

OBSOLESCENCIA DE LOS SISTEMAS DE CONTABILIDAD DE COSTOS

OBSOLESCENCIA OF THE SYSTEMS OF ACCOUNTING OF COSTS

**Mónica Marcela Manjarrez¹,
Nora E. González Navarro, Maria Elvira López Parra.²**

Resumen

El sistema contable ha sido muy discutido debido a su obsolescencia y rigidez, por tal motivo se ha manejado la idea que la contabilidad de costos tradicional no es capaz de proveer información correcta, ya que según asume que todos los recursos de las compañías son igualmente importantes y se basa comúnmente en tasas predeterminadas relacionadas con la mano de obra para calcular el costo total de los productos.

Abstrac.

The countable system very has been discussed due to its not used and rigidity, by such reason the idea has been handled that the traditional accounting of costs is not able to provide correct information, since according to it assumes that all the resources of the companies are equally important and is based commonly in predetermined rates related to the manual labor to calculate the total cost of products.

Palabras clave:

Contabilidad de costos

Key words:

Accounting of costs

¹ Estudiante de la carrera de Licenciado en Contaduría Pública del Instituto Tecnológico de Sonora

² Profesoras de tiempo completo del Instituto Tecnológico de Sonora

INTRODUCCIÓN

En los últimos años, la necesidad de adaptación y cambio de muchas empresas en busca de la productividad y competitividad, las ha llevado a transformar una diversidad de elementos internos y de su relación con el entorno, que les han permitido involucrarse en procesos de mejora que los acercan más a su meta de generar utilidades. Algunos de los elementos que se han visto afectados son: la administración basada en la calidad, el entrenamiento, las relaciones con clientes y proveedores, la programación de la producción, el manejo del inventario, el mantenimiento del equipo, el sistema contable, etc. El sistema contable ha sido muy discutido debido a su obsolescencia y rigidez, por tal motivo se ha manejado la idea que la contabilidad de costos tradicional no es capaz de proveer información correcta, ya que según asume que todos los recursos de las compañías son igualmente importantes y se basa comúnmente en tasas predeterminadas relacionadas con la mano de obra para calcular el costo total de los productos.

Como ejemplo de la obsolescencia del sistema contable se puede ver cuando surgieron las empresas manufactureras en nuestro país, en las cuales la contabilidad de costos fue la principal enemiga de la productividad ya que no se identificaba un sistema que las hiciera compatibles en tiempo y forma, lo que hizo que los contadores se dieran cuenta del efecto negativo que causaba a los resultados de la empresa porque no se contaba con la información necesaria.

Al tratar de adaptar el sistema contable a las necesidades actuales de la industria, surgieron algunas metodologías entre las cuales se menciona la siguiente por ser la que más se ha utilizado en dicho sector: sistema de costeo basado en actividades, este sistema rastrea los costos de las actividades en la empresa como compras,

almacenamiento, costos preparación de maquinaria, y los asigna a los productos que se benefician de tal actividad. Sin embargo, aunque se hayan creado nuevas y complejas metodologías, el modelo de la contabilidad tradicional no ha cambiado y convierten a éstas en una extensión de dicho modelo, ya que se basan en los mismos principios de: Contabilidad Tradicional vs. Sistemas de Costeo Basado en Actividades.

Partiendo del sistema de **Contabilidad de costos Tradicional**. Las dos principales áreas de la contabilidad son la contabilidad financiera y la contabilidad de costos. La contabilidad financiera se ocupa principalmente de los estados financieros para uso externo de quienes proveen fondos a la empresa y de otras personas que puedan tener intereses creados en las operaciones financieras de la empresa. Por su parte, la contabilidad de costos se encarga principalmente de la acumulación y del análisis de la información relevante para uso interno de los gerentes en la planeación, el control y la toma de decisiones.

Se define a la contabilidad de costos como "El conjunto de técnicas y procedimientos empleados para cuantificar toda la actividad realizada por un negocio para generar ingresos o fabricar inventarios (Cárdenas, 1995).

La contabilidad de costos ofrece información sobre la forma en que se pueden usar los costos de una compañía con fines internos y externos. La contabilidad de costos es la herramienta utilizada en el cálculo y la valuación de inventarios de materiales y producción en proceso, así como de productos terminados.

Existen dos importantes clasificaciones funcionales de los sistemas usados para determinar los costos: costeo por órdenes de trabajo y contabilidad de costos por procesos (Cárdenas, 1995).

El primer método acumula los costos de acuerdo con órdenes específicas, lotes o pedidos de clientes mientras que el segundo es más apropiado para sistemas de producción continua en los cuales no es posible establecer distinciones entre las unidades individuales de producción. La determinación de costos puede ser sobre una base histórica o predeterminada. En un sistema histórico, los costos se van acumulando según suceden, mientras que en un sistema predeterminado, presupuestado o estándar, los costos se determinan adelantándose a la producción

La contabilidad para las empresas industriales es más compleja que la contabilidad para las organizaciones comerciales o de servicios. El estado de resultados de estas últimas se divide en ingresos, costo de mercancías vendidas que comprende inventarios iniciales, costo de mercancías compradas e inventarios finales y por último, gastos de operación, los cuales a su vez se dividen en gastos de venta y administración. Por otro lado, los estados de resultados para una compañía manufacturera incluyen las categorías mencionadas anteriormente, pero la complejidad radica en el hecho de que una empresa industrial hace algo más que adquirir mercancías del exterior y venderlas. Los industriales adquieren materiales sin elaborar o sin terminar, someten esos materiales a ciertas operaciones hasta que quedan convertidos en unidades terminadas y entonces, las mercancías pueden ser vendidas. Por lo tanto, los industriales presentan un estado detallado de los costos de fabricación y ventas, las actividades asociadas con la adquisición de materiales y su conversión en productos terminados, así como la venta de esos productos.

Para una empresa manufacturera, la acumulación de costos está basada en el proceso de transformación en el cual se reciben las materias primas para convertirse en productos terminados. Estas empresas de transformación utilizan cuentas como: materia prima en

tránsito, almacén de materia prima, producción en proceso, almacén de artículos terminados, mano de obra, costos indirectos.

En la contabilidad tradicional de acuerdo a muchos autores de libros de costos, se utilizan diferentes criterios para clasificar los costos, a continuación se presenta la manera como se definen los diferentes tipos de costos de acuerdo a dicha clasificación:

a) **Costos de manufactura:** Este costo está integrado por la materia prima directa, la mano de obra directa y los costos indirectos de fábrica utilizados para elaborar el producto. Dentro de estos costos hay dos subclasificaciones:

- Costos primos: La suma de los costos de mano de obra directa y de materia prima directa que son directamente identificables con el producto.
- Costos de conversión: Los costos que transforman la materia prima y se componen de mano de obra directa y costos indirectos de fábrica.

b) Costos fijos: Son aquéllos que se cuantifican de manera global ya que no cambian aunque el rango en el volumen de producción en un período determinado se haya modificado. Ejemplo: Renta.

c) Costos variables: Son los que cambian en relación con el volumen de producción. Ejemplo: Materia prima directa.

d) Costos semifijos o semivARIABLES: Son los que poseen características de costos fijos y variables. Ejemplo: Energía eléctrica, debido a que una parte de ella es consumida independientemente del volumen de producción.

e) Costos relevantes: Son aquéllos que puedan ser influidos por una decisión.

f) Costos no relevantes: También llamados sumergidos, son los costos que independientemente de la decisión que se tome, el resultado o comportamiento de éste será el mismo.

g) Costo estándar: Es una predeterminación del costo, es un parámetro a alcanzar.

h) Costo absorbente, real o histórico: Es el que se lleva a cabo en la vida del negocio, en él se acumula la parte fija y variable sin separación. Como ya se ha mencionado, el costo de manufactura en la contabilidad tradicional está integrado por tres elementos principales: materia prima, mano de obra y costos indirectos (Torres, 1995)

1. Materia prima: Comprende los elementos naturales o los productos terminados de otra industria que componen el producto. Este elemento del costo se divide en dos: materia prima directa y materia prima indirecta. La materia prima directa se refiere al material que se convierte en parte principal del producto terminado. La materia prima indirecta es utilizada también para la producción, pero no constituye la parte principal del producto terminado o bien, su valor es muy pequeño en relación con el producto total que no merece un tratamiento especial.

2. Mano de obra: Es el costo del tiempo que los trabajadores han invertido en el proceso productivo en forma manual o mecánica y que se utiliza para fabricar los productos. Este elemento también se divide en dos: mano de obra directa y mano de obra indirecta. La *mano de obra directa* se define como los costos relacionados con los trabajadores que están involucrados en el proceso actual de producción. La *mano de obra indirecta* se refiere al tiempo que se invierte en el proceso productivo, pero que no se relaciona directamente con los productos, sino que ayuda.

3. Costos indirectos: También llamados gastos indirectos de fabricación.

Comprenden todos los otros gastos de la producción que no están clasificados como materiales directos o mano de obra directa. Los gastos indirectos de fabricación pueden ser clasificados como costos indirectos bajo tres grupos básicos: materiales y suministros indirectos, costos por nóminas de mano de obra indirecta y otros costos indirectos.

Los costos por gastos indirectos se componen de numerosos elementos que no pueden ser identificados en forma directa como pertenecientes a los productos que se están fabricando o a otras actividades que generen ingresos, por tal motivo se utilizan tasas predeterminadas que se calculan al inicio del período contable que apoyan la distribución de los costos por gastos indirectos.

Las características de una buena base para calcular las tasas predeterminadas de gastos indirectos son:

1. Debe ser fácil de calcular.
2. Su empleo debe ser poco costoso al aplicarla al costo de producción.
3. Debe tener alguna relación con el factor tiempo involucrado en muchos costos indirectos (costos del período).
4. Si es posible, debe ser calculada sobre una base departamental, para que se puedan localizar las causas de las variaciones.
5. Debe ser razonablemente exacta, es decir, representativa de los costos estimados de los gastos indirectos aplicables a cada unidad.

Sistemas de Costeo Basado en Actividades (ABC). El sistema de costeo basado en actividades fue desarrollado para comprender y controlar la asignación de costos indirectos. El ABC, asigna los costos a los productos o a los clientes basándose en los recursos que estos consumen. Los costos que asigna al producto son los de diseño y manufactura del mismo, estos incluyen: compras, almacenamiento, planeación de la producción, control de calidad, ingeniería, etc.

Los costos que asigna al cliente son los de entrega, servicio y soporte, estos incluyen: dar de alta una orden, distribución, ventas, investigación y desarrollo, publicidad, mercadotecnia, etc.

Un sistema de costos basado en actividades, rastrea primero los costos a las actividades y después a los productos, por lo tanto consta de un proceso de dos etapas: en la primera, rastrea los costos indirectos a las actividades y en la segunda distribuye los costos al producto.

El costeo basado en actividades utiliza bases unitarias y no unitarias. Estas bases deben explicar un alto porcentaje de la variabilidad del costo de las actividades y reflejar una relación de causa y efecto. Un sistema ABC ofrece más que una simple información exacta del costo de los productos, proporciona información acerca del costo y desempeño de actividades y recursos, y puede rastrear costos con exactitud a los objetos diferentes o productos como clientes y canales de distribución, por ejemplo, conocer el costo de las actividades, la importancia que tienen para la organización y con qué eficiencia se realizan, permite que los administradores se concentren en las actividades que pudieran ofrecer oportunidades para ahorros en costo, es decir, que se puedan simplificar, desarrollar con mayor eficiencia, eliminarse y así sucesivamente. La capacidad de un sistema ABC de proporcionar elementos estratégicos de juicio y para el mejoramiento de procesos, es de suma importancia y debe considerarse desde el punto de vista contable".

Las decisiones que son basadas en ABC, se pueden analizar mediante la utilidad por acción, que es el proceso de predecir cómo las decisiones del negocio impactarán en el valor de mercado de la acción de una empresa. Mediante esta herramienta, los negocios pueden evaluar sus decisiones de negocio, basándose en el cálculo del valor presente neto esperado del flujo de efectivo.

Algunas empresas son subvaluadas debido a que sus administradores no utilizan las medidas de desempeño correctas, es decir, se basan en estándares erróneos. Algunos de estos estándares son: ganancias por acción y retorno al activo, los cuales en muchas

ocasiones no predicen ni tienen correlación con la creación de valor para los inversionistas, son medidas que pudieran formar parte del pasado. Una de las principales debilidades de estos indicadores es que no toman en cuenta el costo de capital.

Las decisiones a tomar en una organización pueden cambiar significativamente si ésta se concentra en el valor presente neto del flujo de efectivo o en las utilidades reportadas. La orientación a las utilidades conduce a los administradores a buscar el crecimiento en ventas, mientras que la orientación al valor de la acción, pondera los costos de todas las inversiones contra el descuento del retorno esperado ajustado por el factor riesgo del costo de capital. Únicamente si se puede justificar el crecimiento utilizando el método del valor presente neto, se aprueba una inversión. La utilidad por acción depende en gran medida del cálculo de flujos de efectivo incrementales. El sistema de costeo ABC, identifica cuáles son costos realmente variables y cuáles son fijos en un horizonte de tiempo, lo cual se considera una habilidad importante para calcular los flujos de efectivo incrementales. El enfoque en actividades asegura que cuando se proyecte financieramente el valor de una acción, los supuestos en los que se basan las proyecciones están relacionados con actividades específicas y el desempeño de esas actividades.

Debido a que el uso del ABC permite calcular apropiadamente los flujos de efectivo de alternativas operativas, tácticas y estratégicas, los administradores pueden usar la utilidad por acción (UPA) para evaluar cada decisión persiguiendo el objetivo de la creación de valor.

CONCLUSION

De acuerdo a la información analizada se ha podido definir los enfoques de Contabilidad Tradicional y Sistema de Costeo ABC que analizan el costo unitario de los productos. El ABC argumenta que la Contabilidad Tradicional conduce a tomar malas decisiones por no proveer suficiente información, pero, a través del análisis realizado en los tres casos presentados, se puede concluir que aunque ABC provee más datos como apoyo para la toma de decisiones, maneja el mismo concepto de costo por unidad, por lo tanto está sustentado en conceptos que no conducen a las empresas de clase mundial a tomar buenas decisiones.

ABC difiere de Contabilidad Tradicional en que utilizan diferentes tasas de asignación de costos indirectos a los productos, esto hace que la asignación sea más justa pero a la vez eleva la complejidad del análisis.

El sistema de costeo ABC es más complejo y costoso de implementar que el sistema tradicional de contabilidad.

El método de ABC y Contabilidad Tradicional ignoran la existencia de la restricción del sistema, ya que no tienen una visión sistémica de la compañía, ven cada departamento o actividad como independiente. Se enfocan en reducir costos, lo cual en ocasiones puede conducir a tomar decisiones como despido de empleados, las cuales influyen negativamente en varios factores: el desperdicio del capital humano, la eliminación de fuentes de trabajo, el crecimiento lento o nulo de las empresas entre otros.

Finalmente se debe de modernizar la forma de trabajar en el área de la contaduría, y no quedarse en los métodos del pasado, que no beneficiaran a los futuros clientes. Se debe buscar alternativas para las distintas empresas y aplicar los métodos que más les convengan para la toma de decisiones futuras.

BIBLIOGRAFÍA

Cardenas, R. (1995). *Lógica de los costos I*. Edición 2 Español, MEXICO. Editorial:
Noriega.

Goldratt, E., Jeff C. (1991). *La Meta: Un Proceso de Mejora Continua*. Ediciones
Castillo, México.

Neuner, J., Edward D. (2001). *Contabilidad de Costos. Principios y Práctica*. Editorial
Limusa, Novena reimpresión, México.

Torres, A. (1995). *Contabilidad de Costos. Análisis para la Toma de Decisiones*,
McGraw-Hill Interamericana de México, Primera edición, México.