



**UNCUYO**  
UNIVERSIDAD  
NACIONAL DE CUYO

**FCE**  
FACULTAD DE  
CIENCIAS ECONOMICAS

CARRERA:  
CONTADOR PÚBLICO NACIONAL Y PERITO PARTIDOR

# APLICACIÓN DE HERRAMIENTAS DE COSTOS EN PEQUEÑAS EMPRESAS VITIVINÍCOLAS DE MENDOZA

Trabajo de Investigación

POR

Yanel Carolina Alvarez (yanelcalvarez@live.com)

Adrian Bajik (adrianbajik@hotmail.com)

Juan Maria Bello (jmbelloguglielmino@hotmail.com)

Ruben Maximiliano Vitale (maxivitale@hotmail.com.ar)

Profesor Tutor

**Esther Sánchez**

Mendoza – 2.014

## ÍNDICE

Introducción.....	3
<b>CAPÍTULO I: INTRODUCCIÓN A LOS COSTOS.....</b>	<b>5</b>
1. Clasificaciones relativas a costos.....	8
2. Modelos de costeo.....	10
<b>CAPÍTULO II: HERRAMIENTAS DE GESTIÓN DE COSTOS.....</b>	<b>13</b>
1. Introducción.....	13
2. Costo por objetivo.....	13
3. Reducción de costos.....	15
4. Gerenciamiento estratégico de costos.....	16
5. Gestión de costos de la calidad.....	21
6. Gestión basada en actividades.....	23
7. Método de Kaizen.....	27
8. Just in time.....	28
9. Cuadro de mando integral.....	31
<b>CAPÍTULO III: ETAPAS EN LA IMPLEMENTACIÓN DE UN SISTEMA DE COSTOS.....</b>	<b>35</b>
1. Fase Cero.....	36
2. Fase Uno.....	36
3. Fase Dos.....	36
4. Fase Tres.....	37
5. Fase Cuatro.....	37
<b>CAPÍTULO IV: RELEVAMIENTO DE LA INFORMACIÓN.....</b>	<b>38</b>
1. Metodología utilizada.....	38
2. Muestreo de empresas a encuestar.....	38
3. Modelo de cuestionario.....	38
<b>CAPÍTULO V: RESULTADO DE LAS ENCUESTAS.....</b>	<b>40</b>
Conclusiones.....	46
Bibliografía.....	48

## INTRODUCCIÓN

El presente trabajo de investigación tiene como fin exponer sobre la aplicación de herramientas de gestión de costos en pequeñas empresas vitivinícolas de Mendoza y analizar los efectos que ello provoca en la toma de decisiones.

Las pequeñas y medianas empresas, como grupos económicos, enfrentan los mismos problemas gerenciales que una organización de gran magnitud. Los empresarios de Pymes enfocan su atención en el resultado económico y financiero de las decisiones. Además, es difícil encontrar dentro de estas organizaciones gerentes o dueños que se ocupen estrictamente de los problemas vinculados con los costos.

El sector vitivinícola, en particular las pequeñas empresas vitivinícolas en las cuales se centra este trabajo, es un sector productivo en constante crecimiento, altamente competitivo y que se ha transformado en uno de los pilares en expansión de la economía en diversas regiones de nuestro país, mas aun por el peso significativo en el conjunto de la economía debido a la superficie dedicada al cultivo de la vid en el territorio nacional.

A nivel mundial, el mercado de vinos presenta sobreoferta con numerosos países compitiendo, la mayoría de ellos más consolidados que Argentina. En lo que respecta al consumo, también mundial, tiende a disminuir en países productores y comienza a aumentar en países no productores, en particular el incremento del consumo de vinos tintos. Esto trae aparejado aumento de la calidad de los vinos y distribución hacia las grandes cadenas minoristas.

Este mercado está en total cambio. La llegada de nuevos actores sobre este sector arrastra una concentración y una evolución del sector con un considerado aumento de la competencia entre los diversos países productores y las empresas del sector junto con el deseo de una producción de vinos de mayor calidad para sobresalir de esta situación.

A nivel nacional la oferta supera la demanda y la demanda del mercado interno está disminuyendo, por ende las exportaciones están en crecimiento, aumenta el consumo de vinos de mayor calidad y la mayor parte de la superficie plantada son variedades de baja calidad. Esto hace imprescindible para las empresas vitivinícolas de Mendoza alcanzar la excelencia en el manejo de la información para ser más competitivos. Información que debe ser analítica y orientada a la toma de decisiones y que se puede lograr a través de la gestión en el trabajo sobre los costos de los productos o servicios.

La aplicación de herramientas de gestión de costos permite conocer la estructura de costos y saber cómo gestionar los mismos de manera más eficiente.

Si la organización desea mejorar la calidad a partir de la especialización de la cadena de valor extendida, ya que se tiende a la integración horizontal con los proveedores, si desean los empresarios

de la misma tener una visión estratégica de su negocio se requiere la definición de unidades de costeo para asignar los costos operativos y estructurales de la organización a sus productos o servicios.

La idea de aplicar instrumentos de gestión de costos para el cálculo e información sobre los mismos afecta el diseño de sus sistemas de información por la importancia de aquellos sobre variables claves de los negocios.

Este trabajo parte de la hipótesis de que la problemática actual en el sector vitivinícola, ya que el 70 % del mismo corresponde a pequeños propietarios con viñedos, es la falta de información organizada, oportuna y adecuada para la toma de decisiones en materia de costos debido a la administración informal. Tienen poca capacidad financiera, y escasa integración horizontal que le permite la salida al mercado.

La investigación a realizar se centra, en particular, sobre si estas empresas aplican herramientas de costos y si tienen conocimiento de ellas.

Se llevará a cabo, fundamentalmente, mediante el uso de cuestionarios realizados a los responsables de las empresas vitivinícolas seleccionadas previamente.

También mediante la búsqueda de bibliografía relacionada e investigaciones anteriores sobre el tema.

# CAPÍTULO I

## INTRODUCCIÓN A LOS COSTOS

En las últimas décadas, según Ercole (1999), se ha producido una serie de cambios en el mundo (políticos, sociales, culturales y económicos) que han influido en las condiciones en que las organizaciones desarrollan sus actividades. Pueden mencionarse como cambios más significativos los siguientes:

- Globalización e internacionalización de los mercados
- Incertidumbre, inestabilidad
- Incremento de la competencia
- Demanda exigente y selectiva
- La calidad como estrategia diferenciadora
- Diversidad de ofertas y nuevos productos
- Aceleración de las innovaciones tecnológicas
- Explosión de los servicios
- Cambios socio-culturales

Estos cambios provocan la necesidad de que las organizaciones se adapten a las exigencias del nuevo entorno en que tienen que funcionar y transformen sus estructuras y formas de actuación, con el objetivo además de poder enfrentar a la competencia. Los cambios a nivel empresarial están vinculados a la estrategia, la cultura y la gestión, por lo que la empresa para tener un nivel competitivo adecuado debe:

- Flexibilizar los diseños y procesos
- Rechazar la rigidez
- Adaptar sus productos a las demanda de los clientes
- Mejorar la distribución de los bienes y servicios
- Agilizar los mecanismos de comunicación del producto
- Lograr la eficiencia en la productividad
- Disminuir los costos y enfrentar los cambios en su estructura
- Producir con calidad elevada
- Brindar precios competitivos

Estos aspectos determinan la necesidad de que las organizaciones realicen su proceso de gestión con vistas a alcanzar sus objetivos estratégicos y por lo tanto es vital el control de esa gestión, así como de conocer los resultados de cada una de las áreas de la empresa, de sus actividades con vistas a desarrollar un adecuado proceso de toma de decisiones. En este nuevo entorno la gerencia debe conocer cada resultado, cada dificultad, necesita de información cuantitativa y cualitativa para poder dirigir y llevar a su organización a mantenerse en el mercado de la competencia.

Como resultado de la investigación se pretende conocer si las empresas vitivinícolas realizan como mínimo las siguientes actividades:

- Clasificar y agrupar costos en la función o sector en que se incurrió
- Identificación de la naturaleza o tipo de costo que se trata
- Especificar del comportamiento de cada costo ante oscilaciones en el nivel de actividad del sector
- Predeterminación de costos variables y de estructura a partir de la experiencia acumulada, capacidad instalada, niveles aceptables de ineficiencias en los procesos de producción, comercialización
- Determinar los índices de productividad pretendidos
- Correcta asignación del costo final de sus productos

Esta información surge de la Contabilidad de Gestión que se concibe como un instrumento que, partiendo de la información sobre elementos constitutivos de los costos, se ocupa de elaborar y comunicar información oportuna y relevante para facilitar las decisiones operativas, tácticas y estratégicas de la empresa sirviendo de base para la planificación y el control de las actuaciones gerenciales.

Hay que saber que las empresas vitivinícolas tienen una serie de características que justifican enfoques específicos de la Contabilidad de Gestión.

Es necesario destacar que la evolución de la Contabilidad de Gestión ha estado muy vinculada al desarrollo de las organizaciones, lo que es evidente dado su objetivo de brindar información oportuna a la gerencia, por tanto tiene que responder a las necesidades de la misma a partir de los requerimientos del entorno.

Sin embargo, el desarrollo de los Sistemas de Contabilidad de Gestión en las últimas décadas no ha dado respuesta a la magnitud de los cambios ocurridos en el entorno empresarial, volviéndose obsoletos, de ahí que Ercole (1999) ha señalado limitaciones en estos sistemas, que pueden resumirse en las siguientes:

- Orientación operativa a corto plazo
- Excesivo nivel de agregación de los datos

- Basados en una estructura de la empresa muy jerarquizada
- El énfasis fundamental al control de los costos
- Dirigidos a facilitar decisiones poco complejas

Por tanto debe interiorizarse que actualmente, los “factores críticos de éxito”, no están relacionados únicamente con la minimización de los costos, sino también con la satisfacción del cliente, la calidad de los productos, la flexibilidad de los procesos, el mercado, entre otros aspectos; lo que implica que en los nuevos sistemas de Contabilidad de Gestión se reúnan factores cualitativos y cuantitativos.

En cuanto a costos, desde un punto de vista económico, es “el sacrificio de riqueza que se incurre en pos de un objetivo determinado”, es decir la erogación realizada con un fin determinado. Resulta de vincular de manera coherente un objetivo o resultado productivo y los factores para lograrlo. Es una relación esencialmente “física”- basada en cantidades físicas de “objetivos” y cantidades físicas de “factores” consumidos para lograrlos (Cartier 2001).

Siguiendo a Cartier Enrique (2001), sus componentes son:

- **Componente físico:** Cantidad necesaria del factor para la obtención del objetivo (Relación de eficiencia física).
- **Componente monetario:** Precio o valor asignado necesario para la disponibilidad de una unidad del factor en el proceso.

De esta manera se puede hablar de una Teoría General del Costo, definiendo la misma como el “conjunto de conocimientos que aspira a concentrar los principios que explican, dan fundamento y respaldo a las técnicas de costeo”

El sector vitivinícola es un sector productivo, sus productos finales surgen como resultado de un proceso productivo. El proceso productivo es un sistema de acciones ejecutadas sobre determinados bienes para darles distinta utilidad a la que tenían antes del ejercicio de aquellas.

Pero como todo producto satisface necesidades, aparece el concepto de Valor que es el reconocimiento y significación que le asigna un sujeto al producto.

Estos conceptos de costo, proceso productivo, Teoría general de Costo y Valor son el inicio para un correcto entendimiento y aplicación eficaz y eficiente de las herramientas de gestión.

## 1. CLASIFICACIONES RELATIVAS A COSTOS

A continuación se expresarán las clasificaciones relativas a costos según Cartier (2001).

### A. MODALIDADES DE VINCULACIÓN ENTRE FACTORES Y OBJETIVOS:

a. Según su referencia al todo o las partes:

- **Costos Totales:** Referidos a la totalidad de un objetivo
- **Costos Unitarios:** Referidos a cada una de las partes en que se puede dividir un objetivo (relación eficiencia unitaria)

b. Según tipo de vinculación posible entre factores y objetivos:

- **Costos Directos:** Son aquellos que corresponden a *factores que pueden vincularse en forma clara, objetiva y excluyente* con un objetivo del proceso productivo. Vinculados con las “acciones inmediatas” que se pueden identificar en el proceso de producción.
- **Costos Indirectos:** Son aquellos que corresponden a *factores que no pueden vincularse en forma clara, objetiva y excluyente* con un objetivo del proceso productivo. Vinculados con las “acciones mediatas” que se puedan identificar en el proceso de producción.

### B. COMPORTAMIENTO DE LOS FACTORES ANTE CAMBIOS EN LA CUANTÍA DE LOS OBJETIVOS:

**Costos Variables:** Son aquellos que corresponden a *factores cuyo consumo total cambia* como consecuencia necesaria de variaciones en el volumen de actividad. *Basados en relaciones de eficiencia marginal a lo largo de TODO el proceso de vinculación.*

Relación de eficiencia marginal: La cantidad de factor efectivamente demandada por cada nueva unidad de objetivo.

**Costos Fijos:** Son aquellos que corresponden a *factores cuyo consumo total no cambia* como consecuencia necesaria de variaciones en el volumen de actividad. *Poseen ALGUNA relación de eficiencia media a lo largo del proceso de producción.*



Relación de eficiencia media: La cantidad de factor surge de un promedio entre consumos globales del factor volúmenes globales de objetivos.

En particular en una empresa vitivinícola se pueden encontrar:

- Costos directos:
  - Mercaderías, materias primas, y otros aprovisionamientos.
  - Mano de obra directa de fabricación.
  - Mano de obra directa de comercialización (comisiones de vendedores).
  - Amortizaciones de inmovilizados afectados a productos concretos (viñas, barricas...).
- Costos indirectos:
  - Mano de obra indirecta de fabricación.
  - Mano de obra indirecta de comercialización.
  - Mano de obra de administración y de dirección.
  - Amortizaciones de inmovilizado no consideradas como costes directos de producto.
  - Costes financieros.
  - Servicios exteriores.
- Costos variables:
  - Los consumos de mercaderías
  - Las materias primas
  - Otros aprovisionamientos
- Costos fijos:
  - Costes de personal
  - Amortización del inmovilizado
  - Alquileres

Además tener en cuenta que los modelos de producción varían en función del producto a producir, los cuales pueden ser:

- Uva natural para consumo
- vinos de mesa y mosto
- vinos finos de bajo precio
- vinos varietales
- vinos Premium y ultra Premium

## 2. MODELOS DE COSTEO

Cuando se habla de “Modelos de costeo” se refiere al conjunto de supuestos y relaciones básicas en que se sustenta una técnica de costeo. Una técnica de costeo es un conjunto de procedimientos específicos utilizados para la determinación de un costo (Cartier 2001).

Para determinar el modelo de costeo se analiza la respuesta a dos preguntas:

1.- ¿Cuánto de cada factor se considera necesario (cf. y c.m.)?

1. a. La cantidad real usada (ex-post): **Modelo de Costeo Resultante**

Son los factores realmente consumidos que intervienen en el proceso de producción, y estos son los Objetivos Realmente Obtenidos.

1. b. La cantidad normal pautada (ex-ante): **Modelo de Costeo Normalizado**

Los Factores Realmente Consumidos intervienen en el proceso de producción, los cuales se segregan en costos Normales de los objetivos obtenidos-son Objetivos Realmente Obtenidos- y los Costos Excedentes- son Otros Resultados. Esa cantidad NORMAL que debería utilizarse surge de pautas predeterminadas (tanto en términos de cuantía física como en términos del precio o valor consumido para obtenerlo).

2.- ¿Cuales factores se consideran “necesarios”?

2. a. Todos los usados en el proceso: **Modelo de Costeo Completo**

Los Factores Realmente Consumidos intervienen en el proceso de producción, se dividen en Variables (Costos Variables) y en Fijos (Costos Fijos), estos dos costos forman parte de los Objetivos Realmente Obtenidos.

Hay una “necesidad” de los factores que posean la cualidad de ser usados en el proceso donde se obtiene el objetivo costeadado (independientemente de su comportamiento).

2. b. Sólo sensibles a los cambios de volumen: **Modelo de Costeo Variable**

Los Factores Realmente Consumidos intervienen en el proceso de producción, estos a la vez se dividen en Variables (Costos Variables) y en Fijos (Costos Fijos), los primeros forman parte de los Objetivos Realmente Obtenidos, y los segundos son Mantenimiento Estructura.

Hay “necesidad” de los factores que posean la cualidad de ser sensibles a los cambios en los volúmenes de objetivo logrado (es decir factores de comportamiento variable).

Toda técnica lleva implícita definiciones de “necesidad” de los factores tanto de su pauta “cualitativa” como de su pauta “cuantitativa”. Por lo tanto, surgen combinaciones de los modelos puros:

### A.1./B.1. MODELO DE COSTEO VARIABLE RESULTANTE

Los Factores Realmente Consumidos intervienen en el proceso de producción, estos se dividen en Variables (Costos Variables) y en Fijos (Costos Fijos), los primeros forman parte de los Objetivos Realmente Obtenidos, y los segundos son Mantenimiento Estructura.

**Costo Unitario:**

$$C.U. = \sum (Q_{ur} V_i * Pr V_i)$$

**R. e. Marg.**

**Real.**

### A.1./B.2. MODELO DE COSTEO COMPLETO RESULTANTE

Los Factores Realmente Consumidos intervienen en el proceso de producción, estos se dividen en Variables (Costos Variables) y en Fijos (Costos Fijos), estos a su vez forman parte de los Objetivos Realmente Obtenidos.

**Costo Unitario:**

$$C.U. = \sum (Q_{ur} V_i * Pr V_i) \sum (Q_{ur} F_j * Pr F_j)$$

**R.e. Marg.**

**R.e. Media.**

**Real**

**Real**

### A.2./B.1. MODELO DE COSTEO VARIABLE NORMALIZADO

Los Factores Realmente Consumidos entran en el proceso de producción, se dividen en Variables (Costos Variables) y en Fijos (Costos Fijos).

Los primeros pueden ser:

- Costos Variables Normales: Objetivo Realmente Obtenido.
- Costos Variables Excedentes: Otros Resultados.

Y los segundos, se pueden segregar en:

- Costo Fijo Excedente: Otros Resultados.
- Costo Fijo Normales: Mantenimiento Estructura.

**Costo Unitario:**

$$C.U. = \sum (Q_{un} V_i * P_n V_i)$$

**R.e. Marg.**

**Normal**

### A.2./B.2. MODELO DE COSTEO COMPLETO NORMALIZADO

Los Factores Realmente Consumidos entran en el proceso de producción, se dividen en Variables (Costos Variables) y en Fijos (Costos Fijos).

Los primeros pueden ser:

- Costos Variables Normales: Objetivos Realmente Obtenidos.
- Costos Variables Excedentes: Otros Resultados;

Y los segundos, se pueden segregar en:

- Costo Fijo Excedente: Otros Resultados,
- Costo Fijo Normales: Objetivos Realmente Obtenidos.

**Costo Unitario:**

$$C.U. = \sum (Q_{un} V_i * P_n V_i) \quad \sum (Q_{un} F_j * P_n F_j)$$

**R.e. Marg.**

**R.e. Media**

**Normal**

**Normal**

Los modelos de costeo nos permiten entender cómo la empresa determina los costos de sus productos y nos permiten aplicar herramientas para resolver los temas de la gestión empresarial. Se puede elaborar la información de costos necesaria para tomar decisiones relacionadas con la gestión empresarial en un contexto de alta competencia.

## CAPÍTULO II

### HERRAMIENTAS DE GESTIÓN DE COSTOS

#### 1. INTRODUCCIÓN

Como se dijo al inicio del trabajo el contexto actual que se presenta para el sector vitivinícola se encuentra en un estado de competitividad que obliga a las empresas del sector al desarrollo de la capacidad de formular estrategias que permitan conservar o aumentar, la participación permanente en el mercado. Esto requiere cambios ya sea en nuevas tecnologías o en nuevos conceptos de gestión. Se obtiene como resultado una nueva cultura empresarial por la necesidad de adaptarse a la nueva compleja situación y de esta manera mejorar la competitividad del sector.

Las **herramientas de gestión**, según Hansen y Mowen (2007), son todos los sistemas, aplicaciones, controles, soluciones de cálculo, metodología, etc., que ayudan a la gestión de una empresa en los siguientes aspectos generales:

- Herramientas para el registro de datos en cualquier departamento empresarial.
- Herramientas para el control y mejora de los procesos empresariales.
- Herramientas para la consolidación de datos y toma de decisiones.

Específicamente, las herramientas de gestión de costos colaboran a la gestión dentro de la empresa, en cuanto a sus costos.

Las herramientas de costos entonces se fundamentan en la necesidad de obtener beneficios más altos y sustentables en el tiempo.

El precio de un producto ya no resulta de añadir al costo unitario de un producto un margen de contribución razonable y esperado sino que el precio viene dado por el mercado, que es justamente el precio que están dispuestos a pagar los consumidores por ese producto en particular, de allí surge la necesidad de gestionar los costos.

A continuación se presentan las herramientas de gestión de costos comunes con una explicación breve a los fines de entender que trata cada una de ellas.

#### 2. COSTO POR OBJETIVOS

Los precios impuestos por el mercado conllevan a modificar los costos o tener que reducir el margen de utilidad. Surge como primera herramienta el **Costo Por Objetivos**. Es una concepción que conlleva a la búsqueda del precio en el mercado (precio objetivo) y detraer del mismo el margen de

utilidad esperado y determinar el costo al que debemos llegar como objetivo (Hansen y Mowen, 2007).

El precio entendido como el precio que los consumidores están dispuestos a pagar para obtener un determinado producto o servicio es el valor que le da el consumidor por el hecho de satisfacer sus necesidades.

El costo por objetivos es la suma de costos que serán incurridos por un producto que permita obtener la utilidad requerida para ese producto. Hay que tener en cuenta que el precio nos dirige al costo y que la empresa estará enfocada sobre el cliente potencial.

Se sintetiza que el proceso del costo por objetivos es un sistema de planificación de utilidades y administración de costos que tendera a centrar dicho proceso en el cliente potencial.

Existen seis principios fundamentales para el Costo por Objetivos.

#### 1. Los precios lideran los costos

Un sistema de costos por objetivos determina objetivos de costos por medio de sustraer al precio competitivo del mercado el margen de utilidad requerido.

Los precios son determinados por las características del mercado, y el margen de utilidad requerido surgirá tanto de las necesidades de la empresa como de su industria.

#### 2. Enfoque dirigido a los clientes

Es esencial que la empresa conozca cuáles son los requerimientos de los clientes en cuanto a calidad, costo y tiempo, ya que son imprescindibles para los análisis que realiza la empresa y para conocer qué está haciendo la competencia.

#### 3. Enfoque en el diseño

Debemos considerar que el diseño de los productos tiene una importancia vital para la administración de costos. El tiempo invertido en la etapa de diseño será el que generará la disminución de costos, puesto que permitirá reducir gastos y consumos de recursos que, al analizarse y evaluarse en el inicio, evitarán más adelante que deban realizarse ajustes en el proceso productivo y, consiguientemente, evitarán cambios y consumo de recursos y, por ende, llevarán a un menor costo final.

La principal ventaja del costo por objetivos es que permite detectar y administrar los costos desde antes que los mismos sean incurridos y no después.

Esto sucede así por cuanto los costos son comprometidos en la etapa del diseño, permitiendo la reducción de costos antes de iniciarse la producción.

#### 4. Análisis cruzado de tareas con equipos interdisciplinarios

Para el análisis y evaluación de los productos, el costo por objetivos utiliza equipos interdisciplinarios compuestos por representantes de los diversos sectores de la empresa: ingeniería, investigación y desarrollo, producción, servicios, comercialización y costos. También incluirán, de ser necesario, a los proveedores, clientes potenciales, vendedores, distribuidores y recicladores.

Los análisis interdisciplinarios permiten ahorrar tiempos a través de la disminución de los estudios de diseño y, de ser necesario, la detección de insumos sustitutos que permitan evitar problemas futuros de producción.

Todos estos análisis permitirán incrementar la calidad del producto y la velocidad de respuesta de la empresa a los requerimientos del mercado en cuanto a plazos de entrega.

#### 5. Orientación hacia la vida útil del producto

El costo por objetivos considera todos los costos de un producto a través de la vida del mismo, tales como, costo de diseño, de compra, operativos, de mantenimiento y reparaciones y de disposición final del producto.

#### 6. Cadena de valor

El costo por objetivos incluye a todos los integrantes que forman parte de la cadena de valor, tales como proveedores, vendedores, distribuidores, etc.

Concluyendo, si una organización decide implementar Costo por Objetivos debe aplicarse en la etapa de diseño de los productos. El tiempo invertido en esta etapa será el que generara la disminución de costos, dado que permitirá reducir gastos y consumos de recursos que al analizarse y evaluarse en el inicio evitara más adelante que se deban realizar ajustes en el proceso productivo y consiguiente evitaran cambios posteriores y llevaran a un menor costo final. Es decir son costos en los cuales aun no se ha incurrido, por eso se examinan los diseños, sus impactos en los futuros costos y requiere la participación de todos los representantes de los diversos sectores de la empresa: ingeniería, investigación y desarrollo, producción, servicios, comercialización y costos. También se incluirá la participación de proveedores, clientes potenciales, vendedores, distribuidores y recicladores. Estos son responsables de todo el producto en todas sus etapas y aun después del inicio de la producción continuaran brindando su colaboración, es decir a lo largo de la vida del ciclo del producto y forman parte de la cadena de valor como si fuese una empresa extendida con beneficios para todos los participantes.

### **3. REDUCCIÓN DE COSTOS**

Cuando se habla de reducción de costos puede definirse como una actividad continua y organizada de reducción con la participación de todas las funciones claves de la empresa (Welsch, Hilton, Gondon y Rivera, 2005).

La finalidad del programa de reducción de costos es:

- Aumentar la satisfacción de los clientes, la moral de los empleados y el beneficio potencial
- Bajar los costos a través de la acción directiva
- Identificar las ineficiencias

- Eliminar la duplicación innecesaria de esfuerzos
- Reducir operativamente los formularios y el papeleo administrativo, minimizando su costo
- Reducir los tiempos perdidos de mano de obra, los desperdicios y desechos de materiales.

En este sentido, los programas de reducción de costos se dirigen a esfuerzos específicos para reducirlos, mejorando los métodos, redistribuyendo el flujo de trabajo y simplificando los productos.

El programa de reducción de costos es una tarea esencial de la dirección que es quien establece las políticas y criterios convincentes para poder crear después en toda la organización una mentalidad de eficacia y eficiencia, y moral que lleva el hecho de hacer las cosas bien genera utilidad para todos, es un imperativo mas de los muchos que deben existir en una empresa bien administrada, la empresa no puede descuidar la estrategia de mercado y el incremento de productividad, la empresa no podrá obtener su rentabilidad sin un control en los costos.

#### **4. GERENCIAMIENTO ESTRATÉGICO DE COSTOS**

Este es un análisis de costos dentro de un contexto más amplio en el que los elementos estratégicos aparecen en forma más explícita, formal y consciente. Los datos de costos se utilizan para desarrollar estrategias superiores con objeto de alcanzar ventajas competitivas que se puedan mantener, es decir sostenibles (Shank y Govindarajan, 1997).

De esta manera, la gerencia de negocios se puede concebir como un proceso cíclico continuo de:

- Formulación de estrategias,
- Comunicación de estas estrategias a toda la organización,
- Desarrollo y establecimiento de controles para supervisar el éxito en las etapas de la implementación
- Medición del grado de éxito en alcanzar los objetivos estratégicos.

La gerencia hace uso de la información de los costos en las distintas etapas de la gerencia estratégica, y surge como resultado de la combinación de tres temas fundamentales: análisis de la cadena de valor, análisis de posicionamiento estratégico y análisis de causales de costos.

##### **A. ANÁLISIS DE LA CADENA DE VALOR**

Una administración eficiente de costos requiere un enfoque global externo a la empresa. La cadena de valor es el conjunto interrelacionado de actividades creadoras de valor que se extienden durante todos los procesos que van desde la consecución de materias primas hasta que el producto



terminado se entrega finalmente en las manos del consumidor. La empresa es solo una parte de esta cadena de valor.

La cadena de valor es distinta del concepto de valor agregado que es una perspectiva interna que considera los pagos a los proveedores y termina con los costos pagados por el consumidor en las ventas. La cadena de valor trabaja desde una perspectiva estratégica destacando cuatro áreas de mejoramiento de la utilidad: vínculo con proveedores, vínculos con clientes, vínculos de proceso dentro de la cadena de valor de una unidad de negocios y vínculos a través de la cadena de valor de las unidades de negocio dentro de la firma.

Identificar la cadena de valor y determinado los costos de cada actividad puede obtener ventaja competitiva sostenible ya sea:

-Controlando los causales de costos mejor que los competidores: Reducir costos en cada actividad manteniendo el precio de venta constante, aumentar el precio de venta manteniendo los costos constantes o reducir activos manteniendo precios de ventas y costos constantes. Es un análisis de precios, costos y activos para lograr diferenciación en ventajas de costo;

-Reconfigurando la cadena de valor: A través del análisis de cada etapa de la cadena de valor, identificando opciones estratégicas, asignando costos e ingresos en cada etapa, la inversión de activos para la realización de actividades creadoras de valor y así calcular el rendimiento sobre activos para cada etapa de valor.

Para ello el análisis comprende:

1. Identificar las etapas de la cadena de valor.
2. Identificar las opciones estratégicas. El análisis de la cadena de valor se puede utilizar para establecer conclusiones acerca de segmentos de mercado estratégicamente distintos.
3. Asignar costos e ingresos a las etapas de la cadena de valor. Asignar costos operacionales e ingresos a las actividades, utilizando los precios competitivos del mercado para los productos intermedios, en contraposición a la transferencia contable a precios arbitrarios.
4. Calcular la inversión en activos necesarios para las actividades creadoras de valor. De este modo poder calcular el rendimiento sobre activos para cada etapa de valor, identificando aquellas actividades que crean valor al sector para dedicarles un mayor esfuerzo.

Identificar y analizar cada actividad generadora de valor al sector es importante para evaluar la conveniencia de mantener una actividad, tercerizarla o eliminarla en función a su creación de valor y su relación con las otras actividades, ubicación geográfica. Permite implementar distintas herramientas de gestión de costos para mejorar su desempeño, reducir costos y lograr una estrategia sostenible en el tiempo.

## B. ANÁLISIS DE POSICIONAMIENTO ESTRATÉGICO

El segundo tema tiene que ver con la utilización del sistema de información en función a la estrategia competitiva de la organización.

La estrategia de una unidad de negocios depende de dos aspectos interrelacionados:

1. Su misión o sus metas
2. La forma en que decida la unidad de negocio competir en su sector para alcanzar sus metas, esto es, la ventaja competitiva de la unidad de negocio

El posicionamiento es la manera de competir que haya seleccionado la empresa, ya sea teniendo costos bajos (líder en costos) o bien ofreciendo productos de superior calidad (diferenciación de productos). Ambos enfoques requieren esquemas conceptuales muy distintos y por ende los análisis de costos son diferentes a pesar de que la información de costos es importante en cualquier empresa. Las diferentes estrategias adoptadas requerirán perspectivas de costos distintas.

Entonces en materia de ventaja competitiva duradera se tiene:

- Bajo costo: Puede lograrse mediante economías de escala de producción, efectos de la curva de aprendizaje, estricto control de costos y minimización de costos en áreas como investigación y desarrollo, servicio, fuerza de ventas o publicidad.
- Diferenciación: diferenciar el producto para que los consumidores lo perciban como exclusivo. Ejemplo lealtad a la marca, servicio superior al cliente, red de vendedores.

El posicionamiento estratégico se puede comprender a través de un análisis externo de la organización (estructura de sector y fuerzas competitivas) y un análisis interno (composición de la cartera de productos y posicionamiento en el mercado).

La esencia de la formulación de una estrategia competitiva consiste en relacionar a una empresa con su medio ambiente. Las fuerzas externas son de importancia principalmente en un sentido relativo; dado que las fuerzas externas por lo general afectan a todas las empresas del sector, la clave se encuentra en las distintas habilidades de las empresas para enfrentarse a ellas.

La situación de la competencia en un sector industrial depende de cinco fuerzas competitivas básicas. La acción conjunta de estas fuerzas determina la rentabilidad potencial en el sector industrial, en donde el potencial de utilidades se mide en términos del rendimiento a largo plazo del capital invertido.

El objetivo de la estrategia competitiva para una unidad de empresa en un sector industrial es encontrar una posición en dicho sector en la cual pueda defenderse mejor contra estas fuerzas competitivas, o pueda inclinarlas a su favor. El conocimiento de estas fuentes subyacentes de la presión competitiva marca los puntos fuertes y débiles de la empresa, refuerza la posición en su sector industrial, aclara las áreas en donde los cambios de estrategia pueden producir los mejores resultados y señala las áreas en donde las tendencias del sector industrial prometen tener la máxima importancia, sea como oportunidades o como amenazas.

Estas cinco fuerzas competitivas se desarrollan a continuación.

a) Cantidad de competidores en el sector industrial

La rivalidad entre los competidores existentes da origen a manipular su posición, utilizando tácticas como la competencia en precios, batallas publicitarias, introducción de nuevos productos e incrementos en el servicio al cliente o de la garantía. La rivalidad se presenta porque uno o más de los competidores sienten la presión o ven la oportunidad de mejorar su posición.

La rivalidad intensa es el resultado de diferentes factores estructurales que interactúan, como la cantidad y el tipo de competidores, el crecimiento en el sector, la composición de los costos fijos y su cuantía, las barreras de entrada y salida del sector.

b) Competidores potenciales - amenaza de nuevos competidores

La amenaza de entrada de nuevas empresas en un sector industrial puede aportar una capacidad adicional en las estrategias para obtener una participación en el mercado y, con frecuencia, recursos sustanciales. Esto puede obligar a bajar los precios o inflar los costos de los fabricantes existentes, reduciendo la rentabilidad.

Existen diversos factores que actúan como barreras de ingreso a nuevos competidores, tales como las economías de escala, los requisitos de capital, las características de los productos, la estructura de costos, la composición de los canales de distribución y la estructura de precios.

c) Presión de productos sustitutos - amenaza de nuevos productos

Todas las empresas en un sector industrial están compitiendo, en un sentido general, con empresas que producen artículos sustitutos. Estos limitan los rendimientos potenciales de un sector industrial colocando un tope sobre los precios que las empresas en la industria pueden cargar rentablemente.

La identificación de los productos sustitutos implica buscar otros productos que puedan desempeñar la misma función que el producto en el sector industrial.

d) Poder negociador de los compradores

Los compradores compiten en el sector industrial forzando la baja de precios, negociando por una calidad superior o más servicios, haciendo que los competidores luchen entre ellos. El poder de cada uno de los grupos importantes de compradores en el sector industrial depende de su situación de mercado y de la importancia relativa de sus compras al sector en comparación con el total de sus ventas.

El poder de compra puede ser parcialmente neutralizado cuando las empresas en el sector industrial amenazan con la integración hacia los sectores industriales del comprador.

e) Poder de negociación de los proveedores

Los proveedores pueden ejercer poder de negociación sobre los que participan en un sector industrial amenazando con elevar los precios o reducir la calidad de los productos o servicios. Los proveedores poderosos pueden así exprimir los beneficios de un sector industrial incapaz de repercutir los aumentos de costo con sus propios precios.

Una vez que las fuerzas que afectan la competencia en un sector industrial y sus causas fundamentales han sido diagnosticadas, la empresa está en posición de identificar sus fuerzas y debilidades en función del sector industrial en el cual compete.

Una estrategia competitiva comprende una acción ofensiva o defensiva con el fin de crear una posición defendible contra las cinco fuerzas competitivas. En forma general, esto comprende varios enfoques posibles:

- El posicionamiento de la empresa de tal manera que sus capacidades proporcionen la mejor posición defensiva en función de las fuerzas competitivas existentes.
- La influencia en el equilibrio de fuerzas mediante movimientos estratégicos, mejorando así la posición relativa de la empresa.
- Anticipar los cambios en los factores que fundamentan las fuerzas y responder a dichos cambios con rapidez, aprovechando el cambio para elegir una estrategia adecuada al nuevo equilibrio competitivo antes de que los competidores lo reconozcan.

El objetivo de la estrategia competitiva para una unidad de empresa en un sector industrial es encontrar una posición en dicho sector en la cual pueda defenderse mejor la empresa contra las fuerzas competitivas o pueda inclinarlas a su favor, es aclarar las áreas en donde los cambios de estrategias pueden producir los mejores resultados y señalar las áreas en donde las tendencias del sector industrial prometen tener la máxima importancia sea como oportunidad o como amenaza.

Cuando se refiere a fuerzas competitivas habla de cantidad de competidores en el sector industrial, competidores potenciales (amenaza de nuevos competidores), presión de productos sustitutos (amenaza de nuevos productos), poder negociador de compradores, poder de negociación de los proveedores. Es decir va más allá de la competencia.

### C. ANÁLISIS DE CAUSALES DE COSTOS

Los costos son causados o impulsados por muchos factores, los cuales se interrelacionan en forma compleja. Analizar las causales de costos es entender el comportamiento de costos.

Para la gerencia estratégica los costos se dividen en dos grandes clases. La primera incluye causales estructurales de costos (estructura económica fundamental) que causan posición de costo para un grupo de productos determinado: escala, extensión, experiencia, tecnología, complejidad. La segunda clase de causales de costos son los de ejecución, los cuales son decisivos para establecer la posición de costos de una empresa y que dependen de su habilidad para ejecutar con éxito, compromiso del grupo de trabajo, gerencia de la calidad total, utilización de la capacidad, eficiencia en la distribución de la planta, configuración del producto, aprovechamiento de lazos existentes con los proveedores y clientes a través de la cadena de valores de la empresa.

Esto es importante porque la clasificación de los costos en función del volumen de producción (variables o fijos) no logra aportar por si suficiente riqueza. Hay que analizar cómo influye en la posición de costo la posición comparativa de la empresa acerca de cada una de las distintas causales que son importantes para su nivel de competitividad. Se puede concluir que.

- Generalmente el volumen no es el mejor medio para explicar el comportamiento de costos.
- Es mejor explicar la posición de costo en función de las opciones estructurales y de las habilidades de ejecución que configuran la posición competitiva de la empresa.
- No todas las causales tienen la misma importancia en forma permanente.
- Para cada causal de costos existe un marco individual de análisis de costos, el cual es decisivo para el entendimiento del posicionamiento de una compañía.

Este tipo de análisis de costos tiene limitaciones hay que tener la capacidad de identificar y cuantificar todos los factores que influyen en el costo para un producto particular para poder garantizar resultados. Es una limitación muy grande que los esfuerzos deben interpretarse con bastante escepticismo.

## **5. GESTIÓN DE LOS COSTOS DE CALIDAD**

En las últimas décadas se puso atención a los consumidores. Los clientes demandan productos de una calidad superior. Para muchas empresas la clave de la supervivencia podría ser el mejoramiento de la calidad ya que mejora la posición financiera de una empresa (Hansen y Mowen, 2007).

Por calidad de un producto o servicio debe entenderse como aquel que supera las expectativas del cliente. La calidad es la satisfacción del cliente.

Destacar la calidad incrementa las utilidades de dos formas: al crecer la demanda de los clientes y al disminuir los costos de suministro de bienes y servicios.

En un esfuerzo por combatir la rígida competencia las empresas pusieron atención a la calidad y la productividad, en particular a la posibilidad de reducir costos y mejorar la calidad pero de manera simultánea.

La calidad en un producto satisface la necesidad de un cliente o supera las expectativas del cliente mediante atributos conocidos como “dimensiones de la calidad” que se encuentran en el producto. Ellos son:

1. Desempeño: es la consistencia de un producto y que tan bien funciona.
2. Estética: es la apariencia de instalaciones, equipo, personal y materiales de comunicación asociados con los servicios.
3. Utilidad: Es la facilidad de mantener o reparar el producto.
4. Características: son los rasgos del producto que hace que se diferencie funcionalmente de productos similares.

5. Confiabilidad: es la probabilidad de que el producto o el servicio realicen su función preestablecida durante un tiempo específico.
6. Durabilidad: es el tiempo en el cual funciona un producto.
7. Calidad de conformidad: es una medida de como un producto cumple con sus especificaciones.
8. Capacidad de uso: es la conveniencia del producto para llevar a cabo sus funciones anunciadas.

Mejorar la calidad significa mejorar alguno o algunos de estas dimensiones en tanto se mantiene el desempeño de las demás funciones del mismo. Proveer un producto de calidad superior al de un competidor significa superar el desempeño por lo menos en una dimensión en tanto se mantienen iguales las demás.

Las actividades relacionadas con la calidad son las que se llevan a cabo debido a que existe o podría existir mala calidad. Esas actividades generan costos que se llaman costos de calidad, es decir que existen porque hay o puede existir mala calidad.

Hay actividades de control que son las que efectúa una organización para prevenir o detectar la mala calidad y generan costos de control.

Hay actividades de falla que son ejecutadas por una organización o por sus clientes en respuesta a la mala calidad porque ya existe la mala calidad. Hay actividades de falla interna (antes de entregar el producto al cliente) y fallas externas. Son importantes porque la respuesta al cliente a la mala calidad puede imponer costos a una organización.

Entonces tenemos costos de:

- Prevención: evitar la mala calidad en los productos que se producen. Si estos aumentan se esperaría que los costos de fallas disminuyan.
- Evaluación: para determinar si los productos satisfacen los requerimientos o necesidades del cliente, posterior a la evaluación el producto se acepta.
- Falla interna: el producto final no cumple con las especificaciones o las necesidades del cliente. Esto se detecta antes de que se envíen o se entreguen a terceros y son percibidos por las actividades de evaluación.
- Falla externa: el producto o servicio no satisface los requerimientos del cliente. Este es el mas importante, los costos por mal desempeño, devoluciones, reparaciones, generan insatisfacción en el cliente y por siguiente pérdida de participación en el mercado y ajustes por reclamos. Pero si las actividades de control de calidad se llevan a cabo y de manera eficiente no tendría defectos el producto.

Concluyendo un producto defectuoso esta fuera de los límites de tolerancia de una característica de calidad. Pero existe un intercambio óptimo entre los costos de control y costos de fallas, que se denomina nivel de calidad aceptable, es decir los costos de calidad total (control y fallas)

disminuyen hasta un cierto punto a medida que mejora la calidad, más allá de dicho punto no es posible mejoramiento ulterior alguno. Las empresas trabajan para alcanzar este punto que representa la cantidad de unidades defectuosas permisibles a ese nivel de calidad aceptable.

Dentro de este concepto de gestión de costos de calidad aparece un modelo de cero defectos que propone reducir a cero las unidades defectuosas y que resulta benéfico para los costos. Las empresas producen menos artículos defectuosos se vuelven más competitivas en relación con aquellas que siguen el modelo tradicional de nivel de calidad aceptable.

Para las empresas que operan en un ambiente bastante competitivo, la calidad puede ofrecer una empresa una importante ventaja competitiva. Pueden disminuirse el número de unidades defectuosas a la vez que se disminuyen los costos totales de calidad.

El nivel óptimo para los costos de calidad es aquel en el que se producen productos que satisfagan su valor objetivo.

Un sistema de informes de costos de calidad es esencial si una organización toma en serio el mejoramiento y control de los costos de calidad. El primer paso es evaluar los costos de calidad reales y actuales. Un listado detallado de los costos de calidad reales por categoría da dos importantes elementos de juicio, revela la magnitud de los costos de calidad en cada categoría y presenta la distribución de costos de calidad por categoría permitiendo que los administradores evalúen la importancia relativa de estas.

## **6. GESTIÓN BASADA EN ACTIVIDADES**

Esta herramienta surge como consecuencia de la mayor competitividad de los mercados, mayores gastos de investigación y desarrollo, corta vida de los productos, incremento de los costos indirectos que deben absorberse en periodos menores de tiempo.

Frente a estas circunstancias y teniendo que los precios no se pueden ajustar porque vienen dados, la única posibilidad es la disminución de costos pero sin afectar la calidad de los productos porque la demanda así lo exige, entonces la revisión pasa por las actividades que se están haciendo para verificar su corrección e insistir en su mejor aprovechamiento (Hansen y Mowen, 2007).

La administración con base en actividades es un enfoque integrado de todo el sistema que concentra la atención de los administradores en las actividades con el propósito de mejorar el valor para el cliente y las utilidades que se logran al aportar este valor. Este tipo de administración engloba tanto el costeo de productos como el análisis de valor de proceso y cuenta con dos dimensiones:

- De los costos: aporta información de costos sobre los recursos, actividades, productos y clientes. El fin es mejorar la precisión de la distribución de costos.
- De los procesos: el objetivo es la reducción de costos. Aquí se proporciona la capacidad para participar y medir el mejoramiento continuo, se requiere un conocimiento más explícito del

análisis de valor el proceso. Aporta información sobre las actividades que se desempeñan, por qué y que tan bien se está realizando.

## A.COSTO BASADO EN ACTIVIDADES

El método ABC viene a proponer una alternativa en el tratamiento de los costos. Plantea que no son los productos ni los servicios los que consumen costos, sino las actividades. Esto requiere análisis de las actividades, la utilidad de las mismas y sobre todo sus costos y erradicar los costos innecesarios en vez de distribuir los mismos.

Las actividades son las que consumen recursos y los productos consumen actividades. Los costos son la expresión cuantificada de los recursos consumidos por las actividades.

El costo por actividades se fundamenta en tres aspectos:

7. La gestión de costos se deberá centrar en las actividades que los originan. La gestión óptima de las actividades producirá la reducción de los costos que de ellas se derivan

8. El establecimiento de una relación causa/efecto entre los factores, las actividades y los productos. De ello se deriva que a mayor consumo de actividades corresponde la imputación de mayores costos y viceversa.

9. Mayor objetividad en la asignación de los costos. Si se conoce el costo de cada actividad, la imputación al producto o servicio será en función de las actividades que haya producido o consumido.

La observancia de estos principios propiciara el conocimiento y profundización de las actividades que se desarrollan en la empresa.

Es importante definir el concepto de actividades. Una actividad puede definirse como la acción o conjunto de acciones y tareas que tienen como objetivo la aplicación de un agregado de valor a un objeto, es decir incrementar el valor de un producto o servicio. En este planteo los costos se asocian directamente a una actividad y solo a una única. Los costos aparecen porque se realizan actividades y que a su vez son consecuencia de la obtención de productos que produce y comercializa la empresa. Lo importante es llegar a determinar cuáles con las causas que motivan la aparición de los costos vinculados a actividades estériles.

También debe definirse inductores o generadores de costos que son los que establecen la vinculación entre los factores, las actividades y los productos o servicios. Los inductores que vinculan a los factores de costo con las actividades se denominan cost-senders, es decir que es la unidad física que fundamenta el consumo que las actividades hacen de cada factor de costo. El inductor que vincula a una actividad con los productos se denomina cost-drivers, es decir los productos usan esa actividad



que los crea y les agregan valor, analizar qué es lo que hace que una determinada actividad exista para un determinado producto o servicio.

#### Clasificación de las Actividades:

1- En función a la creación y/o agregado de valor: actividades con valor agregado o sin valor agregado. Una actividad se considera que aporta valor agregado si su realización aumenta el interés del cliente hacia nuestro producto o servicio. Si la actividad no genera valor agregado debe ser eliminada si es posible porque generan costo, esto es reestructurar el proceso de producción.

2- En función al objetivo en la ejecución de las actividades: actividades principales o secundarias. Las actividades primarias integran sustancialmente el objetivo de la empresa y no da lugar a plantear la eliminación y las actividades secundarias son aquellas que apoyan que apoyan a la ejecución de las actividades principales. Pueden o no generar valor y debe evaluarse la conveniencia de que puedan ser subcontratadas.

3- En función a la gestión de las actividades: indispensables y discrecionales. Las actividades indispensables son acciones esenciales para la organización con alto contenido de valor agregado al objetivo de la empresa y que deben ser gestionadas a los efectos de lograr en ellas su mayor eficacia y eficiencia.

4- En función a la jerarquización de las actividades como nudos decisorios del proceso de acumulación de costos, se pueden observar las macroactividades y las microactividades.

5- En función a los niveles de casualidad de las actividades, las mismas se clasifican a nivel unitario, de línea o artículo, de lote o de apoyo.

Para concluir además del objetivo básico de información de costos, el modelo ABC tiene otros objetivos relacionados con el mejoramiento de la gestión en la organización. Estas características como herramienta de gestión se pueden resumir en los siguientes puntos:

1. A través del proceso de análisis de las actividades y sus costos asociados se genera información que permite tomar decisiones que conlleven a eliminar o minimizar actividades que agreguen poco o ningún valor y por lo tanto sus costos relacionados.

2. Dentro de ese mismo análisis de actividades se pueden concentrar esfuerzos en optimizar las actividades más costosas o que agreguen mayor valor dentro de los procesos de negocios.

3. Con base en el análisis de costos resultante y teniendo en cuenta que los costos son síntomas, es posible identificar problemas para corregirlos.

4. Por la forma de análisis de las actividades, el ABC da información que lleve a eliminar el “costo de no hacer” o de desperdicio de recursos haciendo el producto más competitivo.

5. El costeo ABC también permite identificar los costos alrededor de los clientes. Es decir que permite tener información de cuanto le cuesta a la organización cada cliente. Esto permite tomar decisiones sobre si atender o no a un cliente o tipo de cliente, o cómo y a cuánto venderle o atender a cada cliente.

Pero también tiene desventajas:

10. Necesita de mayor cantidad y calidad de datos
11. Dificultades en asignar algunos costos a las actividades
12. Resistencia al cambio
13. Riesgo de cambios en sistema y no en organización.

Para concluir este capítulo es importante destacar que la empresa vitivinícola, al momento de tomar decisiones en cuanto a la estrategia a aplicar, debe hacer un estudio de mercado.

Actualmente es el mercado quien impone los precios en función de la calidad. Se diferencian cinco segmentos que van desde los vinos Básicos, Premium, Super Premium, Ultra Premium, Icono. Se define un nuevo concepto de calidad, con la identificación de la procedencia y del proceso de elaboración en cuanto a seguridad, sanidad y si son productos naturales. La idea es comparar el vino con un cambio de estatus de vida, es decir que los consumidores de vinos deben percibir un nivel de privilegio por consumir estos productos.

Las estrategias genéricas a aplicar por el sector vitivinícola, como se dijo anteriormente, son ventaja en calidad que lleva a una Diferenciación en el precio, o una ventaja en precio a través de un Liderazgo en costos. Es importante destacar que en la primera el producto debe ser innovador, y la innovación acarrea cambios en la tecnología aplicada y cambios en la cultura organizacional e institucional.

La empresa vitivinícola, al igual que cualquier empresa debe contar con un Sistema Integral de Gestión de Costos que le permita generar información para cumplir con los objetivos de registración contable y de gestión.

Las etapas de un sistema integral son la planificación: objetivos de ventas, insumos componentes, stocks mínimos, técnicas de control de calidad, presupuesto integral; etapa de ejecución: estadísticas de ventas y monto de las mismas, insumos utilizados y costo de producción, movimientos de stock y el manejo de compras, muestreo control de calidad, estudio de mercado, costos de estructura, inversiones, contabilidad general; etapa de control: análisis de desvíos.

En un sector vitivinícola pueden diferenciarse dentro del proceso productivo las etapas de:

- 1- Explotación agrícola
- 2- Elaboración
- 3- Conservación y tipificación

- 4- Fraccionamiento
- 5- Distribución
- 6- Ventas

En todas ellas participan las áreas de control de calidad, compras y suministros, tesorería y finanzas, costos y contabilidad general y auditoría del sistema. Toda esta interrelación de áreas en cada etapa del proceso hace a la gestión empresarial.

Una empresa vitivinícola necesita caracterizar y evaluar cada ciclo productivo, conocer su costo de elaboración e identificar que actividades debe ejecutar para lograrlo y dentro de esas actividades cuales agregan valor, aplicar gerenciamiento estratégico en función de sus objetivos y saber cuál es el resultado del ciclo productivo.

Si aplica ABC identificar y analizar las actividades básicas y de apoyo, elegir los indicadores del costo, agrupar las actividades homogéneas y calcular el costo del producto.

Las actividades básicas para la elaboración de vinos son recepción de la uva (pesaje), molienda, prensado, desborre, fermentación, tratamiento de borras, clarificación, filtrado. Y hay actividades de apoyo por ejemplo impuestos, canones, servicios públicos, administración general, servicios generales. Es muy importante destacar que el centro de atención para el administrador son las actividades y no los productos.

## **7. KAIZEN - MEJORA CONTINUA**

Evans y William (2008) explican que kaizen, palabra japonesa que significa mejora gradual y continua en forma ordenada, es una filosofía que comprende todas las actividades de negocios y a todos los integrantes de una organización.

En la filosofía kaizen, la mejora en todas las áreas del negocio (costo, cumplimiento de los programas de entrega, seguridad de los empleados y desarrollo de sus habilidades, relaciones con los proveedores, desarrollo de nuevos productos o productividad) sirve para aumentar la calidad de la empresa.

Por tanto, cualquier actividad centrada hacia la mejora cae dentro del paraguas de kaizen.

Para que un programa kaizen tenga éxito, se requieren tres cosas: prácticas operativas, involucramiento total y entrenamiento.

En primer lugar, las prácticas operativas exponen nuevas oportunidades de mejorar permiten descubrir el desperdicio y la ineficiencia, así como la mala calidad. En segundo lugar, en la filosofía kaizen todos los empleados buscan la mejora. Los directivos, por ejemplo, ven la mejora como un componente inherente de la estrategia competitiva y apoyan las actividades de mejora distribuyendo los recursos con eficiencia y ofreciendo estructuras de reconocimientos que dan lugar a la mejora. La gerencia media puede implementar los objetivos de los directivos mediante el establecimiento, actualización y mantenimiento de estándares operativos que reflejen estas metas, mejorando la

cooperación entre los departamentos y logrando que los empleados tomen conciencia de su responsabilidad con la mejora y desarrollo de sus habilidades para solucionar problemas a través de la capacitación y el entrenamiento. Los supervisores pueden prestar mayor atención a la mejora y menos a la "supervisión", lo que a su vez facilita la comunicación y ofrece una mejor guía para los trabajadores. Por último, los empleados pueden participar en la mejora a través de sistemas de sugerencias y actividades de grupos pequeños, programas de autodesarrollo que enseñan técnicas prácticas de solución de problemas y mayores habilidades para el desempeño laboral. Todas estas mejoras requieren de una capacitación significativa, tanto en la filosofía como en las herramientas y técnicas".

Como los crecimientos en kaizen son graduales, podemos decir que es necesario mejorar los estándares o performance de la organización hasta determinados niveles, en los que la mejora continua tendría algunas limitantes, y a partir de allí, provocar los saltos a otro peldaño, ya sea con incorporación de nueva tecnología o nuevos procesos.

Podemos asegurar que estos sistemas poseen las siguientes características:

- Siempre se tiende a la reducción de costos
- El sistema no se contenta con lograr los estándares, sino que debe superarlos
- Estamos en presencia de estándares modificados y revisados permanentemente tanto en las mejoras provocadas en los costos reales como en las acciones correctivas planteadas para los costos futuros.

Otro aspecto distintivo y fundamental de la filosofía Kaizen es que los gerentes están orientados al proceso y no al resultado, es decir, recorren todo el camino entre proceso y resultados, o medios y fines. En otras palabras, el gerente o administrador está orientado a las personas que, en definitiva, son el motor de la organización.

Kaizen, sin embargo, requiere de un significativo cambio cultural de cada uno en la organización, desde los altos ejecutivos hasta los empleados en la línea del frente. En muchas organizaciones, esto es difícil de lograr.

## **8. JUSTO A TIEMPO (JIT)**

Muñoz Negron (2009) indica que el objetivo fundamental de la filosofía de producción justo a tiempo es el de lograr un flujo continuo del proceso de producción, desde la recepción de materiales hasta la venta final; esto equivale a asegurar que los inventarios de materia prima, de productos en proceso y terminados, se reduzcan al mínimo o, dicho de otra forma, que se produzca el número adecuado en el momento requerido.

En otras palabras, cada operación produce sólo lo necesario para satisfacer la demanda de la operación siguiente. Ninguna producción tiene lugar hasta que una señal del proceso siguiente indica

la necesidad de producir. Los componentes y materiales llegan justo a tiempo de ser utilizados en la producción.

Bajo esta filosofía, se diferencia el tiempo de valor agregado, que es igual al tiempo de proceso (el tiempo durante el cual el trabajo se efectúa sobre los materiales y componentes) del tiempo que no añade valor, que representa el tiempo de preparación de maquinarias, el tiempo que el producto aguarda a ser transportado o inspeccionado o se encuentra a la espera de continuar.

Con el enfoque JIT no se optimiza el tamaño de los lotes; por el contrario, se minimizan tratando de reducir los tiempos de preparación a cero. En JIT los inventarios se ven como una forma de desperdicio, como causas de retrasos y una señal de las ineficiencias de producción. .

Un factor que conduce a inventarios más altos es la necesidad de proteger la producción de la escasa calidad o de la producción y aprovisionamiento inciertos. Sin embargo, una vez que una empresa adopta un Programa de Calidad Total no necesita mantener inventarios para protegerse contra las insuficiencias mencionadas, ya que cualquier problema se puede detectar antes de que se complete el pequeño lote de producción.

En lo que respecta a los suministradores, la selección de los mismos se encuentra influenciada más por la capacidad de los suministradores para facilitar materiales y componentes libres de defectos y en los momentos oportunos que por las concesiones de precios a corto plazo.

## A. BENEFICIOS DEL JIT

- Inversiones mucho más bajas requeridas para mantener el inventario, ya que el mismo se reduce a niveles insignificantes. De hecho, la rotación de inventarios puede incrementarse notablemente una vez que se resuelven los problemas de producción que se hacen más visibles, precisamente, cuando se reducen los inventarios.

- Ahorros de grandes espacios.

- Células de producción y trabajo interdisciplinario: Las «células de producción» contienen máquinas que se agrupan. Las máquinas se disponen de forma que pueden utilizarse para desarrollar una variedad de operaciones secuenciales.

Cada célula es instalada para producir un producto particular- o familia de productos. Los productos se desplazan desde una máquina a otra desde el comienzo hasta el final. Los trabajadores se asignan a las células y se entrenan para operar todas las máquinas dentro de ellas. De esta forma, el trabajo en un entorno JIT es interdisciplinario, no especializado.

- Gestión de Calidad Total: JIT no puede implementarse sin un compromiso con la Gestión de Calidad Total. Ello es esencialmente una cuestión clave para la calidad perfecta: la lucha por un proceso productivo libre de defectos.

· Descentralización de servicios: JIT requiere de un fácil y rápido acceso a los servicios de apoyo, lo cual significa que los departamentos de servicios centralizados deben ser descentralizados, y su personal asignado a trabajar directamente para apoyar la producción.

Cuando una empresa intenta reducir inventarios emergen muchos problemas: problemas de calidad, cuellos de botella, problemas de coordinación, suministradores no confiables, entre otros. Sin la disciplina para implementar la metodología JIT, estos problemas continúan sin resolverse. La racionalización del proceso de producción, la eliminación de desperdicios y el conocimiento más visible de los problemas de producción conducen a grandes reducciones en pérdidas de material y a una gran mejora de la productividad global.

## B. ÁMBITO DE APLICACIÓN DEL JIT

Generalmente se ha contemplado la filosofía JIT como la técnica más eficaz para la gestión de inventarios.

JIT es un procedimiento para ayudar a las empresas a gestionar y reducir sus tiempos totales de proceso. Este punto de vista faculta a JIT para ser aplicado a través de la organización, tanto en empresas industriales como de servicios.

## C. COMPRAS JIT VERSUS MANTENIMIENTO DE INVENTARIOS

Tradicionalmente, los inventarios de materiales y componentes se mantienen para que una empresa pueda tomar ventaja de los descuentos de cantidad y tomar precauciones ante futuros incrementos de precios de las compras. JIT consigue el mismo objetivo sin mantener inventarios. La solución JIT es negociar contratos a largo plazo con unos pocos suministradores locales seleccionados que se encuentren lo más cercanos posible a las instalaciones de producción.

Los suministradores no se seleccionan en base al precio solamente. El rendimiento (la calidad del componente y la capacidad de ser entregado cuando se lo necesite), así como el compromiso a largo plazo, son de vital consideración.

Al reducir el número de suministradores y trabajar estrechamente con los que permanecen, se mejora la calidad del material y ello provoca que se puedan evitar o reducir algunos costos relacionados con la calidad. Por ejemplo, desaparece la necesidad de inspeccionar el material a la entrada y disminuye la necesidad de volver a hacer el trabajo, lo que supone una mejora en la eficiencia.

## 9. CUADRO DE MANDO INTEGRAL

El cuadro de mando integral (o Balanced Scorecard-BSC) se define como un modelo de gestión que ayuda a las organizaciones a transformar la estrategia en objetivos operativos, que a su vez constituyen la guía para la obtención de resultados de negocio y de comportamientos estratégicamente alineados de las personas de la compañía. Por lo tanto el BSC nos va a proporcionar una estructura, un marco, para formular e implementar la estrategia y acercarla al día a día de todos los empleados. Además, permite alinear comportamientos, ya que todos sabrán qué es y qué no es importante para hacer realidad la estrategia de la organización (Kaplan y Norton, 1997).

Esta transformación de la estrategia en acción se logra mediante la definición de objetivos, indicadores, metas, e iniciativas a seguir en cuatro perspectivas básicas: Perspectiva financiera, perspectiva de clientes, perspectiva de procesos internos, y perspectiva de aprendizaje y crecimiento”.

El cuadro de mando integral debe transformar el objetivo y la estrategia de una unidad de negocio en objetivos e indicadores tangibles. Los indicadores representan un equilibrio entre los indicadores externos para accionistas y clientes y los indicadores internos de los procesos críticos de negocios, innovación, formación y crecimiento. Los indicadores están equilibrados entre los indicadores de los resultados –los resultados de esfuerzos pasados- y los inductores que impulsan la actuación futura”.

El Centro Europeo de Empresas e Innovación de Ciudad Real (CEEI) desarrolló una guía de apoyo al emprendedor destacando características, aportaciones y consideraciones previas a la elaboración del CMI.

### A. CARACTERÍSTICAS

Entre las características del CMI, se pueden destacar:

- Es algo más que una herramienta para hacer frente al presente, ya que tiene implicaciones de futuro al definir objetivos estratégicos y factores clave con los cuales la empresa quiere hacerlo mejor que las demás.

- Sirve para la identificación y previsión de las posibles desviaciones que se puedan producir, con el fin de tomar las medidas previsoras o correctoras que permitan una mejora cualitativa y cuantitativa de la actividad de una unidad de trabajo considerada. Es decir, es una herramienta de gestión colectiva descentralizada y sincronizada, que permite dirigir el funcionamiento y evolución de diferentes zonas de responsabilidad de la empresa adaptándolas a los objetivos estratégicos de la misma.

- Se encuentra en conexión con la estrategia de la empresa y, además, es un instrumento para la puesta en práctica de la misma. Esto es importante, porque sitúa en el centro la estrategia y no el control, se vincula al largo plazo y se fundamenta en supuestos tanto financieros como operativos.

- Carácter sintético, ya que contiene únicamente la información esencial para una buena interpretación de las tendencias y su evolución.
- Presentación de la información de una forma sinóptica y carácter de permanencia al objeto de observar las tendencias.
- El proceso de implantación puede ser largo, pero no hay que esperar a tener "todo perfectamente definido" para empezar a establecerlo

## B. APORTACIONES

Entre las principales aportaciones del CMI cabe destacar las siguientes:

- Pretende traducir la estrategia de una organización en un conjunto de indicadores que informan de la consecución de los objetivos y de las causas que provocan los resultados obtenidos.
- Establece un sistema de comunicación de abajo-arriba y de arriba-abajo, que posibilita canalizar las habilidades y conocimientos específicos, a través de la fijación de objetivos realistas con los de la empresa, pudiendo estar ligados los mismos a una política de incentivos, coherente con la cultura de la organización y el perfil de los empleados.
- Constituye un instrumento de aprendizaje individual, al permitir que cada responsable tenga una visión más rica de su situación interna y externa.
- La ventaja de un CMI reside en el proceso de creación, ya que es una forma efectiva de expresar la estrategia y visión de la empresa en términos tangibles y de obtener el apoyo necesario de todos los niveles de la organización. El éxito final dependerá de si los trabajadores se ven o no identificados con los objetivos estratégicos de la empresa.

## C. CONSIDERACIONES PREVIAS A LA ELABORACIÓN DEL CMI

### a) Utilidad

Sirve como instrumento que facilite la implementación de la estrategia de la empresa a toda la organización. Si esto se hace de manera adecuada se convertirá, además, en un modelo de gestión.

### b) Departamento de la empresa por el cual se empieza

Este punto dependerá en cierta medida del tamaño y de la situación de la empresa. Se puede considerar lo siguiente.

- Empresas de tamaño pequeño: crear un cuadro de mando para toda la organización.
- Empresas de mayor dimensión: comenzar con uno o dos proyectos pilotos, siendo la unidad elegida aquélla que cuente con gente con deseos de participar en el proyecto.

### c) Momento para llevarlo a cabo



Cualquier momento es bueno, siempre que existan ganas y convencimiento por parte de la Dirección. Incluso en momentos de cambio o crisis puede ser adecuado, ya que conlleva consigo una filosofía de gestión que intenta comunicar y dialogar con todo el personal para que se canalicen sus energías hacia la consecución de la estrategia de la empresa.

d) Lugar por donde comenzar su desarrollo

Pueden plantearse dos posturas: de arriba-abajo o de abajo-arriba. El primer planteamiento puede resultar, en la mayoría de las ocasiones, el más ventajoso, consistiendo en desarrollar un CMI del más alto nivel y que luego se descomponga en forma de cascada por las distintas secciones de la empresa.

También algunas empresas empiezan con un proceso de abajo-arriba, esto es, establecer el CMI a partir de la experiencia de los cuadros de mando que tuvieron las distintas áreas funcionales, pero incorporándoles el enfoque estratégico.

e) Responsables de su elaboración

Una de las aportaciones de este modelo reside en conseguir la mayor colaboración de los trabajadores, de forma que participen en el análisis y discusión conjunta de la situación y capacidades de la empresa, identificando las perspectivas estratégicas, los factores de éxito y las relaciones causa-efecto. De esta forma, a medida que el proyecto avanza, el número de empleados que participen se deben incrementar.

f) Tipo de empresas a las cuales se aplica

Esta herramienta permite la formulación e implantación de la estrategia en cualquier tipo de organización, tanto privada como pública. Tampoco se debe pensar que es exclusiva de las grandes empresas, sino que también es aplicable a PyMES, ya que les facilita su planificación estratégica y su control de gestión. El tamaño y la poca complejidad de estas organizaciones contribuyen a facilitar los grandes propósitos del CMI.

- Comunicar la estrategia para que sea entendida por toda la organización.
- No complicar el mapa estratégico con demasiados objetivos y una limitación de indicadores que facilita un control de gestión, diálogo cara a cara y un feedback.

Además, la mayoría de las PyMES no tiene un proceso formal de planificación y su visión está limitada al corto plazo, por lo tanto, el CMI es ideal para incorporar la visión a largo plazo y la implantación del proceso de revisión continua de la estrategia. No obstante, hay que hacer algunas matizaciones respecto a las PyMES en las que se puede aplicar.

- En principio, no debería aplicarse cuando se está creando una empresa muy pequeña. Sin embargo, posteriormente cuando lleve unos años de funcionamiento, se podría utilizar.

- Las PyMES consideradas deben tener un número de trabajadores mínimo de, por ejemplo, siete. Es decir, que para empresas muy pequeñas no tiene mucho sentido su realización, ya que éstas no tienen una gran complejidad.

Hasta el momento la experiencia de implantación del CMI en cualquier empresa está siendo positiva, dado que proporciona feedback a la misma sobre su estrategia, si está funcionando o no y si los objetivos estratégicos definidos son o no lo suficientemente ambiciosos.

Los gerentes se están acostumbrando a considerarla como una herramienta básica para su gestión y la realidad es que los trabajadores aprenden con este instrumento y la empresa está obteniendo resultados positivos, superando los beneficios a la inversión realizada.

## **CAPITULO III**

### **ETAPAS EN LA IMPLEMENTACIÓN DE UN SISTEMA DE COSTOS**

Ricardo Billene (2007) señala que se pueden identificar distintas etapas en la implementación de un sistema de costos en una empresa. La etapa en la que se encuentren, depende de varios factores.

Unos de los factores son los productos que se comercializan, los cuales pueden ser:

- Mostos natural, concentrado o sulfitado.
- Vinos a Granel en estado de elaboración y conservación.
- Vinos fraccionados sin etiquetar ni encapsular, ya sea embotellados o en barricas
- Vinos fraccionados encapsulados y etiquetados, ya sea marcas propias o de terceros.
- Cajas de botellas de vinos, en madera o cartón.
- Servicios de elaboración, conservación, fraccionamiento, etiquetado, prestaciones a terceros.
- Servicios accesorios: guía turística, degustación, bar, restaurante, alojamiento, hospedaje.
- Otros bienes y servicios.

En función de los productos que comercializa el establecimiento, se debe identificar cual es el objeto de costo final, y dependiendo de estos se implementara el sistema de información de costos que va a informar acerca de los costos directos e indirectos del producto. Este sistema de información debe captar e informar aspectos inherentes a la producción, comercialización y gestión de costos. No solo contabilidad GENERAL sino que se requiere CONTROL DE GESTION para una mejor toma de decisiones.

Otros aspectos a tener en cuenta en la implementación de un Sistema de Información de Costos son:

- Ubicación en la Cadena de Valor: Es necesario considerar en que etapa de la cadena de valor se encuentra: Actividad primaria (explotación), Actividad secundaria (elaboración, conservación, fraccionamiento), Actividad terciaria (comercialización, venta y entrega), o Actividad terciaria de servicios.
- Grado de diversificación con respecto a los productos: El grado de diversificación puede ser: Concentrado (uno o pocos productos, esto sucede en las denominadas bodegas pequeñas y también las denominadas bodegas boutique) o diversificados.

- Grado de Tercerización: Esto va a influir en la complejidad de las operaciones de la empresa y en la cantidad de actividades que lleve a cabo la misma.

En cuanto a las fases de implementación de un sistema de información se pueden distinguir distintas etapas:

## **1. FASE CERO**

Primeramente la Fase Cero, es aquella fase que caracteriza a las Pymes. Estas, ya sea por el inicio de la actividad o por la inversión inicial, adquieren para su contabilización los denominados software enlatados. La razón de esto es llevar una contabilidad básica para cumplir con requisitos legales e impositivos (confeccionar balances, declaraciones juradas impositivas, etc.). Generalmente es llevada a cabo esta tarea por un contador general o un estudio contable. En esta primera etapa no hay captación de datos para identificar centros de costos, ni segregación de información relacionado a los mismos, por lo tanto, no se pueden gestionar adecuadamente los costos en la empresa.

## **2. FASE UNO**

Encontramos luego la Fase Uno, en donde se trabaja paralelamente con el software enlatado. Se prepara información extracontable, esto consiste en crear una planilla de cálculo en el programa Excel y otros programas con acceso a base de datos, por ejemplo Acces, lo que hace a que esta alternativa no sea costosa. En estas planillas se crean centros de costos, se imputan los costos indirectos (distribución primaria y secundaria), se realizan estudios de la capacidad de trabajo de cada centro, se segregan costos de capacidad ociosa, etc. Se obtienen como resultado nuevos reportes de Gestión. En esta fase, sí se obtiene información para poder gestionar los costos en la empresa. El inconveniente que genera, es que se hace necesaria la doble carga de datos.

## **3. FASE DOS**

En la Fase Dos, se trabaja con software enlatado que permite imputar los gastos a “centros de costos”, que deben ser previamente determinados. Además, se mejora el Plan de Cuentas para hacerlo más analítico. De esta manera, se puede obtener información de costos, desde el mismo enlatado, sin ser necesarios los reprocesos o dobles imputaciones. Se pueden establecer programas de control y reducción de costos, se establecen responsables de costos. Ejemplo de esto, son sistema Tango, Bejerman, y similares.

#### **4. FASE TRES**

En la Fase Tres ya se crean módulos de costos. Se llaman a especialistas de la informática y crean programas específicos de costos dentro de nuestro sistema contable. Esto elimina el trabajo en planillas extracontables de Excel. Por lo general se utiliza el Visual Fox Pro o Visual Basic.

#### **5. FASE CUATRO**

En la Fase Cuatro, ya se integra el módulo de costos a la Contabilidad General. Sistemas de Gestión como el SAP, J.D., Edwards. Por la inversión que se requieren en estos sistemas, los mismos están limitados para grandes empresas.

## **CAPITULO IV**

### **RELEVAMIENTO DE LA INFORMACIÓN**

#### **1. METODOLOGÍA UTILIZADA**

La metodología utilizada para el relevamiento de la información fue la de cuestionarios. Se eligió esta herramienta, ya que es muy útil cuando se quiere obtener información sobre un tema muy específico. Presenta las ventajas de que quienes son encuestados no se desvíen del tema planteado. Además facilitan la recopilación de la información y su posterior análisis.

#### **2. MUESTREO DE EMPRESAS A ENCUESTAR**

Estos cuestionarios se aplicaron a una muestra de pequeñas y medianas bodegas y fincas de la Provincia de Mendoza. Esta muestra fue de 15 empresas, entre las cuales se destacan Bodega Alta Vista, Alto Real Viñedos S.A., Eral Bravo, Bodegas Breccia, Viña Lunlunta S.A., Fradeco S.A., Bodega Antonio Zingaretti, Jorge Bruno Romero Gei, Oscar Maximo Moyano, Viña de las Piedras S.R.L., Finca del Valle S.A., .

#### **3. MODELO DE CUESTIONARIO**

Transcribimos a continuación el modelo de cuestionario utilizado en las empresas seleccionadas previamente. Luego expondremos los resultados obtenidos, y procederemos a analizarlos en detalle.

**UNIVERSIDAD NACIONAL DE CUYO  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

**TRABAJO DE INVESTIGACIÓN**

**ENCUESTA SOBRE USO DE HERRAMIENTAS DE COSTOS Y GESTION**

Nombre de la empresa.....  
Ubicación geográfica.....  
Forma jurídica.....  
Nombre, apellido y cargo de la persona encuestada.....

1. ¿Su empresa determina el costo de los productos que fabrica y/o vende?

Si..... no .....

1.a) En caso afirmativo:

1- ¿Qué sector es el encargado de determinar los costos de producción?

2- ¿Qué elementos incluyen en el costo?

1.b) En caso negativo:

1- ¿Cuáles son los motivos de su no determinación?

2- ¿Estaría interesado en determinarlo? ¿Por qué?

2. ¿Su empresa aplica herramientas de gestión de costos?

Si..... No.....

2.a) En caso afirmativo

1- ¿Qué herramientas aplica?

2 - ¿Cuáles son los motivos de implementar dicha herramienta?

3 - ¿Este sistema le brinda información útil para la toma de decisiones?

4 - ¿Qué otras ventajas trae su implementación?

5 - ¿Tiene en cuenta la inflación?

Si..... No.....

En caso afirmativo: ¿Cómo neutraliza sus efectos?

2.b) En caso negativo

1 - ¿Por que no las aplica?

3 - ¿Conoce alguna empresa del rubro que tenga implementado un sistema de costos?

Si..... No.....

Cual?.....

4 - ¿Cree que es una ventaja competitiva implementar un sistema de costos?

Si..... No.....

¿Porqué?.....

## CAPÍTULO V

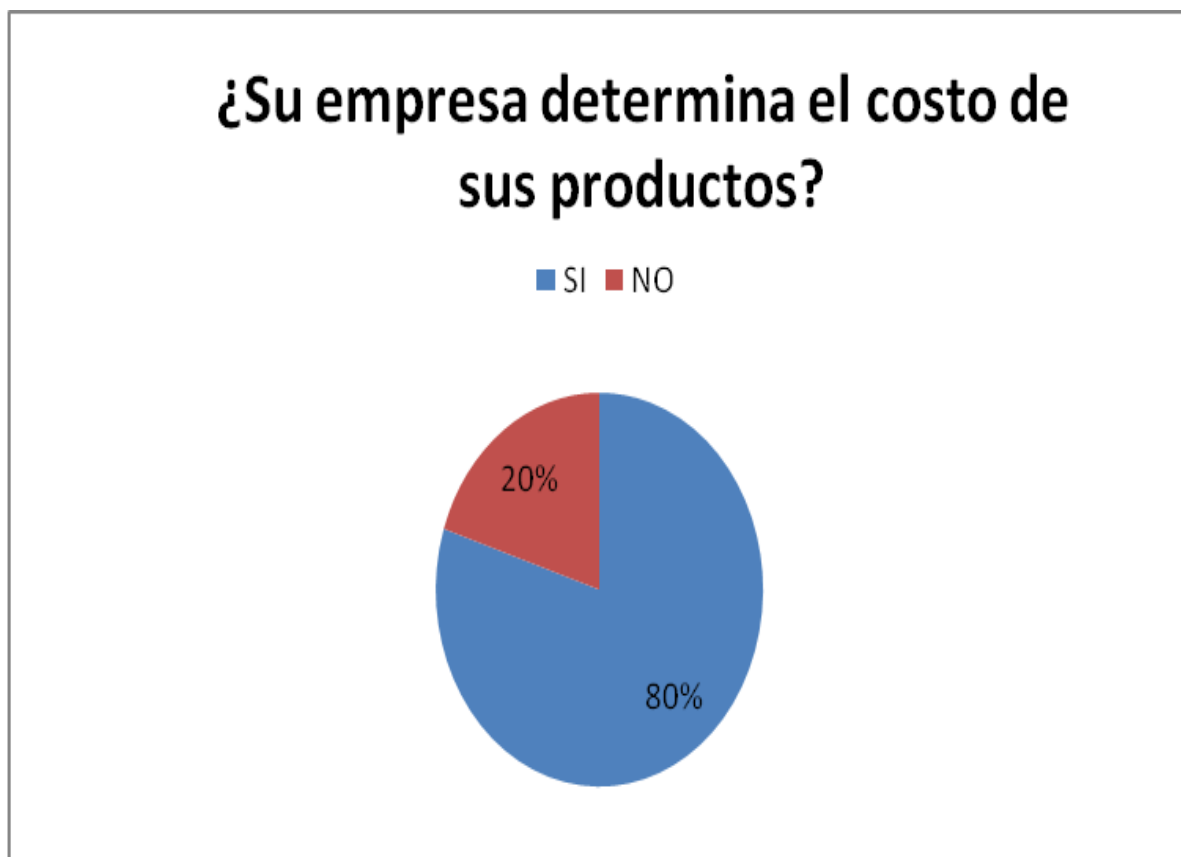
### RESULTADO DE LAS ENCUESTAS

Se transcribe a continuación, el resultado de las encuestas practicadas:

#### **Pregunta 1- ¿Su empresa determina el costo de los productos que fabrica y/o vende?**

El 80% de las empresas encuestadas, respondió que sí lo hacía, el restante 20% en cambio, no determinaba el costo de sus productos.

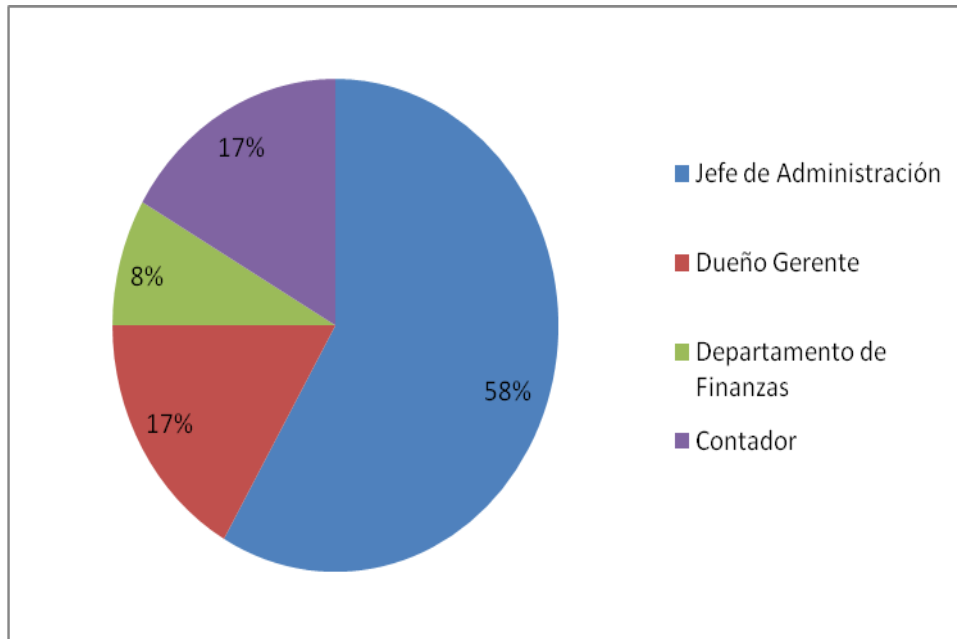
#### **Gráfico 1 - ¿Su empresa determina el costo de sus productos?**



Aquellas empresas que sí determinaban el costo de sus productos, además nos informaron el sector encargado de ello. El resultado obtenido fue el que muestra el siguiente gráfico.



**Gráfico 2 – Sector encargado de determinar el Costo**



Con respecto a la pregunta relacionada con qué elementos incluyen en la determinación del mismo, la mayoría de las empresas coincidió en mencionar los siguientes elementos:

- Costo de obtener la materia prima uva
- Insumos (botellas, etiquetas, corchos, cápsulas)
- Mano de obra directa
- Depreciaciones de maquinarias
- Transporte de materias primas
- Depreciación Barricas

Las 3 empresas que no determinaban el costo de sus productos, coincidieron en mencionar las siguientes causas:

- Elevados costos en la determinación de los mismos
- Falta de personal idóneo
- Falta de conocimiento
- Falta de información necesaria, debido a que la Contabilidad que se lleva, es a efectos impositivos y cumplimiento de requisitos legales
- Énfasis en aspectos comerciales
- Inexistencia de un sector especializado

Sin embargo, estas empresas se mostraron interesadas en conocer el costo de sus productos, porque esto les proporcionaría más información para tomar decisiones.

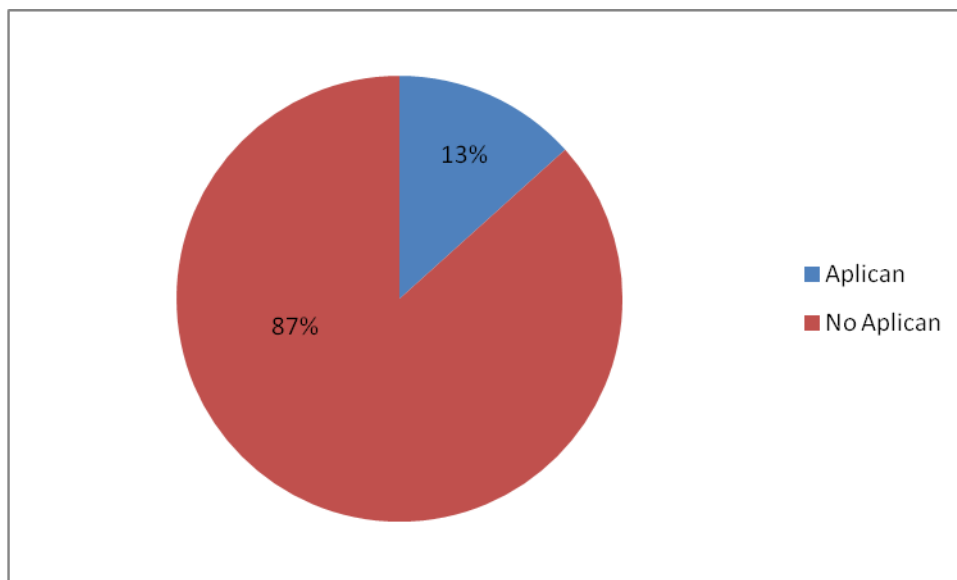
En base a las respuestas obtenidas podemos concluir que la mayoría de las empresas encuestadas determinan el costo de los productos que elaboran. Mientras que el resto de los entes a pesar de no determinar el costo unitario de sus productos, llevan un detalle de los costos totales del negocio. De esta manera podemos inferir que es un aspecto importante para todas las empresas tener información sobre sus costos para comparar con el precio de venta y determinar sus utilidades.

Con respecto al sector encargado de determinarlo, detectamos que la mayoría de las empresas encuestadas, no cuentan con un sector especializado, cuya función principal sea la determinación y gestión de costos. Por otro lado, en la mayoría de los entes, el encargado de esta tarea es el Jefe de Administración, lo que demuestra que esta información es de utilidad para el gerenciamiento del negocio.

#### **Pregunta 2- ¿Su empresa aplica herramientas de gestión de costos?**

De las 15 empresas, solo dos, respondieron afirmativamente.

#### **Gráfico 3 - ¿Su empresa aplica herramientas de gestión de costos?**



Entre ellas, Bodega Alta Vista es la que se encuentra más avanzada en el tema. El responsable de dicha bodega, manifestó la siguiente respuesta a la pregunta respecto a las herramientas de Gestión que aplica en la empresa vitivinícola:

Entendiendo que herramientas de gestión de costos son aquellas que permiten a partir de su conocimiento o medición, la posibilidad de planificarlos, actuar sobre ellos y volver a medirlos para ver si se acercan a objetivos previstos, partimos desde lo más básico a lo más completo:

- ABC (Pareto) para ver su significancia
- Determinación de comparaciones interanuales y con el presupuesto
- Indicadores de gestión de producción y de áreas no productivas
- Determinación de ineficiencias y capacidad ociosa
- Seguimiento de los costos y los desvíos sobre nuestros modelos de negocio
- Verificación permanente del margen bruto y de contribución (son diferentes claramente)
- Separación entre variables y fijos para tomar decisiones sobre capacidad instalada, punto de nivelación y otros,
- Balanced Scorecard con elementos de costos asociados a optimizar la perspectiva financiera del ente”.

Respecto a los motivos de implementar dicha herramienta destacaron la flexibilidad ante los cambios de la realidad y el seguimiento del negocio. Es importante destacar que estas empresas que aplican herramientas obtienen información útil para la toma de decisiones y son conscientes de la importancia de la misma, del valor que proporciona para la rentabilidad de la empresa y saben que se puede mejorar.

Retomando los resultados de los cuestionarios, el resto de las empresas que no aplican herramientas para la gestión de los costos expresan como principales causas la falta de conocimiento de estas herramientas y la falta de personal capacitado. Estas empresas solo determinan el costo y la rentabilidad como consecuencia de la contabilidad general que resulta del sistema contable, es decir del software enlatado.

De las respuestas obtenidas, concluimos que en su mayoría no aplican herramientas de gestión de costos. Nos llamó la atención el bajo porcentaje de empresas que respondieron afirmativamente (sólo el 13%).

Nuestra opinión es que en aquellas empresas cuya respuesta fue negativa, existía cierta ignorancia sobre el tema. Podemos deducir que existe una falta de conocimiento respecto del significado de una herramienta de gestión de costos y su gran utilidad en la gestión.

En base al resultado de las encuestas, identificamos las siguientes causas a la falta de aplicación de herramientas de gestión:

- Elevados costos: Las pequeñas bodegas creen que la única manera de obtener información adecuada sobre sus costos, requiere la instalación e implementación de un sistema integrado, que tenga un módulo específico de costos, lo cual implica grandes desembolsos de dinero, que

prefieren invertir de otra manera. Sin embargo, existen soluciones económicas que permiten obtener información de costos para su empresa.

- Falta de capacitación del personal: El personal administrativo esta reducido al mínimo indispensable, por lo general se concentran en una persona funciones que deberían estar asignadas a más de dos, ya sea por incompatibilidad u oposición de intereses. Como consecuencia, las empresas no cuentan con empleados que tengan los conocimientos necesarios para implementar y gestionar un sistema de costos. Son pocos los especialistas en el tema.
- Falta de conocimiento: Existe en la mayoría de las bodegas encuestadas, una ignorancia sobre el uso de los costos en la gestión, sus ventajas y beneficios en la toma de decisiones. La mayoría de los dueños y gerentes utilizan otra información e incluso apelan a la intuición para respaldar sus decisiones. La causa de esto es que la solución de los problemas diarios demanda la mayor parte del tiempo de los administradores y por ende no dedican tiempo a sentarse a pensar en los beneficios que proporciona y las oportunidades que se detectan cuando se cuenta con información de costos.
- Inadecuada estructura organizacional: Estas empresas no cuentan con un sector específico de Costos, generalmente poseen un Área Contable, encargada de aspectos impositivos y legales, pero que no interviene en temas de gestión.
- Inexistencia de normas legales que lo exijan: No existen normas legales, impositivas ni contables que exijan a las empresas tener un sistema que les brinde información sobre costos.

**Pregunta 3- ¿Conoce alguna empresa del rubro que tenga implementado un sistema de costos?**

El 100% de las empresas encuestadas coinciden en que sí conocen empresas que hayan implementado sistemas de costos. Entre ellas mencionaron Bodegas Lopez, Bodegas Norton, Bodegas Zuccardi.

Con respecto a esta pregunta, deducimos que las bodegas encuestadas tienen conocimiento de que en el entorno vitivinícola se aplican herramientas para gestionar costos, pero solamente aplicables en las grandes bodegas. Percibimos que en este momento las primeras ven inalcanzable la utilización de estas herramientas. Nosotros no coincidimos, ya que cualquier empresario que tenga interés en obtener esta información, puede realizarlo sin la necesidad de incurrir en grandes inversiones. Puede llevarse a cabo a través de análisis extracontables y una mejora en el Plan de Cuentas, introduciendo Centros de Costos.

**Pregunta 4- ¿Cree que es una ventaja competitiva implementar un sistema de costos?**

En cuanto a la pregunta si aplicar herramientas de costos es considerada una ventaja competitiva, hay que tener en cuenta que por ventaja competitiva se entiende liderazgo en el mercado ya sea por tener un producto diferenciado o por tener el precio más bajo sostenible en el tiempo, el 100% de las empresas encuestadas entienden que determinar costos ayuda a definir la estrategia pero no es un elemento suficiente para diferenciarse.

Coincidiendo con el análisis de la respuesta anterior, las empresas encuestadas coinciden en destacar que las herramientas de costos ayudan en la toma de decisiones dentro de la empresa, pero percibimos que sólo las ven aplicables en grandes empresas.

## CONCLUSIONES

Luego de realizar el relevamiento mediante cuestionarios aplicado a pequeñas bodegas de Mendoza, llegamos a la conclusión de que la mayoría se encuentra en la Fase Cero de implementación de un Sistema de Información de Costos. Teniendo en cuenta lo expresado previamente, la Fase Cero se caracteriza por la utilización de un software enlatado que soluciona aspectos contables y legales, pero no brinda información adecuada sobre costos.

Las empresas encuestadas, en su mayoría, presentan las siguientes características:

- No llevan una contabilidad de costos permanentes;
- Calculan los costos “directos” y “variables” de sus productos para fines de gestión (materias primas, materiales, envases, etiquetas, corchos, cápsulas, cajas, etc.);
- No identifican cuáles son los costos directos e indirectos, fijos y variables;
- Falta de identificación del consumo de materias primas y materiales en los productos, órdenes o centros en los que son consumidos o utilizados;
- Registración del “Costo de Venta”, “Depreciaciones”, “Devengamiento de Intereses”, “Tomas de Inventarios”, etc. una única vez al año para el cierre del balance anual;
- Escaso grado de apertura de las cuentas. La información contable cumple fines legales e impositivos pero no de gestión ni de control de gestión;
- No plantean el costo, desde el punto de vista del componente físico del costo, esto es, las cantidades físicas de factores consumidas por las acciones del proceso productivo

Esta situación puede llevar a que los dueños de estas empresas y los gerentes, no cuenten con información real sobre sus costos, para poder tomar decisiones. La información que obtienen del sistema contable, muchas veces no muestra la realidad económica de la empresa, lo que puede llevar a elegir cursos de acción erróneos. Estas empresas, por todo lo dicho anteriormente, no pueden aplicar herramientas de gestión de costos.

Creemos que contar con información sobre costos es de gran utilidad para todo tipo de empresas en la actualidad, trayendo una serie de beneficios y ventajas. Les permite a los gerentes tener una base confiable y real para la toma de decisiones.

Conocer los costos en una organización nos permite:

- Mejorar el conocimiento del proceso de creación de valor interno en la empresa, de esta manera los directivos valorizan cada uno de los insumos utilizados en la actividad.
- Identificar las actividades no creadoras de valor.
- Determinar el costo de las actividades llevadas a cabo y de esta manera el nivel de ingresos necesarios para cubrirlos.

- Determinar el costo unitario de cada producto,
- Identificar causales del resultado económico, incrementando consecuentemente la rentabilidad.
- Brindar la posibilidades de crear proyecciones futuras
- Identificar áreas para reducir el costo y mejorar la productividad.

No contar con esta información, implica que los gerentes se basan en información de los balances elaborados según normas contables, los cuales pueden no reflejar la realidad económica y por lo tanto tomar cursos de acción erróneos. Esto conlleva a una pérdida de rentabilidad por descuidar variables controlables, y consecuentemente deficiencia en proyecciones y planificaciones, determinando acciones ineficientes e inadecuadas para la empresa.

Además, cuando se trabaja con información de costos, no sólo hablamos de información sobre hechos pasados, sino también sobre proyecciones que luego deben ser comparadas con los resultados reales obtenidos.

Por lo expuesto anteriormente creemos que es de suma importancia para toda empresa contar con información de costo oportuna y confiable. Es por eso que proponemos alternativas para que las pequeñas bodegas de Mendoza puedan contar con información de Costos, sin necesidad de incurrir en altos costos de tiempo y económicos.

Lo primero que tienen que hacer las empresas, es determinar su Matriz de Costos, es decir, reflexionar sobre los factores necesarios para obtener su producto. Una vez identificados los factores, hay que realizar un análisis sobre su naturaleza y comportamiento. Es importante clasificar factores en directos e indirectos, fijos y variables. Luego de realizar esto, se deben identificar las acciones tanto inmediatas como mediatas del proceso de producción, y cómo estas acciones consumen los factores previamente identificados. Es importante saber que esta relación es de productividad física, lo que implica que lo que se consumen son cantidades físicas de factores.

En base a lo dicho precedentemente, se hace imprescindible que las empresas cuenten con una base de datos expresada en cantidades físicas y monetarias de factores. Para lograr este objetivo, es necesario como mínimo formular una base de datos en Excel o Access. De esta base de datos, que contiene datos físicos y monetarios, se puede extraer la información que requieran los distintos usuarios, definiendo de este modo, una base de datos relacional.

Otra alternativa válida, consiste en el aprovechamiento del sistema contable de la empresa, utilizando la opción de imputar costos a “centro de costos” previamente definidos, y trabajando analíticamente con el Plan de Cuentas.

Estas alternativas planteadas tienen la ventaja de no ser muy costosas, lo cual se ajusta a la realidad de las pequeñas bodegas, pero del mismo modo les permite aumentar la calidad en la toma de decisiones considerablemente, siendo de esta manera, la relación costo-beneficio, ampliamente favorable.

## BIBLIOGRAFÍA

- BILLENE, R., (2007), “*Costos para fincas y bodegas*”, Mendoza: Editorial de la Universidad del Aconcagua
- CARTIER, E., (2001) “*Categorías de costos. Replanteo*”, Rosario, Revista Costos y Gestión, N° 39
- CUERVO, T., OSORIO, A., (2006), “*Costeo basado en actividades ABC: gestión basada en actividades – ABM*”, Bogotá, Ecoe Ediciones
- ERCOLE, R.A., (1999), “*El apoyo contable a la estrategia*”, VI Congreso Internacional de Costos, Braga, Portugal
- EVANS, J.R., WILLIAM M.L., (2008), “*Administración y control de la calidad*”, 7ª edición, México, Cengage Learning
- HANSEN, D.R., MOWEN, M., (2007), “*Administración de costos. Contabilidad y control*”, 5ª edición, México, Cengage Learning
- INSTITUTO ARGENTINO DE PROFESORES UNIVERSITARIOS DE COSTOS, disponible en [www.iapuco.org.ar](http://www.iapuco.org.ar) [Marzo/2014]
- KAPLAN, R.S., COOPER, R., (1998), “*Coste & efecto. Cómo usar el ABC, el ABM y el ABB para mejorar la gestión, los procesos y la rentabilidad*”, Barcelona, Gestión 2000
- KAPLAN, R.S., NORTON, D.P., (1997), “*El cuadro de mando integral*”, Barcelona, Gestión 2000
- MUÑOZ NEGRON, D.F., (2009), “*Administración de operaciones. Enfoque de administración de procesos de negocios*”, México, Cengage Learning
- PELLEGRINO, A. y GIL, R., (1985), “*La industria vitivinícola. Esquema de cálculo de costos y registración contable*”, Mendoza, FCE-UNC
- PODMOGUILNYE, M., (2005), “*Costeo Basado en Actividades. Un enfoque desde su aplicabilidad práctica en las empresas argentinas*”, Buenos Aires, Editorial La Ley
- SHANK, J.K. & GOVINDARAJAN, V., (1997), “*Gerencia estratégica de costos: la nueva herramienta para desarrollar una ventaja competitiva*”, Bogotá, Editorial Norma
- WELSCH, G.A., HILTON R.W. [y otros], (2005), “*Presupuestos. Planificación y control*”, 6ª edición, México, Pearson Educación



**Declaración Jurada Resolución 212/99-CD**

"El autor de este trabajo declara que fue elaborado sin utilizar ningún otro material que no haya dado a conocer en las referencias, que nunca fue presentado para su evaluación en carreras universitarias y que no transgredí o afecta derecho de terceros"

Apellido y Nombre	Nº Registro	Mendoza, 27 de mayo de 2014
Bello, Juan María	25625	Arma <i>[Signature]</i>
Alvarez, Yanel Caroline	25.594	<i>[Signature]</i>
Bajik, Adrián	26.025	<i>[Signature]</i>
Vitale, Rubén Maximiliano	26427	<i>[Signature]</i>