

UNIVERSIDAD PANAMERICANA
Facultad de Ciencias Económicas
Maestría en Finanzas Empresariales



Evaluación del método de costo actual de una empresa editora

(Tesis de Maestría)

Héctor Ramiro Zamora Martínez

Guatemala, enero de 2018

Evaluación del método de costeo actual de una empresa editora

(Tesis de Maestría)

Héctor Ramiro Zamora Martínez

M.Sc. Ruth Elisabeth Ávalos (**Tutora**)

Mgr. Berta González (**Revisora**)

Guatemala, enero de 2018

AUTORIDADES DE UNIVERSIDAD PANAMERICANA

M. Th. Mynor Augusto Herrera Lemus

Rector

Dra. Alba Aracely Rodríguez de González

Vicerrectora Académica

M. A. César Augusto Custodio Cobar

Vicerrector Administrativo

Emba. Adolfo Noguera Bosque

Secretario General

AUTORIDADES FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

M. A. Ronaldo Antonio Girón Díaz

Decano

Mgtr. Ana Rosa Arroyo

Coordinadora



Guatemala, 28 de octubre de 2017

Señores

Facultad de Ciencias Económicas

Presente

Por este medio doy fe que soy autor de la tesis titulada “Evaluación del método de costeo actual de una empresa editora” y confirmo que respeté los derechos de autor de las fuentes consultadas y consigné las citas correspondientes.

Acepto la responsabilidad como autor del contenido de la presente tesis de licenciatura y para efectos legales soy el único responsable del contenido del presente trabajo.

Atentamente,

Héctor Ramiro Zamora Martínez
Maestría en Finanzas Empresariales
Carné No.: 0601312

REF.:C.C.E.E. M.F.CT.15002-PS.001.2018

**LA DECANATURA DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
GUATEMALA, 02 DE ENERO DE 2018
ORDEN DE IMPRESIÓN**

Tutor: M.Sc. Ruth Elisabeth Avalos Castañeda

Revisor: Mgtr. Berta González

Carrera: Maestría en Finanzas Empresariales

Tesis titulada: "Evaluación del método de costeo actual de una empresa editora"

Presentada por: Héctor Ramiro Zamora Martínez

Decanatura autoriza la impresión, como requisito previo a la graduación profesional.

En el grado de: Magister.



M.A. Ronaldo Antonio Girón Díaz
Decano
Facultad de Ciencias Económicas

Guatemala, 16 de septiembre de 2017

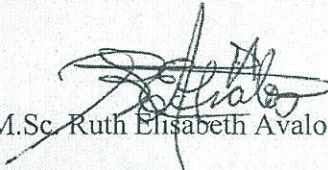
Señores
Facultad de Ciencias Económicas
Universidad Panamericana
Presente

Estimados señores:

En relación con la asesoría de la Tesis titulada: **“Evaluación del método de costeo actual de una empresa editora”**, realizada por Héctor Ramiro Zamora Martínez, cané 0601312, estudiante de la Maestría en Finanzas Empresariales, he procedido a la Asesoría de la misma, observando que cumple con los requerimientos establecidos en la reglamentación de la Universidad Panamericana.

De acuerdo con lo anterior, extiendo por este medio dictamen de aprobado.

Al ofrecerme para cualquier aclaración adicional, me suscribo de ustedes,


M.Sc. Ruth Elisabeth Avalos Castañeda
Colegiado 6551

Guatemala, 14 de octubre 2017


Señores
Facultad de Ciencias Económicas
Universidad Panamericana
Presente

Estimados señores:

En relación al trabajo de Tesis titulado: **“Evaluación del método de costeo actual de una empresa editora”**, realizado por Héctor Ramiro Zamora Martínez, carné 0601312, estudiante de la Maestría en Finanzas Empresariales, he procedido a Revisión del mismo, haciendo constar que cumple con los requerimientos de estilo establecidos en la reglamentación de Universidad Panamericana.

De acuerdo con lo anterior, extiendo por este medio dictamen de aprobado.

Al ofrecerme para cualquier aclaración adicional, me suscribo de ustedes.


Mgtr. Berta González
Colegiado Activo 19,896

Dedicatoria

- A Dios** Por permitirme la oportunidad de alcanzar una meta más en mi vida.
- A mi esposa** Licenciada Heydi Yunissa por su amor y apoyo.
- A mi hijo** Esteban por su amor y comprensión.
- A mi madre** Doña Reyna por sus palabras de aliento, confianza y fe en mí.
- A mis hermanos** Emilio y Cesar por su amor, confianza y apoyo.
- A la institución** Universidad Panamericana.
- A la tutora:** M.Sc. Ruth Elisabeth Ávalos
- A la revisora:** Mgr. Berta González
- A la empresa** Que me permitió realizar la evaluación del proyecto.
- A mis compañeros** De la maestría por su apoyo y enriquecimiento de los temas.

Contenido

| | Página |
|----------------------------------------------------------------------------------|--------|
| Resumen | i |
| Introducción | iii |
| Capítulo 1: Marco contextual | 1 |
| 1.1 Antecedentes | 1 |
| 1.2 Planteamiento del problema | 2 |
| 1.3 Justificación del problema | 2 |
| 1.4 Pregunta de investigación | 3 |
| 1.5 Objetivos de investigación | 3 |
| 1.5.1 Objetivo General | 3 |
| 1.5.2 Objetivos Específicos | 3 |
| 1.6 Alcances y límites de la investigación | 4 |
| | |
| Capítulo 2: Marco teórico | 5 |
| 2.1 Importancia de utilizar un método y sistema de costeo | 6 |
| 2.2 Aplicación en Guatemala sobre la valuación de los inventarios | 9 |
| 2.3 Evaluación de los métodos de costeo existentes | 12 |
| 2.4 Evaluación de los sistemas | 15 |
| 2.5 Evaluación de sistemas de costos por el tratamiento de los costos indirectos | 18 |
| 2.6 Elementos del costo | 21 |
| 2.7 Clases de costos por su identificación en el producto | 22 |
| | |
| Capítulo 3: Marco metodológico | 23 |
| 3.1 Tipo de investigación | 23 |
| 3.2 Sujetos de investigación | 24 |
| 3.3 Instrumentos de recopilación de datos | 24 |
| 3.4 Muestreo | 25 |

| | |
|------------------------------------------------------------|----|
| Capítulo 4: Resultados de la investigación | 26 |
| 4.1 Presentación de resultados | 26 |
| | |
| Capítulo 5: Propuesta de solución a la problemática | 38 |
| 5.1 Introducción | 38 |
| 5.2 Justificación | 39 |
| 5.3 Objetivos de la propuesta | 39 |
| 5.3.1 General | 39 |
| 5.3.2 Específicos | 39 |
| 5.4 Desarrollo de la propuesta | 39 |
| 5.5 Programa de implementación | 47 |
| 5.6 Presupuesto de la propuesta | 48 |
| | |
| Conclusiones | 51 |
| Referencias bibliográficas | 52 |
| Anexos | 53 |

Lista de tablas

| | |
|--------------|----|
| Tabla No. 1 | 28 |
| Tabla No. 2 | 29 |
| Tabla No. 3 | 30 |
| Tabla No. 4 | 31 |
| Tabla No. 5 | 32 |
| Tabla No. 6 | 36 |
| Tabla No. 7 | 44 |
| Tabla No. 8 | 47 |
| Tabla No. 9 | 48 |
| Tabla No. 10 | 49 |

Resumen

La presente tesis fue realizada con la finalidad de resolver un caso particular de una empresa editora la cual se encontraba en una etapa de evaluación de su sistema contable financiero y se quería aprovechar esta coyuntura para evaluar también el método de costeo utilizado.

Por ser una empresa que ya contaba con políticas y procedimientos establecidos bien estructurados y que mantenía su visión de mejorar continuamente sus procesos; surgió la inquietud de evaluar su método de costeo con la intención de confirmar si el método actual se debía seguir utilizando o si debían cambiarlo por otro que fuese adecuado.

Esta situación llevó a realizar una investigación de carácter documental para establecer si existía otro método que llenase las características necesarias de operación de acuerdo con el tipo de industria en la que se realizaban sus operaciones y se efectuaron entrevistas en profundidad con los expertos de la empresa relacionados con el tema de costeo para conocer su opinión al respecto.

Resultó interesante confirmar que los expertos estaban conscientes de la información que recibían con el método actual y que por años les había proporcionado la información oportunamente por lo que estaban bastante satisfechos con los resultados y durante el transcurso del tiempo se mantuvieron mejorando sus procesos y procedimientos para continuar siendo competitivos en su negocio. Sin embargo, todos coincidieron en que podía ser oportuno realizar una evaluación de su método de costeo, no porque fuera malo, sino con la intención de la mejora continua de sus procesos podía ser que existiese otro método que les podía ayudar a mejorar aún más sus resultados.

Por lo anterior, la investigación se enfocó en la confirmación del método que estaban utilizando actualmente. Para ello se analizaron los beneficios y mejoras que podía tener, lo cual ayudó a establecer otro método que se adecuara a las políticas y procedimientos ya establecidos por la empresa, se logró identificar otro método adecuado que resultó en la propuesta de evaluación para realizar el cambio de método de costeo, así como una alternativa.

Se mostraron, además, las características principales diferentes al método actual que se tendrían que considerar al momento de decidir cambiarlo, se consideró también el aspecto fiscal, siendo este un tema sumamente importante para la empresa y que podía repercutir en la toma de la decisión.

Introducción

En la elaboración de la presente tesis se pretende apoyar a la empresa con una investigación que permita realizar una evaluación del método de costeo con el que actualmente cuenta y que les proporciona los resultados de costos de sus productos, con la finalidad de establecer el tipo de industria que es y por qué utiliza ese método de costeo.

Con lo anterior, se puede establecer mediante una investigación documental si existe otro método que llene las características necesarias que se adecúen a la empresa y su industria manufacturera, relacionando sus métodos y procedimientos actuales a dicho método de costeo alternativo.

Para lograr dicho objetivo se realizan varias secuencias o pasos que permiten sistemáticamente obtener el resultado que se desea, por lo que se establecen los antecedentes de la empresa, para identificar el tipo de industria a la que pertenece y sus características particulares de producción. También se evalúan sus políticas y procedimientos actuales e identificar una oportunidad de evaluación del método de costeo actual con la intención de mantener una mejora continua en la empresa.

Por ello la investigación se justifica pues lo que se pretende es realizar un cambio en el sistema contable financiero y que, con este, evaluar si el método de costeo actual es el más indicado para la empresa, luego de varios años de uso, por lo que se realiza la investigación de otros métodos que se adecúen a esta industria.

Con la intención de alcanzar el objetivo de la evaluación del método de costeo se recurre a la investigación teórica de los métodos de costeo que, en el transcurso del tiempo, se han creado para satisfacer las necesidades de las industrias manufactureras, utilizando libros de contabilidad de costos, contabilidad general, de economía y otros documentos que permiten identificar cada método existente y sus características, así como los aspectos fiscales relacionados con la legislación guatemalteca.

Con esta investigación teórica se identifican los métodos que pueden convertirse en una alternativa de cambio para la empresa.

En el capítulo tres se establece la metodología que se sigue para realizar la investigación de acuerdo con el tema propuesto, se considera que se debe explicar y obtener información descriptiva del método utilizado actualmente, así como del método que se puede proponer como una alternativa de cambio al considerar que es un estudio de caso. Se realizan entrevistas en profundidad y también investigación documental con la finalidad de elaborar un FODA que permita una visión más clara del método de costeo actualmente utilizado por la empresa.

Al poner en práctica la metodología se logran resultados que reflejan las ventajas y desventajas que permiten realizar la propuesta para el uso del nuevo sistema de costeo.

La propuesta de solución que se desarrolla en el capítulo cinco, establece la alternativa incluyendo las características importantes que hacen la diferencia entre ambos métodos para que sirva como un parámetro, al momento de tomar la decisión de cambiar el método de costeo. También se presenta el programa de implementación y la propuesta del presupuesto en el que puede incurrir.

Capítulo 1

Marco Contextual

1.1 Antecedentes

En la actualidad existe la necesidad de realizar un cambio de sistemas informáticos en el área contable para una empresa editora, que incluye la actualización informática de su sistema de costeo. La empresa cuenta con un método de costeo basado en actividades cuyo objetivo es la obtención de los costos reales de acuerdo a sus actividades.

Sin embargo, al momento de la evaluación del nuevo software de costeo surge la interrogante de ¿Por qué se está utilizando este método de costeo? ¿Será necesario cambiarlo? ¿Cuál fue el motivo por el cual se habrá considerado utilizar el método actual de costeo? Debido a que la empresa produce productos que se consumen inmediatamente no mantiene existencias de inventarios en sus bodegas y derivado de esto su sistema de costeo está orientado a la obtención de resultados para información y estadísticas en lugar de tener una necesidad de mantener costos de productos para la venta.

La empresa se dedica a la producción de productos terminados pero su finalidad no es la venta de dichos productos sino la comercialización de anuncios que se incluyen dentro de estos productos y por ende su fin principal no está enfocado a la venta de unidades sino a la comercialización y circulación de información y noticias, de esta cuenta el método que actualmente utiliza ha proporcionado la información estadística necesaria para la medición posterior de los resultados obtenidos en la venta de sus artículos y mediciones financieras, sobre resultados reales mensuales en lugar de utilizar resultados estándar como podría suceder con otros métodos de medición.

Las empresas que se dedican a la industria regularmente utilizan un método basado en costos estándar para sus controles y no están familiarizados con un método de costeo basado en actividades, es más, la mayoría que están relacionados con los temas de costos suelen no conocer que existe este método pero que, sin embargo, es más efectivo en ciertas industrias pues genera mayor exactitud en los factores involucrados en la producción.

Al efectuar la evaluación del nuevo sistema de costeo que se considera implementar, la empresa que está asesorando la implementación, no conoce la metodología actual y por ende surge la inquietud sobre dicho método y si es o no funcional para la empresa, además, el sistema que se está evaluando implementar tiene una estructura basada en costeo estándar por lo que se deberían hacer modificaciones para que el software fuese funcional para esta empresa.

Las empresas que se dedican a producir bienes tienen la característica particular que deben tener materia prima para la elaboración de los productos, así como tener personal que elabore los productos e incurrir en costos fijos para completar su producción.

Las empresas productivas se pueden agrupar en 3 grandes bloques de acuerdo a la industria a la que pertenecen y esto puede ser una dirección sobre el método que deben utilizar para el control de sus costos.

1.2 Planteamiento del problema

Luego de considerar un cambio en el sistema de costeo surge la inquietud sobre el método que se utiliza actualmente por lo que la empresa editora desea saber si el método actual es el indicado o debe considerar un cambio para la obtención de sus costos.

Cuando las empresas se dedican a producir bienes es indispensable que cuenten con un sistema de costeo acorde a sus necesidades y por consiguiente es necesario determinar el método de costeo más adecuado que les permita obtener los costos de los productos producidos en el menor tiempo y con la mayor información posible.

1.3 Justificación

La empresa actualmente está considerando el cambio del software de costeo y se quiere establecer si se está utilizando el método de costeo más adecuado para la empresa o sería conveniente cambiarlo de ser necesario.

Las empresas que se dedican a la fabricación de bienes que concluyen en productos terminados para la venta necesitan conocer el costo de lo que están produciendo. Lo anterior es información vital para que los productores o encargados de las empresas puedan medir sus costos y establecer sus ventas con la intención de obtener la rentabilidad que desean o tomar decisiones sobre los datos obtenidos.

El hecho de contar con un método de costeo que no sea el adecuado puede originar que no se tomen las decisiones correctas y afectar la vida de las empresas. Por el contrario, al momento de tener un método adecuado de acuerdo al tipo de industria, y debidamente medido, puede proporcionar información de vital importancia para la vida de las empresas.

1.4 Pregunta de investigación

¿Cuál es el método de costeo más indicado para la empresa editora?

1.5 Objetivos

1.5.1 General

Establecer si el método de costeo utilizado actualmente es el más indicado para la empresa.

1.5.2 Específicos

1. Evaluar los métodos y sistemas de costeo que pueden ser utilizados como una alternativa de cambio.
2. Identificar las diferencias que existen entre el método actual utilizado y otro método que pueda ser considerado como alternativa.
3. Confirmar sí es necesario efectuar el cambio de método de costeo para la empresa editora.

1.5.3 Alcances y límites

Se considerará como base el método actual de la empresa y se investigará sobre los otros métodos de costeo que existan para evaluar si es necesario efectuar algún cambio o no, para esta investigación teórica se tomará en cuenta los temas de costeo que se encuentran en las normas internacionales de información financiera y en libros relacionados con los métodos de costeo.

Con la información recopilada se desarrollará un trabajo que permita tener un diagnóstico del método actual y de otro de los métodos que mejor se acople a la empresa como una alternativa de cambio. Para la conclusión de este proyecto se tienen aproximadamente nueve meses, tiempo establecido por la Universidad Panamericana.

Capítulo 2

Marco Teórico

En el transcurso de la evolución del hombre y primordialmente en la evolución de su economía, se ha tenido la necesidad de ir cambiando en la manera en que se obtiene información relacionada con sus artículos disponibles para la venta o sus servicios prestados. De manera natural, se ha tenido la necesidad de obtener bienes o servicios que otros tienen y por consiguiente se iniciaron los intercambios o trueques, situaciones que permitían dar un bien por otro. Posteriormente, se estableció que no era lo más equitativo que podría tenerse y se inventó la moneda de cambio que vino a corregir mucho la manera en que realizaban las transacciones.

En la llamada edad moderna (aproximadamente en el siglo XVIII), aparecen las máquinas o artefactos que, impulsados por energía mecánica o eléctrica, cambian la manera de producir masivamente los artículos que se tienen para el consumo, pero también generan la necesidad de conocer el valor de los bienes fabricados.

En el siglo XIX cambia la industria con el descubrimiento de las fórmulas químicas y también surge la necesidad de descomponer los materiales en sus partes puesto que se pueden obtener varios productos de un mismo proceso. Para el siglo XX se tiene un fuerte crecimiento de competitividad en el mundo que invade la economía, aparece la competencia entre empresas y surge la necesidad de mejorar sus procesos a través del conocimiento de sus componentes otorgándoles las unidades monetarias que se utilizan para su creación logrando las mejoras en su producción minimizando los costos a través del control de los procesos.

Al final del siglo XX se llega a la era digital, se participa de una economía global y altamente competitiva. Evoluciona la manera de medir los procesos, se rompen paradigmas de control, reducción de los costos de fabricación y se eleva la calidad de los bienes y servicios. Con la evolución de la economía se ha desarrollado la contabilidad de costos y sus métodos de medición

con la finalidad de brindar la información necesaria que toda empresa necesita para la correcta dirección en beneficio de sus utilidades.

2.1 Importancia de utilizar un método y sistema de costeo

Cada documento consultado en el transcurso de la investigación de este tema, lleva a libros de contabilidad general, contabilidad de costos, libros de economía, incluso libros de administración y todos coinciden en la necesidad de tener información que permita tomar decisiones acertadas, oportunas, que permitan mejorar procesos, pero sobre todo, se enfocan en el conocimiento de todo lo anterior para reducir costos o maximizarlos de manera que con la menor cantidad de recursos se puedan obtener la mayor cantidad de beneficios deseados.

Los libros de economía teorizan que las empresas generalmente son creadas con la finalidad de obtener ganancias, y de mantenerse a perpetuidad, por consiguiente, necesitan contar con información suficiente sobre sus costos, independientemente de la industria en la que se encuentren e incluso, si la empresa está enfocada en la prestación de servicios, también necesita contar con un método y sistema que le brinde información sobre sus procesos.

Conforme ha ido evolucionando la manera de negociar, así también ha evolucionado la manera de administrar las empresas y sus métodos. La contabilidad ha crecido en importancia por la cantidad de información que proporciona, especialmente para los gobiernos, porque es una unidad de medida para establecer los impuestos que las empresas aportarán para agenciar de fondos a los estados.

Regresando a la información contable con que cuentan las empresas, a raíz de la creación de medios internacionales enfocados a la presentación uniforme de reportes financieros, y aunado a la creciente actividad ilícita originada por parte de personas con posiciones importantes en empresas de alto prestigio, se ha vuelto una necesidad que las empresas cuenten con métodos de control y sistemas adoc a sus funciones para que les minimicen los riesgos de posibles fraudes, robos o pérdidas innecesarias.

Es por ello por lo que a la par de una contabilidad general como regularmente se le conoce, está también un conjunto de normas y procedimientos enfocados a la medición de los costos, la contabilidad de costos. Las empresas que tradicionalmente utilizaban un método de costeo eran aquellas que se encargaban de elaborar productos o bienes que luego utilizan para la venta, pero, con la evolución de la manera de negociar, también las empresas dedicadas a la prestación de servicios se han visto en la necesidad de contar con métodos de costeo, aunque algo diferentes en la manera de efectuar sus mediciones, pero con el mismo objetivo de las empresas de bienes, y es la obtención de información sobre sus costos.

El objetivo principal de conocer cuánto cuesta un bien o un servicio es sin duda, obtener información que le permita al usuario ponerle un precio y obtener una ganancia, y no solo la obtención de la ganancia, sino que esta cubra el resto de los gastos incurridos por la empresa y que aún así permita mantener una renta positiva en beneficio de los dueños o accionistas.

Toda empresa tiene como objetivo principal, la obtención de ganancias y en ese objetivo están incluidos, regularmente, la obtención del recurso necesario para la compra de las materias primas, el pago de los sueldos o salarios, el pago de los recursos necesarios para completar los bienes o servicios para la venta y todos aquellos gastos indirectos de las empresas, pero que resultan importantes en el engranaje corporativo para que se lleve a cabo el o los fines primordiales comerciales.

Cada industria cuenta con características particulares que las hace únicas y por ende existen diversos métodos y sistemas de costeo que resultarán más acertados en la manera de reflejar los costos incurridos. De esa misma manera, están aquellas empresas dedicadas a la prestación de servicios cuyas características no han de ser estándar en el mercado y por consiguiente necesitan tener métodos que les permitan conocer las diferentes variables que les generan costos en sus empresas, para luego poner un precio a sus servicios y poder recuperar la inversión con la respectiva ganancia.

Las empresas dedicadas a la industria regularmente consideradas como empresas o industrias manufactureras, tienen la particularidad de que sus productos comerciales necesitan otros bienes, denominados materias primas, para iniciar con la elaboración de los productos que luego han de poner para la venta.

Estas materias primas, independientemente de cuáles sean, constituyen una parte principal de los productos y por consiguiente forma parte de la estructura de costos, siendo considerada como la primera parte de tres, de la estructura mencionada.

La segunda parte, considerada así por su importancia en la elaboración de los productos es la relacionada con el recurso humano y se denomina “mano de obra” cuyos procesos son elaborados por personas y su sueldo tiene relación directa con la producción, por consiguiente, representa el segundo grupo principal.

Por último, se tienen todos aquellos costos que no tienen una relación directa con el producto pero que, sin embargo, de no existir, habrían fallas en las terminaciones de los artículos, por consiguiente representan el tercer bloque de la estructura.

Al retomar la medición de los costos para las empresas dedicadas a los servicios, estos tienen la particularidad que no cuentan con materias primas pues no son bienes los que se comercializan, por lo tanto, la estructura de costos no suele considerar este elemento. La parte principal en las empresas dedicadas a prestar servicios es el recurso humano y su principal rubro es el salario que se les paga a las personas, el que recibe la mayor relevancia en la medición siendo complementado con los costos indirectos que se han de relacionar con las personas para que puedan cumplir con la prestación del servicio.

En síntesis, las estructuras de costos para las empresas de bienes y de servicios resultan ser bastante homogéneas en cuanto a sus elementos y por esta razón, los métodos de costeo generalizan regularmente sus sistemas enfocados a la obtención de la medición de cada elemento para relacionarlos entre sí y obtener los informes finales que muestren la inversión e iniciar con el objetivo principal que es el de obtener una ganancia por sobre lo invertido y gastado.

Esto suena simple pero realmente no lo es, cada empresa a pesar de formar parte de una industria específica contiene características diferentes en sus operaciones y por consiguiente necesita de un método de costeo adecuado a sus necesidades. Debe contar con sistemas acordes a sus operaciones para facilitar la obtención de sus costos, es decir, que a pesar de que existan dos empresas dedicadas a la elaboración de vehículos, las particularidades de cada una las lleva a tener sistemas de costos diferentes por tener diseños y fórmulas distintas.

El hecho de que una de las empresas no cuente con indicadores de costos adecuados le puede significar la pérdida de clientes, y en el peor de los casos, el cierre de sus operaciones por una mala gestión comercial. Cada empresa enfocada a la obtención de ganancias tiene la necesidad de tener sus costos establecidos y debidamente identificados que les permitan tomar decisiones acertadas y oportunas para mantener su competitividad en el mercado.

Con la obtención de una buena gestión del negocio, mediante el debido conocimiento de sus operaciones, las empresas han alcanzado grandes beneficios económicos para ellas y su entorno, entendiendo como entorno a las personas que trabajan en ella, sus acreedores y proveedores, los bancos relacionados, sus clientes e incluso el gobierno que recibe el pago de los impuestos sobre las utilidades obtenidas.

2.2 Aplicación en Guatemala sobre la valuación de los inventarios

La legislación guatemalteca establece las reglas para las empresas radicadas en el país sobre la manera de valorar sus inventarios. Dichas reglas están establecidas en la ley del impuesto sobre la renta. El fisco busca, más que un método de valuación de inventarios, una base de valuación que permita el control de los registros para la captación de impuestos sobre las utilidades de las empresas.

Las normas internacionales de información financiera que fueron ya aceptadas por el Colegio de Contadores Públicos y Auditores para que sean aplicadas de manera obligatoria en Guatemala, no tienen un apoyo fiscal por lo que, no cumplir con las mismas, no repercute fiscalmente en las empresas.

La ley del impuesto sobre la renta establece varias maneras de valorar los inventarios de acuerdo a los principios contables siguientes:

2.2.1 Costo de producción

Consiste en agregar los costos incurridos y necesarios para la producción o en la adquisición o compra de los bienes para ser puesto posteriormente a la venta. Lo anterior aplica a las empresas o contribuyentes que cuentan con un proceso de transformación, regularmente realizado en fábricas, mientras que para las empresas que se dedican únicamente a la distribución de bienes, les aplica otro método de valuación. Para aquellas empresas que se encargan de la prestación de servicios, la ley no contempla un método de costo sobre sus procesos.

2.2.2 Primero en entrar primero en salir –PEPS-

Este principio establece que las primeras compras realizadas de bienes terminados o bienes para la transformación sean los primeros en ser utilizados para la venta o para la producción, lo cual provoca que los inventarios finales queden valuados, al final del periodo fiscal, a los costos más recientes de adquisición. Regularmente en Guatemala, debido al incremento en la inflación, resulta en la generación de mayor utilidad y consecuentemente pagar más impuestos sobre esta.

También existe la teoría de la medición del “último en entrar, primero en salir (UEPS)”. Sin embargo, esta manera de valuación no es aceptada actualmente por la legislación tributaria porque se ve afectada en la recaudación tributaria debido a que el incremento en la inflación generaría un costo de ventas mayor en el ejercicio fiscal y por ende, menor utilidad para las empresas repercutiendo en una menor recaudación fiscal.

2.2.3 Promedio ponderado

Este método es el más utilizado en las empresas locales porque consiste en calcular el costo promedio unitario de cada artículo sumando las unidades y valores existentes a la nueva compra, generando un nuevo promedio de valores que, al momento de dividirlo entre las nuevas unidades, genera un nuevo costo unitario promedio. Esto se realiza cada vez que existe una nueva compra,

el efecto monetario logrado es la dilución de los costos considerando que hay entradas a valores altos y entradas a valores bajos.

2.2.4 Precio histórico del bien

Esta manera de valuación se caracteriza por mantener el valor de compra de cada transacción de acuerdo con el momento en que se efectuó. Cada artículo comprado conserva su valor y en tanto la legislación fiscal no lo aclare, la empresa puede registrar las ventas y sus costos de acuerdo a su conveniencia.

Esta manera es aplicable a aquellas empresas que tienen artículos fácilmente identificables y no es práctico para las empresas que manejan volumen en sus transacciones. Un ejemplo de empresas que utilizan esta manera de valuación son las dedicadas a la venta de vehículos, esculturas o maquinaria.

Las empresas deben considerar un método de acuerdo con los anteriores y reportarlo al ente fiscalizador, tomando en consideración que una vez definido uno no puede ser variado sin previa autorización de la administración tributaria. Las empresas pueden solicitar el cambio de método demostrando que el actual no les es adecuado de acuerdo con sus procedimientos.

Para las empresas que se dedican a la actividad pecuaria, además de los métodos anteriores, también pueden recurrir al método de costo estimado o precio fijo debido a la naturaleza de sus bienes.

Considerando lo anterior, las empresas radicadas en Guatemala, pueden aplicar los métodos que mejor se adecuen a su industria o mercado económico considerando la diversidad de sistemas que la tecnología ha ido creando para tal fin, así como el mecanismo de valuación sobre el registro real o estimado de los costos, tomando en consideración que la legislación guatemalteca exige que al final de cada periodo fiscal se valúen los inventarios al costo real y que no hay limitante en el uso de herramientas informáticas creadas para tal fin.

2.3 Evaluación de los métodos de costeo existentes

Considerando las definiciones que la legislación guatemalteca impone para la valuación de los inventarios, se define que la empresa a la cual se le evaluó su método de costeo está constituida como una empresa dedicada a la elaboración de bienes desde hace más de 60 años.

A estos se les genera procesos productivos con la finalidad de transformar materias primas en bienes terminados para la venta, medio por el cual se presta un servicio de divulgación de anuncios, entre otros temas, en los sectores geográficos que el cliente desee, dentro del territorio nacional. Por consiguiente, la empresa se debe enfocar en la utilización de un método de valuación de costo de producción en cumplimiento con la legislación vigente.

Para comprender los métodos y sistemas que se relacionan con la medición de un costo de producción para una industria, se hace necesario acudir a varios autores de libros de contabilidad de costos los cuales se especializan justamente en los diversos métodos de valuación y aplicación de procedimientos sobre los elementos que se contienen dentro de un proceso productivo con la finalidad de entender cómo se integran, y cuál es su función y uso dentro del costeo, los que servirán de base para elaborar el marco teórico.

Como lo establece Pellegrino (2008) “con la premisa de distribuir los costos a los productos se establecen tres métodos de distribución: Costeo real integral, costeo real normalizado y costeo predeterminado o estándar. Cada uno de ellos conduce a un costo unitario distinto para el mismo producto u objeto de costo”. (p. 1).

Cada método tiene su característica particular que permite obtener resultados diferentes de acuerdo con la necesidad del usuario y las políticas internas establecidas para la medición de sus costos unitarios. De los autores consultados, Pellegrino (2008) es quién tiene una clara visión de la manera en que se dividen los métodos de costeo por lo que se considera a este autor del libro “Métodos contables de Costeo” como la base para la identificación de la parte medular de la investigación.

2.3.1 El costo real integral o costo histórico

Mediante este método de asignación se establece que cada insumo utilizado en la elaboración de los productos que luego se tendrán para la venta, será integrado de acuerdo con el valor de la compra de sus insumos de manera directa, así como todos los elementos relacionados. Este método es muy usado en aquellas industrias que se dedican a realizar productos únicos y que de una vez pueden absorber todos los costos sin mayor problema.

Como su nombre lo indica, resulta ser histórico porque se debe consumir previamente los insumos para luego asignarlos al producto terminado para la venta. Este método no permite obtener mejoras en los procesos porque sus elementos ya se han ejecutado y por consiguiente no se podría mejorar algo ya juzgado.

No es aconsejable en aquellas industrias que tienen producciones repetitivas. Pellegrino (2008, pág. 1) considera que “el costo real integral deriva en información muy poco analítica y, como consecuencia, no brinda la posibilidad de efectuar análisis que ayuden a mejorar la gestión”. Considerando que la teoría que nos regala el autor es válida, la utilización de este método no podrá ser aplicable precisamente porque la empresa evaluada tiene producciones repetitivas.

2.3.2 El costo real normal

Este método establece que los costos incurridos en los productos son asignados de acuerdo a mediciones normales de producción. La empresa debe tener mediciones de sus operaciones productivas en cada proceso que tenga y cuente con datos identificados de consumos de materias primas e insumos sin desperdicios o faltantes, tiempos de la mano de obra durante un proceso de producción sin contratiempos y la asignación de los costos indirectos de fabricación realizando una estimación de los valores asignados como si fuesen de una operación normal.

Todos aquellos registros efectuados mensualmente que generen diferencias positivas o negativas de acuerdo con las ya establecidas como normales, son registradas como diferencias o variaciones, según su origen o naturaleza, en cuentas contables específicas, por separado, pero dentro del mismo

grupo de registros para que sumen en los análisis de costos y al final del año poder realizar los ajustes que sean necesarios para obtener un costo real, según el requerimiento fiscal.

Según Pellegrino (2008) “Para poder calcularlo es necesario preestablecer el modelo operativo normal de la empresa, de tal manera que sólo los costos que se generan dentro de ese contexto sean absorbidos por la producción resultante” (P. 6).

Con lo anterior se confirma que este método utiliza cifras reales, pero también requiere de una estimación histórica de los procesos, lo que lleva a considerar que este método se utiliza en producciones repetitivas y con consideraciones específicas de producción para poder utilizarlo. Se puede pensar entonces que esta es una opción que podría ser considerada como parte de la evaluación que se deberá concretar en el proyecto.

2.3.3 El costo estándar

Este método como lo definen Eras, Burgos, y Lalangui (2016) “es un patrón de medidas científicamente elaborado que nos indica cuánto debería costar la elaboración de un producto o la prestación de un servicio si se dan ciertas condiciones” además consideran que es “un conjunto de procedimientos y normas que permiten determinar el costo estándar y además ayudar en el control y la toma de decisiones” (p. 128).

Al considerar lo anterior se define entonces que, con este método se estiman los valores que afectarán los elementos del costo de un producto de acuerdo con información histórica como base utilizada para determinar los valores estimados promedio que sirvan para asignarlos a los diversos elementos que integran los costos de los productos medidos. Es un costo planeado para una unidad y por lo regular se determina antes de iniciar una producción o al inicio de cada periodo fiscal considerándolo como una meta a alcanzar.

Es un método muy utilizado en las empresas porque les permite estimar sus costos de acuerdo con la segregación de materiales y procesos, dándoles valores y manteniendo una homogeneidad

durante una producción o periodo contable y registrando como variaciones positivas o negativas aquellos valores respaldados con documentos que son diferentes a la estimación.

Cada año se debe hacer una actualización de los costos, como requerimiento fiscal, con la intención de reflejar al fin del periodo anual los costos reales incurridos. Debido a que se estiman los costos de los bienes para la venta, también permite utilizar estas estimaciones dentro de los presupuestos de las compañías.

De estos tres métodos se desprende la manera de realizar las valuaciones de los inventarios para lo cual es necesario identificar los elementos en que se dividen los costos y de los cuales se desprenden los sistemas que pueden ser utilizados para la definición de dichos valores, considerando que el primer método no aplica a la industria evaluada.

2.4 Evaluación de los sistemas que pueden ser utilizados

Los sistemas que pueden ser utilizados en un método de costos de producción dedicado a ejecuciones repetitivas, son los que se miden por su forma de producir los productos y su fecha de cálculo.

Rojas (2007) en su libro “Sistemas de Costos, Un Proceso para su Implementación” permitirá apoyar la teoría sobre los diferentes sistemas que se pueden considerar como el complemento hacia los métodos evaluados con anterioridad, sin embargo, también Orellana (2011) contiene información que define con mayor amplitud los sistemas de costos, incluyendo algunos que Rojas no considera.

Debido a que los sistemas tienen varias clasificaciones se estará enunciando cada grupo para establecer junto a algunos autores, la manera en que se aplican en el costeo y si podrían aplicar como resultado de la investigación.

2.4.1 Sistemas de costos definidos por fecha de cálculo

Dentro de este grupo de sistemas se consideran aquellos cuyas operaciones se ejecutan en un tiempo determinado o mediante estimaciones dentro de un periodo definido. Regularmente los sistemas, independientemente cuál sea, se trabajan mediante un periodo previamente establecido.

2.4.2 Sistema histórico

En este sistema se utilizan todos los elementos incurridos en la elaboración de los bienes para la venta y tiene relación con el método de costeo histórico puesto que una vez terminado el producto se asigna de manera inmediata para obtener los costos finales. Para efecto del presente proyecto, este método y sistema no es aplicable porque la empresa evaluada realiza ejecuciones repetitivas de productos.

Orellana (2011) categoriza este sistema de acuerdo con la “oportunidad del costeo” y establece “El costeo se calcula a posteriori, es decir, una vez que se cuenta con toda la información asociada a la producción y a los recursos consumidos post calculados”. (p. 8)

2.4.3 Sistemas predeterminados

Son los sistemas enfocados a estimar los costos y relacionándolos con un método se pueden aplicar al método de costo estándar, debido a que tanto el método como el sistema establecen una estimación o pre determinación de los costos para ser asignados a los productos. Este método permite ser aplicado en empresas que tienen producciones recurrentes o repetitivas.

En concordancia con lo anterior, Orellana (2011) complementa “El costo se calcula a priori, es decir, antes de que se cuente con la información asociada a la producción y a los recursos consumidos pre calculados”. (P. 8). Este sistema predeterminado resultará ser una opción a evaluar en conjunto con un método real o estándar.

2.4.4 Sistemas de costos definidos por la forma de producir

Este grupo de sistemas establece ciertas diferencias utilizadas de acuerdo con la industria en la que se esté y la periodicidad de la producción requerida para la venta. En este grupo de sistemas se tienen de acuerdo con su naturaleza los sistemas por órdenes específicas, por procesos, por ensambles y por departamentos. Estos sistemas son un apoyo a los métodos de costeo y por consiguiente resulta importante su evaluación.

2.4.5 Sistema de costos por órdenes específicas

Este sistema es utilizado cuando la producción es variada a pedido de los clientes. Los costos son acumulados mediante hojas de costos u órdenes de trabajo que permiten agrupar los costos incurridos para ser asignados a cada producción. Este sistema es muy útil cuando los productos para la venta tienden a ser muy específicos de acuerdo con los requerimientos de los clientes, por ejemplo, la producción de embarcaciones, que tienen una línea de producción masiva, pero con las especificaciones puntuales de los clientes.

Orellana (2011) establece un claro concepto de este sistema “Un ejemplo de este tipo de producción, lo tenemos en un astillero que fabrica embarcaciones de diferentes tipos de acuerdo con los requerimientos de los clientes, en lo que respecta a diseños y usos” (P. 8). Considerando lo anterior, no resulta ser una opción para aquellas empresas que tienen producciones constantes y sí aplica cuando sus productos deben considerar particularidades solicitadas por los clientes.

2.4.6 Sistema de costos por procesos

Este sistema es utilizado cuando la producción es repetitiva u homogénea, su característica es que los costos consumidos se acumulan en los procesos productivos por los cuales van pasando los artículos y recibiendo los valores agregados de cada uno incrementándose según vaya avanzando en los procesos. Al considerar lo anterior, este sistema es uno de los que se podría acoplar a los métodos de costeo normal y estándar porque se utiliza en producciones repetitivas u homogéneas. Para Rojas (2007) la característica fundamental de este sistema o técnica.

Se basa en el hecho de que los costos son determinados por unidad de tiempo, generalmente es un mes, si se mira bajo la concepción de los costos reales, es decir, se establece el costo una vez realizado el proceso productivo que en este caso será terminada la unidad de tiempo 30 días. (p. 133)

Según lo aportado por Rojas, este sistema tiene un límite de tiempo a pesar de ser con una producción homogénea por lo que deberá tenerse en cuenta al momento de la investigación de los métodos y sistemas a evaluar.

2.4.7 Sistema de costos por ensambles

Este sistema está dirigido a las empresas que se dedican efectivamente a ensamblar las partes recibidas, por lo que no es una transformación de materiales sino la adición de las partes recibidas para obtener un producto terminado para la venta. Es importante conocer este sistema, aunque no estaría considerándose como una opción para la evaluación que se debe realizar porque no corresponde al tipo de industria en el que se encuentra la empresa evaluada. Los autores utilizados como referencia no consideran este sistema en sus libros posiblemente por ser un sistema muy particular.

2.4.8 Sistema de costos por departamento

Es muy parecido al sistema de costos por procesos, pero con la diferencia que este sistema depende de los departamentos por lo cual ha tenido que pasar el producto en lugar de los procesos. Se menciona porque existen algunos autores que en el transcurso del tiempo han considerado este sistema como una opción de cálculo, sin embargo, para el presente proyecto, se asumirá que es semejante al sistema de costos por procesos.

2.5 Evaluación de sistemas de costos por el tratamiento de los costos indirectos

Cuando una empresa ha considerado que los costos directos como la materia prima y la mano de obra directa corresponden a una asignación invariable de sus costos, pero cuenta con otros elementos indirectos que afectan su producción, se tiene la oportunidad de medir estos costos

indirectos mediante varios sistemas de acuerdo a la necesidad de sus procedimientos enfocados a obtener la mejor opción de distribución entre sus artículos para la venta y por ende se determinan los sistemas por absorción, directo y basado en actividades como opciones.

Una teoría que expuesta indica que es “un sistema que primero acumula los costos indirectos de cada una de las actividades de una organización y después asigna los costos de actividades a productos, servicios u objetos de costos que causaron esa actividad (Eras, Burgos y Lalangui, 2016)” (Horgren y otros, 2001, p. 166), al referirse a un sistema llamado “sistema de costos ABC” el cual encaja muy bien en el tratamiento de los costos indirectos y es una tendencia bastante reciente de costeo, especialmente en Guatemala.

2.5.1 Sistema de costos por absorción

Con este sistema se establece que todos los costos son importantes y por consiguiente se acumulan los costos fijos y variables y son considerados como parte de los productos elaborados, bajo la premisa de que todos los costos son necesarios para la elaboración del producto.

Se concuerda con Orellana (2011, pág. 8) cuando establece “Considera como costo del producto el costo total (costo variable más el costo fijo de producción)”. También Orellana considera este sistema como “tradicional” o “absorción total”. Los nuevos métodos y sistemas permiten afinar los costos de las empresas, por lo que es necesario mostrar que este término existe, pero no será del todo válido porque no discrimina aquellos valores que no tienen relación con el costo o que debería ser excluidos.

2.5.2 Sistema de costo directo

Con este sistema el costo de los departamentos de apoyo se distribuye entre los departamentos productivos sin considerar el servicio que estos puedan prestar entre sí. La distribución es sencilla, calcula la proporción del servicio que presta a cada departamento productivo y la distribuye en su totalidad. Con lo anterior los departamentos productivos generan su propio costo más el asignado de los departamentos de servicios para agregarlo a los productos terminados para la venta.

Para Rojas (2007) este sistema es

El que se emplea con mayor frecuencia para asignar el total de la carga fabril de los departamentos de servicios, por su sencillez matemática y su facilidad de aplicación. Con este método el total de carga fabril de los departamentos de servicios se asigna de manera directa a los departamentos de producción, ignorando cualquier servicio prestado por los departamentos de servicios a otros departamentos de servicios. (p. 122)

Este sistema no será considerado como una opción, puesto que la empresa evaluada necesita obtener información de calidad y afinada, acorde a sus procesos. Este sistema ha sido utilizado con anterioridad, pero con la necesidad de mejorar los métodos y sistemas aplicando la calidad en los mismos se concuerda con el autor de que es una aplicación sencilla, aunque ya no tan aplicable en las industrias que requieren conocimientos profundos de sus costos.

2.5.3 Sistema de costos basado en actividades

Este sistema hace la diferencia entre los costos directos e indirectos y se enfoca en la manera en que se distribuyen los indirectos hacia los productos de acuerdo con las actividades que se realizan en la empresa.

Este sistema se plantea a manera de convertir los costos indirectos en directos para ser trasladados a los productos según la cantidad de actividades consumidas para cada artículo para la venta. Es uno de los sistemas de costos más recientes en su implementación y aplicación en las industrias.

Para Eras, *et.al.*(2016), “este sistema es un modelo de sistema de costeo que permite distribuir los Costos Indirectos sea de fabricación o de un proceso de servicio determinado tomando en cuenta a las actividades necesarias en la producción, para ello se identificará y asociará los costos con cada una de estas actividades definidas con anterioridad”. (P. 167)

También Morillo (2002, pág. 3) indica sobre este tema “Este sistema parte de la diferencia entre costos directos y costos indirectos, relacionando los últimos con las actividades que se realizan en la empresa” y cita a Saez (1997) “De esta manera, el costo final está conformado por los costos directos y por los costos asociados a ciertas actividades, consideradas como las que añaden valor a

los productos”. Este sistema es uno de los que, según la teoría investigada, forman parte de los métodos y sistemas que pueden ser aplicables a la empresa editora por considerar que esta se dedica a la producción repetitiva de productos.

Cada método y sistema evaluado permitirá dar una guía mediante sus características para establecer si es aplicable o no y así poder descartar aquellos que no procedan y enfocarse en los que sí. Con los métodos y sistemas que apliquen, se establecerá el que actualmente considera la empresa evaluada y se procederá a utilizar su información actual.

Para utilizarla en los otros métodos que se definan como comparativos para proceder con la validación de acuerdo a los procedimientos con los que actualmente cuenta la empresa y determinar si es conveniente efectuar algún cambio o se debería mantener el método y sistema actual, contestando así la pregunta de investigación relacionada a si el método de costeo actual es el más indicado para la empresa con la intención de mejorar su método de costeo.

2.6 Elementos del costo

Los elementos que afectan a los costos se dividen en tres grupos principales que son la materia prima, la mano de obra y los costos indirectos de fabricación. En términos generales y de manera práctica se establece un concepto de estos términos para lo cual se cita a Rojas (2007, pág. 10) quién define estos elementos de la siguiente manera:

Materia Prima: Son todos los materiales que pueden identificarse cuantitativamente dentro del producto y cuyo importe es considerable.

Mano de obra: Es la remuneración en salario o en especie, que se ofrece al personal que interviene para la transformación de la materia prima en un producto final.

Costos indirectos de fabricación, denominado también carga fabril, gastos generales de fábrica o gastos de fabricación. Son aquellos costos que intervienen dentro del proceso de transformar

la materia prima en un producto final y que son distintos a material directo y mano de obra directa.

2.7 Clases de costos por su identificación en el producto

Los siguientes términos corresponden a los utilizados en el costeo independientemente de su método o sistema por lo que se definen a continuación los más utilizados.

Costos directos: se identifican plenamente con las actividades o los productos o secciones de trabajo y pueden cuantificarse con precisión.

Costos indirectos: son los que no pueden identificarse plenamente con los productos o actividades o secciones de trabajo o su cuantificación resulta muy imprecisa.

2.7.1 Clases de costos por su grado de variabilidad

Costos fijos: permanecen lo mismo a cualquier cantidad o de producción u operación.

Costos variables: son los elementos cuya magnitud cambian en razón directa al volumen de la producción u operación.

Costos semifijos: aumentan por segmentos, se comportan como fijo en ciertos límites de producción y variables cuando superan esos límites.

2.7.2 Clases de costos por su relevancia para la toma de decisiones

Principales y controlables: son costos relevantes por algún concepto (reiterativos, monto de su valor, etc.), sobre los cuales necesita ejercer control la gerencia.

Secundarios y hundidos: son los costos sobre los cuales no tiene control la gerencia en el momento de la toma de decisiones (ejemplo: depreciaciones) pero los debe asumir.

Capítulo 3

Marco Metodológico

3.1 Tipo de investigación

De acuerdo con el tema que se consideró, se efectuó una investigación explicativa para buscar el porqué de los hechos y la cual permitió de manera natural mostrar, de acuerdo con los resultados obtenidos, si el método de costeo que actualmente utiliza la empresa es el indicado para sus procesos actuales o bien si es necesario cambiarlo. Se combinó con una investigación descriptiva porque fue necesario describir los hechos observados sobre el método de costeo que actualmente se está utilizando, con la finalidad de poder compararlo y definir la conveniencia de mantener el método actual o se debe considerar un cambio.

En concordancia con el tipo de investigación se utilizó el método descriptivo y corresponde al nivel de profundidad que el trabajo tiene. La investigación descriptiva busca especificar propiedades, características y rasgos importantes de los perfiles de personas, grupos, comunidades, procesos, objetos o cualquier otro fenómeno que se someta a un análisis. Mide, evalúa o recolectan datos sobre diversos conceptos (variables), aspectos, dimensiones o componentes del fenómeno. Se selecciona una serie de cuestiones y se mide o recolecta información sobre cada una de ellas, para así describir lo que se investiga.

En la presente investigación, considerando que es un estudio de caso particular, también se relaciona con el método inductivo debido a que parte de un tema en particular hacia lo general, concluyendo que el método utilizado fue el mixto.

Se realizó una investigación de estudio de caso, explorando el método que actualmente se está utilizando en la empresa y se efectuó una investigación de los métodos de costeo que existen con la finalidad de efectuar posteriormente una comparación y evaluación de los diversos métodos de costeo. Debido a que los cálculos fueron sobre los productos que la empresa produce se mostraron individualmente los resultados para compararlos detalladamente y se presentaron los cálculos mediante hojas de Excel para su comparación.

3.2 Sujetos de la investigación

Por la naturaleza del tema que se evaluó, se utilizó el estudio de caso. Debido a que la investigación se relaciona con información confidencial y financiera de la empresa, se solicitó el apoyo de los gerentes relacionados con la información al 100 por ciento. Debido a que la investigación tiene un enfoque cualitativo, la investigación se realizó directamente con expertos. Es decir, las entrevistas se hicieron a aquellos sujetos que tienen los conocimientos y experiencia necesario y que por sus características fueron seleccionados.

3.3 Instrumentos de recopilación de datos

Se consideró la utilización de la entrevista en profundidad hacia los gerentes de la empresa que están involucrados en la obtención de los costos para conocer sus impresiones sobre este tema. También se hizo una investigación de los diferentes métodos que existen relacionándolos con la empresa, lo que permitió establecer las fortalezas, oportunidades, debilidades y amenazas cuyos resultados se presentan mediante gráficas y tablas de Excel.

Las encuestas tuvieron sus respectivos cuestionarios con preguntas cerradas y comentarios adicionales que ampliaron el tema. Esto permitió conocer la percepción de las personas encuestadas, como una referencia para otros análisis que podrían ser de utilidad en el futuro. El resultado de este trabajo se presenta por medio de gráficas. La parte más cargada de la investigación fue la teórica por ello los resultados obtenidos se presentan por medio de cédulas en Excel lo cual hizo más práctica la comparación de los métodos y el análisis de los mismos.

Se utilizó el método FODA como técnica de análisis de la información para alcanzar el objetivo deseado, considerando que es una manera de obtener los principales factores que pueden estar afectando a la empresa, de manera positiva o negativa y que puedan influir en el resultado de la investigación.

3.4 Muestreo

No se realiza una muestra porque la población es muy pequeña, y se relaciona con todos los expertos que reciben información del método de costeo y todos están interesados en realizar la entrevista en profundidad puesto que es un tema que les interesa sobremanera.

Capítulo 4

Resultados de la investigación

4.1 Presentación de resultados

Se procedió con las entrevistas en profundidad dirigidas a los expertos relacionados con el tema de costeo y que toman decisiones de acuerdo con los informes recibidos. Como parte principal en la investigación, era importante conocer la opinión de los gerentes que reciben informes relacionados con los costos y que a través de estos toman decisiones relacionadas a los productos que comercializan.

Se efectuaron cinco preguntas directas con la intención de conocer la opinión de los gerentes de ventas, mercadeo, producción y finanzas respecto al tema de la evaluación del método de costeo que actualmente está utilizando la empresa y se obtuvo respuestas bastante homogéneas en cuanto las preguntas que se hicieron.

La primera pregunta estaba relacionada con la información de costos que se recibe y si es adecuada a lo que coincidieron los encuestados que sí les parece adecuada, aunque el gerente de mercadeo indicó que ese tema de evaluación no le compete en la parte operativa y que es más con el gerente de producción y finanzas.

Con la segunda pregunta efectuada relacionada con la intención de conocer si los gerentes consideran que se pueden mejorar los resultados de costeo si se cambia el sistema, el gerente de finanzas estuvo más interesado en la aplicación fiscal pues considera que existen aspectos legales que se deben cubrir al momento de realizar cambios en los métodos, aunque le pareció que si se pudiese evaluar otro método que permitiera ayudar a reducir los costos sería conveniente.

Adicional, el gerente de producción enfatizó que el cambio a otro método implicaría que se deben adaptar los procedimientos y procesos de manera que se mantenga la calidad de los resultados. Para los gerentes de ventas y mercadeo, les pareció interesante la pregunta puesto que todo cambio para mejora siempre será bien recibido.

Al momento de consultarles sobre la clasificación correcta de los productos, coincidieron en que sí es adecuada y que les permite tener homogeneidad en los análisis y procesos, cada uno desde el punto de vista de sus decisiones.

Como complemento de la pregunta anterior se les consultó sobre su criterio de los resultados que actualmente obtienen relacionados con los costos de los productos, y se confirma que están recibiendo la información que necesitan y le tienen confianza, especialmente el gerente de producción enfatizó que se ha trabajado mucho en la mejora continua y se han logrado realizar reducciones de costos debido a la estructura que se tiene.

A pesar de lo anterior, los gerentes de ventas y mercadeo, les pareció interesante y oportuno que se pudiese evaluar otro método de costeo especialmente porque su intención es lograr mejoras en los costos y beneficiar a la empresa. Para el gerente de producción, luego de utilizar el método actual durante más de 10 años, le pareció prudente evaluar un método diferente y al igual que el gerente financiero concluyeron que se debería considerar otro método pero que sea adecuado a los procesos particulares de la empresa, así como que sea adecuado a las políticas administrativas.

Se presenta a continuación un resumen de las respuestas obtenidas por los gerentes consultados, por cada una de las preguntas efectuadas:

Tabla No. 1. Considera usted que el actual método de costeo está proporcionando la información adecuadamente

| | |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p align="center">Gerente de Ventas</p> <p>Considero que el método actual nos está proporcionando la información adecuadamente, permite tener resultados de cada producto y de manera rápida.</p> | <p align="center">Gerente de Mercadeo</p> <p>Este tema le compete mucho a las áreas de producción y finanzas pero considero que se está recibiendo el costeo de manera adecuada y con la precisión que se necesita.</p> |
| <p align="center">Gerente de Producción</p> <p>Siendo un sistema que lleva más de 10 años funcionando apegado a las políticas y procedimientos de la compañía y que se han ido afinando los procedimientos de operación en el área de producción, considero que el método de costeo denominado Costeo por Actividades ABC, si proporciona adecuada y oportunamente los costos de productos generados en las diversas plantas de la empresa. Su operación y divulgación han sido pulidas durante el transcurso de estos años con la intención de mejorar los tiempos y procesos en beneficio de los resultados de la compañía.</p> | <p align="center">Gerente de Finanzas</p> <p>Sí está proporcionando la información de acuerdo a los detalles necesarios para medir los costos de los productos elaborados por las diversas plantas.</p> |

Fuente: Elaboración propia

Tabla No. 2. Se podrían mejorar los resultados de los productos al momento de cambiar el sistema de costeo

| | |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p style="text-align: center;">Gerente de Ventas</p> <p>Si se logra identificar un método de costeo que llene los requerimientos de la empresa y con la misma exactitud, podría ser factible un cambio.</p> | <p style="text-align: center;">Gerente de Mercadeo</p> <p>Desconozco la funcionalidad operativa de los costos, sin embargo, la manera de obtenerlos podría mejorarse si se encuentra otro método que pudiese ser más práctico y que cumpla con las políticas internas de la empresa.</p> |
| <p style="text-align: center;">Gerente de Producción</p> <p>Al momento de considerar otro método de costeo, muy posiblemente se logre obtener un detalle como el que actualmente se tiene, sin embargo, esto implicaría que se adecúen las políticas y procedimientos de manera que se puedan adaptar los procesos de costeo y alcanzar los resultados deseados.</p> | <p style="text-align: center;">Gerente de Finanzas</p> <p>Seguramente podría mejorarse los resultados de los costos, pero sería conveniente evaluar si existe otro método que se adapte a la estructura de la empresa sin olvidar que podría haber algún impacto en el registro contable que puede tener implicaciones fiscales debido a que se tiene contemplado un método de “promedio ponderado” registrado ante la Superintendencia de Administración Tributaria.</p> |

Fuente: Elaboración propia

Tabla No. 3. Considera que tiene una clasificación correcta de los grupos de productos costeados

| | |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p style="text-align: center;">Gerente de Ventas</p> <p>Sí, considero tener una clasificación correcta de los productos vendidos y eso permite conocer los productos estrellas y los que ayudan con el volumen en la venta.</p> | <p style="text-align: center;">Gerente de Mercadeo</p> <p>Considero que sí cuento con una clasificación correcta al tomar en cuenta que son productos homogéneos y de características similares. Por eso se agrupan y miden de acuerdo con el segmento de mercado en el que se están enfocando.</p> |
| <p style="text-align: center;">Gerente de Producción</p> <p>Actualmente se tienen varias clasificaciones de productos, de acuerdo con su naturaleza y procesos. Sí corresponden a las agrupaciones necesarias porque permiten maximizar la operación en la producción utilizando una planificación de producción para ese fin.</p> | <p style="text-align: center;">Gerente de Finanzas</p> <p>La agrupación de los productos está definida por la naturaleza de procesos que los generan y que mantienen cierta relación entre sí para minimizar los costos, por consiguiente, se han evaluado e integrado de manera que permitan obtener información correcta en sus costos y al relacionarlos con las ventas que originan, se obtienen los márgenes que permiten tomar decisiones gerenciales.</p> |

Fuente: Elaboración propia

Tabla No. 4. Obtiene los resultados deseados con el actual método de costeo

| | |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p style="text-align: center;">Gerente de Ventas</p> <p>Sí se obtienen los costos deseados con el método actual.</p> | <p style="text-align: center;">Gerente de Mercadeo</p> <p>Sí se obtienen los resultados que se necesitan.</p> |
| <p style="text-align: center;">Gerente de Producción</p> <p>Luego de las mejoras continuas que el departamento realiza, se ha logrado afinar cada proceso con la intención de ser más eficientes y mantener la calidad que caracteriza a la empresa. El método actual permite distinguir los procesos que generan cargas adicionales en los productos y establece correcciones oportunas en su mayoría de veces. Como los procedimientos ya están cimentados sí se obtienen los resultados deseados por cada producto.</p> | <p style="text-align: center;">Gerente de Finanzas</p> <p>El método utilizado actualmente genera la información adecuada y oportuna, aunado al trabajo de mejoras en los procesos por parte del área de producción. El método y sistema de costeo utilizado permite obtener el detalle de los componentes que integran cada artículo producido de manera que se le pueda dar seguimiento a aquellos que han mostrado alzas o variaciones respecto a lo estimado.</p> |

Fuente: Elaboración propia

Tabla No. 5. Considera conveniente que se evalúe el actual método de costeo comparándolo con otro para establecer si se cambia o se mantiene

| | |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p style="text-align: center;">Gerente de Ventas</p> <p>Es indistinto para mí si se cambia el método, lo que interesa es la obtención de los costos para cada producto y tenerlo en el tiempo adecuado para los análisis de márgenes que son vitales para la toma de decisiones.</p> | <p style="text-align: center;">Gerente de Mercadeo</p> <p>Aprovechar que se está evaluando el cambio de software que permite obtener los resultados financieros de la empresa, podría ser conveniente la verificación de los métodos que existen y su aplicación en esta empresa.</p> |
| <p style="text-align: center;">Gerente de Producción</p> <p>Sería interesante la comparación de nuestro sistema actual con otro que pudiese cumplir con nuestros requerimientos, pensando en la intención de mejorar los costos de la empresa mediante diferentes políticas, procedimientos y cálculos.</p> | <p style="text-align: center;">Gerente de Finanzas</p> <p>Al considerar que actualmente se está en la fase de evaluación y cambio de sistema financiero contable es posible realizar una evaluación de otro de los métodos de costeo, aunque debería ser uno que se adapte a las características particulares de la empresa y que aporte en el cumplimiento de los procesos internos y de flujos de información, que haga más práctica la obtención de información y reduzca los tiempos en la obtención de costos.</p> |

Fuente: Elaboración propia

Al momento de establecer el método actual de costeo con que cuenta la empresa, se confirmó que utiliza el método de costo real normal según lo establece Pellegrino (2008, pág.1) y es en el que se aplican los costos del mes hacia los productos trabajados en ese mes, de acuerdo con lo que cada artículo demanda para su elaboración. Debido a que la empresa se dedica a producir artículos de producciones repetitivas, este método les ha sido de gran ayuda desde su implementación.

En armonía con el método actual usado, se constató que el sistema de costeo utilizado como herramienta de complemento en la elaboración de los resultados es el costeo basado en actividades, sistema que según Eras (2016, pág. 167) considera como uno de los más recientes en su aplicación en la industria y que tienen relación con los métodos de costeo real normal, mientras que Morillo (2002, pág. 3) confirma que es un método que se basa en las actividades principales productivas que les agregan valor a los productos.

Al realizar el análisis del método actual de costeo que utiliza la empresa, se pudo constatar que cuentan con manuales de operación y gestión de acuerdo con sus políticas internas, las cuales están debidamente autorizadas y resguardadas por el departamento de auditoría interna de la empresa. Este es un punto de fortaleza porque demuestra la seriedad y formalidad con que son considerados los costos de la compañía evaluada.

El método actual contempla también los tres grandes elementos de los costos confirmando lo que Rojas (2007, pág. 10) establece y que se refiere a la materia prima, mano de obra y costos indirectos de fabricación.

La investigación llevó a la confirmación de que la empresa realiza un registro de costo directo de las materias primas hacia los artículos que las consumen y que los costos de mano de obra y costos indirectos de fabricación los asignan a los productos de acuerdo a las actividades principales, así como lo indica Eras, Burgos y Lalangui (2016, pág. 166) citando a Horgen, cuando establecen que se acumulan los costos indirectos de cada actividad principal y después se asignan los costos de las actividades hacia los productos que causaron dichas actividades.

Se estableció que este método les resulta adecuado porque los productos que producen, a pesar de ser producciones repetitivas, se inician y terminan en el mismo día y los productos son entregados y despachados casi inmediatamente al cliente, por lo que mantienen un inventario de producto terminado con valor de cero cada final de mes, lo que constituye una característica muy particular de este negocio.

Se evaluó que los resultados obtenidos reales son comparados con las cotizaciones realizadas para lo cual utilizan estimaciones de costos apegados a sus operaciones pero con la variante que son factores del año 2011 y no corresponden a ningún presupuesto pre establecido, para lo cual se confirmó que sí utilizan un presupuesto anual, por producto y elemento de costo, sin embargo, es únicamente para efectos de medición del gasto total del departamento de producción y es utilizado como indicador secundario de medición de los costos reales.

Respecto de las cotizaciones que la empresa entrega a sus clientes y que luego son utilizadas para las comparaciones de los costos reales obtenidos, se estableció que cuentan con los tres elementos principales de los costos pero que además establecen fórmulas de consumo de insumos y procesos de acuerdo al producto requerido, no obstante, estas fórmulas no tienen el suficiente desglose de información como lo tienen los costos reales, por lo que el análisis efectuado mensualmente requiere que una persona esté agrupando los costos de manera que tengan concordancia entre las cifras y puedan obtener las variaciones deseadas, lo anterior implica consumo de recursos adicionales en una persona designada para esta tarea y el retraso de los resultados para el traslado a los gerentes.

Lo anterior es originado por tener dos sistemas diferentes, uno para realizar las cotizaciones y otro para realizar los procesos de costeo real que, aunque el sistema de cotizaciones les es funcional y ágil desde el punto de vista de los vendedores, de la producción y costeo, no lo es tanto para la comparación, porque se necesita utilizar un sistema diferente para la unificación de ambos resultados.

Las fórmulas utilizadas son bastante homogéneas de acuerdo con cada grupo de productos y la cantidad que regularmente requieren los clientes, estas fórmulas están elaboradas en una estructura en la que separan la materia prima, la mano de obra y los costos indirectos de fabricación, utilizando una figura de “costo estándar” para sus negociaciones, aunque no tienen los factores actualizados como lo requeriría un costeo estándar habitual.

Se verificó que el cambio que se tiene pensado hacer en el software de finanzas y que afecta a toda la empresa, resultará necesario debido a que está quedando desactualizado por haberse adquirido hace más de quince años y porque la empresa proveedora que prestaba la asesoría del mismo cerró sus operaciones, además, originado por la demanda competitiva, resulta necesario mantenerse a la vanguardia de la tecnología para continuar siendo competitivos en el mercado. Adicional a lo anterior y relacionando el cambio de software con el método de costeo, se verificó que utilizan una licencia de costeo que les genera un monto anual oneroso y que de no pagarlo tienen el riesgo de que la herramienta se bloquee y no puedan contar con los costos que representan información vital para la compañía.

El software que se está evaluando para implementar tiene la particularidad que les permitirá ser dueños de la licencia y contar con los archivos fuente para mejorar o modificar de acuerdo con las necesidades que en un futuro se puedan tener, adicional a que no requerirá pagos de alquiler anual como el software actual.

Luego de la evaluación del método actual y las características particulares de la empresa se pudo verificar que existe otro método de costeo que puede ser funcional para esta compañía considerando que la empresa cuenta con políticas y procedimientos adecuados para su utilización y especialmente que cuenta con una estructura de elaboración de presupuestos que es vital para su utilización.

Considerando que es una empresa de producción repetitiva y que cuenta con un presupuesto anual relacionado a los productos, que tiene políticas internas bien cimentadas para el proceso de producción y utiliza fórmulas homogéneas de acuerdo al grupo de artículos que produce, que mantienen una estructura de elementos estándar en sus operaciones y que sus bases contables cumplen con los aspectos fiscales, se concluyó que puede evaluarse el método de costeo estándar como una alternativa de cambio pues llena los requisitos necesarios para solventar las necesidades que la empresa requiere y se puede mejorar en las debilidades encontradas mediante el método actual.

La diferencia principal entre estos dos métodos es sobre la manera de ponderar las cifras utilizadas en las fórmulas y que consiste en una estimación estándar utilizado cada mes mientras que el costeo actual pondera las fórmulas de manera directa utilizando los resultados reales obtenidos en cada mes.

Este método se verificó en el marco teórico y lo definen Eras, Burgos, y Lalangui (2016) como “un patrón de medidas científicamente elaborado” y como “un conjunto de procedimientos y normas que permiten determinar el costo estándar y además ayudar al control y la toma de decisiones” (P. 128).

A continuación, se presenta el FODA obtenido de la evaluación del método actual que ilustra los aspectos positivos y negativos e internos y externos evaluados.

Tabla No. 6. Evaluación del método de costeo actual de la empresa editora

| | |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p style="text-align: center;">Fortalezas</p> <p>El método actual utilizado es adecuado a la producción de la empresa.</p> <p>Cuenta con manuales y políticas de operación en la producción.</p> <p>Inventario de producto terminado con valor 0.</p> <p>Fórmulas homogéneas en los grupos de productos.</p> <p>Bases teóricas y prácticas que respaldan el método utilizado.</p> <p>Depuración de procesos para maximizar los costos en los artículos.</p> | <p style="text-align: center;">Oportunidades</p> <p>La nueva licencia será propia y no se dependerá del proveedor.</p> <p>Independencia del proveedor del software.</p> <p>Comparar el costeo real con un solo indicador y no con dos.</p> |
| <p style="text-align: center;">Debilidades</p> <p>Los factores utilizados en las cotizaciones son del año 2011.</p> | <p style="text-align: center;">Amenazas</p> <p>Dependencia del alquiler de la licencia para operar.</p> |

| | |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>No utilizan los factores del presupuesto para aplicarlos en las cotizaciones.</p> <p>No tiene prioridad la comparación del costo real y el presupuesto vigente.</p> <p>Las fórmulas de la cotización no son congruentes con la información real obtenida.</p> <p>Recurso humano adicional para la obtención de información comparativa en producción.</p> <p>Retraso de resultados por preparación de información de costo.</p> <p>Sistemas de costo y cotización diferentes y generan doble trabajo.</p> | <p>Licencia de costo onerosa.</p> <p>Posibles incrementos anuales sobre el costo del alquiler de la licencia.</p> <p>Cierre de la empresa proveedora y pérdida de soporte del costo.</p> |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

Fuente: Elaboración propia

Capítulo 5

Propuesta de solución a la problemática

5.1 Introducción

En el transcurso de la investigación realizada se pudo confirmar que efectivamente se tiene la inquietud por parte de las gerencias de la empresa evaluada de obtener información ágil, rápida y veraz que les permita tomar decisiones oportunas en cada área del negocio, información con la cual ya cuentan y que les permite mantenerse atentos a los cambios del mercado y la industria.

Siendo una empresa formalmente establecida, que cuenta con políticas y procedimientos que funcionan y constantemente son evaluados y revisados con la finalidad de obtener mejoras en sus procesos, podría pensarse que no deberían tener la necesidad de efectuar cambios en su estructura, sin embargo, por tratarse de una industria cuyo objetivo es la obtención de ganancias, coinciden en que la mejor manera de mejorar cada vez es cuestionarse a sí mismos sobre sus propios procesos y si siguen siendo los más indicados de acuerdo a la naturaleza de su industria y a la mejora continua de la tecnología.

El hecho de considerar la evaluación de su método de costeo actual con la intención de validar si es o no aún el indicado permite establecer que se tiene la visión de la mejora continua y no se están estancando en los procesos habituales, sino que se tiene el compromiso de alcanzar sus metas mediante los cambios que sean necesarios.

Surge pues la oportunidad de evaluar sus operaciones y la necesidad de investigar si con otro método de costeo se pueda mejorar aún más en la empresa, siempre con la finalidad de reducir los costos actuales obteniendo por compensación mejorar utilidades en beneficio de los socios y de los colaboradores.

5.2 Justificación

De acuerdo con la oportunidad de cambiar el software que actualmente tienen, los gerentes de la empresa ven como una opción adecuada la evaluación de otro método de costeo siempre que sea acorde a sus políticas y procedimientos y se ajuste al proceso productivo necesario en la empresa, por lo que luego de la evaluación realizada se pudo concluir que el método que utilizan actualmente les es funcional. Sin embargo, con la intención de considerar otro método se identificó que se puede aplicar uno que llena las características necesarias, acorde a la empresa y que les podría resultar adecuado, de acuerdo con las necesidades gerenciales y políticas de producción incluyendo los aspectos fiscales.

5.3 Objetivos de la propuesta

5.3.1 Objetivo general

Determinar un método de costeo que cumpla con las necesidades de la empresa y que sea acorde a la industria utilizando las políticas y procedimientos actuales.

5.3.2 Objetivos específicos

1. Identificar el método de costeo estándar como una alternativa de cambio.
2. Evaluar los cambios importantes en que se incurriría si se desea realizar el cambio del método de costeo.
3. Describir las mejoras que se podrían alcanzar al momento de implementar el nuevo método de costeo.

5.4 Desarrollo de la propuesta

5.4.1 El método de costeo estándar propuesto

Como se estableció en el capítulo anterior, la empresa cuenta con un método de costeo denominado “real normal” y está enfocado a la distribución de los costos reales del mes hacia los productos trabajados en ese periodo, utilizando una producción repetitiva de artículos. Cuenta también con

un presupuesto de costos que les permite generar variaciones mensuales, tanto en las compras de materiales como en los consumos de sus artículos al igual que su estimación de ventas que es la base para la producción programada en el año calendario, aunque no es su fuente de información más que para variaciones y análisis estadísticos.

En general se tiene una estructura formal de costeo basado en actividades con la particularidad de que todos los recursos utilizados en los productos son inmediatamente consumidos por los mismos obteniendo costos por productos, información vital para quienes administran la empresa.

Con estas características, se considera que el método de “costeo estándar” puede ser la alternativa de evaluación para un posible cambio considerando que este método es también utilizado en industrias que se dedican a producir artículos de manera repetitiva, distribuyen sus costos hacia los productos trabajados en un periodo determinado.

Requiere información de un presupuesto para obtener las estimaciones en las fórmulas de producción y posterior distribución de los costos y en general necesita de una estructura formal de costeo basado en estándares que permiten mantener una homogeneidad entre la producción y en un determinado momento del periodo, establecer las diferencias reales de las estimadas para obtener al final del ciclo fiscal, los costos reales requeridos por la administración tributaria en cumplimiento con las leyes fiscales del país.

Para comprender el motivo que origina la propuesta del método es necesario que nuevamente se cite a Eras, Burgos, y Lalangui (2016, pág. 128) “es un patrón de medidas científicamente elaborado que nos indica cuánto debería costar la elaboración de un producto o la prestación de un servicio si se dan ciertas condiciones” confirmando que este método estructurado cumple con la premisa básica de un método formal de costeo y es que sea “científico” entendiendo como tal, según el diccionario de la real academia española, “Que tiene que ver con las exigencias de precisión y objetividad propias de la metodología de las ciencias” figura importante y que está implícita en la implementación de los métodos de costeo de las industrias manufactureras puesto que da la garantía que se necesita para confiar en la información que se obtiene como respuesta a

la utilización de estos métodos, indistintamente del que se esté utilizando, y particularmente en este caso, le da la certeza a la empresa de que al momento de decidir que se pueda utilizar este método, se obtendrán resultados adecuados y veraces como respuesta a la necesidad de información que todo método de costeo debe brindar a los usuarios finales en cada área que se necesite.

5.4.2 Características particulares del costo estándar importantes a considerar

Este método de costeo requiere de información supuesta y pre establecida para su utilización y por ende es necesario utilizar el presupuesto de la empresa para formar los diferentes niveles de costeo necesarios para su implementación.

Uno de los principales puntos a considerar son las fórmulas que se deben utilizar para la elaboración de los productos, de tal cuenta es necesario que se hagan “cédulas de costos” por cada uno de los artículos que se producen en la empresa y se les asigne los valores relacionados los elementos del costo previamente definidos por Rojas (2007, pág. 10), materia prima, mano de obra y costos indirectos de fabricación o carga fabril.

Como su nombre lo indica, mensualmente se utilizarán estos costos estándar o pre establecidos para el registro de los costos de la empresa y por ende se podrá tener un control puntual de los artículos producidos y vendidos permitiendo análisis homogéneos durante todo el año.

Para el cumplimiento de las leyes del país, es necesario que al final del periodo fiscal se realicen los ajustes contables originados por las compras reales versus las estimadas, los ajustes en la mano de obra real versus la proyectada y los ajustes de la carga fabril versus lo presupuestado.

Para lograr este objetivo fiscal es necesario considerar que se debe tener el control de cada uno de estos elementos, debidamente documentados, para realizar estas operaciones que se convierten en registros contables y que en la estructura de la contabilidad deben contar con cuentas particulares para reflejar esta medición y, conforme se necesite, tener la medición de cada elemento y su detalle, así deberán ser las cuentas contables que se estarían creando para tales mediciones.

Otra característica que se debe tomar en cuenta es que la empresa debe informar a la administración tributaria sobre el método de costeo utilizado y para el efecto, la Superintendencia de Administración Tributaria establece un procedimiento de aviso y el tiempo en el que se debe realizar para que sea legalmente aceptado el cambio, aspecto fiscal que no se debe dejar pasar previo a la implementación productiva, por lo que el decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala establece:

Artículo 41. Valuación de inventarios establece “la valuación de la existencia de mercancías al cerrar el periodo de liquidación anual debe establecerse en forma consistente con alguno de los métodos siguientes:

1. Costo de producción.
2. Primero en entrar primero en salir (PEPS).
3. Promedio ponderado.
4. Precio histórico del bien.

Para la actividad pecuaria puede utilizarse los métodos indicados anteriormente y además el método de costo estimativo o precio fijo.

Los contribuyentes pueden solicitar a la Administración Tributaria que les autorice otro método de valuación distinto a los anteriores, cuando demuestren que no les resulta adecuado ninguno de los métodos indicados.

Al adoptar uno de estos métodos de valuación, no puede ser variado sin autorización previa de la Administración Tributaria y en este caso deben efectuarse los ajustes pertinentes, de acuerdo con los procedimientos que disponga el reglamento, según las normas técnicas de la contabilidad.

Para hacer frente a fluctuaciones de precios, contingencias del mercado o de cualquier otro orden no se permite el uso de reservas generales.

En el acuerdo gubernativo 213-2013 del Congreso de la República, Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se encuentra el artículo 31 que establece lo siguiente:

Artículo 31. Valuación de inventarios. Para efectos de autorizar un cambio de sistema de valuación de inventarios, conforme el artículo 41 de la ley, el contribuyente debe proporcionar la información siguiente:

1. La clase de bienes del inventario respecto de la cual se solicita el cambio de sistema de valuación.
2. El sistema de valuación utilizado.
3. Las razones para solicitar el cambio.
4. Los ajustes contables que se efectúen con motivo del cambio solicitado y sus efectos fiscales.

La Administración Tributaria, previo a resolver, verificará la información indicada en los numerales anteriores y podrá requerir cualquier otra que sea necesaria. La resolución de autorización regirá a partir del ejercicio inmediato siguiente a aquel en que se autorice el cambio.

Con lo anterior se confirma la importancia que tiene el aspecto fiscal en cuanto a la intención de realizar un cambio de método de costeo y por consiguiente el sistema de valuación de inventarios.

El siguiente es un ejemplo de una cédula de costos que se debería estar utilizando para cada artículo producido y que incluye la fórmula básica que se debería utilizar:

Tabla No. 7. Cédula de costos propuesta

Empresa EDITORA

Cédula de costos

Artículo: Revista 1

| MATERIALES DIRECTOS | Unidad de medida | Cantidad estándar | Costo unitario | Costo estándar |
|-----------------------------|-------------------------------------|--------------------------|-----------------------|-----------------------|
| A | Kilos | 20 | 5.70 | 114.00 |
| B | Libras | 2 | 1.10 | 2.20 |
| C | Libras | 3 | 1.00 | 3.00 |
| SUMA | | | | 119.20 |
| MANO DE OBRA DIRECTA | | | | |
| Pre prensa | Hora hombre * hora máquina | 2 | 5.50 | 11.00 |
| Impresión Tiro | Hora hombre * hora máquina | 2 | 12.50 | 25.00 |
| Impresión Retiro | Hora hombre * hora máquina | 1 | 10.00 | 10.00 |
| SUMA | | | | 46.00 |
| COSTOS INDIRECTOS | | | | |
| Tasa estándar variable | MOD hora hombre | 3 | 5.00 | 15.00 |
| Tasa estándar fija | MOD hora hombre | 2 | 6.00 | 12.00 |

| | | | | |
|-------------------------------------------|--|--|--|---------------|
| SUMA | | | | 27.00 |
| TOTAL, COSTO ESTÁNDAR POR PRODUCTO | | | | 192.20 |

Fuente: elaboración propia, cifras con fines ilustrativos

En esta cédula se muestran los elementos que integran el producto y de los cuales ya cuenta la empresa con la información y la estructura por lo que el cambio radica en la sustitución de los valores basados en la información proporcionada por el área de planificación de la producción de acuerdo con la estimación proyectada que se tenga en su presupuesto. Este presupuesto debe estar debidamente autorizado y en concordancia con el departamento de ventas, que es quien origina la gestión de producción, el departamento de finanzas quien gestiona las compras de materiales y el departamento de producción quien al final mide la capacidad de producción de la empresa.

Otro aspecto importante por considerar se refiere a las variaciones originadas por la información real que consume cada artículo. Con el método actual se está absorbiendo el 100% de los recursos utilizados en el artículo, sin embargo, con el método de costo propuesto, lo anterior estaría generando diferencias o también llamado “variaciones” entre lo que se estaría considerando como el costo estándar producido y el costo real considerado.

Las variaciones establecidas en el elemento de la materia prima se pueden dar por dos aspectos principales, por la variación en la cantidad utilizada también denominada variación por volumen haciendo referencia a la cantidad de material utilizado y variación por precio haciendo referencia al precio de compra real versus el precio de compra que se estableció previamente como estándar.

En este aspecto se debe considerar también que el precio se puede ver afectado por el origen de la compra y en este tema se debe considerar si el proveedor es extranjero. También se podrá tener una variación por el tipo de cambio de la moneda con que se esté comprando. Particularmente en este caso, las compras de materias primas principales se realizan en dólares por lo que también se verán afectadas las variaciones por el precio en dólares, por el tipo de cambio que se estima en el presupuesto y el tipo de cambio real con el que se realicen las compras.

Eras, Burgos y Lalangui, relacionan las variaciones de materiales y mano de obra con un factor común y es el de las cantidades utilizadas en la realidad afectadas por errores o eficiencias, situaciones que generarán variaciones positivas o negativas de acuerdo con las diferencias de operación y en relación con las variaciones en el costo indirecto de fabricación lo relacionan con el tiempo de las horas de mano de obra que afectan la producción (2016, p. 136).

**Tabla No. 8. Resumen de variaciones originadas por el cambio de método de
costeo**

| Elemento | Variación por: | Motivo | Efecto |
|-----------------------------------|-----------------------|---------------------------------------------------|---------------------------------------------------|
| Materiales directos: | Volumen: | Relacionado con las cantidades utilizadas: | Positivo: cuando en la realidad se consume menos. |
| | | | Negativo: cuando en la realidad se consume más. |
| | Precio: | Relacionado con el tipo de cambio de la compra: | Tipo de cambio positivo: tasa más baja |
| | | | Tipo de cambio negativo: tasa más alta |
| | | Relacionado con la compra de las materias primas: | Positivo: cuando el precio es más bajo |
| | | | Negativo: cuando el precio es más alto |
| Mano de obra: | Volumen: | Tiempo de la MOD * hora máquina | Positivo: reducción en el tiempo de elaboración |
| | | | Negativo: incremento en el tiempo de elaboración |
| Gastos Indirectos de fabricación: | Volumen: | Tiempo de la MOD * hora hombre | Positivo: reducción en el tiempo de MOD |
| | | | Negativo: incremento: en el tiempo de MOD |

Fuente: Elaboración propia

5.5 Programa de implementación

En la evaluación efectuada a la empresa se confirmó que están en un proceso de cambio de sistema contable financiero y su proyección de cambio e implementación lo estimaron concluir en un año. Al momento de considerar un cambio de método de costeo se tendría que introducir en su calendario, las actividades necesarias de evaluación de procedimientos actuales y nuevos, la evaluación del presupuesto, indispensable, para la implementación del nuevo método, el recurso humano necesario y con la experiencia suficiente para liderar el proyecto y los aspectos económicos en que se incurran por la adquisición del software y su implementación. El siguiente cronograma de actividades permiten establecer de mejor manera el calendario de actividades, realizado acorde a los tiempos que se estarían utilizando por parte de la empresa y que serían adicionales a los que tienen programados actualmente en la implementación del sistema contable financiero, pero con la intención de concluir esta implementación juntamente con el proyecto principal.

Tabla No. 9. Programa propuesto de implementación del cambio de método de costeo

| Actividad | Sept. | Oct. | Nov. | Dic. | Ene. | Feb. | Mzo |
|--------------------------------------------|-------|------|------|------|------|------|-----|
| Evaluación de procedimientos operativos | X | X | | | | | |
| Evaluación de software | X | X | | | | | |
| Fórmulas/hojas de costo estándar | | | X | X | | | |
| Pruebas sobre modelos de costeo / paralelo | | | | | X | X | |
| Implementación de ambiente productivo | | | | | | | X |

Fuente: elaboración propia

5.6 Presupuesto de la propuesta

Derivado de que la empresa se encuentra en el cambio de su sistema contable financiero, ya está considerando los impactos económicos de esta implementación y al momento de decidirse por un cambio de método de costeo que implique la necesidad de cambiar el software utilizado, el mismo se encuentra incluido dentro de los costos de inversión del paquete general del cambio incluyendo el apoyo y asesoría en la implementación por parte de la empresa proveedora. También se considera que los expertos actuales de la empresa, quienes se están encargando del cambio de sistema anteriormente mencionado, se encargaría de liderar este proyecto adicional por lo que no habría un incremento de costos al momento de tomar la decisión de cambiar el método de costeo y por consiguiente su estructura de software. En tal caso, el presupuesto de la propuesta estaría conformado con el costo del nuevo software (licencia), el costo de la asesoría de la implementación por parte de un proveedor y el costo de las personas que estarían involucradas en la implementación por parte de la empresa, adicional a las estaciones de cómputo necesarias para cada usuario, recursos con los que ya se cuentan por lo que no se incrementaría nada adicional.

Para ejemplificar la inversión que se debería hacer de no contarse con la implementación anterior, se presenta a continuación el presupuesto del flujo de efectivo necesario con el que se debería de contar para llevar a cabo la implementación:

Tabla No. 10. Presupuesto de Flujo de efectivo para la implementación del método de costeo

| DESCRIPCIÓN | US Dólar |
|----------------------------|----------|
| Adquisición de la licencia | 16,000 |
| Asesoría de implementación | 10,000 |
| Líder del proyecto | 8,000 |
| Colaboradores | 8,000 |
| Equipo de computo | 9,600 |

| | |
|-------------------------|--------|
| Insumos | 2,000 |
| Total flujo de efectivo | 53,600 |

Fuente: elaboración propia

Este presupuesto se diluiría entre los 7 meses que se estiman de tiempo necesario para la evaluación, pruebas e implementación en el ambiente productivo y se debe considerar que el software y método anterior duró aproximadamente 20 años, llegando a cumplir los requerimientos y exigencias financieras requeridas por la empresa, tiempo que permite establecer un parámetro de medición en la recuperación de la inversión respecto de su utilización.

Conclusiones

1. Como resultado de la investigación efectuada y la información recopilada en las entrevistas realizadas a los expertos de la empresa se puede concluir que cuentan con un método de costeo adecuado para la empresa, pero que el momento es propicio para evaluar otro método que pueda ser acorde a las necesidades de la empresa. Asimismo, teniendo en cuenta la intención de la mejora continua, se puede evaluar el método de costeo estándar como una alternativa, puesto que cubre las necesidades requeridas por los usuarios y se acopla a las políticas y procedimientos formales utilizados en esta empresa.
2. El método de costeo actual utilizado permite obtener la información de costos por producto, requerida por los gerentes y proporciona la información adecuada y necesaria para la toma de decisiones, sin embargo, al momento de efectuar la comparación con el costo estándar se logra establecer que con el método propuesto se puede obtener la misma información pero con procedimientos diferentes y que conllevan cambios en sus controles y políticas, las cuales al estar debidamente definidas en la propuesta resultan ser importantes de considerar al momento de decidir si se realizará el cambio de método de costeo.
3. Luego de la evaluación del método de costeo actualmente utilizado por la empresa y de realizar el FODA, se evidencia que el cambio del método de costeo debe ser considerado, puesto que existen oportunidades y debilidades materiales que respaldan la decisión del cambio en beneficio de la compañía sin perder de vista que se tiene la oportunidad de realizarlo, sin incurrir en costos adicionales a los que ya se tienen por la implementación del nuevo sistema contable financiero.

Referencias bibliográficas

Libros

1. Morillo, M. (2002). *Diseño de sistemas de costeo: Fundamentos teóricos*. Sistema de Información Científica. Red de Revistas Científicas de América Latina, el Caribe, España y Portugal Venezuela. Año 5 No.5, enero-junio 2002. Pág.7-22.
2. Orellana, P. (2011). *Contabilidad de costos “un enfoque conceptual-práctico, en el marco de la contabilidad financiera y contabilidad administrativa”*. Cochabamba: Editorial La Sabiduría.
3. Rojas, R. (2007). *Sistema de Costos Un proceso para su implementación*. (1ª. Ed.) Colombia: Editorial Universidad Nacional de Colombia, sede Manizales.
4. Eras, R., Burgos, J., Lalangui, M. (2015). *Contabilidad de Costos*. (1ª. Ed). Ecuador: editorial Utmach.

Legislación

5. *Ley del Impuesto Sobre la Renta de Guatemala*. Decreto 26-92 actualizado por el decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala. Guatemala

Fuentes electrónicas

6. Pellegrino, A. (2008). *Métodos Contables de Costeo*. Recuperado de http://vmleon.tripod.com/costos/metodos_de_costeo.pdf

Anexos

Anexo 1

Instrumento No. 1

Evaluación del método de costeo para una empresa editora

| | |
|---------------------------------------------|-----------------------------------------------|
| FORTALEZAS 1 2 3 4 5 | OPORTUNIDADES 1 2 3 4 5 |
| DEBILIDADES 1 2 3 4 5 | AMENAZAS 1 2 3 4 5 |

Evaluación del método y sistema relacionado

Anexo 2

Instrumento No. 2

Evaluación del método de costeo para una empresa editora

A continuación se realizará una serie de preguntas las cuales se le solicita completar de acuerdo a su experiencia sobre el tema expuesto

Entrevista en Profundidad

Realizada a los gerentes de Finanzas, Producción, Mercadeo y Ventas

Pregunta No. 1

Considera usted que el actual método de costeo está proporcionando la información adecuadamente
Explique:

Pregunta No. 2

Se podría mejorar los resultados de los productos al momento de cambiar el sistema de costeo?
Explique:

Pregunta No. 3

Considera que tiene una clasificación correcta de los grupos de productos costeados?
Explique:

Pregunta No. 4

Obtiene los resultados deseados con el actual método de costeo?
Explique:

Pregunta No. 5

Considera conveniente que se evalúe el actual sistema de costeo comparandolo con otros sistemas para establecer si se cambia o se mantiene?
Explique:

Gracias por su colaboración.