

# Costeo por Actividad (ABC)\*

Mg. Raúl Arrarte Mera  
Profesor de la Facultad de  
Ciencias Contables de la UNMSM

\* (El siguiente artículo es parte de un capítulo de la próxima obra en proceso de edición "Costos para la Globalización Empresarial" del autor M.A. Raúl Arrarte Mera).

Durante la última década las empresas han intentado sacar provecho del avance de las tecnologías de información mediante su aplicación en oficinas y fábricas (Malone, 1991). Con frecuencia han invertido en ella cantidades muy importantes con la esperanza de que los computadores aumentarían la productividad al automatizar tareas rutinarias y reducir costes de personas. Las inversiones no siempre se han realizado de una forma planificada; han sido los procesos empresariales los que se han ido adaptando a las capacidades crecientes de la tecnología, cuando hubiera sido preferible que las tecnologías se adaptaran a las necesidades de las empresas.

En la actualidad las empresas empiezan a preguntarse si tanto esfuerzo ha valido la pena. Para muchos, la respuesta es negativa, para otros, todavía no ha llegado el momento en que podrá sacar el máximo rendimiento de las potencialidades de las tecnologías de la información. En cualquier caso, se reconoce con cierta unanimidad que algunas de las promesas de la revolución informática no se han cumplido.

El enfoque de la distribución de la carga fabril "basado en la actividad", viene de 1970; procedimiento que cayó en desuso por la dificultad de identificar, los denominados "generadores de costos", porque el procesamiento de datos era costoso. Los que hoy, facilitados por los sistemas

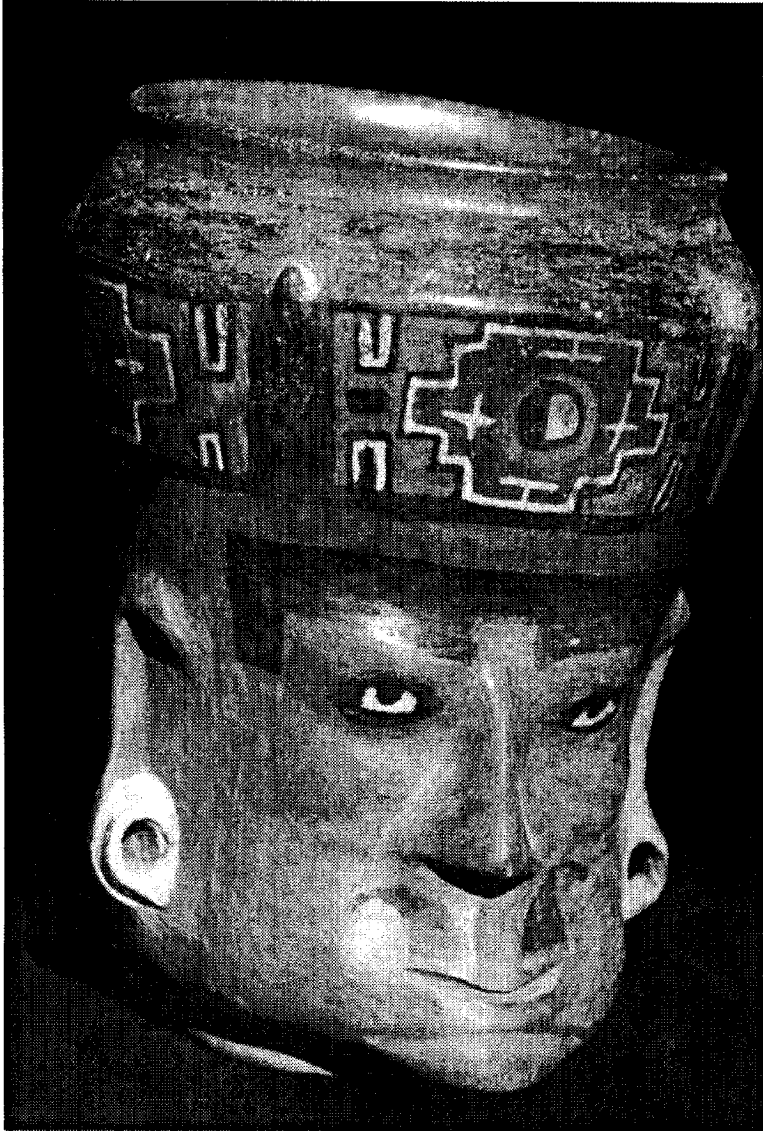
de información han retornado con más fuerza en razón a los siguientes factores:

- 1) La teoría básica de los costos fue formulada a inicios del presente siglo. Materiales y Mano de Obra constituían los rubros más importantes de la producción en serie, teoría ingenieril de Frederick Taylor.
- 2) El énfasis se centraba en la eficiencia de la utilización de la mano de obra y de los materiales. La Carga Fabril, no representaba más allá del 20% en la estructura del costo total.
- 3) La automatización de las fábricas y las nuevas tecnologías de información han modificado radicalmente la estructura de los costos. Así, las empresas han sustituido una parte de sus costes variables (personal), por un nuevo costo fijo (informática), sacrificando su flexibilidad sin ganar a cambio en productividad. Y es que una vez informatizada la empresa, es imposible desinformatizarla. La promesa de las tecnologías de información que reducirían costos, parece, pues, no haberse cumplido también.
- 4) La nueva competencia y la globalización de la economía, hacen que el costo variable sea cada vez menos importante como componente del costo total. En tanto que la Carga Fabril resulta más costo fijo en las plantas.
- 5) Por tanto, los nuevos métodos de costos asocian los gastos generales de los departamentos de servicios (carga fabril), con los dife-

rentes productos que los originan.

- 6) La nueva revolución industrial, la Tercera Ola según Alvin Toffler, la tecnología productiva es cambiante; existe menor ciclo de vida de los productos; hay gran complejidad de productos; el consumidor es más sofisticado: no acepta los productos en serie.
- 7) Hoy se exigen nuevos tipos de costos: los costos de la complejidad y valor de la diversidad. Generando distorsiones en los sistemas de costos actuales:
  - a) Los productos de bajo volumen resultan siendo subsidiados por los de alto volumen;
  - b) Los productos de bajo volumen tengan precios demasiado bajos y marginales.
  - c) Mientras que en los productos de alto volumen sucede lo inverso con los de bajo volumen.
- 8) Así aparecen los "impulsadores de costos" aquellos factores que crean e influyen en el costo y explican cómo varía este en relación a los diferentes volúmenes de actividad del negocio.

Frente a estas interrogantes surgió la idea de que "los costes que no pueden ser incorporados directamente, serán asignados a los productos a través de las actividades. De acuerdo con la conocida filosofía **DE QUE LAS ACTIVIDADES CONSUMEN RECURSOS, Y QUE LOS PRODUCTOS A SU VEZ CONSUMEN ACTIVIDADES**". El coste de las actividades se convierte



así en la antesala del coste del producto.

De esta forma un Almacén de Materiales, por ejemplo, puede tener dos actividades principales: recepción y expedición hacia el proceso de producción. Bajo un enfoque convencional-Costeo por Absorción-se podría imputar el coste de este Almacén, en función por ejemplo, de las unidades físicas de materiales incorporados a cada producto. Sin embargo, en un Sistema ABC, se identificarán dos agrupaciones de costos: una para recepción y otra para expedición.

A continuación deberán definirse las unidades de actividades que justifican la estructura de costos de cada actividad llegándose a establecer que el número de recepciones es la uni-

dad de actividad de "recepción" (otras posibilidades podrían ser peso y volumen); y el número de entregas representará la unidad de expedición. Se podrá entonces relacionar a través de éstas unidades de actividad, el coste de las actividades con los productos.

**En resumen, el Sistema ABC, es una versión actualizada, modificada y más precisa del costeo por absorción.**

### 8.1 CARACTERISTICAS

Hay tres elementos del costo de fabricación variable en el ABC:

1. Costos que varían en relación con las unidades del producto.
2. Costos que varían en relación con la complejidad del producto, es decir, en relación con el

número de lotes.

3. Costos que varían en relación con la diversidad del producto, es decir, en relación con el número de productos.
4. Difiere del planteamiento tradicional por su enfoque fundamental en las actividades.
5. La distribución de la carga fabril es más exacta porque utiliza más factores de costos como base para la asignación de costos.
6. Se puede utilizar un enfoque de costos basados en actividades en el diseño de un sistema por órdenes de trabajo o un sistema de costeo por procesos.

### 8.2 VENTAJAS

- 1) El Costo por actividad y la Gerencia por actividad ayudan a la organización a obtener mejor información sobre sus procesos y actividades existentes de manera que permite mejorar la eficiencia de las operaciones en forma continuada.
- 2) Hacen más fácil para la organización, racionalizar y optimizar su personal, capital y otros recursos.
- 3) La "nueva" organización por actividad se vuelve más ágil y se enfoca más al mercado, lo cual produce una mejora en la posición competitiva de la empresa.
- 4) Un sistema de costos por actividad alinea la información organizacional con la misión y operaciones de la empresa antes de que con las transacciones financieras. Derriba las barreras que separan a la información financiera y a la información no financiera. En esta clase de modelo, los datos financieros son considerados en la misma forma que los de operaciones, de mercado, y de todos los demás tipos de información.
- 5) Gracias a que es un sólo sistema el que maneja todos los tipos de información, ésta resulta más rápida, fácil y económica de manejar.
- 6) Elimina distorsiones originadas por la diversidad de productos.

**"El Sistema ABC,  
es una Versión  
Actualizada,  
Modificada y  
Más Precisa  
del Costeo  
por  
Absorción"**

- 7) Mejora la precisión del cálculo de la carga fabril del costo.
- 8) Contribuye a la mejora continua, al facilitar información sobre las actividades de la empresa.
- 9) Permite un análisis crítico de los consumos de recursos indirectos.
- 10) Proporciona información para reorganizar y dirigir las tareas de la Empresa.
- 11) Mayor visibilidad del costo.
- 12) Mayor capacidad de información del impacto del coste de un nuevo producto.
- 13) Mayor información segmentada.
- 14) Medida correcta de la actividad
- 15) Mejora información para la gestión.

**8.3 EN QUÉ TIPO DE EMPRESAS IMPLANTAR COSTOS ABC.**

Por la novedad del tema, usuarios y estudiantes de costos preguntan dónde aplicar ABC. A continuación algunos indicios básicos que necesitan una rápida implantación del sistema:

- a) Que en la empresa exista una gran variedad de productos o servicios.
- b) Que en la empresa exista un número elevado de actividades.
- c) Que exista mínima relación entre costos indirectos (carga fabril) y volumen de producción.

- e) Que las empresas tengan altos costos asociados con la obtención de datos adicionales.
- f) Cuando la competencia es intensa.

**8.4 PROCEDIMIENTO DEL CÁLCULO DE COSTOS**

- 1) Identifique el trabajo o el proceso que es el objeto de costo seleccionado.
- 2) Identifique los costos directos

- 3) Identifique la Carga Fabril, que es el grupo de costos indirectos asociados con el trabajo.
- 4) Seleccione la base de asignación de costos a utilizar para cada grupo de costos indirectos.
- 5) Calcule la tasa por unidad de cada base de asignación de costos utilizada para asignar los costos indirectos al trabajo o al proceso.

# Principios Contables Generalmente Aceptados

Existen ciertos supuestos y principios contables que son reconocidos o aceptados internamente. Es por eso que a estos principios se les llama Principios Contables Generalmente Aceptados (PCGA). Los PCGA incluyen todas las convenciones, reglas y procedimientos que juntos constituyen la práctica contable aceptada en un momento dado.

Supuestos son juicios basados en la mejor evidencia disponible. Los supuestos contables tienen relación con la entidad y su entorno y con los usuarios de la contabilidad y sus necesidades. Los PCGA más empleados son los **Términos Monetarios**: no constituye información contable lo que no puede expresarse en términos monetarios, como por ejemplo una importante reunión-desayuno con un potencial cliente (salvo la cuenta del restaurante).

**Asociación**: cuando se reconoce un ingreso (o venta) durante un período deben reconocerse también los gastos efectuados en la obtención de ese ingreso.

**Consistencia**: debe emplearse el mismo método contable de un período a otro, salvo que existan sobradas razones para cambiar de método.

**Conservantismo**: debe subestimarse en vez de sobrestimarse la

posición financiera de la empresa. En caso de duda se debe subestimar el resultado de un cierto período.

**Moneda estable**: en lo posible debe corregirse la pérdida en el poder adquisitivo de la moneda a causa de la inflación y a las variaciones en las paridades cambiarias.

**Realización**: todo resultado se origina cuando se realiza la venta y no la producción.

**Continuidad**: se supone que la organización continuará en operación en forma indefinida, o que la empresa no se encuentra en un proceso de liquidación.

**Revelación**: deben incluirse en los estados financieros todos los datos de alguna relevancia que puedan influir en la determinación del valor de la empresa.

**Entidad**: es un área específica de contabilidad que es el centro del proceso contable. Puede ser una sola sociedad, un departamento o división, una región geográfica, un grupo de sociedades, etc.

Los principios contables se deducen de los supuestos. Los principios contables tienen relación con el patrimonio de una organización, con los costos y las asignaciones de costo, con la medición del resultado, con los activos y con los estados financieros de una entidad.