

**ANÁLISIS COMPARATIVO DEL SISTEMA DE COSTOS TRADICIONALES Y EL
SISTEMA DE COSTOS BASADO EN ACTIVIDADES (ABC)**

**VERÓNICA CARDENAS ZULUAGA
JULIO MARTÍNEZ FERNÁNDEZ**

**UNIVERSIDAD TECNOLÓGICA DE BOLÍVAR
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
PROGRAMA DE CONTADURÍA PÚBLICA
CARTAGENA DE INDIAS D. T. Y C.**

2009

**ANÁLISIS COMPARATIVO DEL SISTEMA DE COSTOS TRADICIONALES Y EL
SISTEMA DE COSTOS BASADO EN ACTIVIDADES (ABC)**

**VERÓNICA CARDENAS ZULUAGA
JULIO MARTÍNEZ FERNÁNDEZ**

**ELSY MESTRE
ASESORA**

**UNIVERSIDAD TECNOLÓGICA DE BOLÍVAR
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
PROGRAMA DE CONTADURÍA PÚBLICA
CARTAGENA DE INDIAS D. T. Y C.**

2009

NOTA DE PRESENTACIÓN

FIRMA DEL PRESIDENTE DE JURADO

FIRMA DEL JURADO

FIRMA DEL JURADO

Cartagena de Indias D. T. Y C. Octubre de 2009.

AUTORIZACIÓN

Yo, **VERÓNICA CARDENAS ZULUAGA**, identificado como aparece al pie de mi firma, autorizo a la **UNIVERSIDAD TECNOLÓGICA DE BOLÍVAR**, para hacer uso de mi trabajo de grado y publicarlo en el catalogo on-line de la biblioteca.

Atentamente,

VERÓNICA CARDENAS ZULUAGA

C. C. #

Código #

Cartagena de Indias, Octubre 16 de 2008

AUTORIZACIÓN

Yo, **JULIO MARTÍNEZ FERNÁNDEZ**, identificado como aparece al pie de mi firma, autorizo a la **UNIVERSIDAD TECNOLÓGICA DE BOLÍVAR**, para hacer uso de mi trabajo de grado y publicarlo en el catalogo on-line de la biblioteca.

Atentamente,

JULIO MARTÍNEZ FERNÁNDEZ
C. C. #
Código #

Cartagena de Indias, Octubre 16 de 2009.

DEDICATORIA

Al señor Todopoderoso, nuestro Dios, por todas las cosas que me ha brindado en la vida.

A mi familia, por su apoyo incondicional, por ser mi fortaleza.

A nuestra Asesora, Elsie Mestre, por su dirección, paciencia, por todos los conocimientos transmitidos y por ser nuestra guía.

JULIO MARTÍNEZ FERNÁNDEZ.

DEDICATORIA

A Dios, Nuestro Señor, por ser mi guía y quien orienta mis pasos.

A mis padres, por ser mi ejemplo y mi guía, quienes siempre me impulsaron para seguir adelante.

A nuestro Asesora, Elsie Mestre, por su apoyo, paciencia y orientación.

VERÓNICA CARDENAS ZULUAGA

CONTENIDO

1. PROPUESTA DE INVESTIGACIÓN	9
1.1 IDENTIFICACIÓN DEL PROBLEMA	9
1.2. Formulación Del Problema	11
2. OBJETIVOS	11
2.1. Objetivo General	11
2.2. Objetivos Específicos.....	11
3. JUSTIFICACIÓN	12
4. ANTECEDENTES DE INVESTIGACIÓN.	14
5. METODOLOGÍA DEL TRABAJO	17
1. CONCEPTUALIZACIÓN DE COSTEO TRADICIONAL Y SISTEMA DE COSTOS BASADO EN ACTIVIDADES	19
2. VENTAJAS Y DESVENTAJAS DE COSTOS TRACIONALES Y COSTOS BASADO EN ACTIVIDADES	37
2.1 VENTAJAS DEL USO DEL MODELO ABC.....	37
2.2 VENTAJAS DEL SISTEMA DE COSTEO DIRECTO	43
2.3 DESVENTAJAS DEL USO DEL MODELO ABC.....	44
2.4 DESVENTAJAS DEL SISTEMA DE COSTO DIRECTO	49
2.5 REPERCUSIONES.....	51
3. EJEMPLO COMPARATIVO DEL SISTEMA DE COSTOS TRADICIONAL CON EL SISTEMA ABC	53
4. CONCLUSIONES	59
BIBLIOGRAFÍA	64

1. PROPUESTA DE INVESTIGACIÓN

1.1 IDENTIFICACIÓN DEL PROBLEMA.

La competencia global, al igual que las innovaciones tecnológicas, conducen a renovaciones en la utilización de información financiera y no financiera dentro de las empresas. El nuevo entorno, exige una información más precisa sobre los costos con el fin de transmitir a los directivos de la empresa una información veraz con respecto a los costos de los procesos, productos, servicios y clientes.

En el costeo tradicional, se considera que el recurso de la mano de obra directa y los materiales directos son los factores de producción predominantes. Bajo este enfoque de costeo, los costos indirectos de fabricación se asignan a los productos usando para ello una tasa, la cual para su cálculo considera una medida de la producción.

El criterio utilizado para el modelo tradicional para asignar los costos indirectos considerando todos las partidas que conforman este elemento del costo, usando como base una medida de volumen, se justifica cuando se da el hecho de que estas partidas de gastos tomadas en forma individual no tienen tanta significación, como lo tienen por lo general el costo de la mano de obra directas sin embargo es necesario recalcar, que la base a usar para explicar los costos indirectos de fabricación puede no ser solo una, ya que pueden existir grupos de partidas de costos indirectos que por su significación, justifique el hecho de usar mas de una base, por ejemplo: las horas máquinas para distribuir el costo de la energía a los productos consumidores de este recurso.

En el modelo tradicional, los centros de costos son los consumidores o causantes de los costos, los cuales se asignan a los productos o servicios, directamente o usando para ello una o varias tasas de aplicación.

Sin embargo en el Sistema ABC, los costos indirectos de fabricación son asignados a las actividades consumidoras de los recursos, para posteriormente asignarlos a los productos, en proporción al consumo que éstos hacen de las actividades, para lo cual, se deben buscar los conductores de costos adecuados. Luego, las actividades van a constituir un núcleo de acumulación de recursos absorbidos en el proceso productivo, capaz de ser asignados a los productos. Entendiéndose por cost-drivers, la unidad de medida y control para establecer la relación entre las actividades y los productos. Para una correcta asignación de los costos a los productos, es fundamental que las actividades sean diseñadas de tal manera que sólo recojan los costos directos respecto a ellas.

Un aspecto importante para tener claro en el ABC es entender las tareas que conforman una actividad. Una actividad esta compuesta por tareas homogéneas que corresponden a la susceptibilidad de ser cuantificables. “Las actividades son las causantes de los costos, los cuales se asignan a los productos o servicios, en proporción al consumo que estos hacen de ellas mismas.”

Los costos resultantes de la aplicación del sistema tradicional y del sistema de costo basado en actividades son diferentes y las variaciones corresponden a actividades operativas no cuantificadas debidamente en los sistemas de costos tradicionales y cuya falta de proporcionalidad esta definida por la diversidad por tamaño de producto; diversidad por complejidad, en el sentido que los productos complejos pueden consumir más labor; y la diversidad en el volumen de producción. Como todo sistema de gestión, no está exento de limitaciones, ventajas y desventajas, cabe analizar cuáles son éstas en los sistemas de costo tradicional y los sistemas de costos ABC, con el fin de determinar cuál de ellos es

brinda una información más fidedigna para la empresa y satisface la necesidad de la información real respecto al costo de los recursos asignable a los productos, servicios, clientes y canales de distribución, dado que, a pesar de ser la distribución de los recursos a las actividades y éstas a su vez a los productos, la mayor contribución, de la metodología del Costeo Basado en Actividades, a la confiabilidad de la información, es poca o nula su aplicación en empresas manufactureras e incluso en empresas con producción múltiple donde no se vinculan los productos con determinados costos de la etapa inicial, desconocen los costos de cada línea, no se determinan las utilidades, adoptando decisiones basadas en métodos de valuación, pudiendo incluso, con frecuencia arrojar como resultado decisiones erróneas.

1.2. Formulación Del Problema. ¿Cuáles son los elementos, factores y/o variables que establecen la diferencia entre el Sistema de Costos Tradicionales y el Sistema de Costos Basados en Actividades (ABC)?

2. OBJETIVOS

2.1. Objetivo General. Realizar un análisis comparativo del sistema de Costos Tradicional y el Sistema de Costos Basado en Actividades (ABC).

2.2. Objetivos Específicos

- ✚ Establecer los conceptos del Costeo Tradicional y el Costeo ABC.
- ✚ Determinar las limitantes, ventajas y desventajas del Sistema de Costos Tradicional y el Sistema de Costos Basado en Actividades.
- ✚ Determinar costo real del producto final, en el Sistema de Costo Tradicional y el Sistema de Costos Basado en Actividades.

3. JUSTIFICACIÓN

La contabilidad de costos deberá funcionar como un subsistema dentro del sistema de contabilidad general y como un elemento más del sistema de costos, brindando y recibiendo del sistema de presupuestos la información pertinente.

Calcular los costos de una empresa ha sido casi que una necesidad básica a la hora de hacer una planeación y controlar el objeto social, y se ha convertido también en la herramienta más eficaz a la hora de determinar la viabilidad de un negocio cualquiera. Es por esto que este enfoque de la contabilidad ha adquirido tanta importancia a través de todos los tiempos. La contabilidad de costos es un subsistema dentro del sistema de costos. Pero es también -como sabemos- un subsistema dentro de la contabilidad general. Sirve a ambos y forma parte de ambos: a la contabilidad general: porque le da la información analítica de las "cuentas de control" o "cuentas madre" vinculadas a todo proceso de costeo; para poder hacer transferencias entre cuentas; anticipa o difiere costos; activa o consume costos expirados; efectúa provisiones o provisiones; etc. y al sistema de costos: porque le brinda los datos de los costos incurridos en cada sector o actividad; le proporciona pautas para medir el comportamiento de los costos ante cambios en el nivel de actividad; le permite calcular el costo de cada decisión; le permite presupuestar costos; etc.

Los altos mandos, la gerencia y el departamento administrativo se enfrentan constantemente con diferentes situaciones que afectan directamente el funcionamiento de la empresa, la información que obtengan acerca de los costos y los gastos en que incurre la organización para realizar su actividad y que rige su comportamiento, son de vital importancia para la toma de decisiones de una

manera rápida y eficaz, esto hace que en la actualidad "La contabilidad de costos" tome gran relevancia frente a las necesidades de los usuarios de la información. Por lo que los sistemas de información de la empresa y especialmente los sistemas informativos contables deben jugar un rol de importancia diferente al que tradicionalmente se le viene dando, pues cada vez es mayor la necesidad de acortar las diferencias que se dan entre el valor de mercado de la empresa y los valores registrados por la contabilidad en los balances, razón por la cual, mediante la presente investigación, se pretende realizar un análisis del Sistema de Costos Tradicional y el Sistema de Costos Basado en Actividades (ABC), con el fin de determinar, cuál brinda una información más real a la empresa.

Con el análisis, desarrollado en la presente investigación, se brinda un documento que sirva de consulta a futuras investigaciones, que amplíe el conocimiento de los profesionales de la rama de Contaduría Pública y facilite la toma de decisiones en los empresarios de la ciudad, para ser más competitivos e incrementar su sostenibilidad en el mercado actual.

Desde el componente de Formación y desarrollo Humano: "potencia y estimula la sensibilidad humana de los miembros de la comunidad universitaria a través de procesos formativos que permitan al individuo la formación del sentido ético, el juicio crítico, el espíritu de servicio social y el liderazgo".

4. ANTECEDENTES DE INVESTIGACIÓN.

El proceso de costeo para la profesión contable, tuvo un ciclo que fue evolucionando cronológicamente tanto con el avance tecnológico como con el gerenciamiento empresario y los sistemas de procesamiento de datos. Anteriormente calcular costos era una necesidad de las empresas industriales para cerrar balances y obtener los resultados, lo que se hacía anualmente sumando los costos del ejercicio y repartiéndolos sobre la producción realizada en el mismo, lo que se constituía en ejercicio sencillo, dado que la mayoría de las empresas eran monoproductoras, y no existía demasiado interés en conocer la estructura por naturaleza de los costos unitarios, y si por el contrario se ponía énfasis en las expresiones monetarias, ignorando los componentes físicos¹

Posteriormente, las empresas se diversifican, convirtiéndose en poliproductoras y advierten la conveniencia de tener balances mensuales y de "seguir" contablemente el proceso interno de la producción a través de una mayor apertura de cuentas y subcuentas dentro del sistema contable general. Los procedimientos utilizados son los de los costos resultantes y por absorción. Los sistemas de registro son manuales, y en los más avanzados, de registro directo².

Posteriormente, la ingeniería industrial acude a los standard físicos; estudios de tiempos y métodos; determinación de niveles de actividad por sector y para toda la empresa. Los standards físicos son monetizados por los contadores. Los procedimientos utilizados son los propios de los sistemas de costos standard y por absorción, enfatizándose en el control de costos por áreas de responsabilidad. Pero más tarde irrumpe el costeo directo (costeo variable) y pierde valor el costeo

1 Lavolpe, Antonio. Los Sistemas de Costos y la Contabilidad de Gestión: Pasado, Presente y Futuro. eco.unne.edu.ar/contabilidad/costos/VIIIcongreso/156.doc

2 *Ibíd.*

por absorción y los presupuestos rígidos. La contribución marginal es el gran hallazgo del costeo variable, sin dejar de continuar enfatizando el control de costos por áreas de responsabilidad.

No obstante, los autores y partidarios del costeo por absorción lo modernizan y los costos se clasifican por variabilidad y la utilización de las técnicas del "análisis marginal" ya no es exclusividad del costeo variable. Contemporáneamente con la aparición de los costos standard y de los costos para toma de decisiones, se producen innovaciones en la propia contabilidad general (segregación de intereses implícitos; utilización de los valores corrientes; discusión sobre la incorporación del interés del capital propio; contabilidad a moneda de cierre; tratamiento de los costos financieros; etc.).

Las empresas comienzan a trabajar con presupuestos, tanto económicos como financieros. La mejor forma de un control económico del presupuesto consiste en una amplia departamentalización, y el sumun el "presupuesto base cero", en que se revisa la razón de ser de cada sector y de los recursos que necesita. Se popularizan, entonces, técnicas nuevas de gestión: planeamiento estratégico, "justo a tiempo"; calidad total, etc. que requieren información inmediata y precisa, que puede salir de cada sector, o bien del sector contable encargado de recopilar, registrar y brindar información. O sea: información en tiempo real, o "a posteriori", una vez recopilada y registrada. Es así, como en las técnicas específicas de costeo -con efectos en la gestión- irrumpe el ABC-ABM que privilegia la "información por actividad" sobre la de "áreas de responsabilidad".

El ABC o Costeo Basado en Actividades, se desarrolló como herramienta para brindar una información confiable y fidedigna acerca de los costos, haciendo que el criterio de asignación de ellos sea el adecuado para un manejo optimizado de los recursos dentro de una organización. Este sistema, apareció a mediados de la década de los ochenta; sus promotores Robin Cooper y Robert Kaplan,

determinaron que el costo de los productos debe comprender el costo de las actividades necesarias para fabricarlos.

El primer desarrollo de ABC comenzó a principio de los 60 en la General Eléctrica, donde los empleados de finanzas y control de gestión buscaban una mejor información para poder controlar los costos indirectos; estos han podido ser los primeros en utilizar la palabra actividad para determinar una tarea que genera costo.

Kaplan puso de manifiesto lo obsoleto de la contabilidad de costo. A finales de los años 80 Simons empieza a sentar la base de la contabilidad de dirección Estratégica. En esa época e inicio de los 90, surgen los modelos de costos basados en las actividades y administración basada en actividades (ABC/ABM). Igualmente a mediados de los ochenta la teoría de las limitaciones (the theory of constrains) propone un cambio radical en la forma de entender la contabilidad de gestión, este modelo surge en 1984 con la novela la Meta, de Eliyahu goldratt. Según Jonson y kaplan en 1991 los sistemas de costos basados en actividades (activity based costing) no han supuesto nada más que la vuelta a sus orígenes de la contabilidad de costos.

En Colombia la temática del Sistema de Costos ABC es algo nuevo, sin embargo, en algunos sectores, como es el caso de la Contraloría General de Antioquia, que en el año 2002, diseñó una metodología de Costos ABC, donde se gestó la etapa de sensibilización a todos los funcionarios de la entidad y se realizó una prueba piloto que consistió en una encuesta para cada uno de ellos, donde informaron el tiempo de dedicación a cada una de las actividades y tareas de los procesos en que participa, con lo cual se obtuvo una primera información de los Costos ABC.

5. METODOLOGÍA DEL TRABAJO

Dentro de la investigación se desarrolla un proceso descriptivo en todos los procesos y actividades objeto de estudio en el Sistema de Costos Tradicionales y el Sistema de Costos Basado en Actividades.

El diseño de investigación se refiere al plan o la estrategia para resolver la investigación; de igual forma consiste en una serie de actividades sucesivas y organizadas que deben adaptarse a las particularidades de cada investigación que indican las pruebas a efectuar y las técnicas a utilizar para recolectar, analizar datos. Esta estrategia general determina el alcance para una claridad teórica suficiente y que oriente las etapas posteriores.

La investigación tiene como finalidad realizar un análisis de las limitantes, ventajas y desventajas del Sistema de Costos Tradicional y el Sistema de Costos Basado en Actividades, mediante un estudio teórico y de costo/beneficios, con el fin de ofrecer un estudio que facilite una mayor comprensión, entendimiento y aplicación de ambos sistemas. La variables de estudio es del tipo exploratorio -descriptivo no experimental, ya que no se construye ninguna situación, sino que se observa situaciones existentes, manipulando una o mas variables para analizar las consecuencias (limitantes, ventajas y desventajas de los Sistemas de Costos). Para ello la investigación se desarrollará en tres etapas o capítulos, donde se establecerán los conceptos del Sistema de Costos Tradicional y los Sistemas de Costos Basados en Actividades (ABC). En el segundo capítulo se determinarán las limitantes, ventajas y desventajas de ambos sistemas y en un tercer o último capítulo se determinará el costo real del producto final, bajo el Sistema de Costo Tradicional y el Sistema de Costo Basado en Actividades, para lo cual se tomará un producto de cualquier empresa de la ciudad, en la presente investigación se ha tomado la elaboración de deditos de queso de la empresa "Congelados Dunia Ltda."

Finalmente, se dará una conclusión y recomendaciones con el fin de optimizar al máximo los recursos de la empresa y que exista un desarrollo eficiente en sus operaciones.

1. CONCEPTUALIZACIÓN DE COSTEO TRADICIONAL Y SISTEMA DE COSTOS BASADO EN ACTIVIDADES

La contabilidad de costos surge como parte de la historia de la contabilidad, la cual llega a cubrir ciertas necesidades que la simple contabilidad no podía, y con ello se logra el comienzo de la evolución de la contabilidad. Ésta, es una fase del procedimiento de contabilidad general, por medio de la cual se registran, resumen, analizan e interpretan los detalles de costos de material, mano de obra, cargos indirectos y costos ajenos a la producción necesarios para producir y vender un artículo. La Contabilidad de Costos se ocupa de la planeación, clasificación, acumulación, control y asignación de costos³.

La contabilidad de costos surge junto con la Revolución Industrial y debido a que la producción estaba supervisada por los empresarios, los cuales necesitaban saber todas las actividades que se realizaban para la creación de un producto. En 1984, E. Goldratt y J. Cox, criticaron las fallas del costeo tradicional y así fue surgiendo en los años siguientes una nueva corriente de pensamiento en cuanto a los métodos para calcular costos y determinar precios.

Desde el punto de vista contable, costo se define como: la suma de valores, cuantificables en dinero, que representan el sacrificio hecho para adquirir bienes o servicios. La contabilidad de costos constituye el complemento amplificado y necesario de la contabilidad financiera, que tiene por objeto brindar información de los hechos en el momento preciso para tomar decisiones respecto a maximizar beneficios o minimizar costos.

³ Polimeni, R. et. al. 2005. Contabilidad de costos. Conceptos y aplicaciones para la toma de decisiones gerenciales. La Habana. Editorial Félix Varela. Tomo 1. pág. 467.

Se aplica fundamentalmente a las empresas industriales, pero sus procedimientos son para todo tipo de entidades⁴.

Es esencialmente analítica (partidas que le suministra la contabilidad financiera) y hace síntesis (informa respecto al costo total y unitario de cada producto). El sistema de la contabilidad de costos se desarrolla sobre la base de las cuentas colectivas o de control. La síntesis finaliza al informar la sección de costos, al cierre del período y al contabilizar en los libros de la contabilidad financiera, los costos totales de producción en proceso y terminada⁵.

La contabilidad de costos, que da una determinación histórica del costo de la producción basado en la materia prima, la mano de obra y los gastos indirectos de producción, ha desembocado en sistemas de costos predeterminados de tipo estimado o de tipo estándar, mediante los cuales el costo de los artículos no se obtiene al finalizar el proceso productivo, si no se calcula de antemano y sirve de base de control y eficiencia. También mide el desempeño, la calidad de los productos y la productividad; incluye el análisis y la síntesis del costo total de producción, en función de los costos por órdenes de trabajo, la compilación de los costos de producción proporciona una base para determinar el costo de las mercancías a vender en el futuro⁶.

La Contabilidad de Costos tiene las siguientes características:

1. Registra las operaciones referidas a la gestión puramente interna de la empresa.
2. Se exterioriza mediante el registro en el momento en que se verifican hechos relacionados con la fabricación de productos desde que son insumos hasta producción terminada.

4 Ibíd.

5 Ibíd

6 Ibíd

3. Tiene como objetivo fundamental determinar el costo total y el costo unitario de productos, procesos, funciones o centros, esto posibilita el planeamiento y mejor control de las operaciones.
4. Se funda en el criterio de que el sistema interno de contabilidad de costos, depende de cada empresa e información que necesita.
5. La información que produce es para la dirección exclusivamente.
6. Proporciona datos analíticos, los muestra por producto, procesos, funciones o centros, posteriormente sintetizados pasan a la contabilidad financiera para su registro. La información que produce es más rápida que la patrimonial.
7. Emplea exclusivamente las cuentas de análisis de costos, se llevan a mayores auxiliares, algunos se hallan chequeados en cuentas del mayor principal.
8. Revela los costos patrimoniales de carácter histórico y costos estándares.
9. Régimen legal: es facultativa.

Además de ello, se tiene que los objetivos esenciales de la Contabilidad de Costos:

- ❖ Determinar la utilidad periódica y el valor de los inventarios.
- ❖ Esencialmente el costo consiste en asignar valores a productos o servicios, con la finalidad de obtener un beneficio económico que pueda promover la habilidad de generar utilidades a la empresa.
- ❖ Uno de los objetivos primarios de la contabilidad de costos es la medición significativa de los resultados.

Conocido el origen y evolución de la contabilidad de costos y luego de plantear sus características y objetivos, se procede a tratar en el epígrafe siguiente algunos aspectos relacionados con los costos tradicionales.

La problemática de los costos es un tema que ha sido desarrollado en múltiples investigaciones, fundamentalmente en empresas de producción de bienes y servicios, mediante el establecimiento de normas, procedimientos o sistemas que regulen su funcionamiento y control.

El sistema de costeo tradicional aceptado por la contabilidad financiera, considera que el recurso de la mano de obra directa y los materiales directos son los factores de producción predominantes. Bajo este enfoque de costeo, los costos indirectos de fabricación, se asignan a los productos usando para ello una tasa, la cual para su cálculo considera una medida de la producción.

El modelo de costos tradicionalmente aplicado a las empresas en los últimos tiempos ha perdido validez, ya que la eficiencia productiva no se remite únicamente a la maximización de la producción y a la minimización de los costos. El mundo, la sociedad, las organizaciones, los individuos y el entorno tienden a cambiar rápidamente, es por ello que todas las cosas que rodean estos sistemas tienen que acoplarse al ritmo de sustitución de las normas que rigen el nuevo orden social y para el caso que compete a este artículo, el productivo y empresarial. El modelo de cálculo de los costos para las empresas es de suma importancia, ya que estos son los que determinan la viabilidad del negocio, los que determinan mayoritariamente el grado de productividad y eficacia en la utilización de los recursos, por eso un modelo de costos no puede basarse solamente en asignar los costos sobre un factor determinado, que para el orden empresarial puede ser insignificante o poco representativo de lo que en realidad simboliza⁷.

7 Hernández Yusmely. El sistema de Costos Basado en Actividades. www.gerencie.com/costos-abc.html

El objetivo del sistema de costos tradicionales es: Aproximar, el costo del producto, como si éste fuera el único de la empresa, debe asignarse los costos desde los centros de productos.

El problema que aparece en la estructura de los costos es la distribución de los costos indirectos (gastos indirectos, cargas indirectas, gastos de fabricación, recargo de manufactura, etc.), que no están identificados con ningún área en específico, pero que sirven a varias, por lo cual la alternativa es prorratarlos entre los "centros productivos", que son los centro de fábrica, que realizan un trabajo real en los artículos producidos, y "centros de servicios" a que benefician. Por ejemplo, el reparto o distribución de la depreciación del edificio de una empresa entre los centros productivos y de servicios⁸.

Para poder competir en el entorno cambiante de hoy las empresas requieren contar con información sobre los costos y la rentabilidad total del negocio que les permita tomar decisiones estratégicas y operativas en forma acertada. Contar con este tipo de información de manera precisa y oportuna sirve de base a la alta dirección y la gerencia de una empresa para buscar maximizar el rendimiento del negocio⁹.

La contabilidad de costos tradicional acostumbra "asignar" los costos arbitrariamente, mediante una distribución de los costos indirectos basada en algún factor relacionado con el volumen. Por ejemplo: horas-hombre u horas-máquina. Este sistema contable tradicional, asume que hay una relación directa entre los costos indirectos y esos factores relacionados con el volumen. La realidad de una empresa es que el aumento en las ventas no significa necesariamente un aumento en las utilidades, que en su portafolio de productos hay ganadores y perdedores y que a veces no hay mucha claridad sobre de donde vienen las ganancias o por donde se está yendo¹⁰.

8 Álvarez, J. y Blanco, F. 1995. La Contabilidad de Dirección Estratégica como Soporte de la Excelencia Empresarial. Partida Doble (ES): Pág. 44-51.

9

10 Ibíd.

Hoy, más que nunca las empresas necesitan establecer con mayor precisión sus costos, precisan descubrir oportunidades para mejorarlos, requieren mejorar su toma de decisiones y preparar y actualizar sus planes de negocios. Actualmente las empresas, especialmente las que tienen muchos productos, grandes costos indirectos y una competencia feroz, están adoptando el Costeo Basado en Actividades (ABC) y en vez de "asignar" costos "rastrear" cada categoría de gastos relacionada con un objeto de costeo¹¹.

Los pasos a seguir para la valorización de los productos, en un sistema de costos por órdenes específicas son los siguientes¹².

- a. Identificación el objetivo del costo.
- b. Asignación de los costos de materia prima directa y mano de obra directa consumidos por los productos.
- c. Elección de la base o las bases, para el cálculo de la tasa de aplicación de los costos indirectos al trabajo.
- d. Calculo de la o las tasas de aplicación de los costos indirectos de fabricación a los productos (tasa = costos indirectos de fabricación / base).
- e. Asignación de los costos indirectos a los productos, multiplicando la o las bases por el consumo que los productos hacen de la base misma.
- f. Calcular el costo total de los productos, el cual resulta de la suma los costos de la materia prima directa, mano de obra directa y los costos indirectos aplicados a los productos.

Para la clasificación y asignación de los costos a los productos, se debe determinar la relación de causa - objetivo del costo y buscar un conductor o factor de costo, que, para el caso de los costos directos de fabricación, es fácil de identificar o asociar a los productos consumidores de los recursos. No

11 *Ibíd.*

12 Ruseull, Arellana Patricio. Sistema Costeo ABC versus Costeo Tradicional como herramientas estratégicas para la determinación del correcto margen de los productos en empresas multiproductoras y en el apoyo al control de gestión de actividades

ocurre lo mismo con muchas partidas que conforman los costos indirectos de fabricación, las cuales, por lo general son consumidas por más de un tipo de producto y/o bien no tienen una relación directa con la base elegida (la medida de volumen)¹³

Las distintas partidas que conforman los otros gastos, distintos a la materia prima directa y mano de obra directa, se deben departamentalizar entre los centros de costos causantes del costo. Los gastos que son comunes a más de un centro de costo se distribuyen o prorratan mediante una tasa, que para su cálculo se debe buscar la base más adecuada del gasto (tasa = gasto / base), como por ejemplo, los metros cuadrados para el gasto del arriendo, los kilowatts horas, para el gasto de la energía. Posteriormente a la etapa de departamentalización, se debe proceder a prorratar el gasto que recibieron los centros de costos de servicios (bodega, casino, informática, mantención, etc.), entre los centros de costos que recibieron el servicio en cuestión, es decir, administración, ventas, servicios y producción¹⁴.

Una vez hecha la reasignación a que se hace referencia en el párrafo anterior, los costos indirectos de fabricación acumulados en los centros de costos productivos se imputan a los productos, mediante la tasa de aplicación ya mencionada. Cabe hacer notar que es fundamental, que en la elección de la base, se considere la más representativa del costo, es decir, el cambio que en ella se produce (en el nivel de actividad), debe explicar en la mejor forma el cambio que se produce en el costo indirecto de fabricación. Para esto último se recurre al análisis de regresión simple, o múltiple.

Es necesario dejar claro, que el criterio utilizado por el modelo tradicional para asignar los costos indirectos, considerando todas las partidas que conforman este elemento del costo, usando como base una medida de volumen, se justifica cuando se da el hecho de que estas partidas de gastos tomadas en forma individual no tienen tanta significación, como lo tienen por lo general el

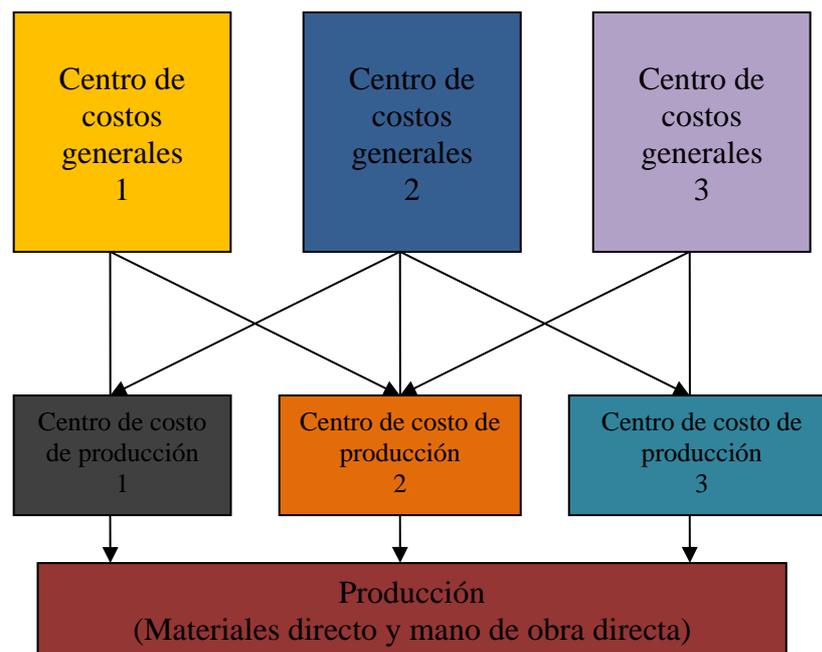
13 *Ibíd.*

14 *Ibíd.*

costo de la mano de obra directa. Sin embargo, es necesario recalcar, que la base a usar para aplicar los costos indirectos de fabricación puede no ser sólo una, ya que pueden existir grupos de partidas de costos indirectos, que por su significación justifique el hecho de usar más de una base, por ejemplo las horas máquinas para distribuir el costo de la energía a los productos consumidores de este recurso.

El criterio utilizado para el modelo tradicional para asignar los costos indirectos considerando todas las partidas que conforman este elemento del costo, usando como base una medida de volumen, se justifica cuando se da el hecho de que estas partidas de gastos tomadas en forma individual no tienen tanta significación, como lo tienen por lo general el costo de la mano de obra directa sin embargo es necesario recalcar, que la base a usar para explicar los costos indirectos de fabricación puede no ser solo una ya que pueden existir grupos de partidas de costos indirectos que por su significación justifique el hecho de usar mas de una base, por ejemplo: las horas máquinas para distribuir el costo de la energía a los productos consumidores de este recurso.

La secuencia lógica del costeo tradicional es la siguiente:

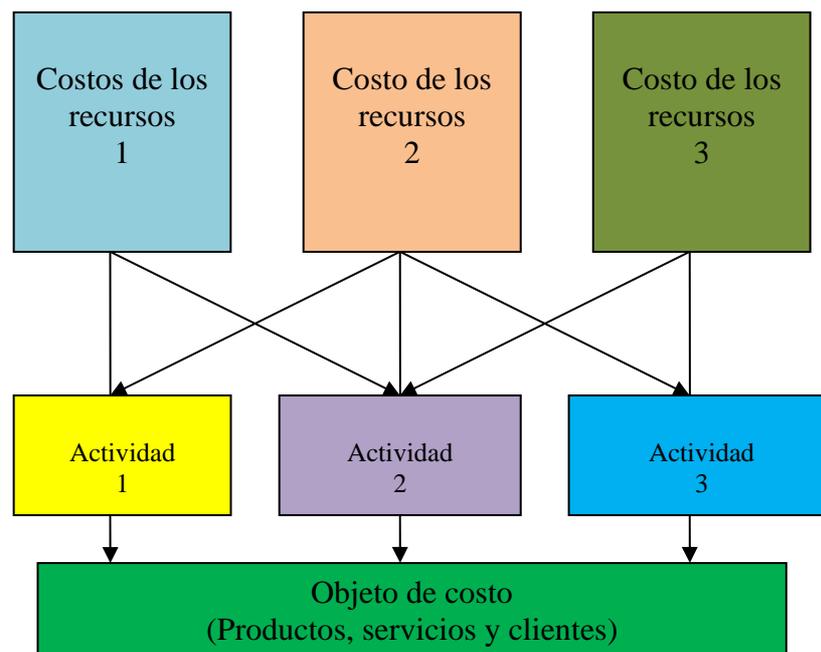


Los sistemas de costos tradicionales asignan los costos generales a los centros de costos de producción y luego a los productos.

Sin embargo el Sistema ABC, costos indirectos de fabricación son asignados a las actividades consumidoras de los recursos, para posteriormente asignarlos a los productos, en proporción al consumo que éstos hacen de las actividades, para lo cual se debe buscar los conductores de costos adecuados (cost-driver). Luego, las actividades van a constituir un núcleo de acumulación de recursos absorbidos en el proceso productivo, capaz de ser asignados a los productos. Se entiende por cost-drivers, unidad de medida y control para establecer la relación entre las actividades y los productos.

Para una correcta asignación de los costos a los productos, es fundamental que las actividades deben ser diseñadas de tal manera que sólo recojan los sólo costos directos respecto a ellas. Un aspecto importante para tener claro en el ABC es entender las tareas que conforman una actividad. Una actividad esta compuesta por tareas homogéneas que corresponden a la susceptibilidad de ser cuantificables.

La secuencia lógica del modelo ABC es lo siguiente:



Las actividades son las causantes de los costos, los cuales se asignan a los productos o servicios, en proporción al consumo que éstos hacen de ellas mismas. La contabilidad de costos tradicional, ha tratado siempre de separar estos dos conceptos a tal punto de distribuir a los productos fabricados o servicios prestados únicamente los costos. Los gastos nada tienen que ver con el producto terminado. Una diferencia sustancial entre la contabilidad de costos tradicional y el costeo basado en actividades es que indefectiblemente el primero necesita separarlos y el segundo necesita juntarlos. Para el costeo ABC ambos son recursos consumidos por las actividades, ambos conforman esfuerzos que la firma utiliza bien, regular o mal, para desarrollar la misión, todos ellos (los costos y los gastos) son necesarios para determinar si la empresa es eficiente o no, si tiene recursos ociosos y si todos son absolutamente indispensable.

El costeo ABC respeta la diferencia contable entre costos y gastos, pero no la utiliza. Todos los esfuerzos necesarios para producir o comercializar un bien o prestar un servicio son recursos; tanto los costos como los gastos son recursos. Según esta metodología el costo de un producto incluye, además de los recursos directos, una parte de gerencia, una parte de contabilidad, una parte de recursos humanos, etc. Vincular la estructura corporativa a los costos ha sido señalada una virtud de este sistema. La administración debe garantizar un desempeño eficiente, si se desea un producto o servicio rentable.

En el sistema tradicional los costos indirectos se distribuyen en cada unidad de producto con base en la mano de obra directa. Pero las horas de MOD no representan una medida muy apropiada ya que muchas veces no están relacionados a las causas de la mayoría de los gastos indirectos de producción.

El sistema de costeo ABC se concentra en los costos indirectos, pues los costos directos se identifican con relativa facilidad con los productos y

trabajos. Permite que se puedan rastrear directamente y hace que las cifras de costo unitario sean mucho más precisas, y ayuden en gran medida a la toma de decisiones. Ofrece mayor exactitud pero a un costo más alto. La justificación para implantar este nuevo sistema debe basarse en el beneficio proveniente de las mejores decisiones que resultan de la implantación de costos de productos materialmente diferentes.

El costeo ABC, es un método de costeo surgido en los inicios de la década de los 90, que asigna los costos primero a las actividades luego a los productos a través del consumo que de las actividades hace cada producto. La suposición es que las actividades consumen recursos, y los productos y otros objetos de costos consumen actividades. Muestra a la empresa como un conjunto de actividades o procesos, más que una jerarquía departamental. El proceso de asignación de costos a actividades y objetos de costos, se apoya en criterios llamados "drivers" o generadores de costos, que explican la relación de causa y efecto entre estos elementos¹⁵

EL Costeo Basado en Actividades - ABC - es una metodología para medir costos y desempeño de una organización. Se basa en las actividades que se desarrollan para producir un producto o servicio. A diferencia de los sistemas tradicionales de costeo, ABC trata todos los costos fijos y los directos como si fueran variables y no realiza distribuciones basadas en volúmenes de producción, porcentajes de costos u otro cualquier criterio de distribución. La información que se obtiene de ABC provee una vista Interfuncional e integrada de la organización, incluyendo las actividades y los procesos del negocio.

ABC permite realizar un seguimiento detallado del flujo de actividades en la organización mediante la creación de vínculos concretos entre las actividades (consumo de recursos) y los objetos de costo. Este flujo se visualiza a través de cinco áreas específicas: Recursos, inductores de

¹⁵ Abatedaga, José Ignacio A-2192/0, · Balzi, Gonzalo B. "ACTIVITY BASED COSTING" (Costeo basado en actividades. d.yimg.com/kq/groups/.../T.P.+Costeo+ABC++Grupo+G.pdf

Recursos, Actividades, Inductores de Actividades, Objetos de Costo (productos, servicios, clientes, segmentos de mercado)

La asignación tradicional de costos normalmente genera una vista inadecuada y poco realista de las utilidades. ABC está diseñado para proporcionar información sobre la rentabilidad de cada cliente o segmento de la matriz de productos/servicios. Una vez que se identifican los productos o servicios, o los clientes que generan utilidades o producen pérdidas, se pueden definir acciones efectivas tales como: cambios de precios, mezcla de productos, modificaciones en las fuentes de abastecimiento, eliminación de actividades que no agregan valor, etc.

Los sistemas de contabilidad de costos de muchas empresas fracasan al no satisfacer cabalmente a la gerencia con la información esperada. Se proporciona a los directivos una incorrecta información para la determinación del costo unitario del producto, o se abunda en información no pertinente, que no logra informar sobre los costos que realmente importan a la gerencia¹⁶.

Es importante recordar que la diversidad de productos tiene mucho que ver con la inexactitud. A medida que aumenta la diversidad – cuando el gran volumen se mezcla con el bajo volumen, o cuando la intensidad de la mano de obra se mezcla con la autorización – es más probable que los costos estén sesgados. En estos casos, para lograr el mismo nivel de exactitud, las empresas tendrán que gastar más en mediciones que cuando los productos eran más homogéneos. Si no lo hacen, sus sistemas de costos se quedarán obsoletos¹⁷.

Inicialmente, la empresa se divide en centros de costos. Estos centros, en la práctica se han identificado con unidades operativas y, excepcionalmente con otro tipo de entidades. Por ejemplo, "ocupación" donde se recogen los

16 Gamero Mayor Guillermo. Los Métodos Tradicionales de Costos se Están Quedando Obsoletos en la Era del Cambio. cpn.mef.gob.pe/.../Metodos_tradicionales_Costos.html

17 Ibíd.

costos relacionados con el inmueble de la empresa: alquileres, seguros, impuestos sobre la propiedad, puede ser un centro de costos que no se identifica con ninguna unidad operativa¹⁸.

Como el objetivo del sistema de costos tradicionales es: "Aproximar, el costo del producto, como si éste fuera el único de la empresa", debe asignarse los costos desde los centros de productos.

El problema que aparece en la estructura de los costos es la distribución de los costos indirectos (gastos indirectos, cargas indirectas, gastos de fabricación, recargo de manufactura, etc.), que no están identificados con ninguna área, pero que sirven a varias, por lo cual la alternativa es prorratarlos entre los "centros productivos", que son los centro de fábrica, que realizan un trabajo real en los artículos producidos, y "centros de servicios" a que benefician. Por ejemplo, el reparto o distribución de la depreciación del edificio de una empresa entre los centros productivos y de servicios.

Como consecuencia, se tienen dos clases de centros de costos, uno por "producción" y otro por "servicios" relacionados con el proceso productivo, lo cual induce a que la distribución también tendría que realizarse desde los centros de servicios a los productivos. Con estos dos pasos, se llega al objetivo del sistema de costos tradicional, pero ¿por qué queremos saber el costo completo de un producto? Porque, a largo plazo parece que los precios deberían cubrir ese costo completo. Que esto no ocurra a corto plazo, supone una señal de alarma que merece profundizar el diagnóstico¹⁹.

Para repartir o distribuir los gastos se utilizan ciertas bases como el número de metros o pies cuadrados de espacio ocupado por un departamento o su número de empleados. Estas bases se usan para distribuir los gastos

18 *Ibíd.*

19 *Ibíd.*

indirectos entre diferentes departamentos, tanto de servicios como productivos.

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

Si sólo se fabricase un producto, no sería necesario utilizar un índice de actividad ya que todos los recursos son consumidos por éste, y sabiendo el número de unidades producidas se podría obtener, fácilmente, el costo unitario.

Los sistemas de contabilidad de costos tradicionales, se desarrollaron, principalmente, para cumplir la función de valoración de inventarios para incidencias externas tales como acreedores e inversionistas. Sin embargo estos sistemas tradicionales tienen dos defectos, especialmente cuando se les utiliza con fines de gestión:

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

La incapacidad de proporcionar retro-información útil para la administración, a los efectos de control de las operaciones.

Por consiguiente, los gerentes de empresas que venden una variedad de productos, toman decisiones importantes sobre determinación de precios, composición de productos y tecnología de procesos, basándose en una información de costos inexacta e inadecuada.

Los sistemas tradicionales de costos, basan el proceso del "costeo" en el producto. Los costos se remiten al producto porque se presupone que cada elemento del producto consume los recursos en proporción al volumen producido. Los atributos del volumen del producto, tales como, el número

de horas de mano de obra directa, horas máquina, cantidad invertida en materiales, se utilizan como "direccionadores" para asignar los costos indirectos. Estos "direccionadores" de volumen, no tienen en cuenta la diversidad de productos en forma de tamaño o complejidad. Tampoco hay una relación directa entre volumen de producción y consumo de costos²⁰.

La función de los contadores de gestión, no es solamente aplicar un sistema de costeo, y modificar la gestión de la empresa, sino que deben buscar alternativas que permitan, ante cambios en el marketing o factores internos, organizar el sistema de costeo de la empresa, adecuada a estos cambios. Los contadores de costos deben estar preparados para propiciarlos en el momento oportuno. Los sistemas de costos a implementar, deberían ser dinámicos y capaces de responder rápidamente a las necesidades de cambio de la gerencia.

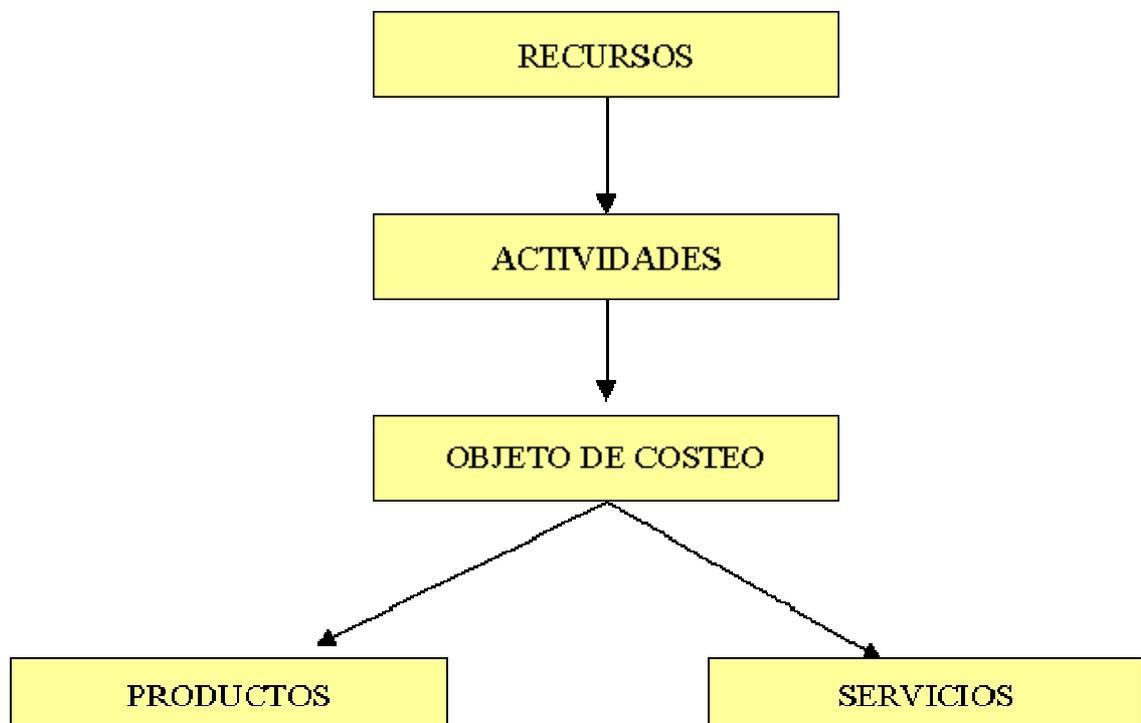
EL COSTEO BASADO EN ACTIVIDADES: como alternativa de solución a los problemas que plantean los métodos tradicionales de costeo surgió el denominado costeo basado en las actividades. la asignación de costos por este método también se da en dos etapas donde la primera también consiste en acumular los Cif por centros de costos con la diferencia que no solamente se utilizan más centros que en los métodos tradicionales sino que estos toman otro nombre: se denominan actividades. En la segunda etapa los costos se asignan a los trabajos de acuerdo con el número de actividades que se requieren para ser completados.

El enfoque de la contabilidad de costos por actividades para la gestión de costos divide la empresa en actividades. Una actividad describe lo que la empresa hace, la forma en que el tiempo se consume y las salidas de los procesos. La principal función de una actividad es convertir recursos (materiales, mano de obra, tecnología) en salidas.

Históricamente se ha cargado los costos a los productos así:

²⁰ *Ibíd.*

Realmente para poder elaborar un producto se necesitan unos costos (recursos) pero estos recursos no los consumen los productos sino unas actividades que se realizan para poder elaborarlos. El producto consume actividades y las actividades a su vez consumen recursos. Cabe aclarar que bajo este sistema, los productos no son solamente susceptibles de costeo, sino todo aquello que consuma actividades: Todos los recursos de una empresa van enfocados a producir algo, luego ese algo hay que asignarle todos los recursos y no solamente lo que se relacione con producción.



Finalmente no se puede afirmar que los costos tradicionales son mejores o peores que los costos ABC, sino que los costos ABC son los sistemas de costos que actualmente cubren las necesidades que las empresas requieren en estos tiempos; los costos tradicionales hicieron su función durante la revolución Industrial, desafortunadamente las condiciones dentro y fuera de las empresas han cambiado mucho desde entonces.

Tabla 1. Diferencias entre costo tradicional Vs. Costo Basado en Actividades

COSTO TRADICIONAL	COSTO BASADO EN ACTIVIDADES
Divide los gastos de la empresa en costos de fabricación, los cuales son llevados a los productos en gastos de administración y ventas	Los costos de administración y ventas son llevados a productos
Utiliza apenas un criterio de distribución de los CF a los productos por lo común horas hombres, horas máquinas trabajadas o volúmenes producidos	Utiliza varios factores de asociación, buscando obtener el costo más real y preciso posible
Los productos consumen los costos	Las actividades consumen los costos, los productos consumen actividades
Asigna los costos indirectos de fabricación usando como base una medida de volumen	Asigna de los costos indirectos de fabricación en función de los recursos consumidos por las actividades (costos – drivers)
COSTO TRADICIONAL	COSTO BASADO EN ACTIVIDADES
Se preocupa de valorizar principalmente los procesos productivos	Se preocupa valorizar todas las áreas de la organización
Orientado según la estructura de la organización, valorización de tipo funcional.	Orientado hacia los procesos, valorización de tipo transversal y mejoramiento de procesos.
Estructura de costos enfocada al interior de la empresa	Estructura de costos totalmente enfocada al mercado
Contabilidad de Costos maneja costos	Equipos Trans-funcionales administran y reducen costos
La reducción de costos no va	La información proveniente de los

orientada al cliente	clientes contribuye a la reducción de costos
Nula o poca participación de la cadena de valor en la reducción y la planificación de costos	Involucra la cadena de valor en la reducción de costos explotando los lazos con los proveedores, clientes, procesos, etc.
Consideraciones de mercado que no forman parte de la planificación de costos	Las consideraciones competitivas del mercado orientan la planificación de costos
El volumen es una causal determinante del costo.	El costo es causado por múltiples causas como grado de dificultad, complejidad de la línea, nivel de transacciones, etc.

2. VENTAJAS Y DESVENTAJAS DE COSTOS TRACIONALES Y COSTOS BASADO EN ACTIVIDADES.

2.1 VENTAJAS DEL USO DEL MODELO ABC

- ❖ Facilita el costeo justo por línea de producción, particularmente donde son significativos los costos generales no relacionados con el volumen.
- ❖ Analiza otros objetos del costo además de los productos.
- ❖ Indica inequívocamente los costos variables a largo plazo del producto.
- ❖ Produce medidas financieras y no financieras, que sirven para la gestión de costos y para la evaluación del rendimiento operacional.
- ❖ Ayuda a la identificación y comportamiento de costos y de esta forma tiene el potencial para mejorar la estimación de costos.
- ❖ Una de las ventajas más importantes derivadas de un sistema de gestión por actividades es que no afecta directamente la estructura organizativa de tipo funcional ya que el ABC gestiona las actividades y éstas se ordenan horizontalmente a través de la organización. Es precisamente ésta la ventaja de que los cambios en la organización no quedan reflejados en el sistema.
- ❖ Ayuda a entender el comportamiento de los costos de la organización y por otra parte es una herramienta de gestión que permite hacer proyecciones de tipo financiero ya que simplemente debe informar del incremento o disminución en los niveles de actividad.

- ❖ Este volumen de actividad multiplicada por unas tasas horarias anuales, permite conocer el presupuesto de la compañía por actividades en lugar de por conceptos de costo y áreas de responsabilidad.
- ❖ La perspectiva del ABC proporciona información sobre las causas que generan la actividad y el análisis de cómo se realizan las tareas. Un conocimiento exacto del origen del costo permite atacarlo desde sus raíces. Uno de los problemas (en los actuales sistemas de gestión) para reducir los costos es que se desconoce la causa ó inductor del costo, ya que no está analizado en la mayoría de los casos; en otros casos el origen es una decisión tomada hace muchos años y que los actuales empleados de la compañía la siguen ejecutando sin pensar si es necesario o no. Hay muchas organizaciones que emitieron una serie de órdenes a sus colaboradores en tiempos pasados y que actualmente algunas de esas actividades siguen realizándose cuando el entorno de trabajo y el mercado han cambiado drásticamente.
- ❖ Permite tener una visión real (de forma horizontal) de lo que sucede en la empresa. Sin una visión horizontal (sin conocer la participación de otros departamentos en el proceso que se ejecuta) se pierde realmente la visión de la necesidad de trabajar para el cliente, al que se debe justificar el precio que se factura. ¿De qué serviría estar realizando unas actividades que el cliente no exige, porqué repercutirle este costo? Por otra parte, se podría preguntar ¿Se repercute al cliente todos los costos de las actividades que solicita expresamente?
- ❖ Este nuevo sistema de gestión permitirá conocer medidas de tipo no financiero muy útiles para la toma de decisiones. ¿Acaso no es importante saber cuáles son los costos que se tienen por la puesta en marcha de la línea cuando se modifican los útiles de trabajo? ¿Acaso no me importa conocer el número de facturas erróneamente contabilizadas porque el proveedor no ha indicado en la factura todos los detalles necesarios?

¿Acaso no importa saber el número de transacciones manuales realizadas por el departamento de tesorería porque el banco ha tenido un error en el cálculo de los gastos cargados? ¿Se Conocen los costos que estas actividades tienen?

- ❖ Una vez implementado este sistema, el ABC proporcionará una cantidad de información que reducirá los costos de estudios especiales que algunos departamentos hacen soportar o complementar al sistema de costos tradicional. Así pues el efecto es doble, por una parte incrementa el nivel de información y por otra parte reduce los costos del propio departamento de costos.
- ❖ Lo difícil de un sistema es que sea sencillo y transparente y el ABC lo es porque se basa en hechos reales y es totalmente subjetivo, de tal manera que no puede ser manipulado de ninguna manera dado que está basado en las actividades.
- ❖ Permite la fijación de precios justos y competitivos.
- ❖ Facilita la eliminación de las actividades que no añaden valor (desperdicios).
- ❖ Identifican los impulsores de costos.
- ❖ Enfatiza en las actividades claves de la organización.
- ❖ Fomenta la mejora continua y el aseguramiento de la calidad ya que la planificación y el control se orientan a los procesos.
- ❖ Aporta un mayor conocimiento de los componentes de gastos menos visibles.

- ❖ Mejora la utilidad del presupuesto al formularse en relación a los recursos requeridos por las actividades en lugar de los requerimientos globales de las funciones.

- ❖ Permite gerenciar en base a actividades.

- ❖ En el sistema de costo basado en las actividades, la relación causa – efecto se logra en forma más precisa entre las bases de absorción y los costos, estableciéndose entre ellas diferencias apreciables; en tal sentido, la implantación del ABC puede inducir costos por líneas de servicios marcadamente diferentes a los obtenidos por un sistema de costos tradicionales.

- ❖ El método de las actividades introduce nuevas técnicas en cuanto a la precisión y a la flexibilidad con que se puede llevar a cabo el análisis de los costos. La precisión la da la calidad de la representación del funcionamiento de la empresa y no por el nivel de detalle y por ende, la facultad d La introducción del ABC permite lograr una mejor asignación de los costos indirectos a los productos y/o servicios, lográndose un mejor control y reducción de los mismos; aportando mayor información sobre las actividades que realiza la empresa, de tal forma que se puede conocer cuáles actividades añaden valor y cuáles no, mostrando la posibilidad de reducir o eliminar estas últimas; Por otro lado pueden relacionarse los costos con sus causas, significando una gran ayuda para gestionar mejor los costos. Por la abundante información que ofrece, el ABC es muy útil en la etapa de planeación, sirviendo de guía para decisiones estratégicas como fijación de precios, introducción de productos y/o servicios etc.

Según Malcolm Smith, las ventajas para las empresas que implantan un sistema ABC son:

- ❖ Jerarquización diferente del costo de sus productos, reflejando una corrección de los beneficios previamente atribuidos a los productos de bajo volumen.
- ❖ El análisis de los beneficios, prevé una nueva perspectiva para el examen del comportamiento de los costos.
- ❖ Se aumenta la credibilidad y la utilidad de la información de costeo, en la toma de decisiones.
- ❖ Facilita la implantación de la calidad total
- ❖ Elimina desperdicios y actividades que no agregan valor al producto.
- ❖ Facilita la utilización de la Cadena de valor como herramienta de la competitividad.
- ❖ Las organizaciones con múltiples productos pueden observar una ordenación totalmente distinta de los costos de sus productos; esta nueva ordenación refleja una corrección de las ventajas previamente atribuidas a los productos con menor volumen de venta.
- ❖ Un mejor conocimiento de las actividades que generan los costos estructurales puede mejorar el control que se ejecute sobre los costos incurridos de esa naturaleza.
- ❖ Puede crear una base informativa que facilite la implantación de un proceso de gestión de calidad total, para superar los problemas que limitan los resultados actuales.
- ❖ El uso de indicadores no financieros para valorar inductores de costos, facilita medidas de gestión, además de medios para valorar los costos de

producción. Estas medidas son esenciales para eliminar el despilfarro y las actividades sin valor añadido.

- ❖ El análisis de inductores de costos facilita una nueva perspectiva para el examen del comportamiento de los costos y el análisis posterior que se requiere a efectos de planificación y presupuestos.
- ❖ El ABC incrementa la credibilidad y utilidad de la información de costos en el proceso de toma de decisiones y hace posible la comparación de operaciones entre plantas y divisiones.

Para Amat Oriol y Soldevila Pilar las ventajas del modelo ABC son las siguientes:

- ❖ Es aplicable a todo tipo de empresas.
- ❖ Identifica clientes, productos, servicios u otros objetivos de costos no rentables.
- ❖ Permite calcular de forma más precisa los costos, fundamentalmente determinados costos indirectos de producción, comercialización y administración.
- ❖ Aporta más informaciones sobre las actividades que realiza la empresa, permitiendo conocer cuáles aportan valor añadido y cuáles no, dando la posibilidad de poder reducir o eliminar estas últimas.
- ❖ Permite relacionar los costos con sus causas, lo cual es de gran ayuda para gestionar mejor los costos. La gestión de costos con la filosofía ABC, recibe la denominación de ABM (Activity Based Management) también denominada SIGECA (Sistema de Gestión de Costos Basados en la Actividad). El SIGECA se orienta hacia la reducción (mejora en la

realización de determinadas actividades, eliminación y/o subcontratación de actividades, benchmarking de actividades, fijación de precios, sustitución de equipos, etc.

- ❖ La filosofía ABC puede utilizarse para el control presupuestario y se denomina ABB (Activity Based Budgeting.)

Aimar Franco Osvaldo en un artículo, después de exponer los criterios de varios autores concluye que las principales ventajas del sistema ABC son:

- ❖ Se logra una mejor asignación de los costos indirectos a los objetivos de costos (productos o servicios).

2.2 VENTAJAS DEL SISTEMA DE COSTEO DIRECTO

- ❖ No existen fluctuaciones en el Costo Unitario (costo constante o uniforme a cualquier volumen de producción).
- ❖ Puede ser útil en algunas tomas de decisiones, elección de alternativas, planeación de utilidades a corto plazo.
- ❖ Permite la justa la comparación de unidades y valores, incluso de diversos periodos.
- ❖ Se facilita la obtención del Punto de Equilibrio, ya que los datos contables normales proporcionan directamente los elementos, sin recurrir a trabajos adicionales
- ❖ Simplifica la apreciación para aceptar o rechazar pedidos; es decir, que sólo se requiere para aceptar un pedido, considerar los Costos Variables; el exceso de precio de venta sobre dichos costos, representa la Utilidad

Bruta y la parte respectiva para cubrir los Costos Fijos que se aplica, existan o no ventas o producción.

- ❖ Se aprecia claramente, debido a que la integración es con elementos directos a la unidad, la relación entre las utilidades y los principales factores que las afectan como volumen, costos, combinación de productos, etc.

- ❖ Es una herramienta útil, como auxiliar del Costo Tradicional, en aspectos como:

Planeación de operaciones futuras para alcanzar determinada meta de utilidad, en proyectos individuales.

- ❖ Facilita el estudio cuando existe diversidad líneas, zonas, etc.

- ❖ En épocas de expansión y/o auge, es menos optimista, así también en lapsos de contracción.

2.3 DESVENTAJAS DEL USO DEL MODELO ABC.

- ❖ Centran exageradamente la atención en la administración y optimización de los costos, descuidando la visión sistémica de la organización.

- ❖ Requiere mayor esfuerzo y capacitación para lograr implementación adecuada.

- ❖ La elección de los generadores es a criterio, se necesita mucha experiencia para determinarlos.

- ❖ Consume gran parte de los recursos en las fases de diseño e implementación.

- ❖ Hay una aceptación clara por parte de todos los expertos de que el ABC consume una parte importante de recursos en las fases de diseño e implementación. Pero en el otro lado de la balanza la "poca" experiencia indica que los ahorros anuales se estiman entre el 20% - 30% del total de gastos.

- ❖ Otro de los aspectos a tener en cuenta que pueden hacer dificultosa la implantación del ABC, es la determinación del perímetro de actuación y nivel de detalle en la definición de la actividad. Porque sí se desea determinar hasta el nivel mínimo de desempeño como por ejemplo, puede ser el consumo de recursos que lleva asociado el proceso de autorización de firmas de una adquisición de bien o servicio, se puede llegar a establecer unos niveles mínimos de detalle que no aportarían ninguna información adicional relevante.

- ❖ Un tercer aspecto es que se puede hacer dificultosa la definición de las actividades, en donde realmente se van a tener un mayor número de problemas, es en la definición de los "inductores" o factores que desencadenan la actividad. La identificación de los factores que desencadenan las actividades es una tarea ínter funcional en la que participarán todas las personas que toman parte en la ejecución de las tareas que forman la actividad. Para determinar los inductores, se deben utilizar el método de causa-efecto con el objeto de analizar las causas inmediatas hasta obtener la verdadera causa que desencadenan el cúmulo de actividades.

- ❖ Por último es cierto que cualquier cambio en un sistema siempre va acompañado en las primeras fases de un proceso de adaptación y para evitar que el nuevo sistema implantado se haga complejo en el uso y no suponga un proceso traumático, se debe educar a los usuarios que mantienen la información y a las personas que usan la misma para la toma de decisiones.

- ❖ Existe poca evidencia que su implementación mejore la rentabilidad corporativa.
- ❖ No se conocen consecuencias en cuanto al comportamiento humano y organizacional.
- ❖ La información obtenida es histórica.
- ❖ La selección de cost-drivers y costos comunes a varias actividades no se encuentran satisfactoriamente resueltos.
- ❖ El ABC no es un sistema de finalidad genérica cuyos outputs son adecuados sin juicios cualitativos.
- ❖ En las áreas de control y medida, sus implicaciones todavía son inciertas.
- ❖ Como conclusión final se debe tener en cuenta que el sistema de costos basado en las actividades se instaure como una filosofía de gestión empresarial, en la cual deben participar todos los individuos que conformen la empresa, desde los obreros y trabajadores de la planta, hasta los más altos directivos, ya que al tener cubiertos todos los sectores productivos, se lleva a la empresa a conseguir ventajas competitivas y comparativas frente a las entidades que ejercen su misma actividad.

Malcolm Smith en el artículo citado anteriormente plantea las siguientes limitaciones:

- ❖ Es esencialmente un método de costeo histórico con las desventajas de estos.

- ❖ Se pueden incrementar las asignaciones arbitrarias de costos, porque los costos son incurridos al nivel de proceso no a nivel de producto.
- ❖ En áreas de mercado, distribución clara entre la raíz causal de una actividad y el "cost driver" de la misma, que es usado para asignar los costos de los productos.
- ❖ A menudo no hay una distinción clara entre la raíz causal de una actividad y el "cost driver" de la misma, que es usado para asignar los costos a los productos.
- ❖ No es fácil seleccionar el "cost driver" de actividad que refleje el comportamiento de los costos.
- ❖ Su implantación es costosa.
- ❖ Un sistema ABC es todavía esencialmente un sistema de costos históricos. En ciertas circunstancias, su utilidad es dudosa, especialmente si hay aspectos de costos futuros que cobren mayor importancia.
- ❖ Con un sistema ABC se corre el peligro de aumentar las imputaciones arbitrarias, si no se precisan criterios de decisión respecto a la combinación y reparto de estructuras comunes a las distintas actividades, a través de diversos fondos de costos y de inductores comunes de costos.
- ❖ A menudo es ignorado por los sistemas ABC el hecho de que los datos de entradas deben tener la capacidad de medir las actividades no financieras como inductores de costos y de apreciar la importancia de la exactitud y confiabilidad para asegurar la contabilidad del sistema completo.
- ❖ A menudo se le da poca importancia a los inductores de costos relacionados con los compromisos que afecten el diseño del producto y la disposición de la planta. En su lugar se pone más énfasis en la

generación de costos. También se suele ignorar aquellas actividades sobre las que no se dispone de datos, o éstos no son fiables, tales como las de marketing y distribución.

Según Gutiérrez Ponce (1993) las limitaciones más importantes son:

- ❖ Existe un gran desconocimiento sobre las consecuencias económicas y organizativas tras su adopción.
- ❖ La selección de los inductores de costos puede ser un proceso difícil y complejo.

Según Amat Oriol y Soldevila en su libro "Contabilidad y Gestión de Costes" (1997) los principales inconvenientes que surgen cuando se intenta implantar el modelo ABC son los siguientes:

- ❖ Determinados costos indirectos de administración, comercialización y dirección son de difícil imputación a las actividades.
- ❖ Puede provocar que se descarte lo adecuado de los sistemas de costos tradicionales.
- ❖ Si se seleccionan muchas actividades se puede complicar y encarecer el sistema de cálculo de costos.

Sáez Torrecilla Angel (1994):

- ❖ Su implantación suele ser muy costosa, ya que todo el entramado de actividades y generadores de costos exige mayor información que otros sistemas.
- ❖ Los cálculos que exige el modelo ABC son complejos de entender.

- ❖ Abandona el análisis de costos por áreas de responsabilidad.
- ❖ Se basa en información histórica.
- ❖ Carece del respaldo que otorga la partida doble.
- ❖ No efectúa una segregación de costos por tipo de variabilidad.
- ❖ Como antes quedo expresado, los sistemas de costeo responden a las necesidades de los usuarios respecto a la información de los procesos concretos y reales de las unidades de producción. Es decir que necesariamente existe una relación

2.4 DESVENTAJAS DEL SISTEMA DE COSTO DIRECTO

- ❖ La principal es que resulta ser un “Costo Incompleto” y por lo tanto, las repercusiones son lógicamente múltiples, entre las que destacan: La valuación de los inventarios es inferior a la tradicional, o a la que debería ser; por lo tanto no es recomendable para informaciones financieras, igualmente respecto a la utilidad y a la pérdida, donde la primera es menor y la segunda mayor.
- ❖ Viola el Principio de Contabilidad del “Periodo Contable”, ya que no refleja los Costos Fijos al nivel de producción realizado en un lapso determinado; ni su costo de producción de lo vendido es correcto e igualmente la utilidad o pérdida.
- ❖ Los resultados en negocios estacionales o de temporada son engañosos, pues en los meses de poca o nula venta, los costos fijos de producción se traducen en pérdida en lugar de considerarse lo que son: Inventarios, y en los meses de mucha venta, existe una desproporcionada utilidad.

- ❖ La determinación de precios sólo se determina con base en los Costos de Fabricación, de Distribución, Administración y Financieros Variables, cuestión incompleta.
- ❖ Desorienta, haciendo creer que los Costos Unitarios son menores, y eso es falso.
- ❖ No es precisa la separación de los Costos en Fijos y Variables; en ocasiones se podría considerar el mismo costo formando parte de los Costos, de Producción, de Distribución, de Administración o Financieros y en otras no (depreciaciones y amortizaciones con base en volúmenes, o en línea recta) y en dónde se precia la eficiencia, preparación, conocimientos y el dominio de la empresa por el Contador de Costos, en compaginación con el Ingeniero Industrial.
- ❖ No es aplicable empresas con gran diversidad de productos.
- ❖ Aún siendo el costeo más preciso, nunca se logra obtener el costo exacto de los productos pues existen efectos o gastos realizados a última hora que no pueden dividirse adecuadamente.

2.5 REPERCUSIONES

Las empresas miran hacia el futuro no solo para predecirlo sino también para prevenirse a si misma de tomar una dirección equivocada ya que cada vez mas las organizaciones han llegado a ser conscientes de sus deficiencias.

Con la puesta en marcha de nuevos sistemas, como el caso de los costos basados en la actividad queda atrás el sistema de costes tradicionales, pero esto es un desafío respecto a la relevancia en la aplicación de este sistema, debido a que con este cambio pueden surgir inconvenientes tanto de orden positivo como negativo.

Dentro de los beneficios que la organización obtiene al adoptar el Sistema de Costeo Basado den Actividades, se pueden desatacar las los siguientes:

- ❖ Claridad sobre lo que la organización hace (cuáles son las actividades), permitiendo establecer objetivos específicos.
- ❖ Revela cómo se distribuye el tiempo de trabajo.
- ❖ Reduce y/o elimina costos al revelar actividades redundantes y que no agregan valor.
- ❖ Establece una estructura de costos / rentabilidad precisa para: productos, servicios, clientes (segmentos de clientes y de mercado).
- ❖ Permite establecer precios precisos.
- ❖ Mejora las operaciones y permite reasignar recursos para aumentar rentabilidad (procesos).
- ❖ Facilita la planificación, hace que el presupuesto y el análisis financiero sean más realistas.

- ❖ Realiza "benchmarking" interno de actividades y servicios
- ❖ Facilita decisiones sobre "outsourcing" y adquisiciones
- ❖ Mejora la calidad, eficiencia y eficacia de los procesos del negocio.
- ❖ Establece las bases para sistemas de medición del desempeño, de costos, de calidad y de eficiencia.
- ❖ Optimiza el manejo de la Información Gerencial y Operativa
- ❖ Permite tomar decisiones operacionales y estratégicas, con bases sólidas, para mejorar márgenes y reducir costos.
- ❖ Mejora la posición competitiva al apoyarse en factores diferenciadores.

Las empresas miran hacia el futuro no solo para predecirlo sino también para prevenirse a si misma de tomar una dirección equivocada ya que cada vez más las organizaciones han llegado a ser conscientes de sus deficiencias. Con la puesta en marcha de nuevos sistemas, como el caso de los costos basados en la actividad queda atrás el sistema de costes tradicionales, pero esto es un desafío respecto a la relevancia en la aplicación de este sistema, debido a que con este cambio pueden surgir inconvenientes tanto de orden positivo como negativo.

3. EJEMPLO COMPARATIVO DEL SISTEMA DE COSTOS TRADICIONAL CON EL SISTEMA ABC

Para el desarrollo del ABC, se siguen los siguientes pasos: analizar e identificar las actividades de apoyo, a la fabricación que aportan los "Departamentos de Servicio" (a los productivos y los generales) denominados por los autores "Departamentos Indirectos". Formar grupos de costos homogéneos (costos de cada grupo, referido a una actividad) valuándolas, las actividades, separadamente.

Localizar las "Medidas de Actividad", identificándolas en "Unidades de Actividad", que mejor apliquen el origen y la variación de los gastos de referencia. Estas medidas, en el Idioma Inglés se conocen como "Cost Drivers", que en castellano podrían ser "Generadores del Costo" u "Origen del Costo".

Un argumento clásico en el que se basan los autores del ABC, es que dicen que: "no son los productos sino las actividades, quienes causan los costos , y son los artículos fabricados quienes absorben las actividades. Contradiendo la primera parte con la segunda, pues los productos originan las actividades, por lo que es lógico que aquellos absorban sus costos, de acuerdo con el "Principio de Origen y Beneficio", que es inobjetable.

Procede ahora obtener el "Costo Unitario de Proveer cada Actividad al Proceso de Fabricación", dividiendo el costo total de cada actividad entre el "NÚMERO DE UNIDADES DE ACTIVIDAD CONSUMIDAS" de la "Medida de Actividad Identificada".

Aplicación de los Gastos Indirectos de Fabricación a los artículos elaborados, multiplicando el "Costo Unitario de Proveer Cada Actividad", por el número de "Unidades de Actividad" ocupadas para cada producto.

La asignación de costos por este método se da en dos etapas donde la primera consiste en acumular los CIF por centros de costos con la diferencia que no solamente se utilizan más centros que en los métodos tradicionales sino que estos toman otro nombre: se denominan ACTIVIDADES. En la segunda etapa los costos se asignan a los trabajos de acuerdo con el número de actividades que se requieren para ser completados.

El método para la obtención de costos ABC sólo se refiere a un elemento del Costo de Producción, o sea, a los Gastos Indirectos de Fabricación. El costo de operación interviene importantemente en la obtención de utilidades o en originar pérdidas.

Uno de los objetivos del ABC es concientizar a la Organización, y en particular a la Alta Gerencia, lo importantes que son los Departamentos de "Servicio Indirecto", cuestión que siempre se ha sabido, pues si fueran innecesarios, se hubieran desaparecido o minimizado, como acontece con los inventarios utilizando "Justo a Tiempo", aunque siempre puede aplicarse.

Con ABC se obtienen "costos unitarios de productos mucho más precisos y útiles".

El Método ABC no es útil si se ocupa sólo él para la obtención de los Costos, porque queda corto en las más importantes tomas de decisiones, así como Dirección y Planeación Estratégicas, que repercuten en la vida de la Empresa, puesto que ABC dista mucho de alcanzar el Costo Total, o su aproximación: Costo Integral-Conjunto.

Una empresa vende dos tipos de producto: de lujo y regular, se tiene la siguiente información para un período:

	De lujo	Regular
Volumen de producción (unidades)	5.000	15.000
Precio de venta unitario	400	200
Costo unitario de MD y MOD	200	80
Horas de MOD	25.000	75.000

COSTEO TRADICIONAL

MD y MOD unitarios	200	80
Costos Indirectos	100	100
Costo total unitario	300	180

CI totales: \$200.000 / 100.000 hrs. De MOD (25.000 + 75.000 = \$20/H. MOD

Como cada unidad requiere 5 H. MOD, el costo indirecto unitario es de \$100 para cada producto.

Rentabilidad de los productos	De Lujo	Regular
Precio de venta unitario	400	200
Costo Unitario:	200	80
MD y MOD	100	100
MD y MOD CI	300	180
Utilidad	100	20
% Utilidad sobre ventas	25%	10%

SISTEMA ABC

Supóngase que la empresa tiene las siguientes actividades, presupuestos y generadores de costos:

Actividad	Presupuesto de costos	Generador por Actividad
Ingeniería	125.000	Horas de Ingeniería
Setups	300.000	Número de Setups
Maquinado	1.500.000	Número de Setups
Empaque	75.000	Horas – Máquina
Total empacadas	2.000.000	Número de órdenes

Para el caso se supone que las actividades se agruparon teniendo en cuenta las que tienen un generador de costos común, se presenta a continuación las unidades de actividad para cada producto.

Generador de Costos	De lujo	Regular	Total
Horas de Ingeniería	5.000	7.500	12.500
Número de Setups	200	100	300
Horas – Máquina	50.000	100.000	150.000
Empacadas	5.000	10.000	15.000

La cuota de Costos indirectos para cada actividad será

Generador de Costos	Costos	Consumo de la Actividad	Tasa
Horas de Ingeniería	125.000	12.500	10
Número de Setups	300.000	300	1.000
Horas – Máquina	1.500.000	150.000	10
Número de Órdenes	75.000	15.000	5

De acuerdo con las tasas anteriores, los costos indirectos son aplicados a cada producto:

Para producto de lujo

Generador de costos Unid.	Tasa	Unid de Actividad Total	CI
Horas de Ingeniería 50.000/5000=10	10/Horas Ing	5.000	50.000
Número de Setups 200.000/5000=40	1.000/S. up	200	200.000
Horas Máquina 500.000/5000=100	10	50.000	500.000
Ordenes empacadas 25.00/5000=5	5	5.000	25.000

Para producto regular

Generador de costos Unid.	Tasa	Unid. de Actividad Total	CI
Horas de Ingeniería 75.000/15000=5	10/Horas Ing	7.500	75.000
Número de Setups 100.000/15000=6.7	1.000/S. up	100	100.000
Horas Máquina 1.000.000/15000=66.67	10	100.000	1.000.000
Ordenes empacadas 25.00/15000=3.33	5	5.000	25.000

Rentabilidad por productos

	De lujo	Regular
Precio de venta	400	200
Costos Unitarios MD y MOD	200	80
CI:		
Ingeniería	10	5
Set-ups	40	6.67
Maquinado	100	66.67
Empaque	5	3.33
Total CI	155	81.67
Costo Total	355	161.67
Utilidad	45	38.33
% Utilidad sobre ventas	11%	19%

4. CONCLUSIONES

La esencia del ABC es que las actividades deben ser el objeto central de costeo, ya que son ellas quienes consumen los recursos, y luego los productos se “sirven” de ellas.

Desde el punto de vista del control de gestión, el sistema ABC, por medio de la identificación y valorización de las actividades realizadas en el área evaluada, permite una reducción racional del costo de los productos o servicios que entregan las áreas evaluadas. Esto dado que el modelo pone el énfasis en el reconocimiento y discriminación entre las actividades, causantes de los costos, que agregan valor al producto y aquellas que no lo agregan y que conforman los variados procesos y productos que entregan las áreas de la organización. La eliminación de las actividades no agregativas de valor bajo el punto de vista del cliente y la mejor manera de realizar las actividades, que a pesar de no ser agregativas de valor no se pueden eliminar, lleva a una mejoría en los procesos y a una reducción en los costos.

Se debe destacar, que la relación de los costos y sus responsables (causalidad), bajo el enfoque de costeo ABC, es más clara que el enfoque tradicional, debido a que los costos bajo el sistema ABC se consideran variables con respecto a las actividades que los generan. Es importante señalar que el modelo ABC considera el análisis de los costos en un período de tiempo que permita visualizar su comportamiento, el cual no siempre corresponde al período mensual.

El sistema de costeo ABC es más que una Herramienta para gestionar adecuadamente los recursos y actividades para la ejecución de un objetivo empresarial, su información es vital para la toma de decisiones por todos los entes organizativos y se utiliza para analizar el costeo de productos y servicios,

para analizar procesos, evaluación de gerencia, seguimiento de utilidades y para efectuar una administración basada en el valor.

El sistema de costeo ABC ha surgido porque los sistemas de costeo tradicionales no han podido distribuir todos los costos de manera adecuada. Es así como surge ABC, que asigna los costos a las actividades apoyándose en criterios llamados "drivers". Entonces ABC ayuda a relacionar los costos y las actividades que los ocasionan.

El objetivo del ABC es proporcionar información para la toma de decisiones; para analizar el costeo de productos, servicios y procesos así como medir costos de los recursos utilizados para poder aumentar los ingresos, productividad y eficacia en el empleo de dichos recursos.

Por lo tanto, el método ABC ayuda a las organizaciones obtener mejor información sobre sus procesos y actividades mejorando sus operaciones e integra toda la información necesaria para llevar adelante la empresa (destruye las barreras que separan la información financiera del resto de los datos). Proporciona ventajas competitivas y mejora el rendimiento de la empresa que emplea éste método.

El costo gerencial ABC:

- ❖ Es un modelo gerencial y no un modelo contable.
- ❖ Los recursos son consumidos por las actividades y estos a su vez son consumidos por los objetos de costos (resultados).
- ❖ Considera todos los costos y gastos como recursos.
- ❖ Muestra la empresa como conjunto de actividades y/o procesos más que como una jerarquía departamental.

- ❖ Es una metodología que asigna costos a los productos o servicios con base en el consumo de actividades.

Como se puede ver este es un sistema realmente versátil en términos de información para la gestión y el mejoramiento, sin embargo no hay que olvidar que como tal es un sistema que sólo genera información que sirve como medio para un fin. Es supremamente importante considerar esta información como una nueva manera para comprender el desempeño de una organización desde el punto de vista estratégico operacional y no sólo como un reemplazo de la contabilidad de costos tradicional. Las organizaciones del sector salud son grandes proveedores de servicios en los cuales las actividades humanas representan una buena parte de sus costos. Por lo tanto, necesitan saber lo que cuestan sus servicios y en que medida sus actividades realmente generan valor. Como dice Peter Drucker: “Estamos apenas comenzando a entender como usar la información como una herramienta....podemos comenzar a entender los conceptos que probablemente sustentarán a la empresa que los ejecutivos han de administrar mañana”

Un método tradicional bien concebido y mejor implementado permite obtener costos unitarios correctos y aptos para la gestión y toma de decisiones. Este costeo también es útil en la evaluación del desempeño y suministra información oportuna para realizar importantes análisis de las relaciones costo-volumen-utilidad.

El modelo tradicional de costos, asigna los costos basados en la mano de obra directa, costos de materiales, ingresos u otros métodos simples, lo cual limita la toma de decisiones importantes sobre aquellas actividades que generan valor al producto final.

Los sistemas de contabilidad de costos tradicionales, se desarrollaron, principalmente, para cumplir la función de valoración de inventarios para

incidencias externas tales como acreedores e inversionistas. Sin embargo estos sistemas tradicionales tienen dos defectos, especialmente cuando se les utiliza con fines de gestión:

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

La incapacidad de proporcionar retro-información útil para la administración, a los efectos de control de las operaciones. Por consiguiente, los gerentes de empresas que venden una variedad de productos, toman decisiones importantes sobre determinación de precios, composición de productos y tecnología de procesos, basándose en una información de costos inexacta e inadecuada.

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

Podríamos sintetizar todo lo dicho con una frase que parece simple y redundante: ABC establece costos de la unidad "actividad". Y lo debe hacer de la misma forma en que se determinan costos de otras unidades de costeo (funciones productivas, máquinas, grupos de máquinas, sectores de servicios, etc.) en el sistema de costos "tradicional". Esto quiere significar que se usarán "métodos tradicionales" para costear actividades tal como se los emplea para otras decisiones: cerrar o ampliar una sección de fábrica, discontinuar una línea de productos, conocer la contribución marginal por unidad de factor escaso, etc. Pero aquí yace el mérito del modelo ABC en cuanto a su utilidad para la

gestión moderna; basándose en la relación causa-efecto de los costos, y al exhibir claramente que el origen de los esfuerzos y las erogaciones son las actividades, elige como unidad de costeo (aquello de lo que se desea conocer el costo) "la actividad".

BIBLIOGRAFÍA

AECA. "Principios de Contabilidad de Gestión. La Contabilidad de Costos: Conceptos y Metodología Básicos". España: Ediciones Gráficas Ortega S. A., 2^{da} Edición, febrero 2000.

AECA. "Principios de Organización y Sistemas. Estrategia Empresarial. Modelo Dinámico del Proceso Estratégico". España, No. 9, 1^{ra} Edición, enero 1999.

Amat, Oriol y Pilar Soldevilla García. "Contabilidad y Gestión de Costes." España: Editora Gestión 2000.

Amozarrain, M. "La gestión por procesos". España: Editorial Mondragón Corporación Cooperativa, 1999.

Armenteros Díaz, Marta y Vladimir Vega Falcón. Capítulo 3. "Evolución histórica de la Contabilidad de Gestión en Cuba". En AECA "Situaciones y tendencias de la Contabilidad de Gestión en el ámbito Iberoamericano". España: Ediciones Gráficas Ortega, 2000.

Backer, Morton. Contabilidad de costos: un enfoque administrativo para la toma de decisiones. 2^a. ed. Editorial McGraw-Hill, 2000. México

BRIMSON, James A. 1999. Contabilidad por actividades. Un enfoque de costos basado en las actividades. Editorial Alfa omega. Marcombo.

Camaleño Simón, Cristina. "El modelo ABC a examen: ventajas y limitaciones de uso". Partida Doble. España, No. 78, mayo 1999.

Castelló Taliani, Emma y Jesús Lazcano Álvarez. “Adecuación de los métodos de control divisional al sistema de gestión y de costos basado en las actividades”. Actualidad Financiera. España, No. 41, marzo 1996.

Centro de Educación Permanente. Minor en Gerencia Estratégica de Costos 2006. Cartagena de indias, Colombia.

Cuevas Villegas, Carlos Fernando. Contabilidad de costos: enfoque gerencial y de gestión. 2a. ed. Editorial Prentice-Hall Hispanoamericana: Pearson Educación: Addison Wesley. Bogotá D. C., 2001. Pág. 365 – 374.

Gómez Bravo, Oscar. Contabilidad de costos: técnica y control. 4ª. Edición. Editorial Copivepes. México, 2001. Pág. 53 – 59.

Horngrén, Charles T. Contabilidad de costos: un enfoque gerencial. 12ª. ed. Editorial Pearson, 2007. México. Pág. 564 – 577.

HARGADON, Bernard J. y MUNERA CARDENAS, Armando. *Contabilidad de costos*. 2 ed. Bogotá: Norma, 1997. 313 p. ISBN 9580404666

GÓMEZ BRAVO, Oscar. *Contabilidad de costos*. 5 ed. Bogotá: McGraw-Hill, 2005. 446 p. ISBN 9584103601

GARCÍA COLIN, Juan. *Contabilidad de costos*. México: McGraw-Hill, 1996. 269 p. ISBN 970100865

