o de las actividades a los objetos de costo.

Como ejemplo podemos citar:

- Para el caso de la depreciación de edificios, se pueden utilizar como conductor para repartir el costo, los metros cuadrados utilizados por determinado proceso.
- Si deseamos asignar el costo de la actividad de la compra podemos utilizar el número de órdenes de compra emitidos por cada proceso o si se desea tener

un mayor afinamiento al momento de asignar los costos, se podría utilizar el número de horas aplicadas a cada orden de pedido o compra.

8.6 Asignación de los costos de recursos a las actividades (paso 6)

Para asignación de los costos de los recursos a las actividades de la empresa se utilizaran Conductores de recursos. Se recomienda para una mejor asignación de los costos, separar los gastos de mano de obra (sueldos más prestaciones) de los otros recursos indirectos, procediendo a la asignación de la forma siguiente:

- Recursos en mano de obra: se debe desarrollar un proceso de distribución porcentual del tiempo de todo el personal de la empresa a cada una de las actividades según el diccionario; posteriormente debe procederse a valorar las horas de cada trabajador de acuerdo con su sueldo más prestaciones.

Ejemplo:

Asignación sueldo de secretaria	\$ 571.43
Mas prestaciones	<u>¢ 200.00</u>
Total	¢ 771.43

Modelo de Distribución de Tiempo

Actividades	distribución tiempo en %	Costo asignado en \$
Mecanografías documentos	50 %	4,000.00
Archivo documentos	25 %	2,000.00
Fotocopias documentos	15 %	1,200.00
Atención teléfono	10 %	800.00
Total	100 %	\$8,000.00

- Otros recursos: para el resto de recursos que no son directamente identificados con un producto y que no son mano obra, se procederá a la identificación del conductor de costos que refleje la demanda del recurso por la parte de la correspondiente actividad.

Modelo de Asignación de Costo Energía Eléctrica

Actividades	Conductor Kilowatts / hora	Costo asignado
Producción	2200	\$ 8,462.00
Despacho de producto	300	1,154.00
Servicios generales	100	384.00
Total	2600	\$10,000.00

Nota: la asignación se efectúa de acuerdo a la proporción de kilowatts / hora consumido por cada actividad.

8.7 Determinar actividades de valor agregado y actividades de no valor agregado (paso 7)

Dentro de las actividades que a diario se ejecutan en la empresa, existen algunas que absorben importantes montos

de recursos y que sin embargo no agregan ningún valor para el producto o servicio que el cliente demanda. De ahí la importancia de definir las.

Una vez especificadas las actividades y determinados los costos, el siguiente paso es determinar si la actividad y su costo tienen o no valor agregado, debe hacerse énfasis en la actividad no en las personas que desempeñan la actividad. La presentación de estos informes de actividades y costos con valor y sin valor agregado debe utilizarse para fomentar y dirigir los esfuerzos de los empleados a aquellas actividades que tengan valor para los clientes y le permite a la gerencia concentrarse en la enorme oportunidad con que cuenta para mejorar la organización.

Ejemplo de actividades de valor agregado y de no valor agregado son:

Actividades de valor agregado	Actividades de no valor agregado
<ul style="list-style-type: none"> • Cortar material • Elaborar pieza • Compra de materiales • Inspeccionar • Diseñar 	<ul style="list-style-type: none"> • Trasladar materiales • Reelaborar piezas • Almacenar materiales • Re-inspeccionar • Rediseñar

8.8 Determinar los volúmenes de producción y Venta de productos o servicios (paso 8)

Es fundamental en la definición del sistema de costeo basado en actividades que se tenga claro cuáles serán los volúmenes de productos o servicios a producir y

vender, totales o en detalle por cliente, zona, territorio, distrito, etc. ya que serán estos los objetos finales a los cuales se asignara el valor de las actividades costeadas.

8.9 Asignación de costos de actividades a los objetos de costo que se definan (paso 9)

La asignación de costos de las actividades a los productos u otro objeto de costos (cliente, canales, zonas geográficas, etc.) que la empresa desee costear se efectuara siempre por medio de un conductor de costos que se relacione con la actividad a distribuir y con el objeto de costos que será el receptor de dichos costos.

9. Definición de grupos de usuarios y plan de capacitación.

Es necesario definir en la organización quienes tendrán acceso y utilizarán la información que proporcione el sistema, para lo cual se tienen los siguientes grupos de usuarios:

Grupo de usuarios	Acceso A	Puestos involucrados
Alta dirección	Toda la información resultante	Presidente, Vicepresidente, Gerente General y Directores
Gerentes	Información estratégica relacionada con los procesos y actividades que desarrollan en su área	Gerentes de División
Nivel medio	Acceso a información de costos y otras actividades	Jefes de Departamento

La puesta en funcionamiento del método de costeo basado en actividades requiere capacitar a los grupos de usuarios, para lo cual se sugiere el siguiente plan:

- Estudio de bibliografía sobre metodología ABC.
- Lectura de artículos de ABC.
- Capacitación en cursos y seminarios de ABC.
- Capacitación para la administración del proyecto y manejo del cambio.
- Realizar entrenamiento con el sistema computarizados de ABC.
- Realizar visitas a empresas con implantaciones exitosas de ABC para conocer sus principales experiencias.

10. Costos estimados del proyecto

Los costos de implantación dependerán del tipo de empresa y del alcance de cada sistema de costos ABC. Que se decida desarrollar. A manera de ejemplo, se presenta la estimación de costos para una empresa industrial con 50 empleados, 100 clientes, 15-20 productos, 8-10 procesos con 30-40 actividades:

Concepto	Costos (\$)
Consultoría de implantación	15,000
Adquisiciones de Software	7,000
Adquisiciones de Hardware	3,000
Capacitación responsables Sistema	2,000
Capacitación usuarios	1,000
Total	\$28,000

11. Apoyo de Sistema Informático

Para la etapa de implantación del sistema de costeo basado en actividades, se requiere por sus mismas características de un sistema informático que permita integrar las actividades que demanda la técnica. El volumen de transacciones que se genera en la determinación del costo de las actividades y de los objetos de costo puede llegar a varios millones de cálculos, por lo que es imprescindible utilizar un software que permita consolidar todos los cálculos.

Las empresas deben considerar, dependiendo de la magnitud del sistema a implantar, dos opciones:

- Diseño de un sistema informático a la medida dentro de su empresa, elaborado por personal idóneo, o la
- Adquisición de un paquete informático ya elaborado.

En ambos casos el software debe cumplir al menos con las siguientes características:

- Capacidad para manejar altos volúmenes de interacciones entre diferentes variables dentro del sistema de costeo.
- Rapidez y exactitud en el manejo de la información.
- Facilidad en el acceso a los datos
- Compatibilidad del software con otros ya utilizados por la empresa, para facilitar el manejo de información
- Seguridad en el acceso a la información.

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS**LIBROS**

Brimson A. James

CONTABILIDAD POR ACTIVIDADES

Alfaomega Grupo Editor, S. A. de C. V., México 2006.

Hicks T. Douglas

EL SISTEMA DE COSTOS BASADO EN LAS ACTIVIDADES (ABC)

Alfaomega Marcombo, México 2006

Romero Ceseña Alfredo

LA CONTABILIDAD GERENCIAL Y LOS NUEVOS METODOS DE
COSTEO

Instituto Mexicano de Contadores Públicos, México
2005.

Shank John y Vijay Govindarajan

GERENCIA ESTRATEGICA DE COSTOS

Grupo Editorial Norma, Colombia 2006

TESIS

Canales Norma Elizabeth

ESTUDIO DE FACTIBILIDAD PARA LA CREACION DEL INSTITUTO DE
CAPACITACION PARA LA PEQUEÑA Y MEDIANA EMPRESA EN EL
SALVADOR.

UTEC. 2004

Peña José Luis

GUIA PARA EL TRATAMIENTO CONTABLE DEL ARRENDAMIENTO
FINANCIERO EN EL SALVADOR DE ACUERDO A NORMAS
INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD.

UCA. 2005

FOLLETOS

DISEÑO E IMPLEMENTACION DE UN NUEVO SISTEMA DE MANEJO DE
COSTOS.

Traducido para el INCAE por Rocio Varela Rosabal de Cía.
Trayser, S.A., Alajuela Costa Rica, Octubre de 2004.

GERENCIA ESTRATEGICA DE COSTOS. Seminario impartido por
FEPADE junio año 2008.

SITIOS WEB

[www. Monografías.com](http://www.Monografías.com)

COSTOS DE PRODUCCION. CAPACITACION HACIA EL ESTUDIO DEL
TRABAJO.

ANEXOS

ANEXO No. 1

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
LICENCIATURA EN ADMINISTRACION DE EMPRESAS**

Cuestionario

Información General

Giro de la empresa que usted

representa: _____

Cargo que usted

desempeña: _____

Propósito

El presente cuestionario es de carácter eminentemente académico y tiene por objetivo investigar si las empresas salvadoreñas utilizan el método de costeo basado en actividades para control de los costos de sus productos y servicios.

El resultado de la investigación servirá para sustentar el trabajo de graduación relacionado con el tema "GERENCIA ESTRATEGICA DE COSTOS. UN ANALISIS DE LOS COSTOS ABC Y SU APLICACIÓN PRACTICA EN LA MEDIANA EMPRESA INDUSTRIAL SALVADOREÑA DE LA ZONA METROPOLITANA DE SAN SALVADOR. SECTOR MUEBLES".

Instrucciones

Lea cada pregunta y marque con un círculo la letra o subraye la respuesta escogiendo la(s) alternativa(s) que más se adapte(n) a su empresa y complemente la respuesta cuando así se requiera.

Cuerpo del Cuestionario

- 1) Qué nivel de importancia tiene para la alta gerencia de su empresa, la información relativa a costos?
 - a) Alta
 - b) Media
 - c) Baja

- 2) Con qué fin se utiliza la información que proporciona su sistema actual de costos?
 - a) Establecimiento del costo de los productos y valuación del inventario
 - b) Planear, controlar, dirigir y tomar decisiones sobre costos de procesos y actividades de la empresa
 - c) Fijar precios de venta
 - d) Todos los anteriores

- 3) Cómo califica el desempeño del sistema actual de costeo en su empresa?
 - a) Extraordinario
 - b) Adecuado a sus necesidades
 - c) Deficiente

4) Qué aspectos no cubre sus sistema actual de costos o lo hace diferente y que usted considera necesario para la toma de decisiones de la empresa?

5) Reciben los gerentes de la empresa la información que les permita identificar oportunidades de mejorar de procesos y actividades que les ayude a reducir costos?

a) Si

b) No

Explique: _____

6) El sistema de costos actual le permite conocer cuales son las actividades que no agregan valor para el producto?

a) Si

b) No

7)Cuál es el criterio que se utiliza en su empresa para prorratear los gastos indirectos de fabricación a los productos?

8) Cuál ha sido el comportamiento de los costos indirectos con relación a los costos totales de la empresa en los últimos 5 años?

- a) Aumentaron considerablemente
- b) Aumentaron
- c) Permanecieron constantes

9) Qué sistema(s) de costeo(s) emplea(n) actualmente en su empresa y desde cuando?

_____ desde

_____ desde

10) Ha utilizado en su empresa en los últimos cinco años el sistema de costeo basado en actividades como herramienta para la toma de decisiones estratégicas?

- a) Si
- b) No

11) Conoce los beneficios que ofrece el sistema de costeo basado en actividades?

- a) Si

Mencione:

- b) No

Mencione:

12) Sabe cómo implementar un sistema de costeo basado en Actividades?

c) Si

Mencione:

b) No

Mencione:

13) Estaría dispuesta su empresa a adoptar un nuevo sistema para el control de sus costos?

d) Si

e) No

14) Cual de las siguientes razones motivarían el cambio de sistema?

f) Innovación

g) Competitividad en costos

h) Contar con información que ayude a la toma de decisiones

Agradecemos su colaboración al responder el presente cuestionario.

ANEXO No. 2

MODELO DE DICCIONARIO DE ACTIVIDADES

ACTIVIDAD	DESCRIPCION DE LA ACTIVIDADES
-----------	-------------------------------

0101	Planeamiento
------	--------------

010101	PLANEAMIENTO DE ALTO NIVEL
--------	----------------------------

Participar en negociaciones de alto nivel como: Planeamientos estratégicos, alianzas con competidores, negociaciones institucionales, etc.

010102	PLANIFICACION DE COMERCIALIZACION
--------	-----------------------------------

Elaborar el plan de comercialización de los productos por tipo de producto, zonas, territorios, etc.

010103	PLANIFICACION DE DISTRIBUCION
--------	-------------------------------

Planificas, dirigir y controlar la logística de despacho de productos terminados.

010104	PLANIFICACION DE LA PRODUCCION
--------	--------------------------------

Planificar y programar la producción anual, mensual y semanal, del área bajo su responsabilidad.

010105	PLANIFICACION FINANCIERA
--------	--------------------------

Planificar la utilización óptima de los recursos financieros a largo plazo para cumplir con los requerimientos de inversiones y otros compromisos adquiridos por la empresa.

010106 PLANIFICACION RECURSOS HUMANOS

Planificar y dirigir las estrategias de contratación, capacitación y desarrollo del recurso humano de la empresa.

0102 Dirección y Coordinación

010201 SUPERVISAR OPERACIONES

Revisar la ejecución de las operaciones realizadas en las áreas bajo su responsabilidad, así como el cumplimiento en planes de trabajo.

010202 SUPERVISION DIRECTA

Supervisar directamente la ejecución del trabajo asignado a su personal.

010203 INFORMAR A SUPERIORES Y OTRAS AREAS

Informar a superiores sobre los trabajos realizados, preparando los informes necesarios.

010204 PARTICIPAR EN REUNIONES DE TRABAJO

Participar en reuniones internas de trabajo, sean estas de departamentos o comités.

010205 ATENCION CONSULTAS

Recibir y resolver consultas del personal y otras áreas.

MODELO DE DICCIONARIO DE ACTIVIDADES

ACTIVIDAD	DESCRIPCION DE LA ACTIVIDADES
-----------	-------------------------------

0104	Controles y políticas
-------------	------------------------------

010401	DEFINICION Y CONTROL DE POLITICAS
--------	-----------------------------------

Definición y control de políticas, objetivos y metas, de acuerdo a lo dispuesto por la empresa.

043	CONTROL DE OPERACIONES
-----	------------------------

Controlar y registrar el desempeño en las operaciones en la empresa.

MODELO DE DICCIONARIO DE ACTIVIDADES

ACTIVIDAD	DESCRIPCION DE LA ACTIVIDADES
-----------	-------------------------------

0201	Administración Inventario Materia Prima
-------------	--

020101	RECEPCION DE MATERIA PRIMA
--------	----------------------------

Verificar descarga de materia prima y almacenarla y controlarla.

020102	REGISTRO DE MATERIA PRIMA M.P.
--------	--------------------------------

Registrar los movimientos de ingreso y retiro de las materias primas

020103	CONTROL DE MATERIAS PRIMAS
--------	----------------------------

Control de los máximos y mínimos de materias primas.

020104 ENTREGA DE MATERIAS PRIMAS

Despachar las materias primas necesarias para el proceso de producción.

**0202 Administración inventario (Repuestos)
 Suministros**

020201 RECEPCION DE (REPUESTOS) SUMINISTROS

Recibir y verificar que repuestos recibidos reúnen las especificaciones solicitadas.

020202 REGISTRO DE (REPUESTOS)

Registrar los movimientos de ingresos y retiro de los repuestos

020203 CONTROL DE (REPUESTOS)

Control de los máximos y mínimos de repuestos.

020104 ENTREGA DE MATERIAS PRIMAS

Despachar los repuestos solicitados por los usuarios.

0203 Administración inventario Productos

020301 RECEPCION Y REGISTRO DE PRODUCTO TERMINADO

Recibir la producción terminada y el proceso de producción.

020302 ORDENAMIENTO PRODUCTO TERMINADO

Ordenamiento de producto terminado recibido, según programa de rotación.

020303 REGISTRO DE ENTRADAS Y SALIDAS DE PRODUCTO

Manejo de control de entradas y salidas de producto terminado.

MODELO DE DICCIONARIO DE ACTIVIDADES

ACTIVIDAD	DESCRIPCION DE LA ACTIVIDADES
-----------	-------------------------------

0301	Elaboración producto
-------------	-----------------------------

030101	ELABORACION PRODUCTO
--------	----------------------

Proceso de materias primas y suministros para convertirlos a producto apto para empaçado.

030102	EMPACADO DE PRODUCTO
--------	----------------------

Empacado de producto terminado para ser enviado a bodegas de despacho.

0302	Gestión Control de Calidad
-------------	-----------------------------------

030201	REVISAR CALIDAD DE MATERIAS PRIMAS Y SUMINISTROS
--------	--

Revisar y analizar calidad de materias primas y suministros de producción.

030202	ANALISIS DE PRODUCTO EN PROCESO
--------	---------------------------------

Desarrollar los análisis necesarios para garantizar la calidad de los productos en cada uno de los procesos de producción.

MODELO DE DICCIONARIO DE ACTIVIDADES

ACTIVIDAD	DESCRIPCION DE LA ACTIVIDADES
-----------	-------------------------------

0401	Despacho de productos
-------------	------------------------------

040101	PREPARAR PRODUCTO PARA DESPACHO
--------	---------------------------------

Preparación y ordenamiento de producto a ser despachado.

040102	DESPACHAR PRODUCTO
--------	--------------------

Despachar y cargar producto solicitado por Rutas de venta y clientes.

0402	Ventas productos
-------------	-------------------------

040201	VISITAS A CLIENTES
--------	--------------------

Visitar a clientes de la empresa para conocer necesidades de nuestros productos.

040202	TOMAR PEDIDOS DE CLIENTES
--------	---------------------------

Tomar pedidos de nuestros clientes

040203	ELABORAR FACTURAS
--------	-------------------

Elaborar en el sistema facturas por los productos requeridos por los clientes

040204	PREPARAR Y ENTREGAR PEDIDOS
--------	-----------------------------

Preparar y entregar productos solicitados por nuestros clientes

0403 Apoyo Post Venta

040301 RECEPCION Y ATENCION DE RECLAMOS DE CLIENTES

Recibir reclamos de nuestros clientes y llevar un registro estadístico para tomar las acciones pertinentes

040302 COLOCACION DE MATERIAL EN PUNTO DE VENTA

Apoyar la venta de nuestros productos a través de la colocación de material de apoyo, como rótulos, sticker, etc. En los diferentes puntos de venta con el fin de dar un servicio completo al cliente.

404 Publicidad Productos

040401 APROBAR PLANES PRESUPUESTARIOS DE MATERIALES PUBLICITARIOS

Aprobación y seguimiento de planes publicitarios

480 DESARROLLO DE CAMPAÑAS DE IMAGEN

Analizar la información de posicionamiento de marcas y productos como resultado de la inversión publicitaria.

MODELO DE DICCIONARIO DE ACTIVIDADES

ACTIVIDAD DESCRIPCION DE LA ACTIVIDADES

0501 Administración de Proceso Contable

050101 LEGALIZAR LIBROS Y DOCUMENTOS CONTABLES

Legalizar libros y documentos contables

050102 ELABORAR DOCUMENTOS CONTABLES

Elaborar documentos para registro de operaciones contables

050103 ANALISIS DE REGISTROS CONTABLES

Análisis de información contable registrada, tales como saldos de balance, estados financieros, etc.

050104 HACER CIERRES CONTABLES

Efectuar cierres contables de las operaciones de la empresa.

0502 Administración de Cuentas por Cobrar

050201 AUTORIZAR CREDITOS

Autorizar créditos aprobados a clientes de la empresa

050202 CONTROLES DE CREDITOS

Chequear y controlar los saldos de créditos otorgados a clientes de la empresa

050203 ATENCION A CLIENTES DEUDORES

Atención de consultas sobre saldos en cuentas por cobrar por parte de clientes.

0503 Administración Cuentas por Pagar

050301 ELABORAR COMPROBANTES DE PAGO

Elaborar y otorgar comprobantes de pago sobre créditos otorgados por proveedores de la empresa

050302 PREPARAR PAGOS

Preparar la documentación para realizar el pago de compromisos con proveedores de la empresa

050303 EMISION Y FIRMA DE CHEQUES

Elaborar y autorizar cheques para cancelar compromisos con proveedores de la empresa

MODELO DE DICCIONARIO DE ACTIVIDADES

ACTIVIDAD	DESCRIPCION DE LA ACTIVIDADES
------------------	--------------------------------------

0504	Administración de Compras
-------------	----------------------------------

050401	CONTACTAR Y ATENDER PROVEEDORES
--------	---------------------------------

Contactar y atender proveedores para obtener cotizaciones

050402	ELABORAR ORDENES DE COMPRA
--------	----------------------------

Elaborar órdenes de compra a proveedores

050403	AUTORIZAR Y ENVIAR ORDEN DE COMRA
--------	-----------------------------------

Aprobar y enviar proveedores, órdenes de compra emitidas

MODELO DE DICCIONARIO DE ACTIVIDADES

ACTIVIDAD	DESCRIPCION DE LA ACTIVIDADES
------------------	--------------------------------------

0601	Administración de Personal
-------------	-----------------------------------

060101	EVALUACION Y MEJORAMIENTO DESEMPEÑO DE PERSONAL
--------	---

Evaluar el desempeño del personal y tomar las medidas procedentes para su mejoramiento.

060102 INDUCCION Y ENTRENAMIENTO NUEVO PERSONAL

Desarrollar el proceso de inducción y capacitación de nuevo personal de manera que facilite su adaptación a la empresa.

060103 MANTENER ACTUALIZADO EL INVENTARIO DE PERSONAL

Actualizar en forma oportuna la información relacionada con el personal en cuanto a ascensos, capacitaciones y otros.

060104 DESCRIBIR Y ANALIZAR PUESTOS DE TRABAJO

Elaborar las descripciones de puesto del personal de cada uno de los departamentos de la empresa

0602 Administración Remuneraciones

060201 MANTENIMIENTO DEL SISTEMA DE SUELDOS

Diseñar y mantener actualizados los sistemas para la administración de sueldos y otras remuneraciones al personal.

060202 EVALUAR Y CLASIFICAR PUESTOS

Evaluar los puestos de trabajo y clasificarlos según los resultados que se obtengan

060203 EJECUTAR LA PRESTACION DE SERVICIOS

Administrar y brindar al personal de la empresa las prestaciones que correspondan según las políticas de personal de está.

ANEXO No. 3

MODELO DE DICCIONARIO DE CONDUCTORES

Código del Conductor	Descripción del Conductor	Dpto. Responsable de proporcionarlo
% VTAS PRO	<p>PROCENTAJE DE VENTAS POR PRODUCTO</p> <p>Porcentaje de ventas por producto en unidades. Este conductor será utilizado para asignar los costos de las actividades de planeamiento de las ventas y apoyo post venta.</p>	DEPTO. SISTEMAS
ACCO	<p>COMPUTADORAS ASIGNADAS POR ACTIVIDAD</p> <p>Total de Computadoras asignadas por actividad Este conductor será utilizado para asignar el costo de las actividades de soporte informático a las actividades principales de la empresa</p>	DEPTO. SISTEMAS
CCO	<p>COMPROBANTES DE COBRO-VENTAS AL CREDITO</p> <p>Número de Comprobantes al Crédito elaborados por Actividades de ventas. Este conductor será utilizado para asignar el costo de las actividades de manejo de créditos y gestion de cobros.</p>	DEPTO. SISTEMAS
UNID. DESP	<p>VOLUMEN UNIDADES DESPACHADAS</p> <p>Número de unidades por marca y presentación Despachadas y Vendidas por tipo de venta. Este conductor se utilizará para la asignación de los costos de las actividades de manejo de inventario de producto y despacho de este.</p>	DEPTO. SISTEMAS
FACT.	<p>FACTURAS EMITIDAS PROCESO DE VENTAS</p> <p>Número de Facturas Totales Emitidas por Actividad de Venta Este conductor será utilizado para la asignación de los costos de las actividades de facturación y manejo de comprobantes emitidos.</p>	DEPTO. SISTEMAS

MODELO DE DICCIONARIO DE CONDUCTORES

Código del Conductor	Descripción del Conductor	Dpto. Responsable de proporcionar
REQ. MAT.	<p>REQUISICION DE ALMACEN MATERIALES</p> <p>Número de Requisiciones de Materiales, elaboradas para las actividades de producción y venta,</p> <p>Este conductor será utilizado para distribuir el costo de la actividad de manejo de inventario de materiales a las actividades de producción y venta.</p>	DEPTO. SISTEMAS
ORDENPAG.	<p>ORDENES DE COMPRA PAGADAS</p> <p>Número de Ordenes de Compra emitidas y pagadas relacionadas con cada actividad. Será utilizado para distribuir el costo de la actividad Manejo de cuentas por pagar a las actividades de producción y venta.</p>	DEPTO. SISTEMAS
VTCANAL	<p>VOLUMEN DE UNIDADES VENDIDAS POR CANAL</p> <p>Número de unidades vendidas por marca y canal.</p> <p>Este conductor se utilizará para asignar el costo de cada canal de venta a los productos vendidos en cada uno de estos.</p>	DEPTO. SISTEMAS
% PUBMCA	<p>PORCENTAJE DE PUBLICIDAD POR MARCA</p> <p>Porcentajes de publicidad según el costo real o presupuestado para cada una de las marcas y presentaciones de producto de la empresa.</p> <p>Este conductor se utiliza para distribuir el valor de la actividad de Publicidad a cada una de las marcas y presentaciones de la empresa.</p>	DEPTO. DE MERCADEO Y VENTAS
%TPOCONT	<p>PORCENTAJE DE TPO. CONTABLE A ACTIVIDADES</p> <p>Porcentaje de Tiempo que el Depto. De Contabilidad dedica a las actividades de producción y ventas.</p> <p>Conductor que será utilizado para asignar el costo de la actividad</p>	DEPTO. DE CONTABILIDAD

Contabilidad General a las actividades de producción y ventas.

MODELO DE DICCIONARIO DE CONDUCTORES

Código del Conductor	Descripción del Conductor	Dpto. Responsable de proporcionararlo
CCAL	CONTROL CALIDAD Número de horas de control de calidad empleado en cada actividad de producción. Conductor que será utilizado para distribuir los costos de Actividad de Control de Calidad a cada uno de los procesos de producción de acuerdo al tiempo empleado en estos.	DEPTO. DE CALIDAD
KWH	KILOWATTS DE ENERGIA ELECTRICA PRODUCCION Número de kilowatts de Energía Eléctrica suministrado a las actividades de producción. Conductor que será utilizado para distribuir el Costo de Actividad Suministros Energéticos a los procesos de producción.	DEPTO. TECNICO

	Nombre Comercial	Razon Social	Actividad	Dirección	Departamen to	Municipio	Telefono	Fax	Personal Ocupado No Remunerado	Personal Ocupado Remunerado	Personal Ocupado Total
1	MUEBLES RODRIGUEZ S.A. DE C.V.	MUEBLES RODRIGUEZ S.A. DE C.V.	FABRICACION DE MUEBLES DE MADERA.	8A CALLE ORIENTE Y PASAJE CHARUR # 2 - 6	LA LIBERTAD	SANTA TECLA	2228-0109	2228-0109	0	9	9
2	DIESA, S.A. DE C.V.	DISEÑOS DE ESPUMA SALVADOREÑO, S.A. DE C.V.	FABRICACION DE MUEBLES DE MADERA.	BOULEVAR DEL EJERCITO KM 3,5 DENTRO DE LAS INSTALACIONES DE FABRICA EL ATLETA	SAN SALVADOR	SOYAPANGO	2293-1125	2293-1124	0	30	30
3	CONCEPTOS Y DISEÑOS DE MUEBLES, S.A DE C.V.	CONCEPTOS Y DISEÑOS DE MUEBLES, S.A DE C.V.	FABRICACION DE MUEBLES DE MADERA.	FINAL 7A AV. NORTE POLIGONO " C " Nº 4 RESIDENCIAL JARDINES DEL REY	LA LIBERTAD	SANTA TECLA	3502-8997		0	3	3
4	ALMA JULIA DELGADO MURCIA	ALMA JULIA DELGADO MURCIA	FABRICACION DE MUEBLES DE MADERA.	AV. MELVIN JONES # 5-3 SANTA TECLA	LA LIBERTAD	SANTA TECLA	2229-6092	2228-1959	0	11	11
5	KAPRICHIO MUEBLE	CARMEN ELENA RUBIO DE BARRERA	FABRICACION DE MUEBLES DE MADERA.	ZONA INDUSTRIAL SANTA ELENA CALLE CHAPARRASTIQUE AV. LAMATEPEC #25	LA LIBERTAD	ANTIGUO CUSCATLAN	289-0311	2278-8611	0	21	21
6	PALI DISEÑO	VILMA ANABELLA MENJIVAR DE MARTIN MONTERO	FABRICACION DE MUEBLES DE MADERA.	1A CALLE PONIENTE NO 3760, COLONIA ESCALON	SAN SALVADOR	SAN SALVADOR	2223-4638		0	11	11
7	SUPER MUEBLES , S.A. DE C.V.	SUPER MUEBLES , S.A. DE C.V.	FABRICACION DE MUEBLES DE MADERA.	PROLONGACION JUAN PABLO II Y BLVD. CONSTITUCION # 457	SAN SALVADOR	SAN SALVADOR	2262-2905		0	12	12
8	INDUSTRIAS GIGANTES SALVADOREÑAS , S.A. DE C.V.	INDUSTRIAS GIGANTES SALVADOREÑAS , S.A. DE C.V.	FABRICACION DE MUEBLES DE MADERA.	COL. BUENA VISTA AV. FLOR DE LOTO # 4-A SAN JACINTO	SAN SALVADOR	SAN SALVADOR	2270-5208	2270-5208	0	5	5
9	GLOBALES DE EL SALVADOR , S.A. DE C.V.	GLOBALES DE EL SALVADOR , S.A. DE C.V.	FABRICACION DE MUEBLES DE MADERA.	FINAL AV. LOS CAFETOS# 357 COL. VISTA HERMOSA	SAN SALVADOR	SAN SALVADOR	2242-1577	2242-2616	0	51	51
10	COMERCIAL INDUSTRIAL OLINS , S.A. DE C.V.	COMERCIAL INDUSTRIAL OLINS , S.A. DE C.V.	FABRICACION DE MUEBLES DE MADERA.	PASEO GENERAL ESCALON COND. BALAM QUITZE 2DA. PLANTA LOCAL 2 Y 31	SAN SALVADOR	SAN SALVADOR	2263-7163	2263-7164	0	2	2
11	CAMAS ORBE	RENE ANTONIO ALBERTO CORDOBA	FABRICACION DE MUEBLES DE MADERA.	CALLE RUBEN DARIO # 707	SAN SALVADOR	SAN SALVADOR	2281-0209	2222-4001	2	8	10
12	MADECRIL, S, A DE C. V.	MADECRIL, S, A DE C. V.	FABRICACION DE MUEBLES DE MADERA.	BOULEVAR LOS PROCERES BODEGA 1 Y 2 OFICINAS PALERMO	SAN SALVADOR	SAN SALVADOR	2243-0259		0	19	19
13	INDUTEK, S.A. DE C.V.	INDUTEK, S.A. DE C.V.	FABRICACION DE MUEBLES DE MADERA.	CANTON SAN NICOLAS FINCA GALAXIA CALLE A LA PEDRERA KM 14.5 TRONCAL DEL NORTE	SAN SALVADOR	APOPA	2216-6333	2216-6637	0	11	11
14	MOBLEX	MOBLEX, S. A DE C. V.	FABRICACION DE MUEBLES DE MADERA.	CARRETERA TRONCAL DEL NORTE KM. 14 1/2 FINCA GALAXIA	SAN SALVADOR	APOPA	2216-6333	2216-6637	0	172	172
15	MUEBLES RIVERA S.A. DE C.V.	MUEBLES RIVERA S.A. DE C.V.	FABRICACION DE MUEBLES DE MADERA.	COL. SAN FRANCISCO AV. MANUEL ALVARADO # 44 CIUDAD DELGADO	SAN SALVADOR	DELGADO	2276-1367	2276-1367	0	2	2
16	MUEBLES AMORI	HUGO AMORI MOLINA BUSTILLO	FABRICACION DE MUEBLES DE MADERA.	2º AV. NORTE # 6	SAN SALVADOR	ILOPANGO	2295-3806	2295-3806	0	7	7
17	LA CANASTILLA Y LA CASA DEL RATTAN	CENTRAL MERCANTIL, SA DE CV	FABRICACION DE MUEBLES DE MADERA.	COL. LAS PALMAS CALLE MERCEDES Bº ILOPANGO	SAN SALVADOR	ILOPANGO	294-8073	2294-1639	0	96	96
18	NUVE, S, A DE C. V.	NUVE, S, A DE C. V.	FABRICACION DE MUEBLES DE MADERA.	AV. CHAPARRASTIQUE Y C. JIBOA PTE. POLG. " D " # 11 ZONA FRANCA SAN BARTOLO	SAN SALVADOR	ILOPANGO	2296-3668	2296-3670	0	62	62

ANEXO No. 5

1

2

DIESA. S. A. DE C.V.

Hojas de Costo Estándar

<u>Unidad de Medida</u>	<u>Detalle de Materias Primas</u>	<u>Costo Unitario</u>	<u>Ingrid D'luxe Español</u>		<u>Gaby Valencia</u>					
			<u>Consumo Standard</u>	<u>Total Costo Estimado</u>	<u>Consumo Standard</u>	<u>Total Costo Estimado</u>				
Vras	Madera	1.5500	-	37.4140	-	57.99	-	21.0900	-	32.69
Pliego	Silvatex	7.7200						0.0100		0.08
Pliego	Fibrán	17.7400		0.4950		8.78				0.00
Galón	Sellador	15.9300		0.0667		1.06				0.00
Galón	Thiner	5.3100		0.2000		1.06				0.00
Galón	Tinte	37.1700		0.0333		1.24				0.00
Galón	Retardador	34.5100		0.0133		0.46				0.00
Unidad	deslizador con amortiguador	0.1010								0.00
Pliego	Lija #220	0.6200		0.0667		0.04				0.00
Pliego	Lija #320	0.6200		0.0667		0.04				0.00
Yds	Tela Sólido	2.1500		25.5300		54.89		7.5000		16.13
Yds	Tela Coordinado	2.1500						7.2500		15.59
Unidad	Botones	0.1400						9.0000		1.26
Lamina	SJ de 1"	5.9000								
Lamina	SJ de 2"	11.8000		3.5000		41.30				0.00
Lámina	M-25 de 2"	8.8000						1.0000		8.80
Lamina	M-25 de 3"	13.2000		2.0000		26.40				0.00
Lamina	M-25 de 1"	4.4000		1.5000		6.60				0.00
Lamina	M-25 de 1 1/2"	6.6000						2.0000		13.20
Lamina	Eco de 3"	6.1500								
Lamina	Eco de 2"	4.1000								
Lamina	Eco de 1.5"	3.0750		1.0000		3.08		2.0000		6.15
Lámina	Eco de 1"	2.0500		1.0000		2.05		1.0000		2.05
Lámina	Eco de 4"	8.2000								
Lámina	Eco de 0.25"	0.5125								
Lamina	Eco de 0.5"	1.0250		2.0000		2.05				0.00
Lamina	Pellejo	4.9900						1.0000		4.99
Lb	Polyfibra	1.4500		23.0000		33.35				0.00
Lb	Hule mólido	0.6000						10.0000		6.00
Unidad	Resortes de 13 Vtas	0.1238		17.0000		2.11		13.0000		1.61
Unidad	Clips para resortes	0.0100		34.0000		0.34		26.0000		0.26
Barras	Grapa de 1.3/4	0.2595		15.0000		3.89		9.0000		2.34
Barras	Grapa de 1/2 p/tapicería	0.0425		40.0000		1.70		19.0000		0.81
Barras	Grapa de 1/2 p/Embramantar	0.0425						4.0000		0.17
Lb	Pita Twin	1.0180		0.7000		0.71		0.4000		0.41
Yds	Lazo									
Galón	Pega Amarrilla	7.1800		2.0000		14.36		0.5000		3.59

	Cola Blanca			0.00		0.00
Yds	Forro inglés	0.5800	4.0000	2.32	1.7100	0.99
	Hilo Nylon			0.00		0.00
Unidad	Cartón	0.4400	2.0000	0.88	0.3600	0.16
Lb	Clavo 2"	0.4900	0.5000	0.25	0.4400	0.22
Lb	Clavo 1 1/2"	0.4900	0.2500	0.12	0.2500	0.12
Lb	Tachuela para cama	0.5800	0.1900	0.11		0.00
Unidad	Tornillo Tabla Roca de 3"	0.0200	42.0000	0.84		0.00
Unidad	Patas Plásticas 2.5	0.2100	12.0000	2.52	12.0000	2.52
Lb	Plástico de Empaque	6.0000	0.3333	2.00	0.2500	1.50
Lb	Cordón plástico	1.1500	0.7500	0.86		0.00
	Total Materias Primas			273.40		121.62
	Mano de Obra Directa			27.01		27.01
	Gastos Sociales (40 %)			10.80		10.80
	Total mano de Obra			37.81		37.81
	Costo Primo			311.22		159.43
	Gastos Indirectos de Fab.			-		-
*****	Total Costo de Produccion			311.22		159.43

350
89%
38.78
1939.22527