

UNIVERSIDAD POLITECNICA SALESIANA

FACULTAD DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS Y ECONOMICAS

CARRERA DE INGENIERÍA EN GERENCIA Y LIDERAZGO

TITULO :

**Estructuración y Operacionalización de un Modelo de Gerencia
Estratégica en Costos para la Pequeña Empresa de la Confección
“Pantalón Eterno” de la Ciudad de Quito.**

TESIS PREVIA LA OBTENCIÓN DEL TITULO DE INGENIERA EN GERENCIA Y LIDERAZGO

PRESENTADO POR :

Blanca Concepción Armijos Verdesoto

DIRECTOR DE TESIS :

Eco. Nicolás Collaguazo

FECHA :

Quito, Agosto de 2005

CONTENIDO

Resumen Ejecutivo
Plan de Tesis
 Presentación

CAPITULO I.- Bases Conceptuales de Gerencia Estratégica de Costos

- 1.1.** Contabilidad de Costos:
 - 1.1.1. Definición de Contabilidad de Costos
 - 1.1.2. Propósito de la Contabilidad de Costos
 - 1.1.3. Clasificaciones de los Costos
 - 1.1.4. Flujo de costos de producción
 - 1.1.5. Sistemas de Costeo
 - 1.1.5.1. Costeo por Orden de Trabajo
 - 1.1.5.2. Costeo por Procesos
- 1.2.** El Costeo Basado en Actividades
 - 1.2.1. ¿ Qué es el Costeo Basado en Actividades ?
 - 1.2.2. Las Actividades
 - 1.2.2.1. Análisis de Valor Agregado
 - 1.2.3. Los Generadores de Costos
 - 1.2.4. Pasos para implementar el Costeo ABC
 - 1.2.5. Diferencias entre las estrategias del Costeo ABC y el Costeo Tradicional
 - 1.2.6. Ventajas y desventajas del Costeo ABC
- 1.3.** La Gerencia Estratégica de Costos
 - 1.3.1. Definición
 - 1.3.2. Componentes

CAPITULO II.- Análisis Situacional de la Pequeña Empresa de de Confecciones “Pantalón Eterno” de la Ciudad de Quito

- 2.1.** Análisis Ambiente Externo
 - 2.1.1. Sector Manufacturero e Industria en el Ecuador
 - 2.1.2. Subsector de las Confecciones
 - 2.1.3. Comunicación con el medio externo de Pantalón Eterno
- 2.2.** Análisis Ambiente Interno
 - 2.2.1. La Cadena de Valor de Pantalón Eterno
 - 2.2.2. El Proceso de Confección en Pantalón Eterno
 - 2.2.3. El Producto en el Proceso Productivo
- 2.3.** Punto de Equilibrio
 - 2.3.1. Grado de Apalancamiento Operativo

CAPITULO III.- Operacionalización del Modelo de Gerencia Estratégica de Costos en el Taller de Confecciones “Pantalón Eterno” de la Ciudad de Quito.

- 3.1.- Conformación de los Centros de Costos
- 3.2.- Descripción de los Costos en el Taller de Confecciones “Pantalón Eterno”
 - 3.2.1.- Distribución de los Costos Indirectos por Centros de Costos.
 - 3.2.2.- Determinación del Pool de Recursos.
- 3.3.- Identificación de Actividades en el Taller de Confecciones “Pantalón Eterno”
 - 3.3.1.- Establecimiento del Modelo de Actividades.
- 3.4.- Análisis del Valor Agregado de Actividades.
 - 3.4.1.- Categorización de las Actividades considerando el Análisis de Valor Agregado.
- 3.5.- Generadores de Costos del Modelo de Actividades
- 3.6.- Pool de Recursos asociado al Modelo de Actividades
 - 3.6.1.- Pool de Recursos : Salarios
 - 3.6.2.- Pool de Recursos : Servicios Públicos
 - 3.6.3.- Pool de Recursos : Gastos Operacionales
 - 3.6.4.- Pool de Recursos : Gastos No Operacionales
 - 3.6.5.- Pool de Recursos : Instalaciones
- 3.7.- Estructuración de los Costos ABC en el Taller de Confecciones “Pantalón Eterno”
 - 3.7.1.- Costo Unitario ABC del producto
- 3.8.- Beneficio / Costo del proyecto

CAPITULO IV.- Conclusiones y Recomendaciones.

- 4.1.- Conclusiones
- 4.2.- Recomendaciones
- 4.3.- Contrastación de Hipótesis

BIBLIOGRAFÍA

RESUMEN EJECUTIVO

“Un buen sistema de Contabilidad Gerencial, No es la receta del éxito, pero es un prerequisite para que una empresa sea exitosa”
Corbett Thomas. La Contabilidad del Truput

El modelo propuesto pretende convertirse en un sistema de información que guíe y motive a los gerentes para orientarse en la dirección de la meta de la empresa, ya que es importante saber en que dirección deberían dirigir sus esfuerzos para mover a la empresa cada vez más cerca de su meta.

Un sistema de gestión empresarial, podría vérselo como a una brújula, que orientará la dirección hacia donde ir, pues es una fuente de información disponible, a la cual se remitirán para verificar si se está caminando en la dirección correcta. Y en caso encontrarse en la tangente, ésta brújula se encargará de hacer visible la dirección precisa.

Las empresas están integradas por una o por varias personas, las mismas que tienen un desempeño diario sobre el cual hay que tomar decisiones día a día, pues del él dependerán los resultados que alcanzará la empresa en el futuro. Es decir, para gerenciar las decisiones del día a día es necesario realizar un puente entre sus *decisiones / acciones* y las *utilidades* de la empresa.

La gerencia estratégica de costos es una metodología que posibilita a las organizaciones a mejorar su desempeño en forma continua, teniendo como objetivo primordial : aumentar significativamente la capacidad de toma de decisiones con un enfoque en los asuntos claves del negocio; y que además se convierte en el puente, entre las *decisiones / acciones* y las *utilidades* de la empresa, para que los gerentes puedan saber la dirección a tomar.

El Modelo de Gerencia Estratégica de Costos busca un nuevo enfoque respecto de la Contabilidad Tradicional, formulándose una visión estratégica que otorgará

un soporte técnico al gerente de una empresa, al momento de tomar decisiones, porque cuando se está claro, decidir entre dos alternativas correctas es más fácil.

La Contabilidad Tradicional es abordada en el primer capítulo de la presente tesis, en el que se la define, se plantean sus propósitos, se describe el flujo de costos de producción, tomándose como ejemplo un taller de confecciones. Se hace referencia a los Sistemas de Costos, tanto de Ordenes de Producción como de Costeo por procesos.

En la segunda parte del primer capítulo, se presenta la base conceptual del Costeo Basado en Actividades contestándose el cuestionamiento : ¿Qué es el Costeo Basado en Actividades?, se definen las actividades y se describe un Modelo de Actividades, a ser evaluado desde el Análisis de Valor Agregado. Además una definición de Costeo ABC estaría incompleta, sin detallar a los elementos que hacen posible su realización : los Generadores de Costos; y sin presentar los pasos para implementarse este costeo, que también se hacen presentes en esta parte.

Si se parte de una definición de la Contabilidad Tradicional, es importante puntualizar las diferencias entre los dos sistemas de costeo, a más de precisar las ventajas y desventajas del Costeo ABC, que no se las obvia en el primer capítulo.

Como última parte del primer capítulo se puntualiza la definición de la Gerencia Estratégica de Costos, y se refiere a sus componentes : Administración de Procesos, pues considera el análisis de la cadena de valor; el Costeo Basado en Actividades, cuyo objetivo principal es proporcionar el origen y comportamiento del costo, a través del análisis de las causantes costos, al asumir que son las actividades las que consumen recursos más no los productos.

Otro componente es la Administración de Desempeño, que define claramente las estrategias a seguir, mediante el análisis de eficiencia de las actividades. El último componente de la Gerencia Estratégica de Costos es la Toma Estratégica de Decisiones, pues este modelo brindará a la gerencia la habilidad para

encausar las decisiones trascendentales del negocio, a través del análisis del posicionamiento estratégico de la empresa.

En tanto que en el segundo capítulo, se realizará el análisis del Sector de las Confecciones, como diagnóstico del entorno en el que se desenvuelve el Taller de Confecciones “Pantalón Eterno”.

Las empresas que se dedican a la confección de prendas de vestir, estadísticamente, son analizadas por el Instituto Nacional de Estadísticas y Censos (INEC), mediante la Encuesta Nacional de Manufactura y Minería correspondiente a cada año. Para efectos del desarrollo del segundo capítulo, se hace referencia a los datos pertenecientes a al año 2,002, como última publicación existente al momento de elaborarse dicho diagnóstico.

En la primera parte del segundo capítulo, consta el Análisis del Ambiente Externo, que se lo ha realizado con una descripción del Sector Industrial Nacional, estudio que se complementa con el análisis del Sector de las Confecciones en el país. Para lo dos estudios se tomaron en cuenta cuatro variables: el aporte de cada sector al Producto Interno Bruto (PIB), el número de establecimientos, la generación de fuentes de trabajo y el valor agregado industrial.

Cómo parte del Análisis del Ambiente Externo, se usó las Cinco Fuerzas de Porter, para hacer una delineación de la relación que tiene el Taller de Confecciones “Pantalón Eterno” con su medio externo, a manera de introducción del Análisis del Ambiente Interno que se desarrolló en la segunda parte del segundo capítulo.

En el Análisis del Ambiente Externo se demostró que, el Sector de las Confecciones está constituido por PYMI’s en el 80%, lo que revela la necesidad imperante de profundizar un conocimiento – técnico del desenvolvimiento de la microempresa en estudio, el mismo que se llevó acabo, primeramente con el estudio de la Cadena de Valor del “Pantalón Eterno”.

En la segunda parte del segundo capítulo, se presentará un análisis del desenvolvimiento interno del Taller de Confecciones “Pantalón Eterno”, donde se caracterizará las prendas que confeccionan, el número de operarias y máquinas con que trabajan, y los costos de producción.

A partir de la tercera parte del segundo capítulo, inicia el análisis técnico de la presente Tesis, con el desarrollo del Punto de Equilibrio y el Grado de Apalancamiento Operativo de “Pantalón Eterno”.

El tercer capítulo de la presente tesis, es la operacionalización del modelo propuesto, que se basa fundamentalmente en el Costeo Basado en Actividades, que hizo posible analizar al Taller de Confecciones “Pantalón Eterno” desde sus actividades diarias desarrolladas en el Centro de Servicios, con la finalidad de conocer los recursos que consumen, y que en lo posterior se asignó a los productos que ellos elaboran.

Esté capítulo inicia con la conformación de los Centros de Costos de “Pantalón Eterno”, luego se hace una descripción de los costos que ellos conocen, con lo que se determinó el Pool de Recursos.

Como tercera parte del último capítulo, se realizó la identificación de las Actividades, que hacen posible las operaciones de “Pantalón Eterno”, las mismas que se las estableció como Modelo de Actividades; que es fuente de información para elaborar el análisis de valor agregado y la categorización de las actividades considerando su nivel de valor agregado, que también se desarrolló.

Una vez determinado el Modelo de Actividades, se establecieron los generadores de costos, que hicieron factible asociar el Pool de Recursos a las actividades, que consideró cinco agrupamientos de costos : salarios, servicios públicos, gastos operacionales, gastos no operacionales e instalaciones, que fueron prorrateados a las actividades mediante bases de asignación a fin a cada necesidad.

Luego de costear cada una de las actividades se obtuvo el Costeo Basado en Actividades, que conjuntamente con el costo de materia prima y mano de obra directa, permitieron estructurar los Costos ABC en el Taller de Confecciones “Pantalón Eterno”, que permitió determinar el costo unitario ABC, de cada pantalón.

Con los resultados conseguidos, se hizo necesario proyectar el Presupuesto de Caja para el año 2,005 de “Pantalón Eterno”, con la finalidad de evaluar el beneficio costo del proyecto, con que finaliza la presente tesis.

PLAN DE TESIS

1. DEFINICION DEL TEMA DE INVESTIGACION

Estructuración y operacionalización de un Modelo de Gerencia Estratégica en
Costos para la Pequeña Empresas de la Confección
“Pantalón Eterno” de la Ciudad de Quito.

2. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

“El sector de las confecciones contribuye al total de la producción industrial con el 0.53%, lo cual constituye un aporte bastante bajo. Una de las razones de esta baja participación productiva es que la mayoría de empresas confeccionistas son de carácter pequeño, según la Encuesta de Manufactura del INEC, cerca de 8 de cada 10 empresas se encuentran clasificadas dentro de la categoría de pequeña industria. Es importante anotar también que esta participación productiva ha tendido a decrecer, pues cayó del 0.70% en 1993 al 0.53% en 1998, a pesar de que cuanto a número de establecimientos la participación pasa del 6.18% en 1993 al 6.36% en 1998. Esto nos lleva a concluir que la baja contribución al total de la producción industrial ecuatoriana por parte de las empresas confeccionistas nacionales se ve afectada no sólo por el tamaño pequeño de las empresas sino también por la baja productividad de éstas.”¹
Situación que se refleja en su nivel de competitividad.

La competitividad de los productos textiles en la industria textil nacional, y en particular, en la Pequeña Empresa de Confecciones “Pantalón Eterno” que es objeto de este estudio, se ha visto afectada principalmente por la *elevación de los costos de producción en dólares*, que hace que los productos que se fabrican en el país tengan precios mayores a los importados, de aquellos países que tienen la posibilidad de devaluación de

¹ Araque Jaramillo, Wilson. INSOTEC, Competitividad de la pequeñas empresas de la Confección de Quito.

su moneda, lo que les permite exportar a mejores precios restando mercado a los productos locales.

Según la fuente del INSOTEC consultada, la falta de espacio físico y la *ausencia de un sistema de control de costos permanente de las prendas de vestir* que han sido terminadas de fabricar, afecta de manera negativa a la rentabilidad de las pequeñas empresas confeccionistas de Quito. Es decir el problema se concentra en la asignación de los costos (directos e indirectos) a los productos terminados.

En cuanto a las principales debilidades de la infraestructura de soporte de las pequeñas empresas de confección, Araque Wilson enumera: el espacio físico inadecuado para el desarrollo óptimo de los procesos de la confección; la ausencia de planes de crecimiento empresarial; no existe el apoyo de medios gráficos de gestión, como organigramas, mapas de procesos, matrices de planificación y control, etc; el no uso de la información contable como base para la toma de decisiones financieras; ausencia de manuales de políticas y procedimientos de trabajo.

Entre las principales debilidades evidentes en sus operaciones, enumera : la falta de control en el avance de los procesos de producción; el no manejo de tiempos estándares por operación; programación empírica de la producción; repartición no técnica en las tareas entre estaciones de trabajo; escaso uso de fichas técnicas para empezar una orden de producción; poca tendencia a controlar la calidad desde el inicio, durante y al final del proceso de confección.

ES así que para definir el objeto de nuestro estudio, la Pequeña Empresa de Confecciones “Pantalón Entero²”, que en lo particular, coincide³ con la caracterización del sector de las confecciones antes detallada, se la considera con los siguientes particulares:

² Ubicada en Pichincha, en el Cantón Quito, en el sector de la Av. Alonso de Agúlo.

³ Según información obtenida de una entrevista realizada al propietario y gerente de “Pantalón Eterno”

- Tiene una capacidad de hasta veinte y cinco operarios en maquina, pero por su mal organización y la recesión económica en la que se encuentra el país, tiene al momento seis operarios en máquina.
- A pesar de su capacidad de producción no se lleva un control contable.
- Las ventas en promedio mensuales son de dos mil dólares.
- Las ventas totales suman veinte y cuatro mil dólares.
- Tiene un solo dueño, quien es persona natural.
- Su capital es familiar.
- No maneja deudas con terceros, como bancos, prestamistas informales, etc. razón por la cual, su crecimiento ha sido mínimo.

Aquí nace la necesidad del presente trabajo (Estructurar y operacionalizar de un Modelo de Gerencia Estratégica en Costos para la Pequeña Empresas de la Confección “Pantalón Eterno” de la Ciudad de Quito) cuyo fin es el de orientar la Gestión de Costos, en la pequeña empresa de confección en estudio.

El Modelo que se propone, apoya a la gerencia en la determinación de los costos de sus productos, en el análisis de sus procesos productivos, basándose en el Sistema de Costo Basado en Actividades (ABC) ⁴, cuyo propósito primordial es obtener información de costos menos distorsionada, considerando que las actividades generan productos y consumen recursos.

Para de esta manera, transformar la situación actual de la empresa en estudio, al hacerla eficaz, en cuanto a la rapidez de respuesta en las consultas y procesos financieros que requiere dicha empresa, al planificar su inversión en cuanto a la producción y demás recursos que necesitará. Y a su vez, hacerla crecer no sólo en el aspecto físico sino también en el organizacional.

⁴ Activity Based Costing (ABC), Creado por Cooper Robin y Kaplan Robert (INCAE, 1998)

Será importante realizar el análisis de lo que genera el costo, el análisis de actividades y la medición del desempeño. Es decir se concentrará, este modelo, en la gestión de actividades como el camino para mejorar el valor recibido por el cliente y la utilidad aportada por proporcionar dicho valor; para esto el Sistema de Costeo Basado en Actividades (ABC), es la mejor fuente de información.

El Sistema ABC es una metodología que analiza el comportamiento de los costos en función a las actividades incurridas en un proceso, unidad departamental o sección de la organización, a través del establecimiento de relaciones entre las actividades y el consumo de recursos que determinan bases de asignación apropiadas para aquellos rubros que no se identifican directamente con la producción, e incluye todos los costos que hacen posible la oferta del producto, tales como : investigación y desarrollo, sueldo de vendedores, diseño del producto, entre otros.

Las empresas que usan ABC, proporcionan a la gerencia un conocimiento de las causas que originan los costos, de tal manera que las decisiones a implantar sobre una línea de productos, segmentos de mercado y servicio al cliente se hallen respaldadas; pues este sistema relaciona las actividades con los costos generados por ellas y garantiza una visión integral de la organización, sus actividades y los procesos del negocio.

Con la información obtenida a través del Sistema ABC, como fin último se propone lograr La Gerencia Estratégica de Costos, que sería un método sistemático para analizar y apoyar las decisiones significativas del negocio, desde un punto de vista basado en las actividades de la empresa y en el análisis sustentado en dichas actividades, que permitirá el mejoramiento continuo, que se verá reflejado en, por ejemplo : mejora del servicio al cliente, medición del desempeño, racionalizar productos / servicios, estrategia de fijación de precios, racionalización de instalaciones, reducción de costos, rentabilidad del cliente, inversión de capital, evaluar adquisiciones, seguimiento de beneficios, etc.

Un Modelo de Gerencia Estratégica de Costos para la Pequeña Empresa de Confecciones “Pantalón Entero”, le permitirá desarrollar habilidades para enfrentar los retos para el futuro, pues el análisis parte de la infraestructura de las actividades, pasando por el establecimiento y análisis de metas, hasta llegar a las decisiones importantes del negocio. Este proceso se lo puede apreciar en la figura del Flujo : Proceso del Modelo de Gerencia Estratégica en Costos, que se presenta más adelante.

3. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

- **Objetivo General**

- Estructurar y operacionalizar un Modelo de Gerencia Estratégica en Costos para la Pequeña Empresas de la Confección “Pantalón Eterno” de la Ciudad de Quito; para que sirva de guía en la planificación adecuada de periodos de rotación de inventarios, de abastecimiento de materia prima y productos terminados, y que por consecuencia se refleje esto en un incremento en las ventas, por la optimización de los recursos.

- **Objetivos Específicos**

1. Diagnosticar la infraestructura de actividades en el Sistema de Costos utilizado actualmente en la Pequeña Empresa de la Confección “Pantalón Eterno”; para obtener información sobre el costo real de sus productos, analizando como, exactamente, realizan la asignación de los gastos indirectos de fabricación a las distintas actividades por las cuales tiene que atravesar un producto.
2. Analizar el levantamiento de información proveniente del diagnóstico, y establecer un Flujos de Costos que reflejará, con precisión, que en las

operaciones de la empresa en estudio, no son los productos los que consumen costos, sino las actividades.

3. Aplicar el Modelo de Gerencia Estratégica de Costos en la empresa en estudio, a través de la mejora continua de su desempeño, ya que se enfocará en los asuntos claves del negocio, con lo que podrá desarrollar ventajas competitivas sostenibles.

4. MARCO DE REFERENCIAL

- **Marco teórico**

La elaboración del presente trabajo tiene el deseo de unir y coordinar temas de Microeconomía como el tratamiento de la Competencia Perfecta con relación de los Costos Marginales, Costos Fijos, Costos Variables y Costos Medios respectivamente, y sus variaciones frente a los distintos niveles de producción, acoplando estos conceptos a un manejo de ordenes de producción, el cual ya será maximizado con la ayuda de esta ciencia.

La adquisición de materia prima para elaborar estas ordenes de producción conlleva el estudio de Ordenes Económicas de Pedidos, Sistema ABC, Diagramas de Operaciones, Análisis de Capacidad de Producción, estos conceptos abarcan el tratamiento de las Ciencias de Administración de Producción de Operaciones, las cuales serán estudiadas y aplicadas de acuerdo al criterio que amerite el desarrollo del Modelo de Gerencia Estratégica de Costos..

Al hablar de la elaboración de Registros de Producción, utilizaremos materias como la Contabilidad de Costos, la cual también ayudará a establecer el Punto de Equilibrio, manejar el Balance de Resultados y Perdidas y Ganancias.

Para establecer el Precio de Venta al Público (PVP) de nuestro producto se combinarán los dos criterios, tanto de Microeconomía como de Contabilidad de Costos.

El estudio de mercado en el cual se venderá el producto se lo realizará basándose en conocimientos de marketing, donde se encuentran esquemas muy objetivos como : las Fuerzas de Porter (el estudio de las estrategias genéricas, de los competidores, de posicionamiento de precios), el Pronóstico de Ventas; pero en este tema nos limitaremos a establecer, parámetros que se deben cumplir para que el Modelo de Gerencia Estratégica en Costos funcione (evidencie sus resultados), más no profundizaremos en esta área ya que, esto sería tema de investigación particular y concentrada en Planificación Estratégica de Marketing para la pequeña empresa en estudio.

Nuestro análisis específicamente en el área del marketing comprenderá, por ejemplo el estudio de la variación de las promociones “dos por uno”, la promoción “la segunda prenda a mitad de precio”, entre otras promociones, que permitirán aumentar la variación del nivel de producción y ventas, que por ende reflejarán una variación en precio de venta al público.

Todas estas variaciones que generan las promociones en el área de mercadeo afectan a la utilidad, al presupuesto general; y por esta razón nos valdremos de materias como Administración Financiera, Estrategia Financiera, Presupuestos, Estadística, etc.

Estableceremos indicadores para medir a futuro el desempeño estructural y funcional de la pequeña empresa, para lo cual se requerirá de indicadores e índices financieros, los cuales saldrán de las ciencias indicadas anteriormente.

Para las proyecciones de ingresos, egresos, retorno de la inversión y capital en giro en periodos de tiempo, se podrá utilizar las materias de Cálculo y Matemática Financiera.

Para sugerir el manejo de presupuesto general, los Cruces de Cuentas por Cobrar, con Cuentas por Pagar y Fechas de Vencimientos y Cobros. Se podría a futuro utilizar herramientas avanzadas de Excel, pero esto estaría dentro de las conclusiones y recomendaciones.

Finalmente en lo que corresponde a la logística de la empresa, su misión y visión, las estrategias competitivas y funcionales, las cuales nacen de la toma de decisiones por parte dl propietario, según análisis de la situación política, económica, financiera, productiva, del entorno de confecciones y ventas de productos, nos basaremos en el estudio de Planeación Agregada.

5. HIPÓTESIS DEL TRABAJO

- **Hipótesis general**
- **La optimización de los recursos de la Pequeña Empresa de Confecciones “Pantalón Eterno” se logrará mediante la ejecución de un Modelo de Gerencia Estratégica de Costos, lo que traerá una eficiencia en la administración de los recursos económicos y financieros para que en un corto y mediano plazo se obtenga un equilibrio de operación en la fábrica y a la vez se planifique la producción de los artículos de acuerdo al comportamiento de las ventas.**
- **Hipótesis específicas**
 1. El Sistema de Costos utilizado actualmente en la Pequeña Empresa de la Confección “Pantalón Eterno”, se fundamenta sobre una base promedio de la asignación de sus recursos, lo que ha provocado que cierto tipo de productos se vean subsidiados por otros.

2. Un Flujo de Costos organizará, con precisión, la lógica asignación de los costos a los productos, en el proceso productivo de la empresa en estudio; y servirá de base para el análisis y establecimiento de metas operacionales.
3. El Modelo de Gerencia Estratégica de Costos, logrará en la empresa en estudio, un manejo óptimo de sus costos, con lo que podrá desarrollar ventajas competitivas sostenibles, y alcanzar su productividad operativa y la optimización de sus procesos.

6. ASPECTOS METODOLÓGICOS

El tipo de trabajo por sus características es de tipo documental y de campo, ya que, al pretender que la Pequeña Empresa de Confecciones “Pantalón Eterno” aumente su capacidad de Control Financiero Interno, es decir, cambiar su situación actual, a una situación ideal por medio de la aplicación del Modelo Propuesto, lo que permitirá desarrollar estrategias y proponer cambios ajustados a su propia realidad.

Por lo tanto el método para la investigación será el de Descartes, en el cual prevalece la razón y va de lo general a lo particular, siendo meramente deductiva y mecanicista, apoyado en el tratamiento de las Matemáticas, para tener una idea del tema de estudio y una vez obtenida esta información, los datos se describirán cualitativamente y cuantitativamente.

Esta investigación, por su objeto, obedece a leyes que rigen la economía y busca prever sobre esta base, la ocurrencia o no de nuevos fenómenos, por lo tanto el nivel de esta investigación es : descriptivo, que es utilizado en esferas de la empresa privada que a su vez persiguen la descripción de situaciones comerciales y de producción; explicativo, ya que explica, analiza la situación actual de manera integral del objeto de estudio; y termina con características de predictiva, ya que se propondrá el Modelo de Gerencia Estratégica como solución a sus falencias y en pro de alcanzar niveles significativos de competitividad, en

función de una situación real que se la mejorará en base a una situación futura estimada del mercado en el que se desarrollará la pequeña empresa en estudio.

Como métodos esenciales de nuestra investigación se utilizarán los tres métodos fundamentales de Diderot:

- Observación : recopilación de datos de una manera minuciosa.
- Reflexión: la combinación de esos datos, la cual debe ser profunda.
- Experiencia: contrasta los resultados de las combinaciones en la reflexión, de ver un experimento exacto.

En la primera etapa del diagnóstico se empleará el método histórico – lógico, ya que para determinar cual es la situación actual de la empresa recolectando información desde el año 2000 en adelante, en forma lógica y secuencial.

Con la información obtenida, el siguiente paso es realizar un análisis y sistematizar de acuerdo a los requerimientos de la investigación, es decir, se empleará el Método Analítico.

Como técnicas de levantamiento de la información se utilizarán las de investigación primarias, como : la observación, entrevista, dentro de esta la entrevista estructurada; encuesta. Y como secundarias : las fichas nemotécnicas, bibliográficas y hemerográficas.

También se utilizará Técnicas de Investigación de Campo, ya que el tema de la presente tesis, obliga a un desplazamiento hacia los distintos Centros de Información, en donde seleccionaremos, reconoceremos y mediremos la situación de costos y financiera actual del taller.

Igualmente se manejará la Técnica de Investigación Bibliográfica, ya que, la mayor parte de la información que se requiere para la elaboración del trabajo se

encuentra en los libros, folletos, etc., de los cuales se extraerán datos, estadísticas, valores referenciales del Subsector de las Confecciones, entre otros.

Se realizará un diagnóstico para identificar cual es la razón de ser de la pequeña empresa, con que recursos cuenta, los requerimientos de sus procesos, sus finanzas sus ventas, etc.

PRESENTACIÓN

La situación económica mundial actual, incentiva a las empresas a buscar mejores y mayores ventajas competitivas que le permitan sobrevivir a los dramáticos cambios del entorno, por lo que deben reorientar sus esfuerzos, eliminando procesos que no contribuyan al fortalecimiento organizacional. De ahí que las nuevas empresas deberían procurar aprovechar al máximo sus recursos para enfrentar la fuerte competencia de hoy en día.

Por las necesidades actuales, es imperante que las empresas cuenten con un sistema de información gerencial que les permita a los gerentes ver rápidamente si sus decisiones incrementarán las utilidades de su empresa o no. Sin embargo un buen sistema de información no es una garantía de éxito, pero definitivamente juega un papel fundamental en la aplicación de estrategias exitosas.

Buena parte de la información que requiere la organización para enfrentar los cambios, se encuentra en la Contabilidad Gerencial, como fuente de información, que constituye una herramienta imprescindible en la gestión empresarial de los negocios y es la base para la toma de decisiones; sin embargo sus preceptos han permanecido casi inalterables en el transcurso de los años, motivo por el cual ha recibido severas críticas por cuanto no se han adoptado a la nueva realidad empresarial.

El gerente y/o directivos de toda empresa deberían estar seguros, que su labor de gestión empresarial es el resultado de una observación amplia e integral de las operaciones de su empresa, tanto hacia su ambiente organizacional interno como al entorno en el que se desenvuelve. Por lo que es necesario identificar y aplicar

una metodología para la toma de decisiones, en entornos de negocios, sin perder de vista el desempeño empresarial puertas a dentro.

Toda empresa u organización se verá fortalecida con un sistema de información gerencial que oriente y motive a todos quienes trabajan en ella, a moverse en la dirección de la meta de la empresa; sistema que debería contar con una metodología ajustada a las necesidades de cada realidad.

Las empresas están integradas por una o por varias personas, las mismas que tienen un desempeño diario sobre el cual hay que tomar decisiones día a día, pues del él dependerán los resultados que alcanzará la empresa en el futuro. Es decir, para gerenciar las decisiones del día a día es necesario realizar un puente entre sus *decisiones / acciones* y las *utilidades* de la empresa.

La gerencia estratégica de costos es una metodología que posibilita a las organizaciones a mejorar su desempeño en forma continua, teniendo como objetivo primordial : aumentar significativamente la capacidad de toma de decisiones con un enfoque en los asuntos claves del negocio; y que además se convierte en el puente, entre las *decisiones / acciones* y las *utilidades* de la empresa, para que los gerentes puedan saber la dirección a tomar.

Por esta razón, se ha optado por desarrollar un Modelo de Gerencia Estratégica en Costos, que pretende ser un medio para ayudar a alcanzar el éxito empresarial, al desarrollar instrumentos de control gerencial sistemáticamente elaborados.

Entre los componentes de la Gerencia Estratégica de Costos está el Costeo Basado en Actividades, cuyo objetivo principal es proporcionar el origen y comportamiento del costo, a través del análisis de los causantes del costo, que No son precisamente los productos, sino las actividades (acciones del día a día); pues son las actividades las que consumen recursos y los productos consumen actividades.

El Costeo Basado en Actividades se enfoca básicamente la asignación de los Costos Indirectos de Fabricación (C.I.F.), especialmente de los Departamentos Indirectos de Fabricación a los productos; además permite explicar apropiadamente aquello que “causa” el costo, a fin de conseguir una distribución de los CIF, más apropiada, a través de “nuevos” y mejores elementos de juicio para la asignación de los costos indirectos al producto, en base al valor que agrega la actividad al proceso de fabricación.

Una vez que se seleccionó el tema, y se profundizó en sus contenidos, surgió la necesidad de Estructurar y Operacionalizar el Modelo propuesto, para lo cual sería necesario integrarse en las actividades de alguna empresa. Eligiéndose el Taller de Confecciones “g”, pues es una microempresa que se administra empíricamente, y en busca de adquirir y desarrollar su propia gestión empresarial.

En el entorno actual de negocios, la gestión empresarial tiene más complejidades que antes. El desarrollo tecnológico, la aparición de métodos sofisticados de planificación, las nuevas teorías sobre el manejo del talento humano, sobre el manejo de recursos, etc. demandan de una actualización constante en los niveles “directivos” de una empresa pequeña, mediana, y más aún de una microempresa, que deberán ser competitivas para sobrevivir en el centro de las dos corrientes que intentan controlar el mercado, tanto a nivel nacional como internacional. Por un lado están las grandes empresas internacionales, que tienen un poder contractual fantástico, y, por otro lado están las empresas asiáticas (especialmente las chinas) que son muy competitivas en precios.

“Una microempresa es un negocio personal o de familia en el comercio, la producción o servicios, que emplea a menos de 10 personas, poseída y operada por un individuo, familia, o grupo de personas... en que el (los) dueño(s) ejercen un juicio independiente sobre los productos, mercados y precios, y que es una actividad importante para al menos de un miembro del hogar (si no la más importante) fuente de ingresos del hogar.”⁵

⁵ www.proyecto-salto. Ec / Por : John H. Magill y Richard L. Meyer

Al hablar de microempresario, se hace referencia a una microempresa que involucra “el ser empresario” , en el sentido de que el dueño / operador del negocio toma riesgos comerciales y llega a juicios y decisiones independientes sobre los productos, las estrategias de mercado y los precios que ofrecerá. El Taller de Confecciones “Pantalón Eterno”, es una microempresa porque toma la decisión sobre su producción, en mutuo acuerdo con sus clientes confecciona pantalones con diseños específicos, y en función de un conocimiento empírico del costo de sus productos, establece un precio de venta.

Los beneficios obtenidos del sistema ABC, se traducirán en ventajas competitivas de la organización donde se lo aplique, en este caso, generarán concientización en el dueño del Taller de Confecciones “Pantalón Eterno”, de aquellas actividades en donde se consumen mas recursos y que no aportan significativamente al desarrollo de las operaciones de “Pantalón Eterno” , de tal manera que aquí lo que importa no es disminuir el costo, sino optimizar los recursos y efectuar una revisión sistemática de las actividades para obtener un costeo más exacto de cada pantalón.

De esta manera se definió el Tema de la presente tesis : Estructuración y Operacionalización de un Modelo de Gerencia Estratégica en Costos para el Taller de Confecciones “Pantalón Eterno”, que se desarrollará a continuación.

CAPITULO I.- BASES CONCEPTUALES DE GERENCIA ESTRATÉGICA DE COSTOS

1.4. CONTABILIDAD DE COSTOS:

1.4.1. DEFINICIÓN DE CONTABILIDAD DE COSTOS.

La gerencia de una empresa respaldará su gestión financiera en la interpretación y uso de la información obtenida de los estados financieros, normalmente, del Balance General y del Estado de Resultados, derivados del procesamiento de información obtenida en las operaciones de la empresa.

El Balance General determina la situación financiera de la empresa en un momento dado, demostrando la medida en que (como) la gerencia del ente ha conservado los lineamientos que se le han confiado. Mientras que el Estado de Resultados revela la disposición en se emplearon los recursos durante un periodo dado, justificándose en su resultado final, ya sea como pérdida o ganancia.

Estos estados financieros sirven para uso externo de la empresa, pues se los presenta a los inversionistas, proveedores, analistas financieros, etc. como recurso de las decisiones a tomarse. Así, serán analizados por los accionistas para evaluar su inversión, por los bancos e instituciones financieras al momento de otorgar préstamos, y por los proveedores para facilitar créditos.

En una empresa de transformación, cuando sus productos terminados no se los ha vendido totalmente al final de un período, el costo de dichas existencias, se lo registra en el Balance General; del mismo modo, al momento de determinar la utilidad del negocio, el costo de producción es decisivo en el Balance de Resultados. Es decir, los informes relativos al costo del producto preparados por la contadora o contador de costos, afectarán tanto al Balance General como al Estado de Resultados, lo que se evidenciará mediante la Contabilidad Financiera.

Entonces, el sistema de Contabilidad de Costos no es independiente de las cuentas financieras, sino más bien se integran entre sí.

La Contabilidad de Costos representa una elaboración del sistema básico de Contabilidad Financiera, ya que, para acumular informes referentes al costo del producto, la contadora o contador de costos deberá llevar registros y cuentas relacionadas con las actividades de operación, que reporten datos sobre los costos de producción, en que incurre la empresa.

Esta recolección de datos, concernientes a los costos, sirve para uso interno de las o los gerentes en la planeación, control y toma de decisiones del ente. Mediante dichos registros de costos la contadora o contador ayuda a controlar los recursos de la empresa, pues la Contabilidad de Costos se ocupa directamente del control de los inventarios, activo de planta y fondos gastados en actividades funcionales.

Para efectivizar dichas operaciones las empresas manufactureras requerirán realizar desembolsos constantes y permanentes, sea como costos o como gastos, los mismos que deben ser claramente diferenciados.

Los costos son egresos o valores que inciden directa o indirectamente en la producción, por ejemplo: el costo de materias primas y materiales utilizados, el costo de mano de obra directa, los costos indirectos de fabricación, como el combustible, depreciaciones maquinarias, equipos de producción, mano de obra indirecta, entre otros. Por estar relacionados con la producción, los costos tienden a ser variables, ya que se los realiza en función de la cantidad producida.

Entretanto que, los gastos son egresos o valores que ocurren independientemente, o no tienen relación, con la producción, lo que le da tendencia, al gasto, de ser fijo. Entre otros ejemplos tenemos los gastos generales de administración, gastos de ventas, gastos financieros, etc.

En la determinación del precio de venta, son recuperables tanto el costo como el gasto, es decir finalmente, son cubiertos por los consumidores o usuarios de los productos o servicios.

La Contabilidad de Costos se la definiría como la planeación, clasificación, acumulación, control y asignación de costos, para determinar cuanto cuesta producir los artículos o servicios que ofrece la empresa, y también para establecer el precio al que se los venderá, considerando el margen de utilidad establecido.

La información referente a costos es trascendental, para la gerencia de una empresa, al momento de establecer la utilidad del negocio, basada en la relación existente entre las ventas netas y los costos de producción, que se revela en el Estado de Resultados, ya que un negocio incurre en costos con el propósito de obtener ingresos, que se los obtiene con la determinación del precio de venta de los artículos manufacturados o servicios ofrecidos, que permitirá recuperar costos y gastos ocasionados durante el proceso productivo.

La gerencia, mediante la Contabilidad de Costos, sustentará las decisiones a tomarse, basadas en las operaciones pasadas o futuras relativas a lo que cuesta adquirir, explotar, producir y distribuir un artículo o un servicio, para preparar informes que le permitirán el establecimiento de planes y la definición de la estrategia a adoptarse, al evaluar la asignación de los costos a los productos fabricados o servicios ofrecidos y comparar estos costos con el ingreso resultante de su venta.

1.4.2. PROPÓSITO DE LA CONTABILIDAD DE COSTOS

El establecer la utilidad del negocio, como objetivo financiero de la empresa, es posible al comparar los costos de los productos con los ingresos derivados de su venta. La contadora o contador de costos contribuye a la realización de esta tarea, de la Contabilidad Financiera, mediante la Contabilidad de Costos, que

tiene como propósitos (1) establecer y mantener sistemas que brinden información acerca del costo del producto, que permitan valorar los inventarios y medir los ingresos del negocio; para la determinación de la utilidad en el Estado de Resultados y la valuación de los inventarios, en el Balance General.

Además, para acumular informes relativos al costo de los productos, la contadora o el contador de costos deberán llevar registros y cuentas especiales, cuya finalidad es (2) proporcionar información para el control los recursos, operaciones y actividades de la empresa. Ya que la gerencia deberá planear y analizar sus resultados constantemente con el fin de decidir y eliminar las situaciones que están fuera de control.

Adicionalmente a la información “rutinaria” de costos, necesaria para la elaboración de los estados financieros, la contadora o contador de costos deberán (3) suministrar una amplia variedad de estudios y análisis necesarios para fines de planeación y una toma de decisiones de la gerencia; pues la información proveniente de la Contabilidad de Costos, por lo general debe reclasificarse, reorganizarse y complementarse con otros informes económicos y comerciales pertinentes tomados de fuentes ajenas al sistema normal de Contabilidad de Costos.

Por tanto la Contabilidad de Costos permite alcanzar objetivos como :

- Mantener en forma sistemática y actualizada la información de costos.
- Conocer el valor actualizado de los inventarios : materias primas y materiales; productos en proceso; y productos terminados.
- Controlar los costos de producción, al obtener mínimas desviaciones y realizar ajustes oportunos, y al precisar en que fase del proceso productivo se están generando costos innecesario, irrelevantes, e identificar en que sectores se están generando inoperancias.
- Optimizar al máximo los factores de producción y minimizar los costos de producción.

- Determinar el costo unitario de producción al identificar todos los costos requeridos para diseñar, producir, promocionar y vender cada producto manufacturado.
- Establecer políticas de fijación de precios de venta, en base a los costos obtenidos.
- Estimar el margen de utilidad por unidad a venderse, al comparar los costos de producción de los productos con los ingresos derivados de las ventas.
- Elaborar presupuestos de ingresos y egresos en base a volúmenes y costos de producción.
- Estructurar estados financieros de Costos de Producción y de Costo de Ventas.
- Etc.

1.4.3. CLASIFICACIONES DE LOS COSTOS

Para satisfacer la gama de tipos de información, relacionada con los costos de producción, requerida por la gerencia es pertinente realizar una clasificación de los mismos, al agruparlos por (varias) categorías.

Para el efecto, existen varios enfoques que corresponderán a un ordenamiento adecuado de la información obtenida, ya que serán determinantes para que la gerencia reúna y emplee dichos datos más efectivamente.

Por ello a los costos de producción se los podría clasificar, así :

- a) De acuerdo con la capacidad para asociarlos.
- b) De acuerdo al departamento donde se incurrieron.
- c) De acuerdo con el tiempo en que fueron calculados.

a) De acuerdo con la capacidad para asociarlos.

A los costos se los puede asociar en forma específica a ordenes, productos, departamentos, etc. para considerarlos como costos directos o costos indirectos. Así, los costos indirectos son aquellos que no se los identifica, claramente, con una actividad determinada; por ejemplo: la depreciación de la maquinaria, o el sueldo del director de producción para el producto.

Entretanto, los costos directos son aquellos que se identifican plenamente con una actividad, departamento, o producto; por ejemplo: el sueldo correspondiente a la secretaria del departamento de ventas es un costo directo para ese departamento; la materia prima es costo directo para el producto.

Al momento de establecer si un costo es directo o indirecto, el criterio a utilizarse es determinante, ya que algunos costos adquieren significados duales (diferentes), en función de la actividad que se esté analizado; por ejemplo: el sueldo del gerente de producción es directo para los costo del área de producción, pero es indirecto para el producto.

b) De acuerdo al departamento donde se incurrieron.

Las empresas para hacer eficientes sus actividades, se organizan por departamentos o áreas funcionales en las que se generan costos específicos de cada una, es decir los costos acorde a los departamentos donde se incurrieron son acumulados en función de una actividad determinada; para que de esta manera la gerencia pueda ejercer tanto un mejor control sobre sus costos indirectos, como medir sus ingresos.

En una empresa manufacturera tiene definidas sus operaciones por lo general en dos departamentos : de producción y de servicios.

Los costos que se originan en el departamento de producción contribuyen directamente a la producción de un artículo, ya que en este departamento se dan lugar los procesos de transformar la materia prima en productos terminados, donde se identifican directamente los elementos, constitutivos, del costo de un producto (materiales, mano de obra, y gastos generales de fabricación), que están relacionados con las operaciones manuales y mecánicas ejecutadas directamente sobre el producto manufacturado.

Materia prima es el costo de materiales integrados al producto, por ejemplo tela indigo utilizada en la confección de pantalones, o hilo de algodón en la elaboración de blusas, etc.

La mano de obra es el costo que interviene directamente en la transformación del producto, por ejemplo el salario de una obrera que participa directamente, al ensamblar piezas, durante la fabricación de prendas de vestir, etc.

Los gastos generales de fabricación son los costos que interviene en la transformación de los productos, pero que no se los identifica fácilmente en el en productos específicos. A más de la mano de obra indirecta y de los materiales indirectos, por ejemplo tenemos arrendamiento, energía, depreciación de las máquinas industriales de coser, etc.

Como la materia prima y la mano de obra directa se relacionan directamente con la producción, a la suma de estos componentes se los conoce como Costo Primo.

Mientras que a los componentes del costos que se los relaciona con la transformación de los materiales directos en productos terminados, se los conoce como Costos de Conversión, que son la suma de los costos de mano de obra directa con los gastos generales de fabricación.

Mientras que los costos de los departamentos de servicios no están directamente relacionados con la producción de un artículo, pues su función consiste en suministrar servicios a otros departamentos. Por ejemplo, el departamento de

distribución y ventas, es un departamento de servicios necesario en una empresa de transformación; pues la distribución se inicia desde el momento en que los artículos son entregados al almacén de productos terminados y termina en el momento en que se recibe el pago por el artículo vendido. En este proceso se generarán costos de distribución y ventas.

Los costos de distribución o ventas no se los asigna al producto en forma específica, ya que como la distribución comprende todas las actividades necesarias (venta; propaganda y promoción de ventas; transporte y reparto; concesión de crédito y cobranzas, etc.) para convertir en dinero el producto elaborado, al suministrar sus servicios al departamento de producción y a otros departamentos, no constituyen costos directos de la producción.

Por otro lado, los costos de administración son los que se originan en el área administrativa de la empresa, es decir se producen por la dirección, control y operaciones de un ente mercantil. Incluyen, por ejemplo el pago de salarios a la gerencia y personal de oficina, pago teléfono, cafetería, seguridad de la planta, etc.

La relación de estos costos con la producción, radica en que, si bien es cierto que no se relacionan directamente con la actividad productiva, esta sí se sirve de ellos, por esta razón los costos de administración se asignan a los departamentos de producción.

c) De acuerdo con el tiempo en que fueron calculados:

Los costos pueden ser también considerados de acuerdo a su aplicación durante la producción de un determinado artículo, es decir, al tomar en cuenta el tiempo en que fueron calculados los costos se clasifican en : Costos Históricos y Costos Predeterminados.

Costos históricos son los que se incurrieron en un determinado periodo; osea son aquellos costos que se les va aplicando conforme se va realizando la producción de determinado artículo; por ejemplo: los costos de productos vendidos o los costos de los que se encuentran en proceso. Es decir, estos costos son la historia de los egresos efectivamente realizados para obtener un artículo.

Los costos predeterminados son los que se establecen antes de que se inicie el periodo de producción; se los calcula en forma previa y se los considera como lo que “deberían ser” en el proceso, efectivo, de fabricación. Estos se dividen en costos estimados y costos estándar..

Los costos estimados y costos estándar funcionan, básicamente, del mismo modo, los dos sistemas se los formula anticipadamente a la producción, la diferencia consiste simplemente en el grado de elaboración de los estimativos del costo.

Los costos estimados son aquellos que las empresas utilizan para hacer cotizaciones de sus precios de venta utilizando procedimientos informales como los datos obtenidos en los periodos o experiencias anteriores, para lo cual se sirve, la contadora o contador de costos, de los informes de costos de sus propia contabilidad.

En tanto que los costos estándar son estimativos científicamente elaborados con base en estudios cuidadosos de ingeniería, que si las operaciones se realizan eficientemente, los costos estándar determinarán el patrón o modelo de lo que los costos “deberían ser” .

1.4.4. FLUJO DE COSTOS DE PRODUCCIÓN

Un taller de confección, como ejemplo de una empresa de transformación, inicia sus actividades relacionadas con la producción, cuando de varios proveedores adquiere materiales como : tela, hilos, cierres, botones, etiquetas, entre otros;

que se los almacenará en un lugar determinado de donde sea fácil tomarlos, continuamente, según los requerimientos del proceso productivo; que es posible tanto por la participación de la mano de obra directa como del uso de los costos indirectos de fabricación, que dan forma y ensamblan las piezas hasta obtener el producto terminado, que en este caso serían los pantalones juevan de hombre.

Es decir, el flujo de costos de producción sigue el movimiento físico de las materias primas a medida que se reciben, almacenan, gastan y se convierten en artículos terminados.

Gráfico 1.1

FLUJO DE COSTOS DE FABRICA



Fuente : Baker Morton.
 Contabilidad de Costos Un enfoque administrativo y de Gerencia.
Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

En este sentido, amplio y general, el proceso productivo está integrado de tres fases: 1) almacenamiento de materias primas, 2) proceso de transformación de

materias primas en productos terminados, y 3) y almacenamiento de artículos terminados; lo que da origen a inventarios específicos por cada una de estas fases, que revelarán en que estado se encuentra la materia prima y los otros componentes, propios del proceso de transformación.

Ante este ciclo productivo, la Contabilidad de Costos emplea tres tipos generales de cuentas de inventarios : inventario de materias primas, inventario de artículos en proceso e inventario de artículos terminados.

El inventario de materia prima, expresa el costo de los materiales que todavía no han sido usados en la producción y están aún disponibles para ser utilizados.

El inventario de productos en proceso indica los costos de los artículos incompletos aún en producción, sea al final o al comienzo de un periodo.

El inventario de artículos terminados representa el costo de los artículos terminados que están en existencia, sea al final o al comienzo de un periodo.

La información obtenida durante el flujo de costos de producción da lugar al, al Estado de Costos Producción y Ventas, que a su vez incide en e el Estados de Perdidas y Ganancias y en el Balance General.

1.4.5. SISTEMAS DE COSTEO

Todos los recursos de una empresa significan costos para la misma, y como no se los utilizará ciento por ciento en una sola actividad, sino que se los distribuirá de acuerdo a los “objetos del costo”⁶, la gerente o el gerente deberá determinar que sistema de costeo conviene más a sus operaciones, pues la información que se revele de dicho sistema, deberá permitirle conocer las cantidades de costos

⁶ Objeto de costos : cualquier cosa para la que se desea una medición separada de costos. Horgren, Foster, Datar. Contabilidad de Costos. Pag. 98

que han sido asignadas a los objetos de costos específicos (sea productos, servicios, y clientes) por el uso de los recursos de la empresa; para la respectiva toma, adecuada, de decisiones. Los dos sistemas básicos de costeo para asignar costos a los productos son : el Costeo por Ordenes de Trabajo o el Costeo por Procesos.

Cualquiera de estos sistemas de costeo, deberán satisfacer las necesidades específicas de las operaciones de la empresa; pues un buen diseño del mismo partirá de un estudio cuidadoso de sus actividades, además corresponderá a las características de la información que se desea reunir y reportar.

1.4.5.1. Costeo por Orden de Trabajo

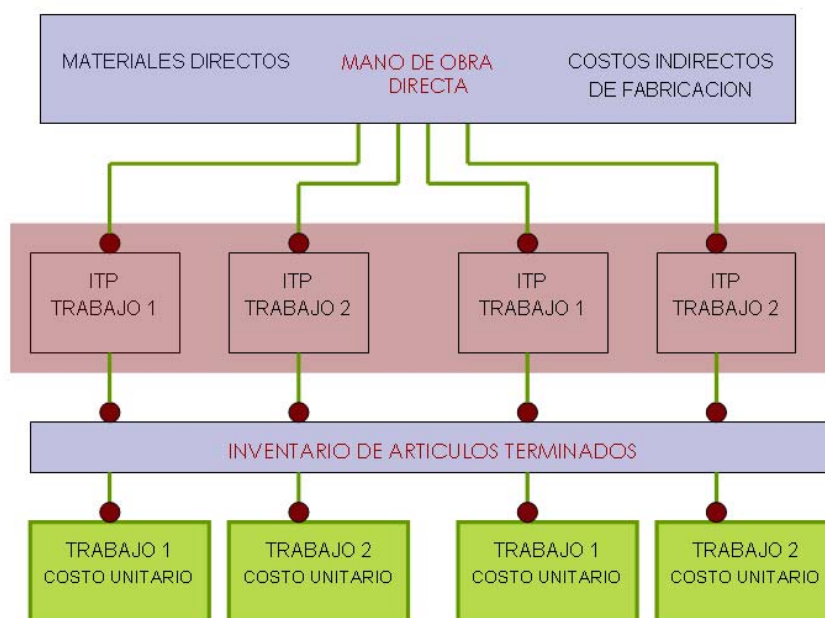
Una empresa que suele arrancar sus actividades de acuerdo a ordenes específicas de sus clientes, o por su propia iniciativa, asignará sus costos a dichos productos, distintos e identificables, los que satisficieran requerimientos puntuales en el mercado. Es decir, en empresas de esta naturaleza, cada trabajo es “hecho a la medida”, porque un producto se fabrica especialmente para un cliente determinado; situación idónea para adoptar el Sistema de Costeo Por Ordenes de Trabajo.

Bajo este sistema de costeo, el planteamiento de la producción inicia al momento en que un cliente, emite o expresa su solicitud, considerando todas sus características; en base a esta información, la empresa se prepara para dar comienzo a la orden de producción.

Las empresas que utilizan el Costeo por Orden de Trabajo, por lo general tienen varios trabajos que se procesan simultáneamente en toda la planta, y como cada trabajo es particular, es obvio que demandará de diferentes clases y cantidades de materiales y otros recursos, que se los debe registrar en los documentos estandarizados de la empresa, conocidos como Hoja de Costos.

Gráfico 1.2

SISTEMAS DE ACUMULACION DE COSTES POR ORDENES DE TRABAJO



ITP = INVENTARIO DE TRABAJO EN PROCESO

Fuente : Polimeni, Fabozai; Adelberg
Contabilidad de Costos
Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

Hoja de costos :

La Hoja de Costos es un documento fuente en el cual se van registrando los datos relacionados con la asignación de costos a cada pedido durante la producción, se establece al comienzo del trabajo y permanece vigente hasta que los productos se terminan de fabricar.

Al momento en que una orden ha finalizado, el costo se totaliza en la Hoja de Costos y se suma como base para trasladar el costo de la orden de trabajo a Productos en Proceso; es así que, este documento fuente constituye el libro mayor auxiliar de Trabajo en Proceso, pues en cualquier momento el saldo de

esta cuenta (Trabajo en Proceso) es igual a los saldos sumados de las Hojas de Costos.

La Hoja de Costos deberá estar estructurada, de tal manera que sistematice la acumulación de costos para cada trabajo, al subdividirla de acuerdo a los elementos del costo : materiales directos, mano de obra directa y costos indirectos de fabricación.

Formato No. 1

HOJA DE COSTO POR ORDENES DE TRABAJO N° ORDEN DE TRABAJO N°						
CLIENTE: _____			FECHA DE INICIO _____			
PRODUCTO: _____			FECHA DE INICIO _____			
CANTIDAD: _____			FECHA DE ENTREGA _____			
MATERIALES DIRECTOS			MANO DE OBRA DIRECTA		COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACION	
FECHA	REQUISICION	VALOR	FECHA	VALOR	FECHA	VALOR
TOTAL:			TOTAL:			
OBSERVACIONES: _____ _____						

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

Este documento será numerado conforme la orden de producción a la que corresponde, para identificarlas físicamente y poder analizar sus elementos constitutivos (materiales directos, mano de obra directa y costos indirectos de fabricación), que se acumulan durante el proceso productivo.

Ya que los costos de los materiales directos como los costos de la mano de obra directa son fácil de identificarlos se los cargan directamente al proceso productivo en curso, por medio de su registro en la Hora de Costos. Para una elaboración más sucinta de este documento, previamente, se puede elaborar la Requisición de Materiales, donde se registra los costos de los materiales directos, además también se puede llevar el control de los costos de la mano de obra directa, mediante los Resúmenes de Mano de Obra (diarios o semanales), que es la fuente para el registro y pago de la nómina; de igual modo, estos documentos, deben llevar el número de la orden de trabajo específica sobre la que se generaron.

En tanto que los costos indirectos de fabricación, que no se relacionan con ningún trabajo en particular, se asignan a todos los trabajos sobre alguna base de asignación predeterminada, y se aplican al final de la orden de trabajo, al igual que los gastos administrativos y de ventas.

1.4.5.2. Costeo por Procesos

Este sistema de costeo se lo aplica en industrias que trabajan en forma continua donde los artículos demandan procesos similares, que mientras atraviesa, la materia prima, por esta secuencia de procesos se va transformando, hasta alcanzar el grado de producto terminado. Ejemplos de empresas que aplican este sistema de costeo serían aquellas que elaboran productos de primera necesidad, las fabricas de cerámica sanitaria, de electrodomésticos, de bebidas gaseosas, de licores, etc.

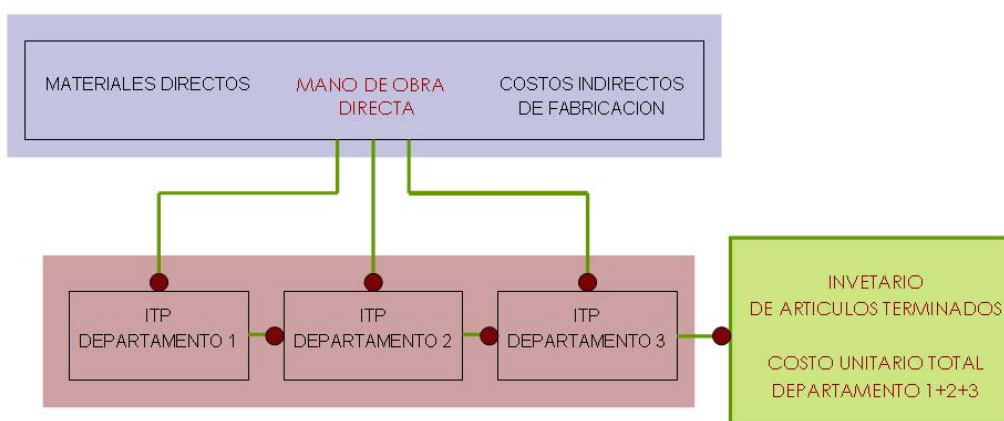
Un procesos es una sección de la empresa, en la cual se hace un trabajo específico, más bien especializado y repetitivo; conocido como departamento o centro de costos, donde se realizan trabajos de manufactura relacionados, ya que cada departamento es responsable de los costos generados en su área, que serán transferidos de uno a otro (departamento) según la continuidad del proceso.

Es decir, el trabajar por procesos continuos, le permite a la empresa organizar sus operaciones por departamentos para poder llevar a cabo los trabajos de manera relaciona, interdependientemente, porque las unidades que no han sido elaboradas totalmente en un departamento pasará al siguiente departamento junto con sus correspondientes costos.

Por esta razón, el Sistema de Costeo por Procesos se lo aplica a empresas que manufacturan artículos homogéneos en grandes volúmenes, empleando técnicas de producción masiva o procesamiento continuo, donde los productos atraviesen varios procesos (departamentos) para completar su total elaboración.

Gráfico 1.3

SISTEMAS DE ACUMULACION DE COSTES POR PROCESOS



ITP = INVENTARIO DE TRABAJO EN PROCESO

Fuente : Polimeni, Fabozai; Adelberg
Contabilidad de Costos
Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

Cada departamento establece cuentas individuales de Inventario de Trabajo en Proceso, lo que les permite acumular los costos que han generado, y transferirlos al siguiente departamento, según el proceso productivo lo amerite; ya que durante un periodo algunas unidades serán empezadas pero no se terminarán al final del mismo; por esta razón cada departamento debe determinar la cantidad de costos totales incurridos por esa área, para asignarlo a las unidades que atraviesan dicho proceso; pues una unidad terminada en un departamento se convierte en la materia prima del siguientes hasta que las unidades se conviertan en artículos terminados.

En el momento en que las unidades salen del último departamento de procesamiento, se acumulan los costos totales del periodo, de modo que el producto terminado soporta el costo acumulativo de todas las operaciones realizadas. Los costos generados en el último departamento pueden emplearse para establecer el costo unitario de los artículos terminados, mediante un promedio entre las unidades de productos fabricados s por el departamento o procesos en un periodo y la suma de los costos consumidos en el mismo.

Después de acumular los costos para cada departamento o proceso, se preparan los informes de control y la información que se presenta a la gerencia, para que pueda compararlos con asignaciones presupuestables, costos estándar o resultados de periodos anteriores.

1.5. EL COSTEO ABC

A inicios de los años ochentas, académicos como Robert Kaplan de la Escuela de negocios de Harvard, Tomas Johnson de la Universidad Luterana del Pacífico y Robin Cooper miembro de la Escuela de negocios de Harvard, efectuaron un cuestionamiento a las bases sobre las cuales se asienta el Costeo Tradicional, por lo que la Asociación Nacional de Contadores de Estados Unidos de Norte América, desarrollaron, entre otros, un nuevo método de acumulación de costos,

para rectificar las deficiencias en la reglas tradicionales del Costo. Con lo que dieron origen al Método ABC (Activity Based Costing), como una alternativa para la distribución de estos costos y la determinación de un costo más exacto del producto.

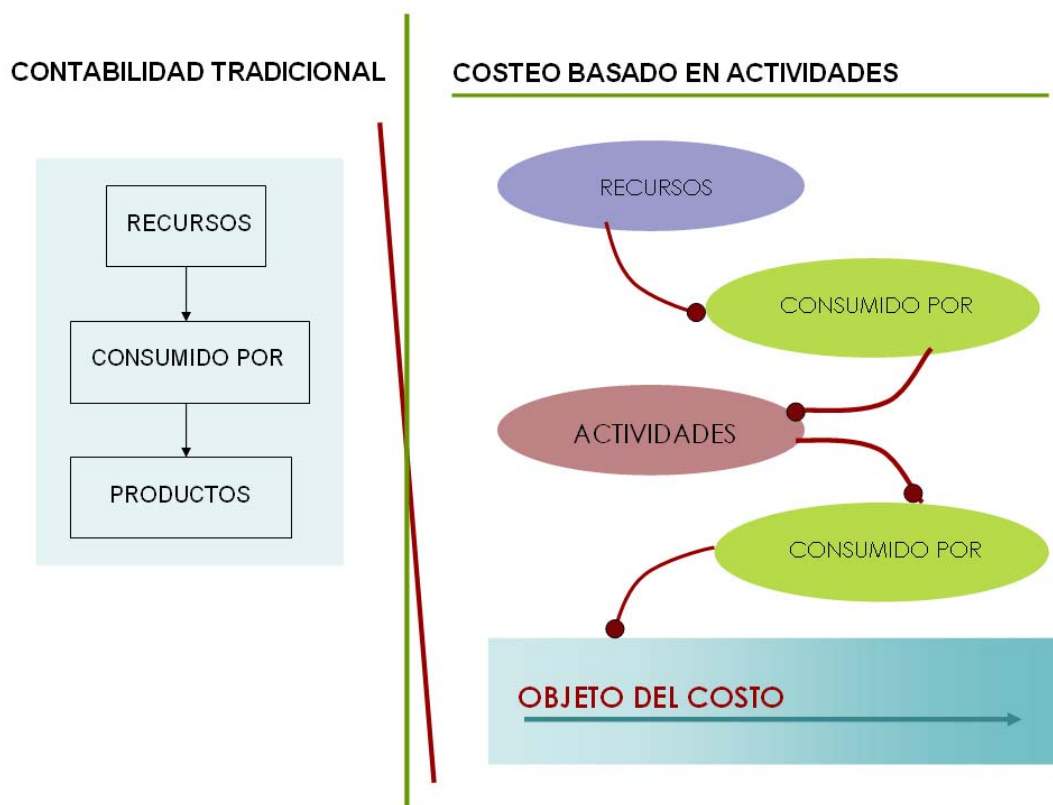
1.2.1. ¿QUÉ ES EL COSTEO BASADO EN ACTIVIDADES?

El entorno competitivo mundial, acelerado y cambiante, es una realidad compleja para las empresas, por lo que conocer los costos reales de sus productos, es esencial para sobrevivir en esquemas competitivos como el actual ambiente de negocios, lo que además les permitirá una toma estratégica y operativa de sus decisiones que se reflejará en la rentabilidad total del negocio, al maximizar el rendimiento de sus operaciones.

Un sistema de costeo se preocupa principalmente de la asignación de costos a los diferentes objetos del costo, especialmente al objeto final que es el producto terminado, por esta razón el modelo de cálculo de los costos en las empresas es de suma importancia ya que, su uso determinará tanto la viabilidad del negocio, como el grado de productividad y eficacia en la utilización de los recursos.

Una manera de perfeccionar el modelo de costos vigente en una empresa es el Costeo Basado en Actividades que, analiza el comportamiento de los costos por cada actividad, estableciendo relaciones entre las actividades y el consumo de recursos, independientemente de fronteras departamentales. Asume como su premisa mas importante que, no son los productos sino las actividades las que generan los costos, por tanto los productos, únicamente, consumen actividades, más no consumen costos durante su fabricación. O sea, este sistema de costeo permite obtener información sobre el costo de los productos, a través de la asignación de los costos a la distintas actividades por las cuales debe atravesar un producto durante su elaboración.

Gráfico 1.4



Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

El Costeo Basado en Actividades permite conocer el origen y variación de los costos para poder obtener el mayor beneficio posible de ellos; por un lado al minimizar o eliminar todos los factores que no añadan valor en las operaciones de la empresa, y por otro, al gerenciar en forma adecuada las actividades que causan costos, lo que se reflejará en un costo del producto más preciso, pues la característica principal de este sistema de costeo es su alto grado de exactitud, que se da porque el Sistema ABC corrige los prorrateos arbitrarios e imprácticos de la contabilidad tradicional, mediante el empleo de un avanzado mecanismo de reasignación de costos, que considera que las actividades son las que consumen los recursos, más no los productos. Todo lo contrario de la forma en que se asignan los costos en el Costeo Tradicional, que cuenta con una sola base de asignación, para la cual usan solo un promedio amplio (la tasa de costos indirectos) para prorratear los costos entre los productos; sistema que no genera

información de costos suficientemente confiable para los requerimientos de la gerencia.

El Costeo Basado en Actividades utiliza las actividades de los departamentos indirectos dentro de la organización para calcular el costo de los productos terminados, por esta razón No se debe descuidar que, estos departamentos son recursos organizacionales claves que proveen de actividades muy útiles e importantes a la empresa y le permite diseñar, producir, vender y dar apoyo de servicios a los productos; consecuentemente, se debe dejar de considerar que los gastos incurridos en dichos departamentos son un mal necesario para la organización, pues la perspectiva correcta es verlos como el costo de las actividades indirectas que contribuyen al éxito de la organización como un todo. Por esta razón, a pesar de que dichos gastos no se pueden asignar directamente a los productos, es muy importante determinar una correcta manera de hacerlo, para tener una idea precisa de cuanto le cuesta a la empresa fabricar cada producto.

Un costeo más exacto es posible al establecer una correcta asignación de todos los costos incurridos en la elaboración de un producto, enfatizando en la correcta asignación de los gastos indirectos de fabricación.

La asignación de costos a los productos se realiza considerando los elementos del costo : materia prima, mano de obra directa y los gastos indirectos de fabricación; el tratamiento que se da tanto a la materia prima como a la mano de obra directa, generalmente no ha presentado dificultades por su identificación directa en los artículos terminados. Mientras que la asignación de los gastos indirectos de fabricación requiere particular atención, pues no se los identifica directamente con los productos terminados, y su asignación se ha resuelto tradicionalmente utilizando bases de asignación que mejor expliquen su comportamiento, tomando las horas de mano de obra directa como base de asignación más utilizada.

Norm Reffish de Ernst & Young y Peter B. B. Turney, profesores de la Universidad de Portland, definen el Costeo ABC como:

“Una metodología que evalúa el costo y el rendimiento de las actividades, los recursos y los objetos del costo. Los recursos se asignan a las actividades y estas se asignan a los objetos del costo con base a su uso.”

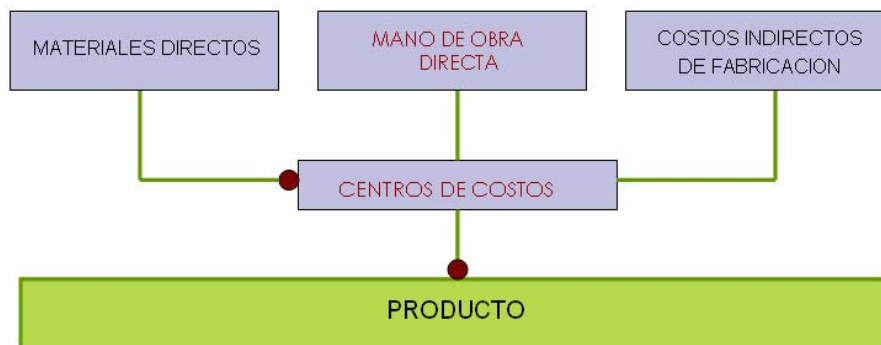
Entonces el Costeo Basado en Actividades es una metodología que analiza el comportamiento de los costos por actividades. Permite obtener información sobre el costo de los productos, mediante la asignación de estos (los costos) a las distintas actividades por las cuales debe pasar un producto durante su elaboración, al establecer relaciones entre las actividades y el consumo de recursos, independientemente de fronteras departamentales.

Los sistemas tradicionales de costeo utilizan medidas del volumen de producción tales como : mano de obra directa, costo de la mano de obra directa, horas máquina, costo de los materiales directos como bases de asignación para atribuir los costos indirectos de fabricación a los productos.

Por esta razón, históricamente, los costos unitarios de los productos se obtenían al asignar, a los productos terminados, los costos indirectos de fabricación mediante tasas de asignación predeterminadas que sólo hacen referencia al volumen como única variable para distribuir los CIF, lo cual no garantiza una correcta asignación; y más bien proporciona información distorsionada sobre los productos y sus costos. Históricamente se han cargado los costos a los productos así:

Grafico 1.5

CONTABILIDAD TRADICIONAL

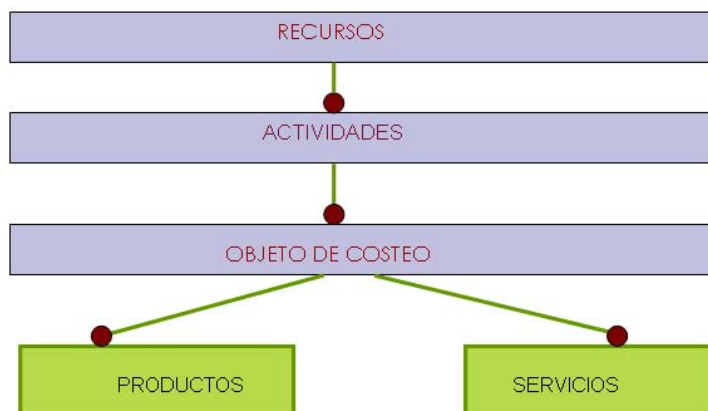


Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

Sin embargo, para poder elaborar un producto se necesitan unos costos (recursos), pero estos recursos no los consumen los productos sino unas actividades que se realizan para poder elaborarlos. El producto consume actividades y las actividades a su vez consumen recursos. Cabe aclarar que bajo el Costeo Basado en Actividades, los productos no son solamente susceptibles de costeo, sino todo aquello que consume actividades; pues todos los recursos de una empresa van enfocados a producir algo, luego ese algo hay que asignarle todos los recursos y no solamente lo que se relacione con la producción.

Gráfico 1.6

COSTEO BASADO EN ACTIVIDADES



Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

1.2.2. LAS ACTIVIDADES

La implementación del Costeo ABC, inicia con el análisis de todas las actividades requeridas para producir un bien o un servicio en una empresa dada, en este caso el análisis de todas las actividades desarrolladas en el Taller de Confecciones “Pantalón Eterno”.

Bajo la perspectiva del Costeo Basado en Actividades, la gestión de costos divide la empresa en actividades. las mismas que son un conjunto interrelacionado de operaciones o tareas propias de una empresa, que a su vez constituyen una cadena de valor conformando procesos, los cuales utilizan unos recursos y los transforman, para obtener un producto o servicio.

Por lo tanto, una actividad describe lo que la empresa hace, la forma en que el tiempo se consume y las salidas de los procesos, puesto que su principal función

es convertir los recursos (materiales, mano de obra, tecnología, etc.) en salidas, bajo el esquema de Modelo de Actividades, ya que :

- **Tiene un evento de entrada**, que acciona la ejecución de la actividad. El recibir un pedido (evento) obliga a entrar en acción (actividad) para generar un proceso productivo (arrancar con la confección).
- **Consume unos recursos**: mano de obra, máquinas, sistemas de información, capital, instalaciones, que son los factores de producción empleados para realizar una actividad.
- **Tiene mecanismos** que permiten el desarrollo de una actividad, que están integrados por el personal, maquinarias, sistemas, etc.
- **Tiene controles**, mediante el conjunto de normas establecidas (especificaciones técnicas para cada orden de producción) a fin de regular el desarrollo y ejecución de las actividades de entrada hacia las actividades de salida, asegurando un proceso consistente a lo largo de la producción.
- **Tiene una salida**, pues la acción implicó producir, obtener, algo a ser entregado a un cliente externo, y/o a un cliente interno (pantalones confeccionados listos para la venta o pantalones confeccionados listos para someterse al terminado, respectivamente). Es decir, constituye la información o bienes obtenidos como resultado del procesamiento de las actividades de entrada.

El Costeo Basado en Actividades no se limita a usar términos, como compras, nómina, mantenimiento que suele usarse en la Contabilidad Tradicional, sino más bien usa frases que denotan acción, como procesar facturas de clientes, obtener materias primas, etc.

Son frases estructuradas gramaticalmente, con un verbo en infinitivo al inicio de cada una, las mismas que describen las actividades de trabajo realizadas por las personas y máquinas de la empresa, sobre la cual se realiza el análisis.

Además el Costeo Basado en Actividades asigna atributos a las actividades, mediante los cuales pueden calificarse y ponderarse las actividades, de acuerdo a la naturaleza de la organización, pues ciertas actividades que se repiten en diferentes empresas para la una serán más importantes y para la otra empresa se las puede considerar como irrelevantes.

Se pueden diferenciar las diferentes actividades entre sí, por sus características, que permiten armar grupos de actividades en función de las mismas, tomando en cuenta que, por lo tanto, los costos asociados a las actividades también se agruparán.

Tabla 1.1

ATRIBUTOS DE LAS ACTIVIDADES	
Valor Agregado	¿ Cuántos recursos consumen las actividades?
Impulsos	¿ El cliente pagaría para que se realice esta actividad?
Calidad	¿ Qué insumo, política o transacción impacta esta actividad?
Servicio al Cliente	¿ Se realiza la actividad para asegurar buena calidad o para prevenir la mala calidad?
Subcontratación	¿ La actividad es subcontratada o es soporte de una que si lo es?
Soporte Externo	¿ La actividad apoya servicio: 1) nacional, 2) internacional?
Volumen de Producción	¿ El costo de la actividad varía según el volumen de producción? 1) Variación lineal, 2) Variación no lineal
Volumen de Transacciones	¿ El costo de la actividad varía según el número de transacciones? 1) Variación lineal, 2) Variación no lineal
Ambiente	¿ La actividad puede relacionarse con algún problema ambiental?

Fuente : Kigier Mantilla & Asociados
Gerencia Estratégica de Costos
Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

El describirle a una empresa u organización por medio de sus actividades, permite asociar (las actividades) directamente con los proveedores, productos, servicios básicos, clientes, resultados, etc, quienes ocasionaron que un trabajo se efectúe.

Esta asociación (asignación) permitirá reconocer en que proporción afecta la diversidad de impulsores, al consumo de los costos del trabajo realizado.

La precisión del Costeo Basado en Actividades radica, básicamente, en dicha asociación de las actividades con quienes las originan, pues muestra los flujos de costos directamente a los eventos del trabajo realizado.

1.2.2.1. Análisis de Valor Agregado

Un análisis de costos realizado desde la perspectiva de las actividades, revelará la importancia que concentra cada actividad según el valor que cada una genera, y propone eliminar todas aquellas tareas que entorpecen o no ayudan al desempeño eficaz de los factores productivos de una empresa u organización.

Bajo la figura del Costeo Basado en Actividades, toda “transformación” está concebida por actividades, a las que se les otorgará un valor, que es el grado de utilidad o servicio que proporcionan, dichas actividades a la empresa y le permitirá satisfacer una o varias de sus necesidades.

Esta transformación puede darse cuando se manufactura la materia prima en productos terminados (actividades desarrolladas por las operarias de la confección). Se da también al momento de la inspección, actividad ejecutada para brindar seguridad sobre la calidad del producto (supervisión de producción, ejecutada por la Diseñadora del Taller).

El valor del bien es determinado, únicamente, por las percepciones del cliente, es decir el valor agregado de una actividad NO está en relación con el costo incurrido para desempeñar dicha actividad, sino realmente está en las percepciones de valor que el cliente (interno y/o externo) tenga de ellas.

Tabla 1.2

¿TIENE VALOR LA ACTIVIDAD?	
Si hubiera alternativa:	¿ estaría el cliente dispuesto a pagar por esta actividad?
Si la empresa descontinuaría esta actividad (o proceso):	¿ el cliente se preocuparía o por lo menos lo percibiría?
Si se descontinuaría la actividad	¿ cumpliría el producto del proceso con los requisitos del cliente?

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

Por esta razón es importante que la empresa u organización, dirija su esfuerzo para diseñar productos cuyas características satisfagan la(s) necesidad(es) tanto del cliente interno como del cliente externo, con lo que se logrará evitar aumentar atributos al producto que generen más costos sin aumentar su valor.

Para este efecto, es imperioso analizar las actividades y diferenciar entre aquellas que generan valor y las que no lo hacen.

Se consideran como actividades SIN valor a aquellas que no crean algo adicional para el cliente, por lo que se debe decidir si se continúa con ellas o no. Dentro de esta categorización, las actividades pueden clasificarse en :

- * actividades sin valor pero necesarias : a aquellas desarrolladas como condición de estar en el negocio pero que no crean valor para el cliente, y
- * actividades sin valor e innecesarias : a aquellas que no se relacionan con las actividades de la organización.

En tanto que las actividades que SI agregan valor se las asocia directamente con las características del producto.

Tabla 1.3

ACTIVIDADES QUE CREAN VALOR POR CATEGORIAS	
Actividades sin alternativa	Estan claramente asociadas con las características del producto y que pueden involucrarse con el mismo a través de los generadores de costos Los costos de estas actividades pueden recuperarse con el precio de los productos
Actividades con alternativa	Son actividades posiblemente innecesarias que pueden ser asociadas con un productos usando generadores de costos Los costos de estas actividades pueden ser eliminadas o en su defecto ser mejoradas
Actividades que claramente NO agregan valor	No agregan valor a los productos, pero que la gerencia puede decidir mantenerlas por alguna o por múltiples razones
Actividades que pueden o no agregar valor	Cuya decisión de mantenerlas dependerá de los aspectos: competitivos, de producción, peculiares, del clima organizacional, etc.

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

Para realizar dicho análisis, se debe mantener claro que, la lógica del Costeo Basado en Actividades es que : los productos consumen actividades y son las actividades las que consumen los recursos y por tanto generan costos. Entonces se deberá definir todas las actividades e identificar los costos de cada una, y deducir cuanto valor crea cada actividad y cuanto cuesta la misma, para luego diferenciarlas entre actividades que agregan valor y actividades que no agregan valor.

Sí la actividad consume recursos, o sea genera un costo, pero si dicho costo es menor al valor obtenido por la misma actividad, esta actividad estará agregando valor. Osea cuando las actividades realizadas por la empresa ofrecen un, verdadero, grado de utilidad o servicio que logrará satisfacer una(s) necesidad(es) del cliente, y él las puede percibir en ese sentido, estas actividades agregan valor.

Pero si las actividades, son aquellas que deben desarrollarse como parte de la existencia del negocio, y no agregan valor, se debería realizar los ajustes

respectivos y transformarlas de tal manera que logren agregar valor, o establecer medidas oportunas para eliminarlas o reemplazarlas sin que afecten la condición de la empresa.

La perspectiva del cliente (interno y/o externo) es fundamental al momento de mantener o eliminar ciertas actividades en la estructura de la empresa, pues si el cliente las considera innecesarias y al eliminarlas no afectarán los atributos del producto; se las eliminará fácilmente por considerarlas como actividades que no agregaban valor.

1.2.3. LOS GENERADORES DE COSTOS

Una vez que se han identificado y analizado las actividades involucradas en los procesos de manufactura y otros procesos en general de la empresa, se deben encontrar las causas que mejor expliquen el origen y variación de los gastos indirectos de fabricación.

Estas causas son las inductoras o portadoras del costo, por lo que se las considera unidades de medida y control, que se denominan inductores de costos, generadores de costos y/o impulsores de costos.

El razonamiento tradicional en el tratamiento del cálculo de los costos supone que para la distribución de los gastos indirectos de fabricación se debe considerar una base de prorrateo en función y en relación a los costos directos incurridos. Esta vinculación entre costos directos e indirectos se realiza considerando como base de distribución el volumen de producción, sin añadir ni aportar algún tipo de análisis sobre el origen o valor de ese costo al total incurrido en la producción.

Un generador de costos es aquel factor cuya incurrencia da lugar a un costo, que representará una causa principal de la actividad, por tanto pueden existir diferentes inductores de costos, de acuerdo al número de grupos homogéneos de

actividades. Sirven como conexión entre las actividades y sus gastos indirectos respectivos.

Para una selección adecuada de los generadores de costos, se debe procurar que exista una relación causa – efecto entre el generador de costo y el consumo de éste por parte de cada actividad y cada objeto de costo, además debe ser constante dentro de un lapso específico, ser oportuno, de fácil manejo y medición; pues debe estar definido en unidades de actividad perfectamente identificadas.

Con los generadores de costos se obtiene un alto grado de precisión al momento de realizar la distribución de costos a los productos, por la relación de causa – efecto, de estos (los generadores de costos) con las actividades que se ejecutan en la empresa. Pues todos los costos deberán estar enmarcados en un generador, cuya característica principal sea la homogeneidad al momento de asignar porciones apropiadas de costos a los productos.

La información que proviene del análisis de los generadores de costos, permitirá reducir los procesos y actividades que no aportan valor agregado; mejorar el rendimiento de la empresa; y analizar los factores financieros y no financieros que alteran las actividades y procesos de la fábrica u oficina que aumentan costos sin aumentar valor.

El hecho de que el Costeo ABC, trabaje con generadores de costo lo hace preventivo, pues los generadores de costos le permite identificar los orígenes del costo más idóneos, es decir éstos explican, apropiadamente, la conducta de los costos de la actividad ya que cuentan con la auténtica representatividad del objetivo que se persigue.

1.2.4. PASOS PARA IMPLEMENTAR COSTOS ABC

El Costeo Basado en Actividades asigna los costos indirectos de fabricación a los productos siguiendo el siguiente esquema :

- Identifica y analiza por separado las distintas actividades de apoyo que proveen los departamentos indirectos.
- Asigna a cada actividad los costos que le corresponde, creando así agrupaciones homogéneas; homogéneas en el sentido de que el comportamiento de todos los costos de cada agrupación es explicada por una misma actividad.
- Identifica las actividades y sus respectivos costos agrupados, posteriormente encuentra Medidas de Actividad que expliquen el origen y variación de los costos indirectos de fabricación. Estas medidas sirven como conexión entre las actividades y sus gastos indirectos de fabricación respectivos, y se pueden relacionar también con el producto terminado. Cada medida de actividad debe estar definida en unidades de actividad perfectamente identificables.
- Una vez identificados los orígenes del costo apropiado para cada tipo de actividad, se debe calcular el costo unitario de proveer cada actividad al proceso productivo.
- Se debe identificar el número de unidades de actividad consumidas por cada actividad en su producción.
- Finalmente para asignar los costos indirectos de fabricación a los productos, todo lo que se tiene que hacer es multiplicar el costo unitario de proveer cada actividad por el número de unidades de actividades requeridas para cada productos en su elaboración.

Este proceso se debe llevar a cabo por cada tipo de costo indirecto de fabricación, porque cada uno de ellos está relacionado con una actividad distinta, y por lo tanto, también es explicado por una medida de actividad diferente.

Una vez efectuado dicho proceso, el Costo Unitario Total de Cada Producto será igual a:

COSTO UNITARIO A B C

Costo Unitario de Materia Prima Directa
+ Costo Unitario de Mano de Obra Directa
+ Suma de todos los Costos Unitarios Indirectos de todas las actividades que hayan sido requeridas en la elaboración del producto
= Costo Unitario de Cada Producto

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

El costo total de cada unidad básica incluirá los costos de materiales y lo que haya consumido de mano de obra directa, depreciación de maquinaria, y los costos indirectos de fabricación utilizados en la manufactura.

Con esta información, los costos del producto son obtenidos sin dificultad, sumando todos los costos totales de los componentes y subensambles en el producto, es decir, se suman los costos totales de los componentes que formen el producto.

1.2.5. DIFERENCIAS ENTRE LAS ESTRATEGIAS DEL COSTEO ABC Y EL COSTEO TRADICIONAL.

Bajo la perspectiva del Costeo Tradicional se considera que los costos de los productos se originan en el coste de los materiales, el tiempo incurrido en la fabricación (Mano de obra directa) y las horas máquina empujadas, gastos indirectos de fabricación, así como otros costos asignados a la producción. Por lo tanto, para tomar estrategias que le permita a la empresa reducir sus costos, considera únicamente sus componentes, así:

- Para reducir los costos de los materiales
- Para reducir los costos de la mano de obra.

- Para reducir los gastos indirectos de fabricación.

En el sistema tradicional de costeo, los productos se los costea sobre bases de asignación de recursos predeterminadas, lo que provoca que cierto tipo de productos se vean subsidiados por otros. Esta situación se ha convertido en fuente de información precaria para la gerencia, situación que la limita al momento de tomar decisiones y elegir estrategias.

Ahora bien, la producción de un determinado bien es cuantificada a través de un costo, que de acuerdo al método tradicional, es el resultado de la acumulación de costos a lo largo del proceso; sin embargo, los productos no consumen costos, sino actividades, pues aquellas representan la acción o el conjunto de acciones y tareas coordinadas e incurridas en la generación de un producto. Estas actividades son las que consumen recursos, y por ende, los costos son la expresión cuantificada de los recursos devengados en las actividades.

El Costeo Basado en Actividades, permite a la gerencia mejorar progresivamente sus actividades con lo que se logra reducir los costos, que a ellas se asocian, por lograr estrategias como, entre otras :

Reducir tiempo de preparación y ajuste de máquinas :

Al disponer de una tasa que mide el costo por hora de productividad de la maquinaria, para evaluar el tiempo de demora o tiempo ocioso, que genera costos de producción.

Mejorar la disposición de la planta:

La ejecución de un plan de mejoramiento en la distribución de la planta, puede traer consigo la identificación de actividades innecesarias en la producción, y por ende, se puede lograr una reducción del costo del producto.

Mejorar de manera más eficiente las actividades de producción:

Esto significa, dotarle al proceso productivo de calidad, lo cual evitará las inspecciones y la frecuencia de productos defectuosos que deben ser recuperados.

Mejorar el diseño del producto:

El diseño del producto debe estar enfocado a la necesidad y satisfacción del cliente.

1.2.6. VENTAJAS Y DESVENTAJAS DEL COSTEO ABC

El mayor beneficio que el sistema ABC prevé, a la gerencia de una empresa, consiste en la obtención de **seguridad y mayor precisión en el cálculo del costo de un producto**, lo cual es importante para la toma de decisiones respecto al precio de los mismos, indicando que productos generan utilidades y cuales no, que departamentos realizan eficientemente su trabajo, quienes son los clientes más rentables, que actividades generan valor agregado en la oferta del bien, y que actividades no generan valor agregado, entro otras.

El ABC es un método, sumamente dinámico, cuya implantación facilitará el establecimiento, análisis y evaluación de **procesos de mejoramiento continuo** en la empresa que lo utiliza, pues requiere permanentemente de juicio profesional y creatividad al aplicarlo a un modelo de negocios.

Este sistema generará información investigada, técnicamente, para la **evaluación de los procesos de la organización**. Ya que, internamente, propondrá reorganizar los procesos de la organización dentro de una estructura de actividades, con lo que se logrará su revisión y mejoramiento, y dado el caso,

efectuar cambios radicales. Todo esto le permitirá a la empresa desarrollar flujos de procesos, coherentes con la filosofía de mejoramiento continuo.

Ventajas :

- * El ABC ayuda a la identificación y análisis del comportamiento de los costos en una empresa, situación que le otorga el potencial para mejorar la estimación de los mismos.
- * Indica las fuentes precisas que generan los costos, pues proporciona costos unitarios, más exactos y útiles, que permite una mejor comprensión de los “costos reales” para la toma de decisiones.
- * Elimina productos sobrecosteados, subcosteados, provocados por los efectos de promediación del sistema tradicional.
- * En el ABC el tratamiento que se da a los costos totales no se considera solo los costos, estrictamente, de producción, sino también se toma en cuenta los costos de venta, los generales y los administrativos, lo cual permite la posibilidad de utilizar dicha información como insumo importante para el análisis estratégico de costos y para la toma de decisiones estratégicas.
- * La distribución de los gastos indirectos de fabricación se efectúa mediante la investigación y análisis de las actividades que consumen los productos en su elaboración y que generan dichos costos.
- * Evalúa y analiza las actividades que agregan y no agregan valor, y permite la eliminación de aquellas actividades que no agregan valor.
- * Concientiza a la gerencia y en general a toda la organización, del rol fundamental que tienen los departamentos indirectos dentro del proceso productivo, y de cómo los costos indirectos de fabricación incurridos en dichos departamentos contribuyen al éxito de toda la empresa.
- * Facilita la identificación de oportunidades de reducción de costos, a través del análisis, sucinto, que hace las actividades necesarias para producir, vender, etc. los artículos.

- * Facilita la toma de decisiones estratégicas, ya que pone de manifiesto el nivel real de productividad de la organización así como las posibilidades de éxito o fracaso frente a la competencia.
- * Facilita la integración de las áreas de la organización, inmersa en una visión, organizacional de la empresa, por procesos.
- * Etc.

Desventajas:

- * Demanda una importante inversión de recursos y en algunas ocasiones, no guarda simetría alguna con los beneficios que eventualmente se obtienen.
- * Los ajustes en los procesos involucran cambios en los sistemas de medición, lo que genera costos elevados.
- * Existen algunos costos indirectos de fabricación que tendrán que seguir prorrateándose utilizando bases de asignación “arbitrarias” o que guardan poca relación con los productos, como por ejemplo el sueldo de la alta gerencia, con lo cual el costo del producto no es exacto.
- * El Costeo Basado en Actividades requiere de niveles de revisión periódicos para asegurarse de que el sistema existente de costos ABC con sus generadores de costos y sus asignación de costos sigan siendo válidos. Los ABC son sensibles a los cambios en el proceso de los productos.

1.3.LA GERENCIA ESTRATÉGICA DE COSTOS

1.3.1. DEFINICIÓN

Partiendo del convencimiento de que la contabilidad no es un objetivo en sí mismo, sino que es únicamente un medio para ayudar a alcanzar el éxito empresarial y a partir de este concepto inferir que los sistemas de costos deben ser evaluados en función del papel que se espera que cumplan, esto implica que

se deben desarrollar instrumentos de control gerencial sistemáticamente elaborados.

Pues, si nos preguntamos : ¿la contabilidad de costos tradicional cumple con los objetivos del negocio claramente distinguidos? ¿Aumenta el sistema de costos las posibilidades de alcanzar el objetivo para el cual se selecciono?. ¿ el objetivo que el sistema de costos ayuda a lograr, encaja estratégicamente con la finalidad global de la empresa.?

La respuesta sería NO. Mientras que GEC tenga como fortalezas la de contestar estas preguntas en modo afirmativo, ya se pueda consolidar un sistema distinto y fundamentalmente útil en un momento en donde la realidad es constantemente modificada.

Entonces la Gerencia Estratégica de Costos (GEC) en primer lugar busca un nuevo enfoque respecto de la contabilidad tradicional, formulando una visión estratégica cuyo objetivo es alcanzar un grado de integración entre los costos y la cadena de valor.

Otra definición, mucho más clara, sería: “la GEC es un proceso cíclico, continuo de formulación de estrategias, comunicación de estas estrategias, desarrollo y utilización de tácticas para implementarlas, y el desarrollo y establecimiento de controles para supervisar el éxito de las etapas anteriores. Por ello la información contable sirve para cada etapa de este ciclo.”⁷

Entonces, la gerencia estratégica de costos es una técnica que posibilita a las organizaciones mejorar un desempeño en una forma continua, teniendo como objetivo primordial : aumentar significativamente la capacidad de toma de decisiones y enfoque en los asuntos claves del negocio.

⁷ Gerencia Estratégica de Costos www.gestiololis.com/recursos/documento/fulldocs/fin/gec.htm#cade, aportado por Donna Gustavo, López Alejandro, Giacchini Gabriela.

La gerencia estratégica de costos es “un conocimiento sofisticado de la estructura de los costos de una empresa que puede ser de gran ayuda en la búsqueda de ventajas competitivas sostenibles, y brindarán a la organización la oportunidad de mirar el valor de sus productos y servicios.”⁸

Entre sus principios tenemos:

- * Está inmersa en un proceso de mejoramiento continuo, pues no es un proyecto con un solo objetivo.
- * Permite la participación activa de todo el personal de la organización, razón por la cual abarca todas las áreas de la empresa.
- * Apoya la toma de decisiones gerenciales al considerar todas las situaciones del negocio.
- * Considera a la empresa desde el punto de vista de las actividades, utilizando atributos múltiples.
- * Su implementación y desarrollo es un viaje ilimitado que involucra, a través del tratamiento de cadena de valor, a toda la organización, pues no considera un destino fijo o al finalizar cierto periodo de tiempo.

1.3.2. COMPONENTES

La Gerencia Estratégica de Costos permite a la organización convertirse en líder de costos, a través del desarrollo de habilidades que las permitan mejorar continuamente su desempeño y enfrentar los retos del futuro.

Su análisis parte de la infraestructura de las actividades, pasando por el establecimiento y análisis de metas, hasta llegar a decisiones importantes del negocio.

Sus principales componentes son:

⁸ Shnk Jhon y Govindorajan Vigía. Gerencia Estratégica de Costos. Editorial Norma.

Administración de Procesos: pues considera el análisis de la cadena de valor.

Administración de Costos Basado en Actividades: Cuyo objetivo principal es proporcionar el origen y comportamiento del costo, a través del análisis de las causales de costos.

Administración del Desempeño: Define claramente las estrategias a seguir.

Toma estratégica de decisiones: Brinda a la gerencia la habilidad para encausar las decisiones trascendentales del negocio, a través del análisis del posicionamiento estratégico.

a) Administración de Procesos

Mediante el Costeo ABC se realiza el análisis de actividades, que vinculadas entre sí forman la **cadena de valor**, dentro de un contexto interno y externo de la organización. Una vez realizada la clasificación se identifican aquellas que agregan valor y las que no lo hacen.

La Administración de procesos considera el análisis de la cadena de valor, que comienza con el reconocimiento de que cada empresa o unidad de negocio es una serie de actividades que se llevan a cabo para diseñar, producir, comercializar, entregar y apoyar su producto.

La cadena de valor es el conjunto de actividades creadoras de valor, que comprende todos los procesos desde la consecución de la fuente de materias primas, hasta que el producto terminado se entrega al consumidor.

La cadena de valor es un concepto más amplio del análisis del valor agregado, puesto que comienza mucho antes (proveedores) y está en permanente búsqueda de la satisfacción del cliente.

La cadena de valor de una organización se comprende de las cadenas de valores de proveedores y clientes, pudiendo aumentar su rentabilidad, no solo comprendiendo su propia cadena de valores (desde el diseño hasta la distribución) sino también comprendiendo como sus actividades de valor encajan en las cadenas de valores de los proveedores y clientes.

En GEC, la administración de procesos comprende el análisis de la cadena de valor como herramienta para la formulación de estrategias, mientras que la contabilidad tradicional se basa en el análisis de **valor agregado**.

Análisis del valor agregado:

En el análisis del valor agregado, fija su atención en las funciones internas de la empresa, ya que comienza con los pagos hechos a los proveedores (compras) y termina como los costos pagados por el consumidor (ventas), concentrándose en maximizar la diferencia (valor agregado) entre las compras y las ventas

Análisis de la cadena de valor:

La cadena de valor es el conjunto interrelacionado de actividades creadoras de valor, que se extienden durante todos los procesos, que van desde la consecución de fuentes de materias primas hasta más allá del producto terminado que se entrega en las manos del consumidor.

La involucrar el concepto de cadena de valor en la GEC, se logra eliminar limitaciones propias del análisis de valor agregado de la contabilidad tradicional, que no le permite identificar a la gerencia de la empresa, una serie de ventajas y oportunidades que comienzan antes de la compra y terminan más allá de la venta al cliente, que sobre las se podría determinar estrategias para el funcionamiento de la organización.

El analizar las estrategias, en una unidad de negocios debe lograr desarrollar una **ventaja competitiva** sostenible a través de una serie de estrategias, que estarán incorporadas en la visión y misión de la empresas; las cuales pueden ser de bajo costo, diferenciación y/o enfoque.

b) Administración de Costos Basada en Actividades

El Costeo ABC, desde la perspectiva de la Gerencia Estratégica de Costos se considera como una herramienta financiera muy útil, pues ayuda a los directivos de la organización a :

- * Mejorar el rendimiento de procesos y actividades,
- * Determinar el costo de los productos, de manera que brinde información para la toma de decisiones operativas.
- * Lograr obtener materia prima a costos más bajos.
- * Reducir costos de los productos.
- * Aislar o eliminar generadores de costos para activar iniciativas de calidad total.
- * Determinar mejoras internas y de servicio al cliente.
- * Redistribuir el trabajo que no es de valor agregado.
- * Determinar la capacidad para las actividades.

Con ello la gerencia dispondrá de una información de costos y rentabilidad de sus productos más oportuna, basada en la premisa de que los productos consumen actividades y las actividades recursos.

c) Administración del Desempeño

El objetivo es enlazar la estrategia con la táctica, las decisiones operativas y la medición del desempeño, a través de la información contable de la que se disponga.

Se debe considerar que :

- * Las diferentes estrategias requieren diferentes prioridades de tareas, diferentes factores claves para el éxito, diferentes experiencias, perspectivas y comportamientos.
- * Los sistemas de control son sistemas de medida que influyen el comportamiento de las personas cuyas actividades están siendo medidas.
- * Debe existir permanente interés en el diseño de sistemas de control si su comportamiento inducido por el sistema, es coherente con la estrategia, para la cual los diseñadores de los sistemas, deben considerar la influencia en otros factores externos e internos, como por ejemplo: ambiente, tecnología, estilo gerencial, etc.

La administración del desempeño involucra el mantenimiento de indicadores derivados de la estrategia de la empresa que apoyan los procesos de comunicación y forman una base para que los gerentes planifiquen, organicen, estructuren y controlen los resultados, los mismos que deben sujetarse a reglas :

- * Reevaluación de indicadores existentes,
- * No deben orientarse a resultados,
- * Deben crearse considerando la estrategia de la empresa, de manera que midan individualmente y por equipo.

d) Toma estratégica y operacional del Decisiones

Luego de la aplicación del Costeo Basado en Actividades, el análisis del valor dentro de la organización y la definición de indicadores de medición del desempeño basado en las estrategias adoptadas por la empresa, la gerencia estará en la capacidad de encausar las decisiones trascendentales de su negocio considerando las metas propuestas como:

- * Análisis de valor agregado y no agregado.
- * Análisis de medidas del desempeño.
- * Análisis de generadores de costos.
- * Análisis de atributos de actividades.
- * Análisis de fijación de precios.
- * Fijación del precio objetivo.

Frente a estas metas, la gerencia puede desglosar un sin número de acciones que le permitirán la toma estratégica de las decisiones, tales como : mejora del servicio al cliente, definición de la estrategia de fijación de precios, innovación en líneas de productos, costos, ejemplo : eficacia de la calidad, inversión de capital, optimización de la capacidad instalada.

El establecimiento de las acciones gerenciales involucra un compromiso para todos los miembros de la organización, cuya filosofía se basa en :

- * Educar a la empresa respecto al nuevo esquema a implantarse.
- * Definir y priorizar los procesos críticos, seleccionando el personal involucrado y estableciendo medidas de desempeño.

CAPITULO II .- ANÁLISIS SITUACIONAL DE LA PEQUEÑA EMPRESA DE CONFECCIONES “PANTALÓN ETERNO” DE LA CIUDAD DE QUITO.

2.1.ANÁLISIS AMBIENTE EXTERNO

Las empresas que se dedican a la confección de prendas de vestir estadísticamente son analizadas por Instituto Nacional de Estadísticas y Censos, mediante la Encuesta Nacional de Manufactura y Minería correspondiente a cada año. Para efectos del desarrollo de este capítulo nos remitiremos a los datos pertenecientes al año 2002, como última publicación existente hasta la presente fecha.

El Análisis del Ambiente Externo se lo realizará primeramente con una descripción del Sector Industrial Nacional, luego se analizará el Sector de las Confecciones en el país. Para los dos estudios se tomarán en cuenta cuatro variables : su aporte al PIB, número de establecimientos, generación de fuentes de trabajo y el valor agregado industrial.

Como este capítulo se lo desarrollará en base a los datos generados por el INEC, se toma como referencia a los Tramos de Personal ocupado por las empresas, para diferenciarlas en pequeñas empresas tanto a aquellas que cuentan entre 10 y 19 empleados como a aquellas que cuentan con 20 a 49 empleados; las medianas empresas serán aquellas que están ocupadas entre 50 y 99 empleados; y de 99 empleados en adelante serán grandes industrias.

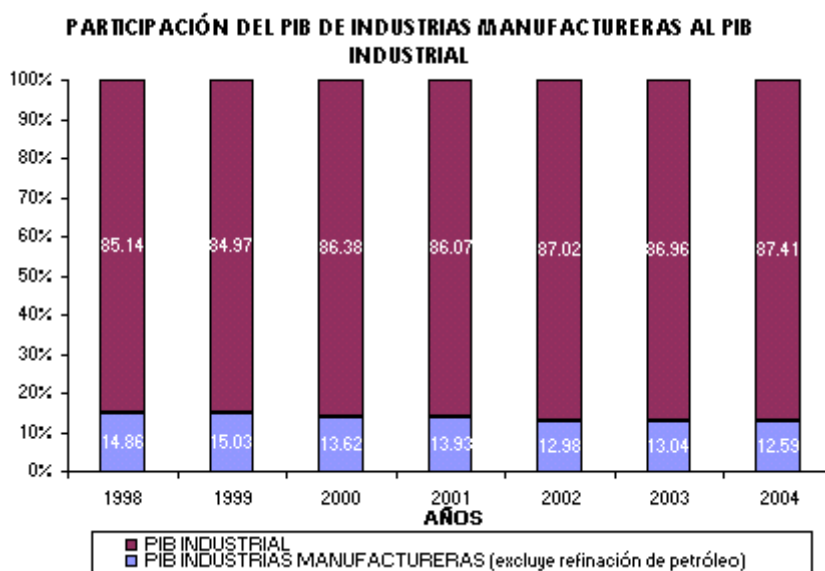
2.1.1. SECTOR MANUFACTURA E INDUSTRIAS EN EL ECUADOR

Las empresas confeccionistas tienen una gran trayectoria dentro de la historia de industrialización del Ecuador, se han caracterizado principalmente por tener una estructura cerrada y de carácter familiar. Según la Cámara de la Pequeña

Industria de Pichincha, el 32.5% de las PYMEs, en general, operan como personas naturales, y el 37.3% son Compañías de Responsabilidad Limitada.

Se ubican en el subsector de Confección de Prendas de Vestir, que a su vez integran el Sector de la Industria y Manufactura del país. Según las Cuentas Nacionales del Banco Central del Ecuador, las industrias manufactureras aportaron al P.I.B. Industrial Nacional en el año 2002, aproximadamente, con el 12.98%, en el 2003 con el 13.04% y en el (2004) último año con el 12.59%, datos que revelan una tendencia constante en el comportamiento de este sector; como podemos apreciar en el Gráfico 2.1

Gráfico 2.1



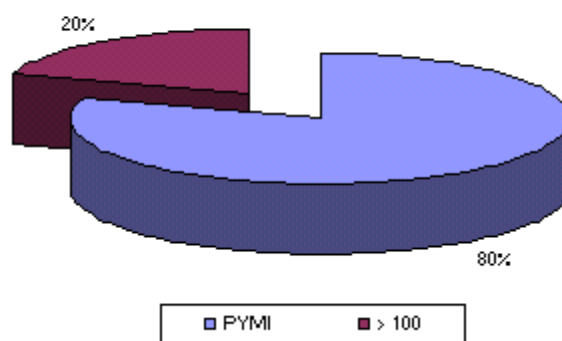
Fuente: Banco Central del Ecuador. Informe Estadístico Mensual
Elaborado por: Blanca Concepción Armijos V.

Según los datos obtenidos por la Encuesta Nacional de Manufactura y Minería del año 2002 de INEC, la estructura de la Industria Nacional, al analizarla por número de establecimientos, observamos que : la participación de la pequeña y mediana industria (PYMI) está en el 80.21% del sector industrial nacional. Es decir, aproximadamente 8 de cada 10 empresas industriales ecuatorianas estudiadas por el INEC, se encuentran dentro de la categoría de las PYMIs, como se observa en Gráfico 2.2 Con una participación sobresaliente de la pequeña empresa, que

supera a la participación de la mediana empresa, como se observa en el Gráfico 2.3

Gráfico 2.2

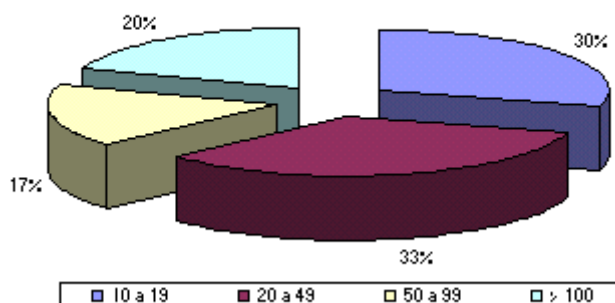
LAS PYME Y LA GRAN INDUSTRIA EN EL SECTOR INDUSTRIAL NACIONAL POR NÚMERO DE ESTABLECIMIENTOS



Fuente : INEC. Encuesta Nacional de Manufactura y Minería 2002
Elaborado por: Blanca Concepción Armijos V.

Gráfico 2.3

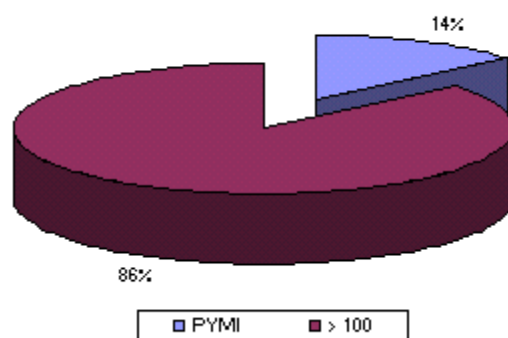
ESTRUCTURA DEL SECTOR INDUSTRIAL NACIONAL SEGÚN NÚMERO DE ESTABLECIMIENTOS



Fuente : INEC. Encuesta Nacional de Manufactura y Minería 2002
Elaborado por: Blanca Concepción Armijos V.

Las PYMIs han aportado, durante el año 2002, a la producción de este sector con apenas el 13.76%, lo que significa que es predominante el aporte de la gran industria a este sector, como se observa en el Gráfico 2.4

Gráfico 2.4
LAS PYMEs Y LA GRAN INDUSTRIA EN EL SECTOR INDUSTRIAL
SEGÚN EL APOORTE A LA PRODUCCIÓN

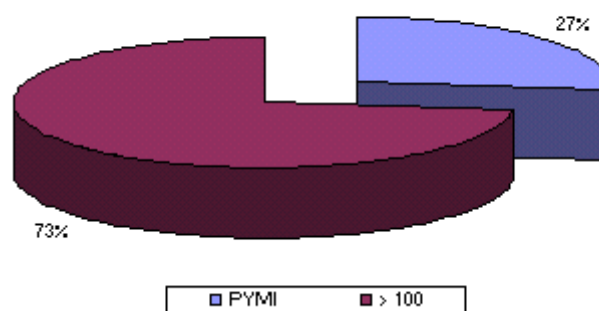


Fuente : INEC. Encuesta Nacional de Manufactura y Minería 2002
Elaborado por: Blanca Concepción Armijos V.

En el aporte a la producción, tanto de las PYMEs como de la gran industria, observamos un comportamiento inverso, pues las PYMEs predominan en cuanto a número de establecimientos (gráfico 2.2), pero su aporte a la producción es totalmente baja, en comparación a la gran industria (gráfico 2.4).

En lo que se refiere a la generación de fuentes de trabajo se puede observar que el sector industrial ecuatoriano, es la gran industria la que absorbe la mayor parte del empleo industrial ecuatoriano, pues aproximadamente 7 de cada 10 puestos de trabajo son absorbidos por las empresas clasificadas como grandes, de acuerdo al Gráfico 2.5.

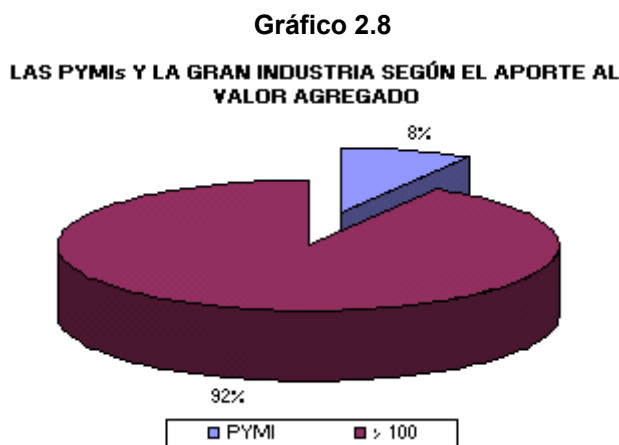
Gráfico 2.5
LAS PYMEs Y LA GRAN INDUSTRIA EN EL SECTOR INDUSTRIAL
SEGÚN EL APOORTE A LA GENERACIÓN DE EMPLEO



Fuente : INEC. Encuesta Nacional de Manufactura y Minería 2002
Elaborado por: Blanca Concepción Armijos V.

De otro modo, son aproximadamente 3 de cada 10 puestos de trabajo industriales (gráfico 2.5) son absorbidos por las PYMIs, situación inversa al número de establecimientos (Gráfico 2.2) con que aporta este grupo de empresas a la estructura industrial nacional.

Al analizar el valor agregado industrial, las PYMIs aportan con aproximadamente con el 8% (Gráfico 2.6), hecho que revela que en este sector existe una tendencia, reducida, a fabricar productos que lleven incorporado un grado mayor de elaboración, o trabajo adicional ejecutado sobre la materia prima que entra en los procesos de producción.



Fuente : INEC. Encuesta Nacional de Manufactura y Minería 2002

Elaborado por: Blanca Concepción Armijos V.

2.1.2. SUBSECTOR DE LAS CONFECCIONES

Por otro lado, al analizar el aporte del Sector de la Confección de Prendas de Vestir a la producción del Sector Industrial del Ecuador, apreciamos que es bastante bajo, del 1% (Gráfico 2.9). Esta baja participación productiva se debe a que, entre otras razones, predominan las pequeñas industrias de la confección, pues pertenecen a este grupo aproximadamente 8 de cada 10 PYMIs estudiadas por el INEC (Gráfico 2.10).

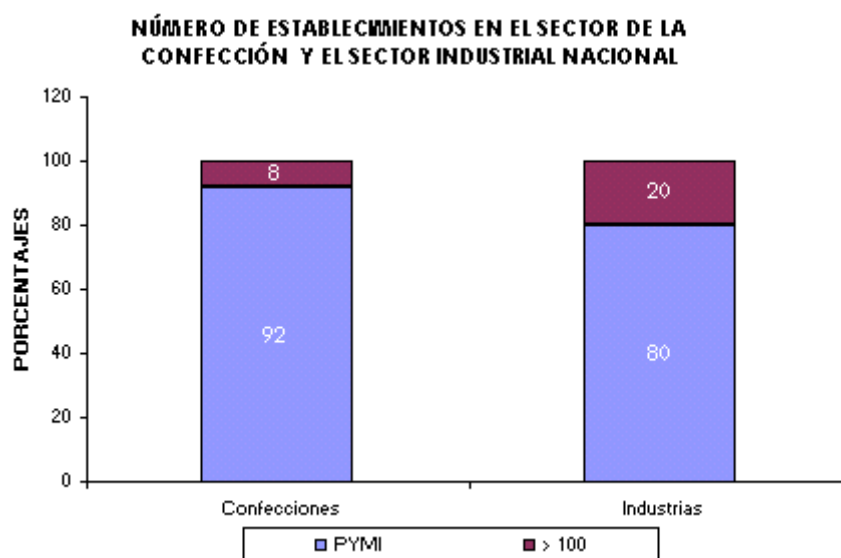
Gráfico 2.9
CONTRIBUCIÓN DEL SECTOR DE LAS CONFECCIONES A LA
PRODUCCIÓN DEL SECTOR INDUSTRIAL NACIONAL



Fuente : INEC. Encuesta Nacional de Manufactura y Minería 2002
Elaborado por: Blanca Concepción Armijos V.

Al analizar la estructura del Sector de la Confección de prendas de Vestir considerando el tamaño de las empresas, podemos observar que las PYMIs de la confección en cuanto al número de establecimientos tiene una mayor participación, aproximadamente 92 de cada 100 empresas de la confección están clasificadas dentro de este grupo; y si tomamos en cuenta la participación de las PYMIs en todos los sectores industriales (del 80.21%), 80 de cada 100 empresas del sector industrial ecuatoriano son PYMIs, apreciamos que en el sector de la Confección el número de pequeñas y medianas empresas es superior al promedio del sector industrial ecuatoriano, como se observa en el Gráfico 2.10.

Gráfico 2.10

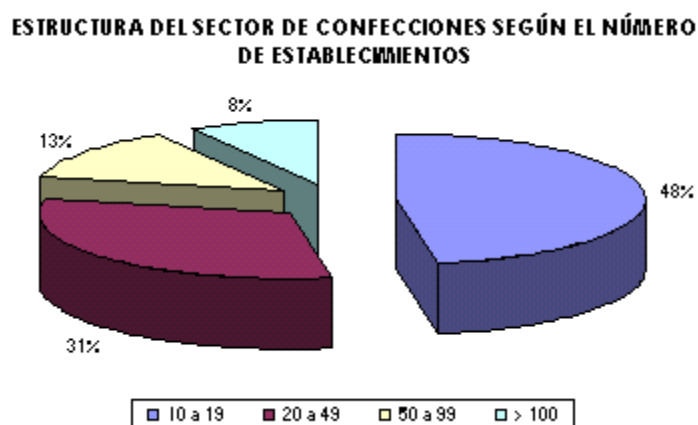


Fuente : INEC. Encuesta Nacional de Manufactura y Minería 2002

Elaborado por: Blanca Concepción Armijos V.

En la estructura del sector de las confecciones según el número de establecimientos, dentro del grupo de las PYMIs, apreciamos que la pequeña empresa tiene una significativa participación (79%), que supera tanto a la mediana industria (13%) como a la gran industria (8%), como se aprecia en Gráfico 2.11

Gráfico 2.11

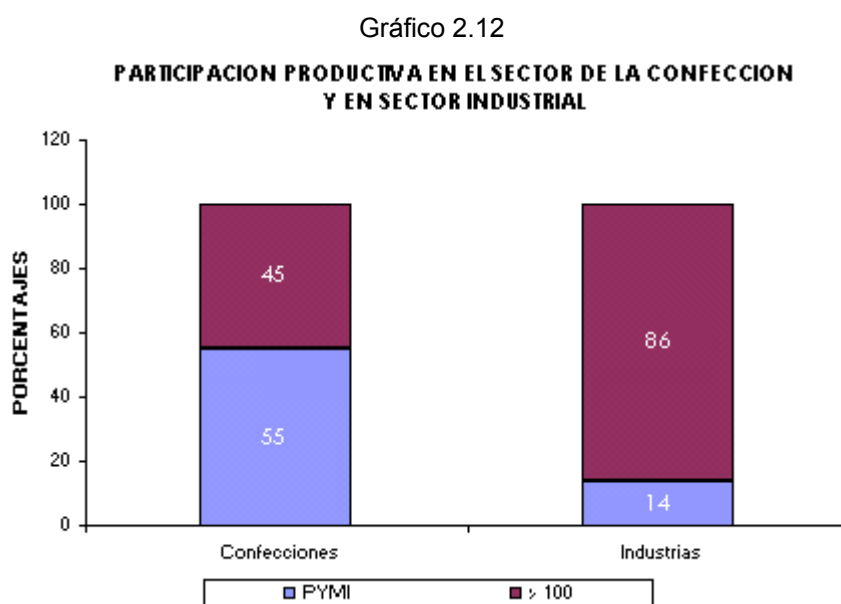


Fuente : INEC. Encuesta Nacional de Manufactura y Minería 2002

Elaborado por: Blanca Concepción Armijos V.

Esta situación conduce a pensar que, las empresas confeccionistas nacionales se ven afectadas no sólo por el tamaño pequeño de las mismas, la mayoría de ellas son pequeñas (Gráfico 2.11), sino también por su baja productividad (Gráfico 2.9).

En cuanto a la participación de las PYMIs Confeccionistas en el total de producción del Sector de la Confección de Prendas de Vestir, en comparación con el comportamiento del promedio de las pequeñas y medianas industrias del sector industrial ecuatoriano, apreciamos un comportamiento distinto, revela que las pequeñas y medianas industrias del sector industrial ecuatoriano tuvieron una participación baja con 140 dólares de cada 1000 dólares generados por estas industrias de todos los sectores, como se aprecia en la barra derecha del Gráfico 2.12. Mientras que en el Sector de la Confecciones de las Prendas de Vestir observamos que las PYMIs aportan por cada 1000 dólares generados por las industrias de la confección con 550 dólares de producidos por todas las pequeñas y medianas empresas de la confección, y la gran industria de la confección aportó con 450 dólares de cada 1000 dólares, como se aprecia en la barra izquierda del Gráfico 2.12.



Fuente : INEC. Encuesta Nacional de Manufactura y Minería 2002

Elaborado por: Blanca Concepción Armijos V.

Como es evidente, el comportamiento del Sector de las Confecciones de Prendas de Vestir, se destaca en relación a la dinámica del Sector Industrial Ecuatoriano, porque, las PYMIs confeccionistas predominan tanto en número de establecimientos (Gráfico 2.11) como en su aporte a la producción (Gráfico 2.12), entre tanto que el comportamiento de las pequeñas y medianas industrias de todos los sectores de la actividad industrial nacional, las PYMIs predominan por número de establecimientos (Gráfico 2.2) pero con un bajo aporte a la producción (Gráfico 2.4).

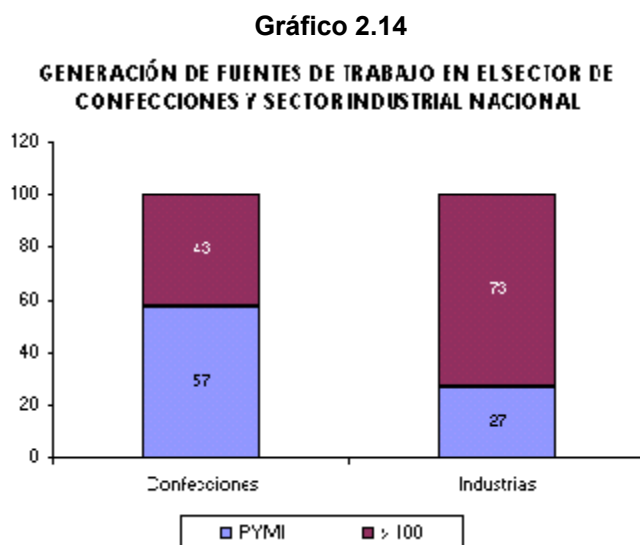
El sector industrial ecuatoriano en el año 2002 recibió una contribución del 4% al total del empleo industrial, por parte del Sector de las Confecciones, como se aprecia en el Gráfico 2.13.



Fuente : INEC. Encuesta Nacional de Manufactura y Minería 2002

Elaborado por: Blanca Concepción Armijos V.

La distribución del empleo en Sector de las Confecciones por tamaño de empresas confrontado con la distribución del empleo por tamaño de empresa de todos los sectores industriales del Ecuador, deducimos que las PYMIs confeccionistas tienen un mayor aporte, con aproximadamente con 57 de cada 100 puestos de trabajo (barra izquierda del Gráfico 2.14) en comparación con las PYMIs del sector industrial nacional aportan con 27 de cada 100 puestos de trabajo (barra derecha del Gráfico 2.14).



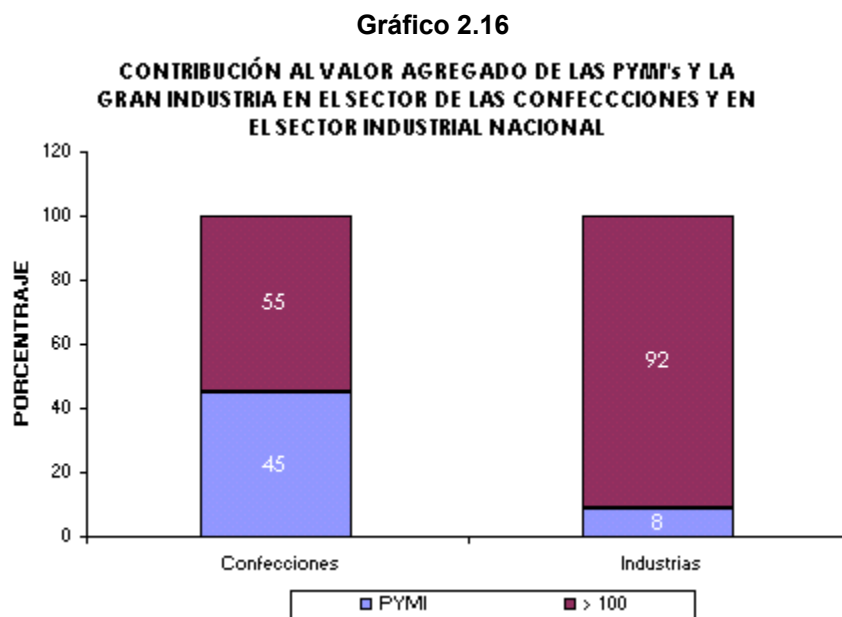
Fuente : INEC. Encuesta Nacional de Manufactura y Minería 2002
Elaborado por: Blanca Concepción Armijos V.

Las empresas de la confección por lo general se dedican a la fabricación de prendas de vestir “básicas”, como pantalones en tela indigo, ropa interior, deportiva y casual, donde no requieren de mayor elaboración, es así que se manejan con poco conocimiento y modesta tecnología; situación que se refleja en el 0.59% (1% del Gráfico 2.15) con que aporta el Sector de las Confecciones al total del valor agregado industrial, para el año 2002.



Fuente : INEC. Encuesta Nacional de Manufactura y Minería 2002
Elaborado por: Blanca Concepción Armijos V.

Sin embargo las PYMIs de la confección generan mayor valor agregado en el Sector de las Confecciones con un 45% (barra izq. del Gráfico 2.16), en relación con las PYMIs de todos los sectores de la actividad industrial, que presentan un 8%) de contribución al total del valor agregado industrial (barra derecha del Gráfico 2.16).



Fuente : INEC. Encuesta Nacional de Manufactura y Minería 2002

Elaborado por: Blanca Concepción Armijos V.

Las PYMIs podrían integrarse entre sí y con la industrias grandes para generar cadenas de valor, a través de los "cluster industriales", de tal modo que dejen de actuar individualmente al estar aisladas unas a otras, para estructurar economías de escala en la producción, y lograr reducciones sustanciales en los costos, mayor poder de negociación con los proveedores, innovaciones en los procesos productivos, mejorar la calidad de sus productos finales, determinar una fuerte marca que las diferencie, etc.

2.1.3. COMUNICACIÓN CON EL MEDIO EXTERNO DE “PANTALÓN ETERNO”.

La razón de ser de un ente económico se justifica por su interrelación con otros actores, como los consumidores, los proveedores, otros sectores que le ofrecen algún tipo de apoyo, los gremios empresariales, y en lo macro con la economía nacional, ya que pertenece a un entorno que le imposibilita desarrollarse absolutamente independiente.

La relación inmediata de “Pantalón Eterno” con su medio externo, localizado en la ciudad de Quito, es a través de los **consumidores**, por medio de su punto de venta ubicado en Solanda, y los días martes y sábados en la Feria del Centro de Negocios Andino del sur de Quito. A estos sitios acuden jóvenes y adultos, tanto mujeres como hombres.

Las prendas de vestir que se venden en el local comercial de Solanda, son elaboradas considerando los patrones de moda, en cuanto a colores, calidad de la tela, diseños, etc.; mientras que para la Feria del Centro de Negocios Andino, se comercializan productos con el criterio de precio bajo. De estos datos se deduce como “tienen” segmentado su mercado : interrelacionan tres factores el género (hombres mujeres), la edad (jóvenes y adultos) y la condición socioeconómica. Sin embargo, no cuentan con estrategias para posicionarse en este nicho de mercado, y tampoco para captar a nuevos clientes (demanda potencial), a más de los que llegan por sí mismos a los lugares donde ofrecen sus productos.

El poder de negociación del consumidor final de la producción de “Pantalón Eterno”, tanto del punto de venta ubicado en Solanda como de la Feria del Centro de Negocios Andino, varía relativamente poco, los primeros exigen que los diseños, de las prendas de vestir estén acordes a la moda pero no son mayormente exigentes en cuanto a las características físicas de las prendas compradas, no precisan en la permanencia del color, el nivel de encogimiento de la tela usada, acabados, etc. sólo aprecian que estén armónicos con la moda. En

cambio que los segundos demandan productos con precios bajos, ellos no se fijan en la calidad de la materia prima utilizada ni sus acabados, sólo buscan precios bajos.

La demanda que satisfacen, les exige que los pantalones que elaboran, estén diseñados acorde con la moda y que su precio sea bajo. De ahí que su oferta se define por prendas de vestir de mediana calidad; motivo por el cual ésta empresa confeccionista no se ve interesada en esforzarse por elevar la calidad de su producción, ni en ser competitiva para ingresar en otros nichos de mercados tanto nacionales como extranjeros.

Una estrategia para mejorar la productividad es participar en procesos de innovación y actualización tecnológica, pero lo ideal sería que el medio externo de las empresas confeccionistas cuente con “industrias de soporte establecidas en el país”⁹, que se encargaría de desarrollar innovaciones a la tecnología de las confecciones y las fabricarían junto (en el entorno) a las industrias de la confección, con lo que se convertirían en proveedoras de información, sobre innovaciones tecnológicas. Además estas industrias de soporte, lograrían que la oferta de máquinas y equipos especializados para la confección se presente con menores costos en relación a sus similares importados, y estén al alcance de los pequeños industriales confeccionistas del país, factor que les permita ser más competitivos.

Por otro lado, en el medio externo también está la amplia oferta de materias primas y materiales a través de sus **proveedores**, que en algunos casos son los fabricantes, y en otros casos son distribuidores de telas y accesorios de origen extranjero.

Las empresas que suministran las telas son exigentes, con “Pantalón Eterno”, básicamente en el cumplimiento de los plazos de pago. El Sr. Ulvio Efraín Ocaña, propietario de esta pequeña industria confeccionista, de acuerdo a opinión de

⁹ Propuesta realizada en el Estudio de Competitividad de los Sectores Textil y Confecciones, llevado a cabo por el MICIP.

algunos de su proveedores, es conocido en el medio de las confecciones como “hombre serio que nunca queda mal con sus deudas”.

“Pantalón Eterno” es exigente con sus proveedores en cuanto a las características de las telas que les son ofrecidas, requieren un buen fijado en el proceso de color, evalúan empíricamente grado de encogimiento tienen las telas y el tejido de los hilos; ya que consideran que de la calidad de la materia prima depende la calidad de sus productos, que deberán pugnar con la producción de su competencia.

La competencia en este subsector se ha incrementado notablemente, porque antes a la confección se la veía como una forma de sobre vivencia, y se la llevaba a cabo artesanalmente por costureras o sastres, pero últimamente se la aprecia como una verdadera actividad industrial, que correctamente gestionada traería, por añadidura, importantes ganancias a sus emprendedores.

En este subsector existen numerosos talleres, pequeñas y medianas industrias (PIMIs), pero al momento de **nuevos ingresos** a este escenario de la actividad económica, la realidad actual según los dueños de “Pantalón Eterno” no es favorablemente prometedora, debido a la “baja proyección de crecimiento que les ofrece el medio”¹⁰. Por lo general los talleres y las PYMIs confeccionistas, de igual manera que en “Pantalón Eterno”, son entes de propiedad familiar, donde la dueña o el dueño se desenvuelve con un rol polifuncional, ya que la misma persona es la encargada negociar con los proveedores y clientes, es responsable del proceso productivo y del trabajo administrativo.

Sí logran establecerse por un tiempo estas iniciativas, su permanencia es incierta, sea por las características propias de la economía nacional, que es inestable y si no reaccionan proactivamente a las situaciones adversas, éstas las eliminarán del escenario; además, la experiencia de quienes las impulsan es determinante, pues pueden haber trabajado por mucho tiempo como empleados de grandes

¹⁰ Criterio tomado literalmente de la entrevista realizada a los dueños de “Pantalón Eterno”.

industrias de la confección, pero al momento de promover su propio taller, pueden desconocer factores definitivos de la gestión empresarial, que los hará sucumbir.

Los dueños de “Pantalón Eterno” se sienten inquietos por los **nuevos ingresos**, de confeccionistas nacionales que pueden darse, pues consideran que el mercado actual se parcelará más y por ende sus ganancias se reducirán, y en cuanto a los confeccionistas extranjeros que pueden ingresar al sector, se inquietan porque ellos pueden llegar en calidad de comerciantes de prendas de vestir elaboradas en otros países, donde los costos de producción son inferiores a los nacionales, y al momento en que se presenten en el mercado competirán con precios bajos y con mejor calidad. Sin embargo frente al aparecimiento de nuevos talleres o PYMIs confeccionistas, consideran que la estrategia que corresponderá tomar es : producir a precio bajos, y con variedad de estilos en las prendas de vestir, a más de incorporar a su filosofía organizacional el criterio de planificación.

En “Pantalón Eterno” son concientes de que deberían mejorar su condición productiva actual y desarrollar planes y programas que les hagan más competitivos, sin embargo se ven limitados por la naturaleza empírica de su administración, pero tampoco han buscado asesoría en empresas consultoras especialistas en el asesoramiento específico a negocios de la confección de prendas de vestir.

Las pequeñas y medianas industrias en el sector de la confección son más numerosas¹¹, en relación a las PYMIs de todos los sectores de la Actividad Industrial y Manufacturera del País, sin embargo es evidente que los propietarios de la empresa en estudio y de los talleres y PYMIs confeccionistas en general, no cuentan con planes estratégicos que les permita determinar una estrategia a seguir. No planifican su producción y menos aún la comercialización de sus productos, las estrategias que se han planteado, superficialmente, no se refuerzan con la interrelación de todos sus componentes, pues definen un perfil

¹¹ Referencia en el Análisis del Ambiente Externo de esta misma tesis.

de sus clientes potenciales, mientras que los productos, precios y canales de distribución no coinciden con el destinatario de la estrategia.

En su entorno cercano no existen precisamente empresas consultoras de este tipo, ya que la mayoría son de origen colombiano y la contratación de sus servicios implicaría mayores egresos de dinero, pero sí existen organismos gubernamentales y no gubernamentales que ofrecen servicios similares.

Entre ellos está la Cámara de la Pequeña Industria de Pichincha CAPEIPI, que también ha convocado a los empresarios del sector textil – confecciones ha formar parte de sus socios. Este organismo mediante su autoridades principales ejercen su representación y negociación con las autoridades de los gobiernos de turno; además a través de la Escuela de Capacitación Textil pretende “formar, capacitar y perfeccionar de forma teórica y práctica a aquella mano de obra que servirá de base para llevar a cabo las tareas productivas de las empresas de la confección de prendas de vestir”¹².

Los socios de la CAPEIPI pueden favorecerse de sus diferentes servicios, como: información técnica y de negocios a través de sus publicaciones, capacitación en tecnoproducción y en administración empresarial en el Instituto de Capacitación de la Pequeña Industria ICAPI, asesoría en temas legales y de negocios a través de su departamento de asistencia técnica, espacios en las ferias de negocios en el Centro de Exposiciones Quito, etc.

Un organismo no gubernamental que trabaja por el desarrollo del sector de las confecciones es el INSOTEC¹³, a través de dos programas : “competitividad y Entorno” y “Competitividad y Empresa”. El primero, ejecuta acciones que procuran el mejoramiento de las condiciones del ambiente en el cual se desarrollan las micro, pequeñas y medianas empresas nacionales, mediante investigaciones, publicaciones, foros de discusión, etc. El segundo, se concentran en el entorno interno de las empresas participantes y desarrolla

¹² Objetivo Fundamental de la Escuela de Capacitación Textil de la CAPEIPI.

¹³ INSOTEC : Instituto de Investigaciones Socioeconómicas y Tecnológicas.

acciones encaminadas a impulsar su competitividad, al entregarles micro – créditos, asesoría técnica de los procesos productivos y capacitación en gestión empresarial, además de asesoría en comercialización de sus productos, etc.

Esta ausencia de estrategias ha hecho que la **rivalidad existente** entre los talleres (microempresas) y PYMIs del subsector de las confecciones, sea básicamente por precios bajos, desviándolas de competir por calidad de sus productos, siendo esta una de las razones que ha afectado su competitividad.

La tendencia a apostar por precios bajos, en la oferta de confecciones, está estrechamente ligada a la variable tamaño de la empresa, pues son los talleres (microempresas) que compiten en este sentido. En tanto que las PIMIs, también le apuestan a la misma variable, pero poco a poco han integrado la diferenciación en su desenvolvimiento productivo; mientras que las grandes industrias se especializan por elaborar productos diferenciados, estrategia que les ha permitido ingresar con sus productos en los mercados extranjeros.

Producir prendas de vestir diferenciadas, es el resultado del aporte del talento humano que trabaja para este objetivo, a más de la innovación de máquinas, equipos, procesos y productos, que por su naturaleza generarán mayores costos a ser cubiertos por quien tenga la capacidad financiera de hacerlo, que por lo general son las grandes industrias, quienes invierten en capacitación para sus trabajadores, en actualizar sus máquinas y equipos. Condiciones totalmente opuestas a la realidad de los talleres y PIMIs confeccionistas nacionales, que se caracterizan por su bajo o desactualizado nivel tecnológico de máquinas, equipos, procesos y productos; no se preocupan de capacitar a sus empleados y obreros, y su gestión gerencial es totalmente empírica.

Las PYMIs confeccionistas, desarrollan su actividad aisladas unas de otras, no se integran entre sí para trabajar en conjunto a través de clusters¹⁴, quizá por el desconocimiento de los beneficios que obtendrían si se unen para satisfacer la

¹⁴ Cluster: conjunto de empresas relacionadas a las actividades de un determinado sector económico.

necesidades de clientes más exigentes, que se ubican en el mercado nacional y extranjero. El trabajar asociativamente les permitiría alcanzar niveles de competitividad en cuanto a calidad de sus productos como en cantidad de la oferta que llevarían a los distintos mercados.

Por otro lado la gran industria ecuatoriana de la confección está limitada por pocas empresas, que se han fortalecido de tal manera que no permiten nuevos ingresos a su escenario, donde ellas cubren la demanda de productos en calidad y cantidad.

La competencia de la producción de “Pantalón Eterno” con industrias de origen nacional, que elaboran igual o similar calidad de productos, serían principalmente : Nicos, Apache y Pelileo Jeans;

Las prendas de vestir elaboradas en la empresa en estudio y en el subsector confeccionista en general, podrían ser sustituidas por las prendas de vestir de otros países, pero la competencia se torna desleal en particular con aquellas de origen asiático, que en repetidas oportunidades evaden los controles de la Corporación Aduanera Ecuatoriana, e ingresan al mercado con precios inferiores a los de la producción confeccionista nacional, que se ven obligados a gravar impuestos a sus precios lo que provoca que estos se incrementen.

2.2.ANÁLISIS AMBIENTE INTERNO

El Taller de Confecciones “Pantalón Eterno”, empezó sus actividades en el año de 1977, con un patrimonio familiar de su actual dueño de un capital de s/. 15.000 sucres¹⁵. Actualmente cuenta con 8 obreros en producción y 2 empleados en administración. Se ha centrado en la producción de pantalones jeans de hombre y de mujer para un mercado adulto.

¹⁵ Moneda Ecuatoriana vigente hasta 1999

Este ente económico, por la naturaleza de sus operaciones, en el contexto de la actividad económica está ubicado según el CIIU (Clasificación Industrial Internacional Uniforme) en el sector D : Industria Manufacturera, subsector D1810.00 : “Fabricación de prendas de vestir para hombres, mujeres, niños y bebés”. Sin embargo, entiéndase por subsector de la actividad económica, la definición presentada por el CEDEPEM (Centro de Desarrollo de la Pequeña Empresa de la Universidad Católica de Ecuador) : “subsector es una cadena determinada por un producto final, en una zona geográfica, constituida por una red formal o informal de empresas (micro, pequeñas, medianas y grandes) que producen, proveen, procesan y mercadean a lo largo de la misma.” Se acoge esta definición, pues es coherente con el análisis de Cadena de Valor que se puede desarrollar en una empresa, en este caso “Pantalón Eterno”.

En el Análisis del Ambiente Externo se demostró, el Sector de las Confecciones está constituido de PYMI's en el 80%, lo que revela la necesidad imperante de profundizar un conocimiento – técnico del desenvolvimiento de este ente económico, que deberá concentrarse en las actividades fundamentales que tienen lugar en “Pantalón Eterno”, basándose en la Cadena de Valor como herramienta de análisis.

2.2.1. CADENA DE VALOR DE “PANTALÓN ETERNO”

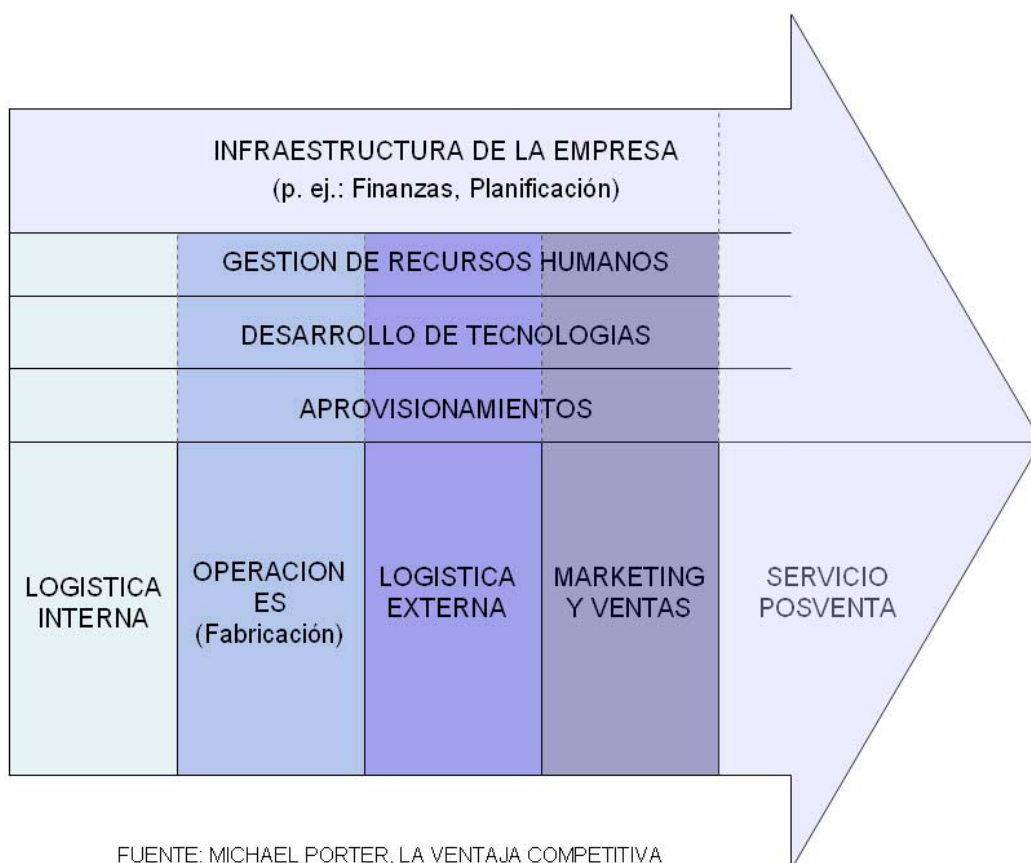
La Cadena de Valor es un modelo de análisis propuesto por Michael Porter en su obra La Ventaja Competitiva de las Naciones, publicada en 1980. Para comprenderla y aplicarla, primeramente se debe definir que es valor.

“Pantalón Eterno”, internamente está dividido en una serie de actividades enmarcadas en el diseño, en la confección, en la comercialización de sus productos, las mismas que si fueran vistas desde una concepción sistémica, se las asumiría como actividades creadoras de valor para sus consumidores.

“Pantalón Eterno” para la ejecución de cada una de sus actividades consume insumos en el mercado, que tienen un precio, el mismo que se asumirá con alto o bajo valor de acuerdo a los beneficios que conseguirá por efectuar dichas transacciones.

Entonces Cadena de Valor es el análisis del conjunto de todas las actividades en que se ha descompuesto a “Pantalón Eterno”, y que se llevan a cabo para diseñar, producir, comercializar y apoyar a su producto. Al analizar cada actividad de valor separadamente, se podrá observar : cómo se desempeñan estas actividades generadoras de valor, y como contribuyen a la satisfacción de las necesidades de sus consumidores.

Gráfico 2.18
La cadena de Valor



Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

Porter constituyó una Cadena de Valor Genérica compuesta por nueve categorías agrupadas en actividades primarias y actividades de apoyo a la empresa.

Las actividades primarias que crean valor son, la Logística Interna, Operaciones, Logística Externa, Marketing y Ventas, y el Servicio. Las actividades logísticas y de operaciones se las puede imaginar, empezando desde la llegada y el almacenamiento de las materias primas o insumos para los procesos de producción, su transformación en productos finales que se expiden. Las actividades de comercialización y venta están dirigidas a identificar, alcanzar y motivar a la compra a los clientes o grupos de clientes; y las actividades de servicio prestan apoyo al cliente y/o producto después de su compra.

Luego están las actividades de apoyo, que como su nombre lo indica prestan un respaldo general y especializado a las actividades primarias. Entre las actividades de apoyo están aquellas actividades que proporcionan recursos humanos, tecnología e insumos comprados, o funciones generas de infraestructura.

Los factores de la producción influyen, notablemente, a la hora de evaluar el desempeño productivo de una industria, si estos son de fácil acceso por que su oferta es dinámica en el mercado, que además deberá presentarse con productos de buena calidad, incrementarán el nivel de competitividad de la industria.

Las actividades de apoyo se las debe considerar como funciones empresariales, que sin ellas no existiría una organización y que conjuntamente con el grado de vinculación con las actividades primarias, conforman lo que se denomina el Análisis de la Cadena De Valor.

En cuanto a la **Logística Interna** se ha observado que en “Pantalón Eterno”, si bien cuenta con un espacio para ubicar las materias primas y otros materiales, este no es el idóneo, ya que no se las distribuye con ningún criterio técnico de manejo de inventarios, lo que entorpece al proceso operativo por la dificultad que

implica tomarlas para su respectivo uso, situación que retrasa las subsiguientes actividades del proceso productivo.

Tampoco se lleva Kardex para controlar de manera permanente las existencias con que cuentan, lo que obstaculiza la planificación de las próximas adquisiciones, y no les permite contar con información sobre los costos relacionados al mantenimiento de materias primas y otros materiales en “bodega”, hecho que limitará la obtención de valores del Inventario de Materias Primas, necesario para estructurar el Balance de Costos de Producción y Ventas.

Para seleccionar la materia prima y los otros materiales, en Pantalón Eterno, se los escoge de acuerdo a su presentación, “una buena tela y se negocia el precio”. La buena calidad de la tela se la evalúa al momento de la compra, visual y rápidamente, considerando la composición del algodón, bajo suposiciones de que será correcta su adaptabilidad al cambio del color en el proceso de lavado, que sufrirá un nivel de encogimiento aceptable durante y posterior a su proceso de elaboración; todos estos factores se los analiza sin empíricamente.

Esta evaluación se la realiza, valiéndose, tan solo, de su experiencia en el medio, situación que se agudiza porque los proveedores, no brindan asesoría pre – venta, simplemente les ofrecen productos categorizados como de primera, de segunda, y de tercera en función de la cantidad de fallas que presentan en su textura se compensará proporcionalmente con el precio bajo. En este sentido, el precario conocimiento técnico con que cuentan los dueños de “Pantalón Eterno”, les ocasiona que las telas y otros materiales no sean utilizados de forma óptima.

El proceso productivo de “Pantalón Eterno”, inicia con el abastecimiento de materias primas, luego se realiza el diseño de los pantalones a producirse, se ejecuta la confección y por último se los embodega. ES un proceso netamente empírico, se lo lleva a cabo en un espacio físico destinado y compartido para desarrollar sus **operaciones** de confección; las mismas son ejecutadas en máquinas y equipos cuya vida útil ya ha cesado.

En cuanto a la programación de la producción no cuentan con un soporte de presupuestos, tampoco con estadísticas de ventas anteriores, y menos aún (no cuentan) con un plan de ventas para captar nuevos clientes, lo que implica que sus corridas de producción sean improvisadas, generando una sobre producción o una baja producción, situación que puede perjudicar a algunos pedidos realizados por clientes, retrasando el tiempo de entrega.

En “Pantalón Eterno”, la Diseñadora entre sus funciones está el controlar el proceso productivo, el mismo que se ejecuta sin indicadores que ayuden a medir su desempeño, empíricamente conoce la Diseñadora, cuantas prendas se producirán en una semana. Es ella quien da las indicaciones técnicas, verbalmente, de las características con que deberá ser ejecutada la producción, sin un respaldo de fichas técnicas, ocasionando que durante el proceso productivo los pantalones se vean alterados en su idea original, lo que reducirá la calidad de la producción.

Una vez confeccionados los pantalones, estos no se los administra con criterio técnicos como Inventario de Productos Terminados, simplemente se toma el número de prendas que han sido solicitadas por el cliente, y se las entrega; pues tampoco existe un control sobre las existencias de productos terminados, lo que se revela en una precaria gestión de su **Logística Externa**, que generará problemas porque la producción será mayor o menor a la que realmente necesitan, lo que perjudicará los compromisos asumidos con clientes.

Una vez que los pantalones están confeccionados, es necesario comercializarlos, mediante una planificación de **Mercadeo y Ventas**, con que “Pantalón Eterno” no cuenta, pues no ven en este sentido un aspecto importante sobre el cual desarrollar verdaderos planes estratégicos. La producción una vez terminada, tiene una baja rotación que por la gestión de ventas, cuando se la realiza.

En cuanto al diseño de los nuevos modelos, es importante que los pantalones que producen estén acordes a la moda, y para conseguir este objetivo no se realiza investigaciones de mercado que deberían revelar los gustos y preferencias del

consumidor, sino que los nuevos modelos que fabrican surgen de un proceso de copia sin mejora de aquellos productos que han sido confeccionados por otras empresas.

Un elemento importante para comercializar un producto es su marca. “Pantalón Eterno” no es una marca legalmente constituida legalmente, ya que consideran, a pesar de no llevar contabilidad, que patentarla implicaría aumentar sus costos.

Al momento de establecer sus costos consideran, empíricamente, sus costos directos : materia prima directa, mano de obra directa, olvidándose de un componente fundamental como son los costos indirectos de fabricación.

Por otro lado, en cuanto a las Actividades de Apoyo, la **infraestructura de la empresa**, permite un desarrollo normal de las operaciones, pues cuenta con un espacio que le permite tener en orden las máquinas, de tal manera de no entorpecer el proceso productivo. El galpón donde está ubicado el taller no ha sido diseñado por profesionales especialista en el diseño de escenarios de esta naturaleza, lo que implica que se han descuidado medidas como : correcta ventilación, buena iluminación, puertas de escape en caso de incendios, etc.

En “Pantalón Eterno” es evidente que no usan planes como soporte de su gestión empresarial, únicamente su propietario que en base a su experiencia toma las decisiones del negocio, pues no existe visión, misión ni objetivos empresariales técnicamente definidos, por lo que la administración y control de las actividades del taller está basado en acciones reactivas. Se toman decisiones fuera de una planificación estratégica, ya que no cuentan con manuales de políticas, tampoco usan procedimientos de trabajo.

En “Pantalón Eterno”, su estructura organizacional está centrada en el propietario y mentor que cumple un rol polifuncional : el compra la materia prima, cumple funciones de comercialización y gestión de la empresa, y además conjuntamente con la Diseñadora dirige el taller. Realidad que ha obviado aspectos como : llevar una contabilidad sistemáticamente estructurada, programar la producción

con medidas de desempeño, planificar las ventas, definir manuales de calidad, etc.

Como las operaciones del taller no son manejadas técnicamente, no cuentan con un Mapa del Proceso Interno que les permita analizar el desempeño del taller, donde sería posible identificar cuellos de botella y/o repartir las tareas proactivamente entre el número de operarias y el número de máquinas en proceso.

“Pantalón Eterno”, no ha generado innovaciones en su proceso de fabricación, este es realizado con la mayoría de las máquinas con que fueron adquiridas en el inició sus operaciones, lo que refleja que cuenta un bajo **desarrollo tecnológico**.

Las máquinas que usan en “Pantalón Eterno” fueron adquiridas en su momento, y no se las ha renovado, por lo que su vida útil ya cesó. Esta permanencia se justifica, según los propietarios del taller, en la sencillez del proceso productivo, se considera en el taller que “las máquinas, solamente, deben cocer”: No se aprecia que exista una visión dinámica – proactiva de este factor de la producción, por lo tanto tampoco se lo vincula con los resultados obtenidos del proceso de fabricación: no se asume que de dicho proceso depende que las prendas producidas estén con fallas o en perfecto estado para que pasen pruebas de calidad. Sin embargo, si están informados de lugares donde pueden encontrar máquinas con innovación tecnológica, como la Feria de la Confección realizada por la CAPEIPI¹⁶ cada año, y otros puntos de venta.

Las máquinas y equipos de la confección con que trabajan en “Pantalón Eterno” son : máquina de costura recta, de doble aguja, overlock, tracadora, hojaladora, cortadora de disco, cortadora vertical, plancha de vapor industrial, botonera, remachadora, entre otras. Al momento en que se presenten daños o averías, solicitan el servicio de un profesional especializado en el manejo técnico de los procesos de mantenimiento de estas máquinas y equipos; con una tendencia de mantenimiento correctivo más no preventivo.

¹⁶ Cámara de la Pequeña Industria de Pichincha.

En cuanto a la **Gestión de los Recursos Humanos**, está dada en función del reclutamiento y la contratación de la mano de obra. En “Pantalón Eterno”, trabajan 1 diseñadora, 7 operarias, 1 patinadora para servicios (abastece de material a las operarias). La experiencia se la evalúa de acuerdo al tiempo que se han dedicado a trabajar en la actividad de la confección, entre mayor tiempo de práctica tenga una operaria mayor será su experiencia y por ende su habilidad.

Las operarias y operario, se han formado en base a la práctica en alguna gran industria, en otro taller o por cuenta propia, más no en instituciones formales públicas ni privadas. La diseñadora, se ha formado en base a la experiencia en actividades de diseño en grandes industrias como Lee y Lagarto Jeans, conocimientos que han sido reforzados por el trabajo cotidiano en el diseño y confección industrial por cadena en talleres que elaboran prendas de vestir. Al interior de “Pantalón Eterno”, ella cumple el rol de supervisora de producción y cuando es necesario capacita a las operarias que se están iniciando en esta actividad industrial.

Esta ausencia de instrucción formal de las operarias y operario, limita su desenvolvimiento para poder desempeñarse en forma óptima en sus puestos de trabajo. La generalidad, de operarias, poseen una formación empírica y contadas excepciones tienen una formación artesanal de modistas o costureras, lo que significa que no dominan, técnicamente, el manejo de la maquinaria industrial para la confección, tampoco son capacitadas en diseño, patronaje y confección de prendas de vestir en serie.

Desde la perspectiva de quienes contratan a la mano de obra, afirman que el perfil solicitado para su trabajadoras es básico, suficiente con que tengan la habilidad para cocer y un poco de experiencia, no exigen más. Una vez que entran a formar parte del taller, se las capacita según necesidades puntuales. Cuando una operaria u operario necesita realizar una actividad con cierto tipo de características, se la capacita concretamente en ese sentido.

Una de las razones del bajo nivel de mano de obra confeccionista, en general, se concentra en la escasa oferta de cursos integrales de certificación laboral en confecciones. No existen suficientes instituciones públicas más que privadas que se dediquen a promover “efectivos programas de capacitación especializados en la industria de confecciones”, a pesar de que en el medio existe un sin número de Academias que ofrecen cursos encaminados a la formación artesanal de costureras o sastres, lo óptimo sería que se ofrezca una formación que oriente la actividad de la confección, con fines industriales y con una visión de gestoras o gestores empresariales a sus estudiantes, para logren vincularse al mercado laboral proactivamente.

Entre algunas de las instituciones que brindan capacitación técnica en confecciones están : la UTE y la Universidad San Francisco con sus respectivas Escuelas de Diseño y Moda, , la Cámara de la Pequeña Industria de Pichincha con su Escuela de Capacitación del Sector Textil, y otros institutos privados. Estos centros educativos, ofrecen una formación recomendable, pero es restringida a un sector de la población, con lo que no se promueve un desarrollo integral del subsector de la confección.

El otro polo de la población, que también está vinculado a la confección como actividad industrial, si ha participado de programas de formación en ésta área, ha sido en instituciones públicas como los Colegios Técnicos : Liceo Fernández Madrid y el Colegio Gran Colombia., que se enmarcan a la tendencia del nivel de educación de nuestro país, sin que impartan una formación de operarias con conocimientos de la confección como proceso industrial.

La remuneración a las operarias se la realiza como sueldo fijo, cuando se trabaja en serie o en cadena, mientras que cuando se produce por obra se el trabajo es remunerado a destajo, a \$ 1.50 USA la prenda. Para decidir si se contrata con sueldo fijo o a destajo a las operarias se lo considera los volúmenes de producción necesarios, si se producen lotes grandes se opta por la primera opción y de lo contrario se las contrata por obra.

El responsable de los **Aprovisionamientos** de materias primas como telas y otros materiales como hilos, botones, broches es el propietario de “Pantalón Eterno”, quien se encarga de la selección de proveedores, escogidos entre una gran cantidad de proveedores extranjeros y nacionales existentes en el mercado, como entre otros :

Tabla 2.1

DISTRIBUIDOR	INSUMO O SERVICIO
* Distribuidora BOSTON	Cierres
* DISTRITEX	tela índigo track calipso
* AUSTRLCORP	Tela índigo
* MULTIHERRAJES	Cartón - cuero para la marca (marquilla)
* COMERCIAL ESPINEL Y ESPINEL RAFAEL	Hilos
* COMERINCO	marquillas
* COMANDINA	implementos para la maquinaria
* POMATEX	Servicio de lavandería

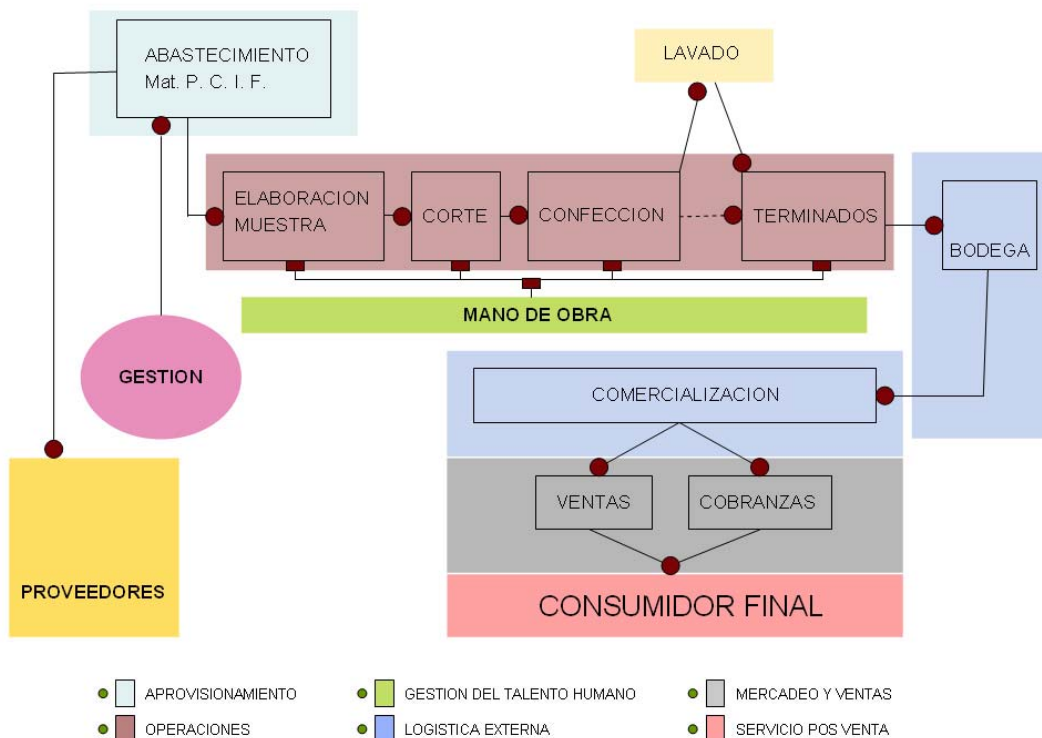
Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

Para decidir con que proveedor trabajar se consideran condiciones como el plazo de pago, la calidad de los productos y sobre todo el precio que ofrecen. En cuanto a las necesidades de materias primas que tienen que ser adquiridas, se calcula dicha cantidad basándose principalmente en los pedidos anticipados que hacen sus clientes. Por la experiencia el propietario y la diseñadora de “Pantalón Eterno”, conocen cuanto de cada materia prima se utiliza para confeccionar un pantalón, cantidad que es ponderada para el número de prendas solicitadas.

En base a esta información, obtenida mediante el análisis de la Cadena de Valor, se ha estructurado el “Flujo de Procesos en “Pantalón Eterno”” donde se revelan claramente las actividades primarias como las de apoyo.

Gráfico 2.19

FLUJO DE PROCESOS EN PANTALON ETERNO



Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

Como se puede apreciar son entre las actividades primarias, son visibles las de Operaciones y aquellas que se desarrollan como Logística Externa, Mercadeo y Ventas y Servicio.

En cuanto a las Actividades de Apoyo, son fácilmente identificables las Actividades de Abastecimientos, Administración de Recursos Humanos, y la Infraestructura de la Empresa, con sus características antes desarrolladas, pero también es evidente que no se da relevancia al Desarrollo de Tecnología.

2.2.2. PROCESO DE CONFECCIÓN DEL TALLER DE CONFECCIONES “PANTALÓN ETERNO”

Las prendas de vestir satisfacen una de las necesidades básicas del ser humano. Por tal razón su demanda está directamente relacionada con la tasa de crecimiento poblacional, para el caso ecuatoriano es del 1.43. Lo que demuestra que la demanda de prendas de vestir tiene un crecimiento sostenido, el mismo que se convierte en una importante oportunidad tanto para las empresas confeccionistas existentes como para aquellas que recién aparecen. Por lo tanto un acertado conocimiento del desempeño a estructurarse de “Pantalón Eterno”, permitirá potencializar esta ventaja existente en el Subsector de las Confecciones, a través de estrategia afines a su realidad.

“Pantalón Eterno” se ha especializado en confeccionar, pantalones Jeans femeninos (tallas 6, 8, 10, 12, y 14) y pantalones jeans masculinos (tallas 28, 30, 32, y 34), como prendas de vestir elaboradas para satisfacer de una manera efectiva y eficiente las necesidades y deseos de sus consumidores finales.

En esta empresa el equipo de personas que se dedican a la Gestión de la Organización, son quienes evalúan dichas necesidades y deseos en base a la lectura empírica que realizan sobre la tendencia de la moda, a través de la oferta que presenta su competencia en el mercado.

La competencia en el Sub-Sector de las Confecciones es alta, lo que implica la necesidad de producir pantalones con similares características a los que está ofreciendo la competencia, por que de lo contrario la producción no estaría orientada al mercado.

Una vez que se ha decidido producir un modelo específico se elabora la prenda muestra, en la que se corrigen las asimetrías existentes, para lograr confeccionar una prenda ejemplo, en la que se perfeccionarán las especificaciones acerca del producto y se deducirán, de ella, la cantidad de insumos necesarios a requerirse de acuerdo a la cantidad de prendas que se elaboran.

Fotografía 2.1
Prenda Muestra



Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

Las Operaciones de Confección, se realizan sin especificaciones técnicas de producción, la diseñadora da las indicaciones verbalmente a las operarias en el Taller de Confecciones. Es decir, dichas especificaciones no se las traduce en lenguaje de producción.

El taller está destinado exclusivamente para actividades propias de su naturaleza, que inician con la elaboración de la muestra, el corte y trazado en la tela, el proceso de confección, el terminado y el almacenaje en bodega. En tanto que el lavado es un servicio que se contrata en una lavandería particular.

Una vez que se tiene lista la prenda muestra, con la materia prima y demás elementos necesarios se arranca las operaciones de confección (Gráfico 2.19), por las que fluirán los pantalones a elaborarse.

En un análisis de entradas y salidas sobre dichas operaciones, se aprecia como entrada del subproceso de Abastecimientos (adquisiciones) las “especificaciones técnicas” del lote a producirse, y como salida está la coordinación de los recursos con que se cuenta de la empresa (Inv. Inc. Mat.P.) y la orden de compra sobre aquellos que no estén en existencias.

Gráfico 2.20

OPERACIONES CONFECCION PANTALON ETERNO

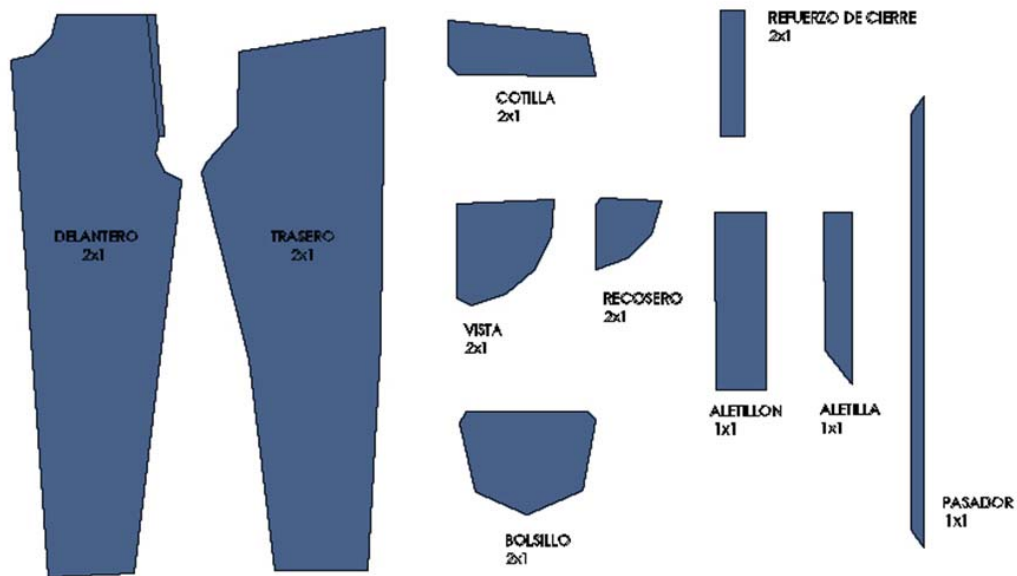


Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

En el subproceso de Corte, la entrada se materializa con la prenda muestra definitiva y con la Materia Prima necesaria para el número de prendas a confeccionarse; como salida de este subproceso resultan las piezas trazadas, cortadas y enumeradas.

Gráfico 2.21

PIEZAS TRAZADAS Y CORTADAS DEL PANTALON CLASICO DE MUJER TALLA 10



Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

Las piezas se las enumera, para evitar confusiones, entre ellas, al momento de la confección, y de esta manera lograr que las prendas tengan el mismo tono del color de tela en todas sus piezas.

La confección es clave en las operaciones “Pantalón Eterno”. A este subproceso ingresan las piezas por grupos perfectamente organizados que se las distribuirá en las máquinas para iniciar su confección.

Tabla 2.2

EL TALLER DE CONFECCIONES "PANTALON ETERNO"		ESTA ORGANIZADO CON:	
		Cant.	MAQUINAS
1	diseñadora	2	Recta
7	operarias (en máquinas)	1	Dos agujas
9	máquinas	1	Cerradora
	patinador (pasa las piezas del pantalón de una máquina a otra y plancha)	1	Pretinadora
1		1	Overlock
	pulidor (corta hilos para acabados)	1	Tracadora
1		1	Pasadores
		1	Ojaladora
		9	Total

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

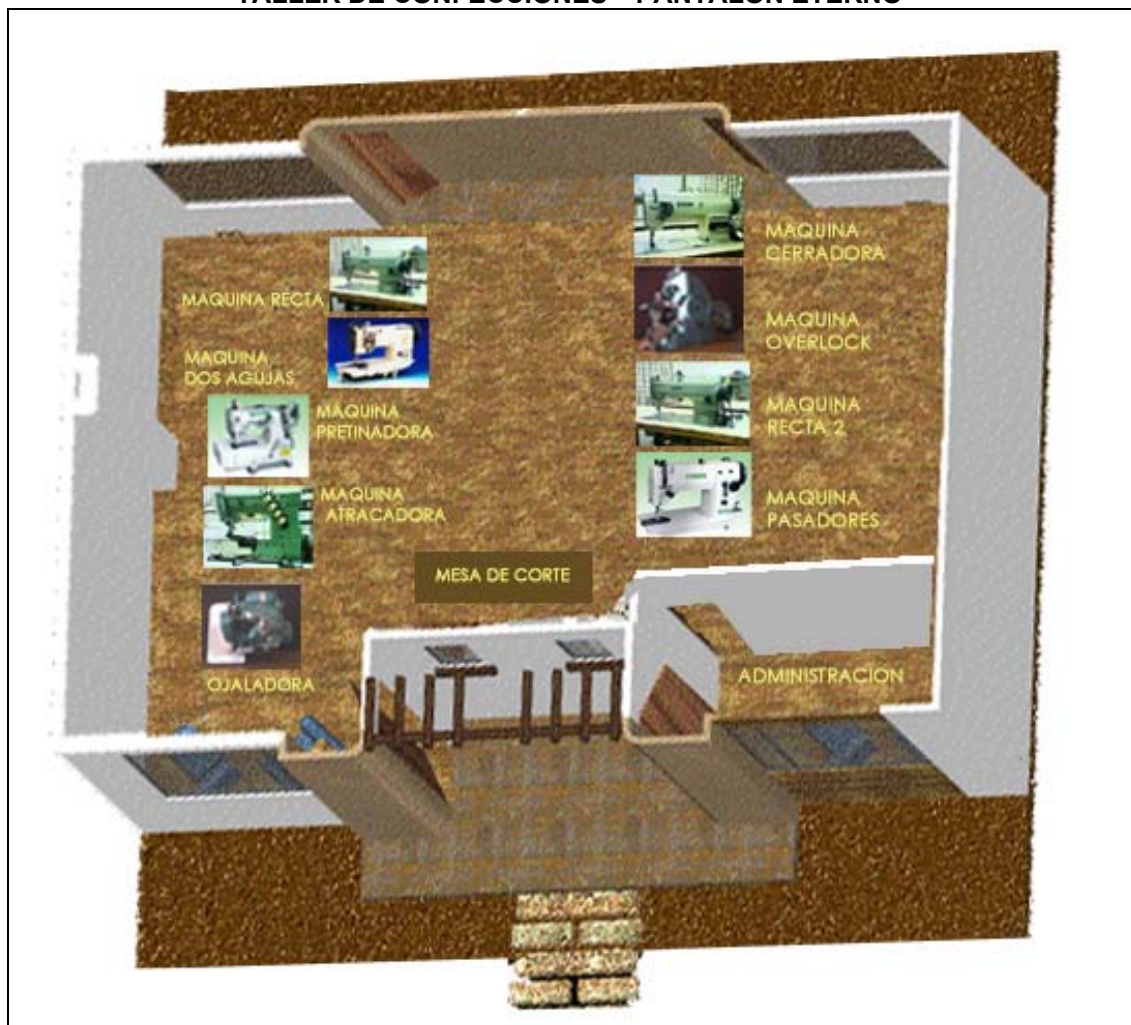
Una vez que las piezas se han ensamblado en pantalones totalmente armados (salida de confección), se las traslada a la lavandería, donde las prendas ingresaran con la tela en crudo, y saldrán con el terminado de la tela de acuerdo a las especificaciones que se requieran.

Las prendas lavadas se las traslada nuevamente al taller, donde ingresarán al Subproceso de Terminado, en el que se eliminarán todos los hilos y telas sobrantes, donde se colocarán botones y remaches, se las planchará, se colocará las etiquetas de cartón, y los pantalones salen listas para ser embodegadas; donde ingresan las prendas clasificadas y contadas de acuerdo a tallas y colores, y salen para comercialización.

2.2.3. EL PRODUCTO EN EL PROCESO PRODUCTIVO

En "Pantalón Eterno" la producción es ejecutada bajo pedido, de acuerdo al número de prendas solicitadas por los clientes se realizan las adquisiciones respectivas de materia prima, y se programa las actividades de la Mano de Obra Directa; las operaciones a ejecutarse en el Taller, se las distribuye en función del orden de las máquinas, como se observa en el Gráfico. 2.20

Gráfico 2.22
TALLER DE CONFECCIONES “PANTALÓN ETERNO”



Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

La confección de pantalones con diferentes modelos implica modificaciones, únicamente, en el momento del trazado (dibujado) en la tela, ya que una vez ejecutada esta actividad el proceso de confección es el mismo, como se demuestra en el Gráfico “Operaciones Confección de “Pantalón Eterno”” que se lo presenta en el Gráfico 2.20.

Confeccionar un modelo clásico de pantalón de hombre y/o de conti es la base para perfeccionar nuevos y diferenciados estilos, que son “n” cantidad de modelos, uno más complejo que otro; pero todos parte de la misma base. Por esta razón, se ha considerado la continuaci de 6 Modelos de Pantalón de conti, en

tela Indigo azul, talla 10, como fuente de continuació para revelar el producto en el proceso productivo y deducir los costos en que incurre “Pantalón Eterno”.

Una continuaci continua es ejecutada por siete operarias, no obstante en “Pantalón Eterno“, no cuentan con medidores del desempeño de su continuaci, por ello sería importante conocer el tiempo promedio que trabajan las operarias en máquinas, como se propone a continuación.

Tabla 2.3

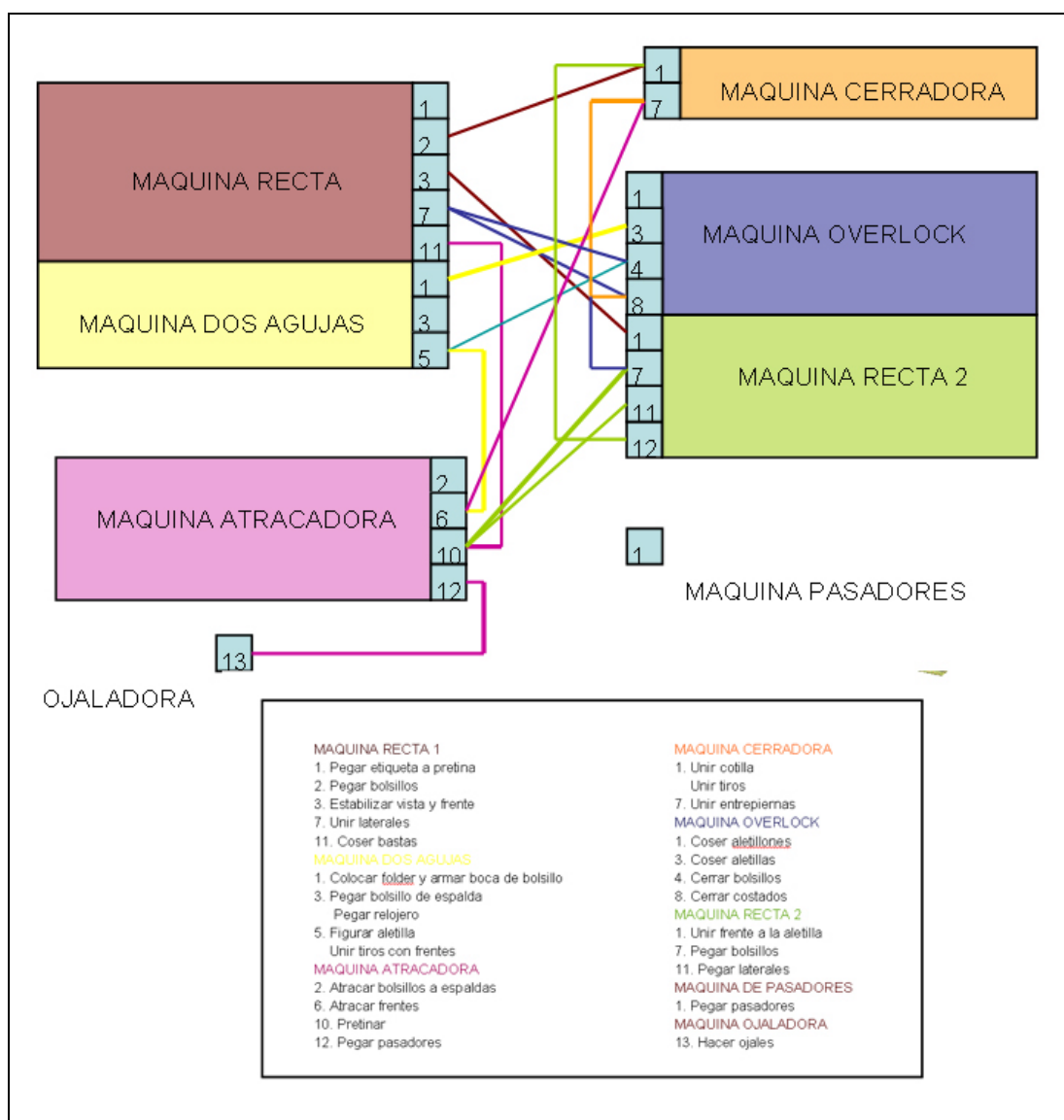
TEIMPO QUE UTILIZAN LAS OPERARIAS POR MAQUINA

Máquina por tareas	Tiempo horas con minutos
Máquina Recta 1	6.35
Máquina Recta 2	6.35
Máquina Dos Agujas	7.28
Máquina Cerradora	9.03
Máquina Pretinadora	2.00
Máquina Overlock	8.75
Máquina Atracadora	5.35
Máquina Pasadores	5.15
Máquina Ojaladora	1.45
Máquina Cortadora	1.00
Total horas de la jornada	53.01

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

Ya que son siete operarias a trabajar en nueve máquinas, por lo que es necesario que las operarias tengan la destreza precisa para coser en todas las máquinas, pues solo la persona que cose en la máquina Dos Agujas tiene ocupada su jornada en un 85%, mientras que las otras operarias (incluida la operaria de la máquina Dos Agujas) deberán completar su jornada rotando por las demás máquinas, para cumplir y optimizar su jornada de trabajo, y de esta manera evitar cuellos de botella durante el recorrido que realizan las piezas del pantalón, por cada una de las máquinas, a través de su proceso de confección, como se demuestra en el siguiente gráfico.

Gráfico 2.23
Recorrido del Pantalón por el Proceso de Confección



Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

Para un lote de producción “x” participaría la Mano de Obra Directa; que es asistida por la Diseñadora, un Patinador, un Pulidor y un Perchero. Las operarias o M.O.D. se encarga del proceso de confección de la prenda, la diseñadora delega - organiza el trabajo, controla el proceso productivo, abastece de materiales, entre otras actividades; para los acabados de las prendas está la o el pulidor, y para trasladar la materia prima en proceso de máquina a máquina está la o el patinador.

La experiencia les ha permitido a los propietarios de “Pantalón Eterno”, mantener un estimativo de cuanto de Materias Primas se consume por cada pantalón confeccionado, cantidad que es ponderada al número de prendas solicitadas en el pedido realizado por los clientes.

Tabla 2.4
MATERIA PRIMA POR CADA
PANTALÓN CLÁSICO DE MUJER TALLA10

MATERIA PRIMA	UNIDAD DE COMPRA	UNIDADES UTILIZADAS
TELA Indigo azul clásico	metros	1.12
JUEGO DE: Remaches	unidad	6.00
Botones	unidad	1.00
CIERRE	unidad	1.00
HILO clases: Trama, hebra principal, interno, grueso	metros	28.60
ETIQUETA DE CUERO	unidad	1.00
JUEGO DE: ETIQUETAS TELA (cintura, relojero, bandera, instruccion lavado)	metros	1.00
ETIQUETAS CARTON (adhesivo, colgante, cintura, bolsillo trasero)	metros	1.00

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

En “Pantalón Eterno” No existen registros contables ni control de sus costos, todo dato rescatado para el análisis de sus Costos de Producción, se ha deducido del conocimiento empírico de sus propietarios. Quienes para calcular sus costos consideran únicamente sus costos directos, mientras que a los costos indirectos de fabricación más importantes se los calcula aproximadamente.

Es decir el sistema de costos “existente” en “Pantalón Eterno” se ajustaría al Método Tradicional de Costos, el cual reúne el fondo de todo los costos de fabricación y determina el costo medio de cada unidad de producto fabricado.

Para calcular el Costo Medio Unitario, primero se determina los costos del funcionamiento de la instalación de producción durante un mes o un año, luego se determina el número de unidades fabricadas, ya que el costo medio por unidad se calcula dividiendo el costo total entre el número total de unidades fabricadas.

Tabla 2.5

Costo Medio Unitario	=	$\frac{\text{Costos Totales de producción correspondientes al periodo.}}{\text{Número Total de unidades fabricadas durante el periodo.}}$
-----------------------------	---	---

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

“Pantalón Eterno” cuenta con el Taller de Confección como único Centro de Producción, donde los costos son susceptibles y convenientes de acumular, ya que son consecuencia de una actividad claramente identificada y cuantificable. Mientras que todas las actividades de Gestión, de “Pantalón Eterno”, son vistas como Centro de Servicio de Apoyo a la producción; cuyos costos no se los ha cuantificado.

En el Centro de Producción se carga los costos de materia prima procesada, mano de obra empleada y costos indirectos de fabricación utilizados o consumidos por el Centro de Costo,

Los Costos Indirectos de Fabricación son distribuidos de acuerdo a una estimación empírica, mediante el cual son acumulados dichos costos anualmente y promediados mensualmente.

“Pantalón Eterno” maneja sus costos sin ningún control sobre sus inventarios, razón por se ha elaborado un Presupuesto de Caja, para conocer sus flujos de efectivo.

Tabla 2.6

TALLER DE CONFECCIONES PANTALON ETERNO PRESUPUESTO DE CAJA		
A) FLUJO SALIENTE DE EFECTIVO		
Cuentas	Primer Trimestre Año 2,005	
Compras Materia Prima		29,067.60
Mano de Obra Directa		3,360.00
Siete Operarias	2,940.00	
Un Pulidor	210.00	
Una Patinadora	210.00	
Costos Indirectos de Fabricación		1,843.47
Mano de Obra Indirecta	1,620.00	
Energía Eléctrica	118.89	
Otros C.I.F.	104.58	
Procesos de Lavado		6,615.00
Gastos de Gestión		772.92
Gestión Gerente	660.00	
Servicio Telefónico	97.92	
Papelería (facturas)	15.00	
Gastos de Ventas		810.00
Comisión Ventas	60.00	
Arriendo Almacén	750.00	
TOTAL SALIDA DE EFECTIVO		42,468.99
B) FLUJO ENTRANTE DE EFECTIVO		
Cuentas	Primer Trimestre Año 2,005	
Ventas		
6,000 pantalones	60,000.00	
Contado 40%		24,000.00
Crédito 60%	36,000.00	
Otros Ingresos		11,250.00
Recuperación de Cartera		
100% del crédito trimestre anterior		27,350.00
TOTAL ENTRADA DE EFECTIVO		62,600.00
C) FLUJO DE EFECTIVO		
Cuentas	Primer Trimestre Año 2,005	
FLUJO DE FONDOS		20,131.01
D) SALDO INICIAL DE CAJA		11,145.00
E) SALDO FINAL		31,276.01

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

2.3.- Punto de Equilibrio

La determinación del Punto de Equilibrio en el Taller de Confecciones "Pantalón Eterno" permitirá conocer el nivel de ventas necesario, que debería obtener mensualmente, para cubrir sus Costos Totales, con cero pérdida y cero utilidad.

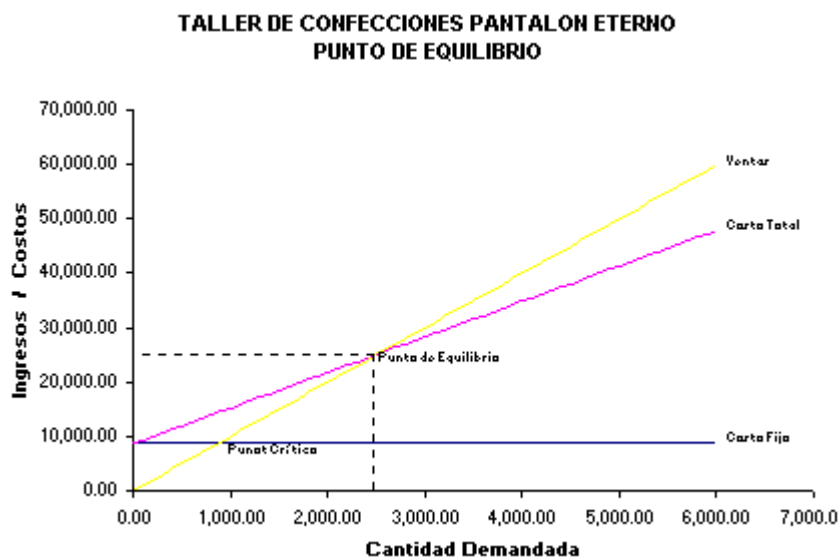
Tabla 2.7

Cuadro de Datos correspondiente a un trimestre	
Rubro	Valor
Cantidad Producida de pantalones	6,000.00
Ventas	60,000.00
Precio de Vta. Unit.	10.00
Costo Fijo	8,705.03
Costo Variable	39,213.99
Costo Total	47,919.02

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

El Punto de Equilibrio se lo obtiene mediante el cálculo tanto del Ingreso en Equilibrio como de la Cantidad en Equilibrio :

Gráfico 2.24



Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

* Ingreso en Equilibrio

En este caso se requiere, \$ 25,127.55 dólares mensuales, como Ingreso en Equilibrio, para poder cubrir los Costos Totales mensuales de “Pantalón Eterno”, para no incurrir en pérdidas y ni en ganancias.

$$\begin{aligned}
 \text{Ingreso en equilibrio} &= \frac{\text{Costo Fijo}}{1 - \frac{\text{Costo Variable}}{\text{Ventas}}} \\
 &= \frac{8,705.03}{1 - \frac{39,213.99}{60,000.00}} \\
 &= 25,127.55
 \end{aligned}$$

Al $I_e = 25,127.76$ dólares relacionado con $Vtas. = 60,000$ dólares se aprecia que el nivel de las ventas es superior al Punto de Equilibrio, lo que significa que las ventas de la empresa cubren los Costos Totales y, además generan un excedente.

* Margen de Contribución

Dicho excedente se lo puede calcular mediante el Margen de Contribución, que es el resultado de la diferencia entre las Ventas y los Costos Variables de la empresa.

$$\begin{aligned}
 \text{Margen de Contribución} &= \text{Ventas} - \text{Costo Variable} \\
 &= 60,000.00 - 39,786.99 \\
 &= 20,786.01
 \end{aligned}$$

Es decir, durante el trimestre en que se analizó a “Pantalón Eterno” se obtuvo \$ 23,170.27 dólares tanto para su Utilidad como para cubrir los Costos Fijos.

* Cantidad en Equilibrio

Para lograr un Ingreso en Equilibrio que cubra los Costos Totales, es necesario elaborar 2,512 pantalones en el trimestre.

$$\begin{aligned}
 \text{Cantidad en Equilibrio} &= \frac{\text{Costo Fijo}}{\text{Margen de Contribución Unitario}} \\
 &= \frac{8,705.03}{10 - 6.54} \\
 &= 2,512.76
 \end{aligned}$$

Entonces, el Punto de Equilibrio se demuestra mediante una función lineal :

$$\begin{aligned}
 \text{PX.} &= \text{CVuX} + \text{CF} \\
 10(2,512.76) &= 6.54(2,512.76) + 8,705.03 \\
 25,127.55 &= 16,422.53 + 8,705.03 \\
 25,127.55 &= 25,127.55
 \end{aligned}$$

De donde :

$$\begin{aligned}
 P &= \text{Precio} \\
 X &= \text{Cantidad en Equilibrio} \\
 \text{CVu} &= \text{Costo Variable Unitario} \\
 \text{CF} &= \text{Costo Fijo}
 \end{aligned}$$

* Precio Financiero en Equilibrio

Para no alterar en la empresa el estado de Punto de Equilibrio, es importante establecer, también, el Precio Financiero en Equilibrio:

$$\begin{aligned}
 \text{Precio Financiero en Equilibrio} &= \frac{\text{Costo Total}}{\text{Cantidad}} \\
 &= \frac{47,919.02}{6,000.00} \\
 &= 7.99
 \end{aligned}$$

Lo que significa que cada uno de los pantalones deberían ser comercializados a un Precio de Venta Mínimo de \$ 7.99 dólares.

2.3.1.- GRADO DE APALANCAMIENTO OPERATIVO (G.A.O.)

La tecnología con que trabajan en el “Pantalón Eterno” es de bajo nivel, pues las diferentes máquinas de coser del Taller, desde hace algunos años atrás, ya han superado su vida útil.

Sin embargo, un cambio en el nivel de inversión de sus activos fijos, provocaría cambios en la Utilidad Operativa de “Pantalón Eterno”, cambios que se podrían evaluar mediante el Grado de Apalancamiento Operativo que mide la proporción en que varía la Utilidad Operativa en relación a cambios en el volumen de ventas del Taller de Confecciones “Pantalón Eterno”.

$$\text{Grado de Apalancamiento Operativo} = \frac{\text{Ventas} - \text{Costo Variable}}{\text{Ventas} - \text{Costo Variable} - \text{Costo Fijo}}$$

Tabla 2.8

Grado de Apalancamiento Operativo		
Ventas	=	60,000.00
Utilidad Operativa	=	12,080.98
G.A.O.	=	1.72

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

El producir 6,000 pantalones, según la Tabla 2.8, el Grado de Apalancamiento Operativo, para el periodo en estudio del Taller de Confecciones “Pantalón Eterno” es $G.A.O. = 1.72$.

El $G.A.O. = 1.72$ revela que, si la empresa incrementa el 1% en sus ventas, incrementará el 1.72% en su utilidad Operativa.

Con el G.A.O. en este nivel, “Pantalón Eterno” no está en condiciones de optar por políticas agresivas de precios, pues el G.A.O. es bajo por la reducida inversión que tienen en sus activos fijos.

CAPITULO III.- OPERACIONALIZACIÓN DEL MODELO DE GERENCIA ESTRATÉGICA DE COSTOS EN EL TALLER DE CONFECCIONES “PANTALÓN ETERNO” DE LA CIUDAD DE QUITO.

La operacionalización de un Modelo de Gerencia Estratégica de Costos se fundamenta en el Costeo Basado en Actividades, que permitirá analizar al Taller de Confecciones “Pantalón Eterno” en función de las actividades que constituyen su desenvolvimiento.

El Costeo Basado en Actividades puede ser utilizado para varios propósitos, por lo cual es necesario definir cual será el o los objetivos que se pretenden alcanzar con su implementación.

“Pantalón Eterno” a pesar de ser un ente productivo, como se ha demostrado, no cuenta con ningún sistema contable que revele la información de sus costos, por esta razón los objetivos del modelo propuesto son :

Objetivo General:

Operacionalizar un Modelo de Actividades para soportar el Costeo Basado en Actividades del Taller de Confecciones “Pantalón Eterno” que inicia sus operaciones con todas las actividades que se involucran en la Gestión para el Funcionamiento del Taller, y finaliza con el almacenamiento y venta de los pantalones confeccionados.

Objetivos Específicos :

- * Desarrollar el Análisis de Valor Agregado de las Actividades.

- * Proporcionar un entendimiento más amplio del comportamiento de los costos del Taller de Confecciones “Pantalón Eterno”, a través del análisis de los atributos de las actividades necesarias para su funcionamiento, conjuntamente con la identificación y análisis de los generadores de costos.
- * Identificar y proponer oportunidades de mejoras para el Taller de Confecciones “Pantalón Eterno”, vía reducción de costos o incrementos de eficiencia en las actividades que restringen su mejor desempeño.

Es necesario precisar que :

- * El propietario del Taller de Confecciones “Pantalón Eterno” es artesano calificado; y sus operaciones no se registran en sistema contable alguno.
- * Al Taller de Confecciones “Pantalón Eterno” se lo dividirá por áreas funcionales para identificar sus actividades en, actividades de gestión, como soporte para la producción, realizadas por el propietario, y las actividades de producción llevadas a cabo para la confección de los pantalones.
- * Los costos a referenciarse para el desarrollo del modelo en cuestión, pertenecen a un mes de producción, que se costearán siguiendo el Costeo Basado en Actividades para dicho lapso. Que para la determinación del VAN y de la TIR en el análisis final de este proyecto, se los proyectará para un trimestre.
- * Las horas laborables equivalen a ocho horas diarias, no se trabajan fines de semana ni feriados, y tampoco hay horas extras.

3.1.- CONFORMACIÓN DE LOS CENTROS DE COSTOS :

Para desarrollar un análisis que esté orientado a los objetivos del Modelo propuesto, es menester dividir al Taller de Confecciones “Pantalón Eterno” en dos grandes centros :

Centro de Producción :

Centro donde tiene lugar el procesos de confección, que inicia con la elaboración de la muestra, trazar y cortar la tela, distribuir el material necesario, dar los acabados a cada prenda, y almacenar los pantalones confeccionados, y en este caso sería:

- * Taller de Confecciones

Centros de Servicios :

Centros donde se realizan actividades que servirán de soporte al proceso de confección, y donde se generan gran parte de costos que no se relacionan directamente con la producción, que no se los considera de ninguna manera y que además deberían ser distribuidos al Centro de Producción, en base a las actividades desarrolladas para la producción y son :

- * Gestión para el funcionamiento del Taller
- * Distribución de Pantalones confeccionados para la Venta

En “Pantalón Eterno”, se realizan desembolsos de dinero claramente identificados con el proceso de producción, referentes a Materia Prima, Mano de Obra Directa e Indirecta, Costos Indirectos de Fabricación, y también se eroga dinero para la gestión de ventas de sus productos; sin embargo hay otros rubros para los que también se distribuye dinero y que no se asigna al costo del producto, razón por la cual el costo unitario que presentan los pantalones de este taller podrían estar subsidiado.

3.2.- DESCRIPCIÓN DE LOS COSTOS EN EL TALLER DE CONFECCIONES “PANTALÓN ETERNO”

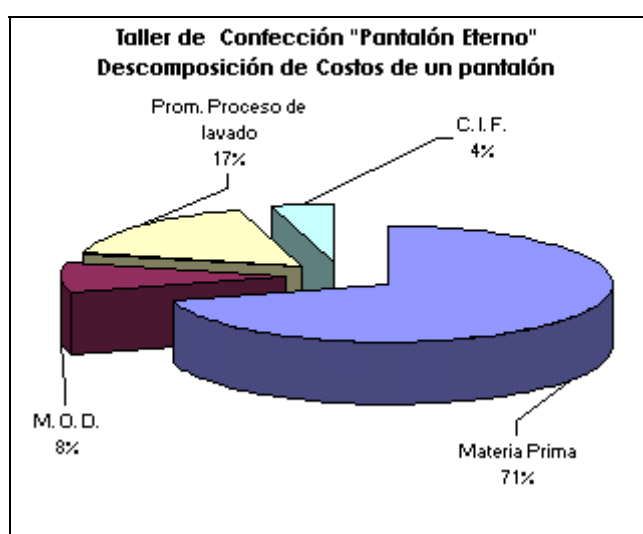
La Contabilidad Tradicional, considera una base de asignación por cada centro de servicios para la distribución de los costos indirectos de fabricación; pero en “Pantalón Eterno” no se lleva ningún registro contable, razón por la cual sus costos los conocen por estimaciones.

Tabla 3.1

Taller de Confecciones "Pantalón Eterno" Desglose de Costos	
Componente	Valor
Materia Prima	4.84
M. O. D.	0.56
C. I. F.	0.31
Prom. Proceso de lavado	1.17
Total Costo Unit.	6.88
Total Costo por Lote (6,000 prendas)	27,656.07

Elaborado por : Blanca Concepción
Armijos V.

Gráfico 3.1



Elaborado por : Blanca Concepción
Armijos V.

La proporción de los Costos Indirectos de Fabricación, frente al total de costos representa el 4%, con lo que se deduce que su participación en el Costo Total del producto constituye un porcentaje bajo, razón por la cual, la asignación de los costos que no se identifican con el proceso productivo y que son varios, deberán ser objeto de estudio.

Para lo cual es necesario identificar todos los costos indirectos de fabricación (no solo los que reconocen en el Taller) y realizar un desglose de dichos costos, como se presenta a continuación en la Tabla 3.2 :

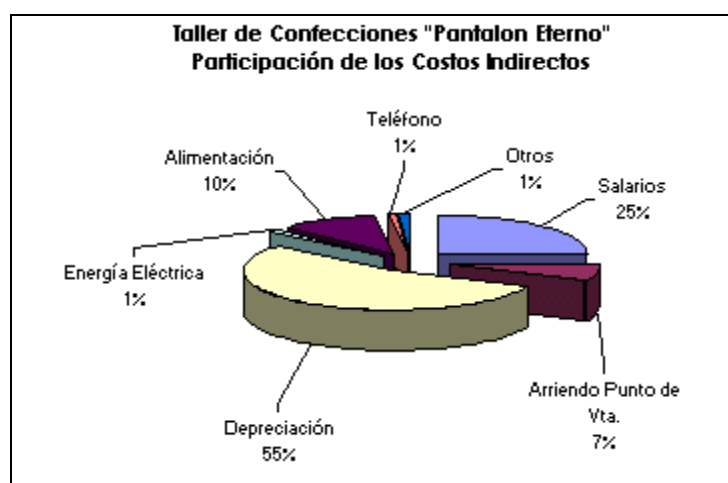
Tabla 3.2

Taller de Confecciones "Pantalón Eterno" Lista de Costos Indirectos	
Cuenta	Valor
Salarios	820.00
Depreciación	1,816.68
Alimentación	345.60
Energía Eléctrica	39.63
Línea Telefónica	32.64
Materiales de Escritorio	7.00
Materiales de Aseo	7.00
Mantenimiento	7.08
Lubricantes	1.00
Materiales para confección	4.17
Movilización	20.00
Arriendo Punto de Vta.	250.00
Total	3,350.80

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

De la información que se expresa en la Tabla 3.2 se puede deducir que el 54.22% está representado por el costo de la depreciación, que el 24.47% del total de los Costos Indirectos, está representado por el paquete remunerativo, seguido por el 10.31% de Alimentación, luego está el 7.46% correspondiente al Arriendo del Punto de Venta y en menor proporción por Energía Eléctrica, Teléfono, Movilización y demás rubros, como se demuestra a continuación en el Gráfico 3.2.

Gráfico 3.2



Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

Una vez establecida la composición de los Costos Indirectos, el siguiente paso es establecer su origen y determinar en qué se incurre en dicho costo.

Para lo cual los Costos Indirectos se los ha asignado a cada Centro de Costos existente en el Taller de Confecciones “Pantalón Eterno”.

3.2.1.- DISTRIBUCIÓN DE LOS COSTOS INDIRECTOS POR CENTROS DE COSTOS.

Para efecto de nuestro análisis, es pertinente identificar la relación de los Costos Indirectos, ya fueron reconocidos, con los Centros de Costos de “Pantalón Eterno” , como se demuestra en la Tabla 3.3

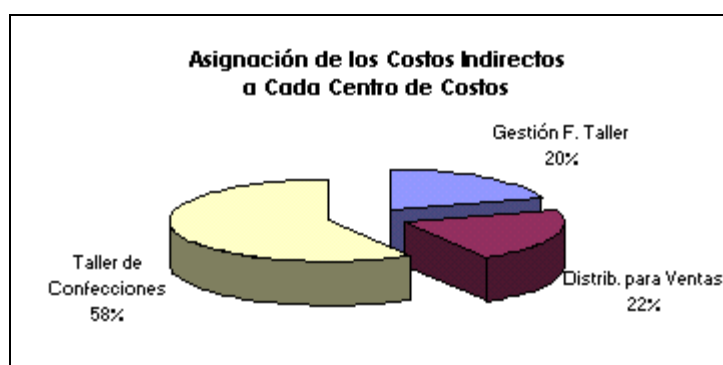
Tabla 3.3

Asignación de los Costos Indirectos por Centros de Costos		
Centro de Costos	Valor	Porcentaje
Centro de Servicios	635.33	41.41%
Centro de Producción	898.79	58.59%
Total Costos	1,534.12	100.00%

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

Los costos relacionados con los Centros de Servicios, concentran el 41.41%, distribuidos en el Centro de Gestión para el Funcionamiento del Taller y en Distribución de Pantalones Confeccionados para la Venta, mientras que el 58.59% se concentra en el Taller de Confección. Costos que se dividen como se demuestra en el Gráfico 3.3

Gráfico 3.3



Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

3.2.2.- DETERMINACIÓN DEL POOL DE RECURSOS.

El Pool de Recursos, bajo la perspectiva del Costeo Basado en Actividades, representa a todos aquellos recursos disponibles en la organización para la realización de sus actividades.

Determinar el Pool de Recursos en el Taller de Confecciones “Pantalón Eterno”, es efectuar el agrupamiento de las cuentas correspondientes a sus Costos Indirectos, en función de un comportamiento similar bajo la óptica de utilización de recursos.

Una vez que los costos han sido asignados a sus respectivos Centro de Costos respectivo, el detalle de los principales recursos disponibles en el Taller de Confecciones “Pantalón Eterno”, es el siguiente. (Tabla 3.4) :

Tabla 3.4

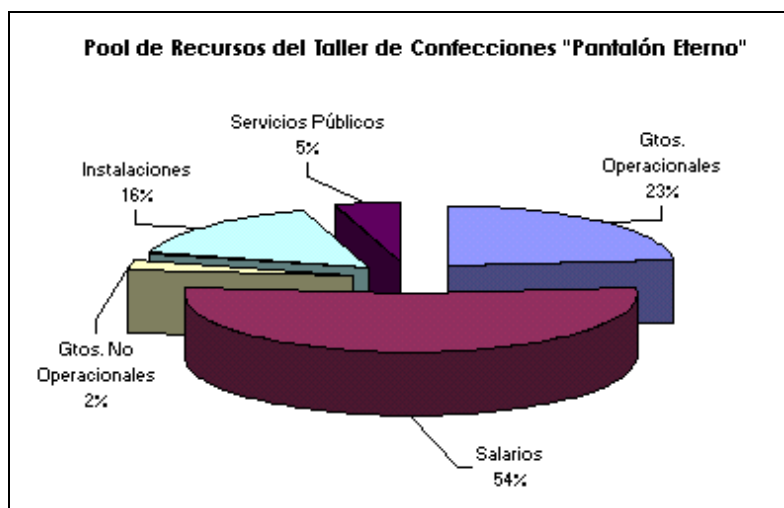
Clasificación de los Costos Indirectos por Pool de Recursos			
Pool de Recursos	Cuenta	Valor	Total
Salarios			820.00
	Salarios	820.00	
Gastos Operacionales			357.85
	Alimentación	345.60	
	Mantenimiento	7.08	
	Lubricantes	1.00	
	Materiales Confección	4.17	
Gastos No Operacionales			34.00
	Movilización	20.00	
	Materiales de Escritorio	7.00	
	Materiales Aseo	7.00	
Servicios Públicos			72.27
	Energía Eléctrica Taller	26.24	
	Energía Eléctrica Punto de Vta.	13.39	
	Teléfono Gestión F. Taller	32.64	
Instalaciones			250.00
	Arriendo Punto de Venta	250.00	
Total			1,534.12

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V

El rubro más importante es Salarios con el 53.45%, seguido por el costos de Gastos Operacionales que concentra el 23.33%, luego está el 16.30% correspondiente a Instalaciones; mientras que son más bajos los porcentajes

correspondientes a Gastos NO Operacionales y a Servicios Públicos, como se demuestra en el siguiente gráficos (Gráfico 3.4):

Gráfico 3.4



Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V

Una vez que han sido determinado el Pool de Recursos, es necesario asignarlos por Centros de Costos, de la siguiente manera (Tabla 3.5) :

Tabla 3.5

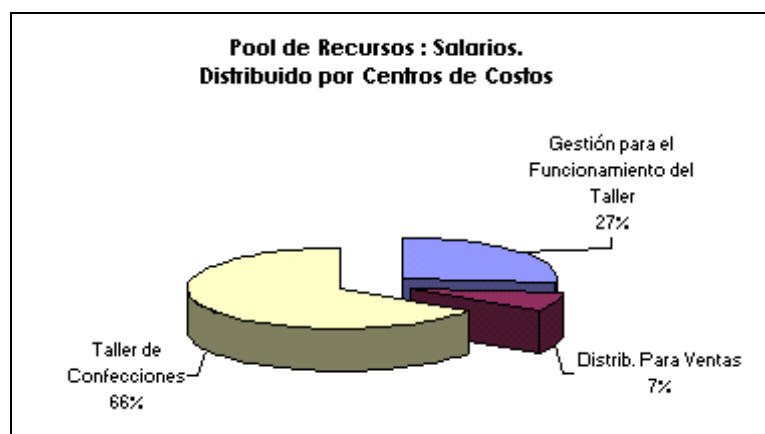
Pool de Recursos por Centros de Costos				
Pool de Recursos	Centros de Servicios		Centro de Producción	Total
	Gestión Funcionamiento	Ventas	Taller Confecciones	
Salarios	220.00	60.00	540.00	820.00
Gtos. Operacionales	28.80	0.00	329.05	357.85
Gtos. No Operacionales	23.50	7.00	3.50	34.00
Servicios Públicos	32.64	13.39	26.24	72.27
Instalaciones	0.00	250.00	0.00	250.00
Total	304.94	330.39	898.79	1,534.12

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V

Como es evidente el elemento del Costos más importante es Salarios, que distribuido por Centros de Costos, el Gráfico 3.5 revela que se concentra el

87.08% en el Taller de confecciones y el 12.92% en la Gestión Para el Funcionamiento del Taller; razón por la cual, las actividades que se desarrollan en estos centros deberán sujetarse al análisis de Valor Agregado, a fin de determinar su inclusión en el costos total de cada pantalón.

Gráfico 3.5



Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V

Una vez que el Pool de Recursos ha sido asignado por Centros de Costos se procederá a distribuirlos en el Modelo de Actividades que se propone (Tabla 3.6).

Tabla 3.6

Pool de Recursos en el Modelo de Actividades					
Pool de Recursos	Actividades de Soporte de Administración	Servicios	Actividades de Soporte de Operación	Actividades de Operación	Total
	Gestión F. Taller y Distrib. para Vtas.			Taller Confec.	
Salarios	280	0	0	540	820
Gtos. Operacionales	28.8	0	0	329.05	357.85
Gtos. No Operacionales	30.5	0	0	3.5	34
Servicios Públicos	46.03	0	0	26.24	72.27
Instalaciones	250	0	0	0	250
Total	635.33	0	0	898.79	1,534.12

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V

Efectuada la distribución de los costos a los Centros establecidos en el Modelo de Actividades, observamos en el Gráfico 3.6 que, el 40.54% corresponde a

costos asignados a las Actividades de Soporte de Administración, cuya influencia en el valor agregado, se deberá evaluar en el Análisis de Valor Agregado.

Gráfico 3.6



3.3.- IDENTIFICACIÓN DE ACTIVIDADES EN EL TALLER DE CONFECCIONES “PANTALÓN ETERNO”

Al momento de levantar el “Inventario de Actividades” en el Taller de Confecciones “Pantalón Eterno”, es innegable que se identificó una amplia lista de diversas actividades que deberían ser calificadas, ponderadas y clasificadas mediante ciertos atributos comunes, reconocidos en las actividades.

Durante la investigación realizada en el Taller de Confecciones “Pantalón Eterno”, se obtuvo el “Inventario de Actividades” (Tabla 3.7), como resultado de la observación efectuada en varias visitas hechas al taller, donde se entrevistó a sus empleadas y empleados quienes aportaron con su experiencia para conseguir este fin.

La primera lista se estructuró por innumerables frases que describirían las actividades propias de este Taller, las mismas que se las agrupó en función de Macro – Actividades, que son el resultado de la suma de actividades que satisfacen una determinada necesidad de trabajo; con la finalidad de analizarlas mediante la Matriz de Atributos en la que se relacionaran dichas actividades y algunos atributos, para calificarlas y ponderarlas.

Tabla 3.7

INVENTARIO DE ACTIVIDADES			
Macro - Actividad	No.	Descripción por Actividades	
Gestionar para la producción.	1	Contactarse con clientes	
	2	Negociar Precios	
	3	Negociar Plazas	
	4	Tomar pedido de producción con las especificaciones del caso.	
	5	Programar la producción.	
	6	Revisión visual de existencia de materia prima y materiales.	
Obtener Materia Prima (adquisiciones)	1	Citar a los proveedores	
	2	Verificar calidad de materiales	
	3	Negociar los precios	
	4	Negociar los plazos	
	5	Efecturar el pedido de compra de materiales	
	6	Pagar material adquirido	
Elaborar muestra previa la confección del pedido solicitado.	No.	Máquina	Actividad
	1	mesa de corte	Colocar tela en la mesa de tendido
	2	mesa de corte	Trazar (dibujar todas las piezas de la talla 10) en
	3	mesa de corte	Cortar el dibujo
	4		Pasar a máquinas
	Armar las ESPALDAS del pantalón.		
	5		Se reciben las piezas cortadas
	6	cerradora	unir cotillas
	7	cerradora	unir tiros
	8	dos agujas	dobladillar bolsillos
	9	dos agujas	figurar bolsillos
	10	plancha vapor	planchar bolsillos
	11	dos agujas	pegar bolsillos
	12	atracadora	atracar bolsillos
	Armar las DELANTEROS del pantalón.		
	13	overlock	coser aletillas
	14	overlock	coser aletillones
	15	dos agujas	pegar cierre a la aletilla
	16	dos agujas	colocar un folder y armar boca del bolsillo con el
	17	dos agujas	dobladillar relojero
	18	recta	pegar etiquetas de tela
	19	dos agujas	pegar relojero a la vista
	20	overlock	cerrar bolsillos
	21	recta	unir frente a la aletilla
	22	recta	estabilizar vista y frente
	23	dos agujas	figurar la aletilla
	24	dos agujas	unir frentes
	25	dos agujas	unir tiros
	26	atracadora	atracar frentes
	27	tijeras	igualar cierre
	Cerrar pantalón.		
	28	cerradora	unir etrepiernas
	29	overlock	unir costados
	30	recta	hacer laterales
	31	pretinadora	pretinar pantalón
	32	recta	hacer puntas
	33	recta	hacer bastas
	34	pasadora	pegar pasadores
	35	ojaladora	hacer ojales
	36	Se toma la prenda - muestra terminada	
	37	cinta métrica	Se mide : cintura, largo, tiro delantero, tiro espalda, cadera, y basta.
	38		Se envía la prenda - muestra a lavar
39	lavadora	se lava la prenda - muestra	
40		Se recibe la prenda - muestra lavada	
41	cinta métrica	Se mide nuevamente : cintura, largo, tiro delantero, tiro espalda, cadera y basta.	
42		Si es necesario se realizan correcciones : para que la producción esté acorde con las características palmificadas.	

Cortar materia prima para confeccionar pantalones.	1		Si se tiene más de un rollo de tela, se mide el ancho de cada tela.
	2	cerca a la mesa de corte	Se organiza los rollos de tela desde el más ancho hasta el más angosto.
	3		Se toma el rollo de la tela mas angosta
	4	mesa de corte	En el rollo de la tela mas angosta se dibuja las tallas con sus accesorios (todas las piezas del pantalón)
	5	mesa de corte	Se mide el largo del trazo (dibujo de las tallas)
	6	mesa de corte	Se retira de la mesa la tela trazada
	7	mesa de corte	Se dobla la tela en la mesa en ida y vuelta, tomando el rollo de tela más ancha (a la base) hasta el rollo de tela más angosta que tiene el trazado.
	8	cortadora	Se corta el trazado (moldes)
	9		Se enumeran las piezas cortadas
	10		Pasar a máquinas
Entregar otros materiales	1		Entregar los accesorios necesario (cierres, etiquetas de tela, hilos)
Confeccionar número de pantalones solicitados.	1		Se reciben las piezas cortadas
			Armar las ESPALDAS del pantalón.
	2	cerradora	unir cotillas
	3	cerradora	unir tiros
	4	dos agujas	dobladillar bolsillos
	5	dos agujas	figurar bolsillos
	6	plancha vapor	planchar bolsillos
	7	dos agujas	pegar bolsillos
	8	atracadora	atracar bolsillos
			Armar las DELANTEROS del pantalón.
	9	overlock	coser aletillas
	10	overlock	coser aletillones
	11	dos agujas	pegar cierre a la aletilla
	12	dos agujas	colocar un folder y armar boca del bolsillo con el
	13	dos agujas	dobladillar relojero
	14	recta	pegar etiquetas de tela
	15	dos agujas	pegar relojero a la vista
	16	overlock	cerrar bolsillos
	17	recta	unir frente a la aletilla
	18	recta	estabilizar vista y frente
	19	dos agujas	figurar la aletilla
	20	dos agujas	unir frentes
	21	dos agujas	unir tiros
	22	atracadora	atracar frentes
	23	tijeras	igualar cierre
			CERRAR pantalón.
	24	cerradora	unir etrepiernas
	25	overlock	unir costados
	26	recta	hacer laterales
	27	pretinadora	pretinar pantalón
	28	recta	hacer puntas
	29	recta	hacer bastas
	30	pasadora	pegar pasadores
	31	ojaladora	hacer ojales
	32		organizar la producción para enviar a lavado
Estilizar pantalones confeccionados mediante lavado.	1		Se envía las prendas a lavandería
	2	lavadora	Las prendas se lavan
	3		Se reciben las prendas de lavandería
	4		Pasan las prendas al terminado
Perfeccionar la confección de los pantalones mediante el terminado.	1		Se recibe la producción del lavado
	2		Pegar etiquetas de cuero
	3		Pegar etiquetas de cartón
	4		Cortar hilos y tiras sobrantes
	5	remachadora	Pegar remaches
	6		Pegar boton
	7	plancha vapor	Se planchan las prendas una por una.

Almacenar pantalones confeccionados.	1	Se clasifica la producción por tallas
	2	Se arman grupos por tallas
	3	Se cuentan las prendas por cada talla
	4	los pantalones se clasifican en las perchas del taller por tallas y
Distribuir los pantalones confeccionados para la venta.		Entregar los pantalones en el punto de Vta. De Solanda
	1	Transportación al almacén
		Entregar los pantalones a clientes específicos
	1	Entregar pantalones a cliente

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos

3.3.1.- ESTABLECIMIENTO DEL MODELO DE ACTIVIDADES.

Como parte del Modelo de Gerencia Estratégica de Costos propuesto, para el Taller de Confecciones “Pantalón Eterno” , que inicia sus operaciones con todas las actividades que se involucran en la Gestión para el Funcionamiento del Taller, y finaliza con el almacenamiento y la distribución para la venta de los pantalones confeccionados, el primer paso es insertar las actividades identificadas en el Modelo de Actividades propuesto, como se presenta en la Tabla 3.8

Donde se puede observar que 30% de las actividades ejecutadas en “Pantalón Eterno”, son Actividades de Operación que se concentran en el proceso de producción, cuyos costos deberían ser distribuidos directamente al producto.

Del restante 70% de actividades, el 42.85% corresponde a actividades de Soporte de Operaciones; mientras que el 57.15% recae en actividades que se desarrollan independientemente del Centro de Producción, sin desvincularse de su Cadena de Eventos que permite la realización normal de su desempeño. Porcentaje que se distribuye en : el 42.85% en Actividades de Soporte Administrativo y el 14.28% representa a las actividades de Servicios.

Además siete actividades pertenecen a entradas y salidas, es decir participan en la confección de pantalones, durante el Modelo de Actividades estructurado para el Taller de Confecciones “Pantalón Eterno”, mientras que dos actividades se las reconoce como actividades de Mecanismos y Control que permiten la elaboración del producto.

Tabla 3.8

Inclusión de las actividades en el Modelo de Actividades								
		Actividades del Modelo				Eventos		
		Actividades de Soporte Administrativo	Servicios	Actividades de Soporte de Operación	Actividades de Operación	Entrada	Mecanismo	Salidas
Macro - Actividades del Taller de Confecciones "Pantalón Eterno"	Gestionar para la producción	x					x	
	Obtener Materia Prima	x				x		
	Elaborar muestra previa la confección del pedido solicitado			x			x	
	Cortar Materia Prima para arrancar confeccion de pantalones				x	x		
	Entregar otros materiales			x		x		
	Confeccionar número de pantalones solicitado				x	x		
	Estilizar pantalones confeccionados mediante Lavado		s					
	Perfeccionar la confección de los pantalones mediante Terminado				x	x		
	Almacenar pantalones confeccionados			x				x
	Distribuir pantalones confeccionados para la Venta	x						x

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

Tabla 3.9

Taller de Confecciones "Pantalón Eterno" Modelo de Actividades							
Actividades de Soporte de Administración		Servicios		Actividades de Soporte de Operación		Actividades de Operación	
ASA 1	Gestionar para la producción	S 1	Estilizar pantalones confeccionados mediante Lavado	ASO 1	Elaborar muestra previa la confección del pedido solicitado	AO 1	Cortar Materia Prima para arrancar confeccion de
ASA 2	Obtener Materia Prima					AO 2	Confeccionar número de pantalones solicitado
ASA 3	Distribuir pantalones confeccionados para la Venta			ASO 2	Entregar otros materiales	AO 3	Perfeccionar la confección de los pantalones mediante Terminado
		ASO 3	Almacenar pantalones confeccionados				

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

3.4.- ANÁLISIS DEL VALOR AGREGADO DE ACTIVIDADES

El Valor Agregado que proporcionan las actividades es posible conocerlo mediante la Matriz de Atributos por Actividades, diseñada en la Tabla 3.10, en la

que se relacionan las actividades que se ejecutan en el Taller de Confecciones “Pantalón Eterno”, y el valor agregado que proporcionan.

Tabla 3.10

MATRIZ DE ATRIBUTOS POR ACTIVIDADES									
Modelo de Actividades del Taller de Confecciones "Pantalón Eterno"		Atributos							
		Valor Agregado	Calidad	Servicios al Cliente	Subcontratación	Soporte Externo	Volumen producción	Volumen Transacción	Ambiente
ASA 1	Gestionar para la producción.	S	S	S	N	N	S	S	N
ASA 2	Obtener Materia Prima.	N	S	N	N	N	S	S	N
ASO 1	Elaborar muestra, previa la confección del pedido solicitado.	S	S	N	N	N	S	N	N
AO 1	Cortar Materia Prima para arrancar la confección	N	S	N	N	N	N	N	N
ASO 2	Entregar otros Materiales	N	N	N	N	N	N	N	N
AO 2	Confeccionar número de pantalones solicitados.	S	S	S	N	N	S	N	N
S 1	Estilizar pantalones confeccionados mediante lavado.	S	S	S	S	N	S	S	S
AO 3	Perfeccionar la confección de los pantalones mediante el terminado.	S	S	S	N	N	S	N	N
ASO 3	Almacenar pantalones	N	N	N	N	N	S	N	N
ASA 3	Distribuir pantalones confeccionados para la venta.	S	S	S	N	N	S	S	N

Nomenclatura :
S = Respuesta afirmativa
N = Respuesta negativa

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

La Matriz de Atributos por Actividades en el Taller de Confecciones “Pantalón Eterno”, por el número de respuestas afirmativas permite la siguiente lectura:

- * De acuerdo al valor agregado que perciben los clientes. Los clientes están dispuestos a pagar por que se realice el 60% de sus actividades.
- * El 80% de las actividades se las realiza para asegurara la buena calidad o para prevenir la mala calidad de los pantalones confeccionados.
- * El 50% de las actividades impactan algún componente del servicio al cliente.

- * La única actividad que subcontratan representa, en términos relativos, el 10% de las actividades, porcentaje que está directamente relacionado con posibles repercusiones en aspectos medioambientales.

Tabla 3.11

Diagrama Actividad Múltiple									
Modelo de Actividades	VAC	VANe	P	E	M	I	A	Actividad	Tiempo Horas
ASA 1								Gestionar para la producción.	124.74
ASA 2								Obtener Materia Prima.	30.13
ASO 1								Elaborar muestra, previa la confección del pedido solicitado.	7.33
AO 1								Organizar material antes de trazar y cortar los rollos de tela.	22.44
								Organizar y numerar las piezas cortadas antes de entregar a operarias para la confección.	5.66
								Cortar la Materia Prima para confeccionar pantalones.	15.85
								Distribuir piezas cortadas a operarias en máquinas.	1.33
ASO 2								Entregar otros Materiales a operarias en máquinas	15.12
AO 2								Confeccionar número de pantalones solicitados.	159.63
S 1								Organizar los pantalones antes de enviar a lavado.	13.16
								Llevar pantalones a lavandería.	8.78
								Los pantalones se lavan	52.64
								Llevar pantalones lavados al Taller.	8.78
AO 3								Distribuir pantalones lavados a operarias para el terminado	0.27
								Hacer el terminado de los pantalones	37.83
ASO 3								Almacenar pantalones confeccionados.	99.35
ASA 3								Organizar los pantalones terminados antes de ser distribuidos para la venta.	13.14
								Entregar pantalones a clientes específicos	39.82
Tiempo de Valor Agregado									656.00
Nomenclatura : VAC = Valor Agregado para el Cliente VANe = Valor Agregado para el Negocio P = Preparación E = Espera M = Movimiento I = Inspección A = Archivo									

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

- * En "Pantalón Eterno" no realizan actividad alguna que apoye un servicio nacional o internacional del país.
- * El costo, del 80% de las actividades, varía acorde con el volumen de producción.
- * El costo del 40% de las actividades, varía según el número de transacciones que se efectúan.

Una vez elaborada y analizada la Matriz de Atributos de las Actividades, se procederá a identificar las actividades que agregan valor, que actividades son necesarias y que actividades pueden eliminarse; para lo cual es necesario clasificar las actividades ejecutadas en el Taller de Confecciones “Pantalón Eterno”, por niveles de acuerdo al valor agregado de cada una de las actividades, mediante el Diagrama de Actividad Múltiple que se presenta a continuación, en la Tabla 3.11.

El Diagrama de Actividad Múltiple es una sistematización amplia e integral del desempeño del Modelo de Actividades del Taller de Confecciones “Pantalón Eterno”, y además sirve para puntualizar actividades de movimientos y esperas, las mismas que permiten estructurar completamente la cadena de eventos necesarios para su funcionamiento real, del desempeño del Taller.

Mediante este análisis, se han identificado a las actividades por niveles, en función al valor agregado que brinden al desempeño de “Pantalón Eterno”, como se demuestra en la Tabla 3.12

Tabla 3.12

ANÁLISIS DE VALOR AGREGADO			
Análisis de Valor Agregado			Tiempo Horas
VAC	=	Valor Agrgado Cliente	243.69
M	=	Movimiento	19.16
VANe	=	Valor Agregado Negocio	292.52
P	=	Preparación	54.40
E	=	Espera	46.23
IA	=	Inspección	0.00
TVA	=	Tiempo de Valor Agregado	656.00

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

Lo que significa que únicamente son cuatro las actividades (VAC) por las que el cliente está dispuesto a pagar, ya que están directamente relacionadas con las características del producto, por cuanto incluyen al proceso de producción.

Las actividades agrupadas en el Nivel de Valor Agregado para el Negocio (VAN), son actividades que dan soporte a las actividades de la producción.

Mientras que las otras actividades agrupadas en E, P, y M tienen un costo que no es de interés para el cliente pero si tienen valor para “Pantalón Eterno”, sin embargo se deberán tomar medidas pertinentes, para optimizarlas.

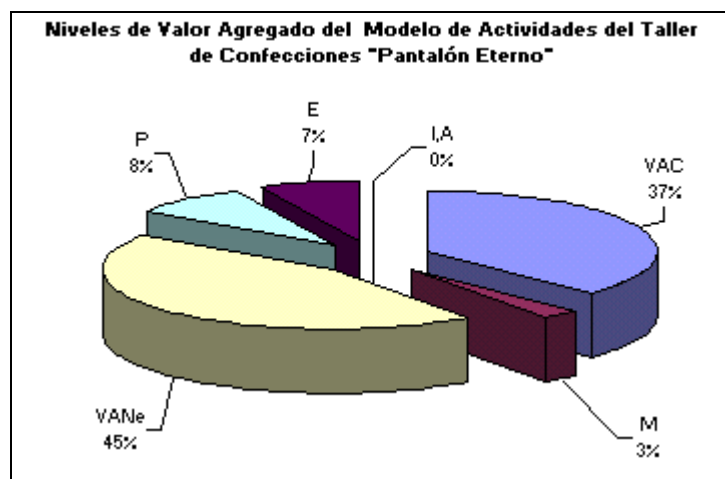
Cabe destacar que en “Pantalón Eterno”, no se asumen formalmente actividades, de control de calidad, control de inventarios, que podrían ser calificadas como actividades de Inspección o Archivo.

A continuación, el Modelo de Actividades se analizará de acuerdo al nivel de Valor Agregado de cada Actividad.

3.4.1.- CATEGORIZACIÓN DE LAS ACTIVIDADES CONSIDERANDO EL ANÁLISIS DE VALOR AGREGADO.

Las actividades del Taller de Confecciones “Pantalón Eterno” que se las analizó en la Matriz de Atributos por Actividades, luego se las clasificó en función al Nivel de Valor Agregado en el Diagrama de Actividad Múltiple, que proyectan de la siguiente manera:

Gráfico 3.7



Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

Actividades de Valor Estratégico o con Valor Agregado para el Cliente (VAC):

Como se aprecia en el Gráfico 3.7, este conjunto de actividades constituyen el 37% del total de actividades, cuyo valor agregado está orientado al servicio al cliente, puesto que un cambio en este grupo de actividades, afectará al mejoramiento en el servicio por brindarse; y son las Actividades que concentran la naturaleza del Taller de Confecciones “Pantalón Eterno”, ya que por medio de las cuales se logra la elaboración de los pantalones, pues ellas permiten Confeccionar número de pantalones solicitados, Estilizar pantalones confeccionados, mediante lavado, y Perfeccionar la confección de los pantalones, mediante el terminado.

De la confección de cada prenda, dependerá la fidelidad del cliente a los productos “Pantalón Eterno”, razón por la cual una alteración en la misma afectará el nivel de satisfacción que obtendrá el cliente, que se reflejará en la disminución del nivel de ventas del Taller de confecciones “Pantalón Eterno”.

Además se considera como actividad de valor agregado para el cliente el distribuir los Pantalones confeccionados para la Venta, ya que de su desempeño dependerá la relación que se mantenga al momento de captar y mantener clientes mayoristas, o minoristas en el mercado.

Actividades de Alto Valor o con Valor Agregado para el Negocio (VANE):

El Gráfico 3.7, indica que el 45% de actividades generan Valor Agregado para el Negocio, lo que implica que son Actividades de Alto Valor, pues están orientadas a proporcionar un soporte operacional para las actividades productivas, y son : Obtener Materia Prima; Elaborar muestra previa la confección del pedido solicitado; Preparar la Materia Prima para confeccionar pantalones; Entregar otros materiales, y Gestionar para la Producción. De la ejecución de estas actividades depende la elaboración de los pantalones, sin embargo desde el

punto de vista del cliente externo, estas actividades no agregan valor, mientras que para “Pantalón Eterno” son Actividades Sin Alternativa.

Otra actividad con Alto Valor es : Almacenar pantalones Confeccionados, que con un eficiente manejo de esta actividad representado en con Inventario de Productos Terminados al igual que el Inventario de Materias Primas, como paso previo para Obtener Materias Primas, le permitirían a “Pantalón Eterno” optimizar su Tiempo de Valor Agregado.

También se consideran como actividades VANE, aquellas que permiten Gestionar para la Producción, pues de la eficiencia con que se realice esta actividad se podrá negociar con los proveedores, con los clientes; y encausar las estrategias de “Pantalón Eterno” hacia sus metas y objetivos tanto en productividad como en rentabilidad.

Actividades Necesarias del Negocio o Actividades de Preparación (P):

Como se indica en el Gráfico 3.7, menos del 9% de actividades del Taller de Confecciones “Pantalón Eterno” son Actividades Necesarias para el Negocio, cuya ejecución está orientada a brindar un soporte administrativo en la elaboración de pantalones. Dentro de este grupo se incluyen todo tipo de actividades de Preparación, cuyas tareas están dirigidas al control, y verificación de los materiales que se entregan para la confección; organizar los pantalones antes de enviarlos a lavar y antes de distribuirlos para la venta.

Actividades de bajo valor :

Incluyen los tiempos de espera y movimiento ocurridos entre una actividad y otra, cuyos lapsos deberían ser minimizados al máximo, con finalidad de tratar que el ciclo de producción sea más ágil, eficiente e inmediato.

Cabe destacar que en “Pantalón Eterno”, no se asumen formalmente actividades, de control de calidad, control de inventarios, que podrían ser calificadas como actividades de Inspección o Archivo, lo que se refleja en el 0% del Gráfico 3.7.

Tabla 3.13

Reporte del Análisis de Valor Agregado		
Clasificación	Actividad	Tiempo minutos.
Valor Estratégico		
	Confeccionar número de pantalones solicitado.	159.63
	Los pantalones se lavan	26.32
	Hacer el Terminado de los pantalones	37.83
	Entregar pantalones a clientes específicos	19.91
	Total	243.69
Alto Valor		
	Gestionar para la producción.	124.74
	Obtener Materia Prima	30.13
	Elaborar muestra, previa confección del pedido solicitado.	7.33
	Cotar Materia Prima para confeccionar pantalones.	15.85
	Entregar otros materiales	15.12
	Almacenar pantalones confeccionados.	99.35
	Total	292.52
Necesarias para el Negocio		
	Organizar material antes de trazar y cortar los rollos de tela.	22.44
	Organizar y numerar las piezas cosrtadas antes de entregar a operarias previa la confección.	5.66
	Organizar los pantalones antes de enviar al lavado.	13.16
	Organizar lo pantalones terminados antes de ser distribuidos para la venta.	13.14
	Total	54.40
De bajo valor.		
	Distribuir piezas cortadas a operarias en máquinas	1.33
	Llevar pantalones a lavandería .	8.78
	Llevar pantalos lavados al taller.	8.78
	Distribuir pantalones lavados a operarias para terminado	0.27
	Los pantalones se lavan	26.32
	Entegar pantalones a clientes específicos	19.91
	Total.	65.39
TOTAL		656.00

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

3.5.- GENERADORES DE COSTOS DEL MODELO DE ACTIVIDADES

Un Modelo de Gerencia Estratégica de Costos se diferencia de otros modelos de costeo de productos, por concebirse como una herramienta que permitirá realizar

un análisis de causalidad, en la empresa a implantarse, en este caso en el Taller de Confecciones “Pantalón Eterno”.

Dicho análisis es posible gracias a la identificación de los Generadores de Costos, que son la causa que mejor explica el origen y variación de los costos, y que permiten captar la forma y cantidad en que los productos demandan actividades, pues los Causantes de Costos son las medidas de las actividades desempeñadas en la elaboración de productos.

Tabla 3.14

Factores de Asignación del Modelo de Actividades del Taller de Confecciones "Pantalón Eterno"			
Modelo de Actividades			Factores de Asignación
Actividades de Soporte de Administración	ASA 1	Gestionar para la producción	Volúmen de producción.
	ASA 2	Obtener Materia Prima	Número de veces que se hacen pedidos.
	ASA 3	Distribuir pantalones confeccionados para la venta.	Número de pantalones que son despachados.
Servicios	S 1	Estilizar pantalones confeccionados mediante procesos de lavado.	Horas de estilización de pantalones mediante procesos de lavado.
Actividades de Soporte de Operación	ASO 1	Elaborar muestra previa la confección del pedido solicitado.	Número de correcciones realizadas a la prenda muestra.
	ASO 2	Entregar otros materiales.	Número de veces que se maneja el material.
	ASO 3	Almacenar pantalones confeccionados.	Número de pantalones confeccionados y terminados.
Actividades de Operación	AO 1	Cortar Materia Prima para arrancar confección.	Horas de preparación.
	AO 2	Confeccionar número de pantalones solicitado.	Cantidad de piezas cosidas.
	AO 3	Perfeccionar la confección de los pantalones mediante el Terminado.	Horas de perfeccionar la confección de los pantalones mediante terminado.

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

Las actividades que se presentan en el Modelo de Actividades deberán ser costeadas, por medio un causante de costo que capte el consumo real de cada actividad por parte de los productos; procurando una correlación de las cantidades de cada actividad que el causante asigna a los productos, en comparación con el consumo real de la actividad por parte de los productos.

Por lo tanto no se usará un generador de costos para dos o más actividades, porque los costos informados de los productos podrían distorsionarse; sino que se plantea un factor de asignación por cada actividad.

Para determinar los Factores de Asignación del Modelo de Actividades propuesto, se partió del cuestionamientos : ¿mediante que factor podría medirse esta actividad?, y se obtuvo lo siguiente (Tabla 3.14):

3.6.- POOL DE RECURSOS ASOCIADO AL MODELO DE ACTIVIDADES

Este paso consiste en relacionar cada elemento del Pool de Recursos identificado en el Taller de Confecciones “Pantalón Eterno”, con cada una de las actividades insertas en el Modelo propuesto, con la finalidad de deducir el costo de cada una de ellas.

3.6.1.- POOL DE RECURSOS : SALARIO

Sin considerar la Mano de Obra Directa, un detalle de las personas que laboran en el Taller de Confecciones “Pantalón Eterno”, con sus ingresos netos mensuales, horas promedio trabajadas en el mes y el costos por hora trabajada, se describe en la Tabla 3.15 :

Tabla 3.15

Costo por hora			
	Ingreso Neto	Costo hora	Horas al mes
Cargo	en U.S.A. dólares		
Propietario Taller	220	1.15	192
Diseñadora	400	2.08	192
Bodeguero	140	0.73	192
Vendedora	60	0.75	80
Total	820		656

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

Una vez obtenido el costo por hora de cada empleado que trabaja en “Pantalón Eterno”, se debe establecer un factor de asignación de costos, en este caso se debe definir cuantas horas de su trabajo, destina cada empleado para cada una de las actividades.

Tabla 3.16

Número de Horas de Trabajo al mes											
Cargos	Modelo de Actividades										
	Actividad de Soporte Administración			Servicios	Actividades de Soporte de Operación			Actividades de Operación			Total horas/ mes
	ASA 1	ASA 2	ASA 3	S 1	ASO 1	ASO 2	ASO 3	AO 1	AO 2	AO 3	
Propietario Taller	116.97	16.65	10.25	15.36	0.78	3.12	0.59	11.25	17.03	0.00	192.00
Diseñadora	2.00	5.24	6.36	0.00	1.55	12.00	1.20	24.79	118.00	20.86	192.00
Bodeguero	5.77	8.24	16.35	8.00	5.00	0.00	97.56	9.24	24.60	17.24	192.00
Vendedora	0.00	0.00	20.00	60.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	80.00
Total	124.74	30.13	52.96	83.36	7.33	15.12	99.35	45.28	159.63	38.10	656.00

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

El prorrateo del Salario (Tabla 3.17) se obtendrá multiplicando el costo por hora de trabajo de cada empleado (Tabla 3.15), por el número de horas destinadas a cada actividad (Tabla 3.16).

Tabla 3.17

Prorrateo del Pool de Recursos : Salario en el Modelo de Actividades											
Cargos	Modelo de Actividades										
	Actividad de Soporte Administración			Servicios	Actividades de Soporte de Operación			Actividades de Operación			Total
	ASA 1	ASA 2	ASA 3	S 1	ASO 1	ASO 2	ASO 3	AO 1	AO 2	AO 3	
Propietario Taller	134.03	19.08	11.74	17.60	0.89	3.57	0.68	12.89	19.51	0.00	220.00
Diseñadora	4.17	10.92	13.25	0.00	3.23	25.00	2.50	51.65	245.83	43.46	400.00
Bodeguero	4.21	6.01	11.92	5.83	3.65	0.00	71.14	6.74	17.94	12.57	140.00
Vendedora	0.00	0.00	15.00	45.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	60.00
Total Costo Salario	142.40	36.00	51.92	68.43	7.77	28.58	74.31	71.27	283.28	56.03	820

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

3.6.2.- POOL DE RECURSOS : SERVICIOS PÚBLICOS

* Energía Eléctrica

Para efectos de este costeo es importante diferenciar la Energía Eléctrica que se consume en actividades del Centro de Producción, y aquellas actividades que no tienen una relación directa, pero que dan soporte desde el Centro de Servicios.

La distribución del gasto de energía eléctrica, se la realizará considerando que, “Pantalón Eterno” cancela mensualmente dos facturas por consumo de este recurso. La una corresponde al almacén ubicado en Solanda, y la otra corresponde al consumo efectuado tanto en las operaciones del Taller de confecciones, como en el uso de dicho recurso en las actividades ejecutadas para gestionar asuntos del mismo taller.

La Factura No. 001-003-3620097, emitida sobre el consumo del medidor : 25625820-CON-AB, recurso que, estimativamente, se distribuye en : el 85% en actividades específicas del Taller de Confecciones y el 15% restante se consume en otras actividades que se encausan en la gestión para su funcionamiento y desarrollo, ejecutada por 4 usuarios del recurso en cuestión, mientras que las otras 9 personas se encuentran directamente relacionadas con la producción. En tanto que la Factura No. 001-003-4201414, correspondiente al medidor : 17321915-CON-AM, revela el consumo de energía eléctrica del Punto de Venta en Solanda.

En este sentido, se debe calcular el valor asignable a los Centros de Servicios (Tabla 3.18), al deducir el gasto real de energía eléctrica en base al número de usuarios en los Centros de Servicios, como se demuestra en la Tabla 3.19, para luego obtener en la Tabla 3.20 el Costo Asignable de Energía Eléctrica del Taller de Confecciones “Pantalón Eterno”, a ser prorrateado en el Modelo de Actividades.

Para prorratar del Recurso Energía Eléctrica en el Modelo de Actividades propuesto (Tabla 3.18), primeramente es necesario determinar el Costo de Energía Eléctrica por horas incurridas (Tabla 3.21) en función de las horas efectivamente empleadas, que se deduce al dividir el total de Costo de Energía Eléctrica, para el total de las horas de trabajo al mes, reveladas en la Tabla 3.16.

Tabla 3.18

Gasto Energía Eléctrica utilizada en los Centros de Servicios					
		Gasto Total mensual	Consumo		Gasto Centros Servicios
			Centro Producción	Centros Servicios	
		(dólares)	(porcentaje)		(dólares)
Recursos	Energía Eléctrica Taller	26.24	85	15	3.94
	Energía Eléctrica Punto de Yta.	13.39	0	100	13.39
	Total	39.63			17.33

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

Tabla 3.19

Costo de Energía Eléctrica por número de usuarios en los Centros de Servicios	
$\frac{\text{Total gasto de Energía Eléctrica utilizada en los Centros de Servicios}}{\text{Número de usuarios en los Centros de Servicios}} = \frac{17.33}{4} = \mathbf{4.33}$	

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

Tabla 3.20

Costo de Energía Eléctrica Asignable al Taller de Confecciones "Pantalón Eterno"	
Costo Energía Eléctrica por número de usuarios en los Centros de Servicios	4.33
Usuarios en el Centro de Producción	9
Total Costo por Energía Eléctrica en el Taller de Confecciones "Pantalón Eterno"	38.97

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

Tabla 3.21

Costo de Energía Eléctrica por horas incurridas en el Taller de Confecciones "Pantalón Eterno"			
Costo de Energía Eléctrica Asignable al Taller de Confecciones "Pantalón Eterno"			
Total horas consumidas en el Taller de Confección "Pantalón Eterno"		38.97	
		656	
		= 0.06	

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

Tabla 3.22

Prorrateo del Recurso Energía Eléctrica en el Modelo de Actividades											
	Modelo de Actividades										Total horas/ mes
	Actividad de Soporte Administración			Servicios	Actividades de Soporte de Operación			Actividades de Operación			
	ASA 1	ASA 2	ASA 3	S 1	ASO 1	ASO 2	ASO 3	AO 1	AO 2	AO 3	
Hora por actividad	124.74	30.13	52.96	83.36	7.33	15.12	99.35	45.28	159.63	38.10	656.00
Costo por hora	0.06	0.06	0.06	0.06	0.06	0.06	0.06	0.06	0.06	0.06	
Total Costo Energía Eléctrica	7.41	1.79	3.15	4.95	0.44	0.90	5.90	2.69	9.48	2.26	38.97

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

* **Teléfono**

Los gastos de teléfono se relacionan con el número de llamadas hechas para desarrollar o apoyar cada actividad. Un reporte estimativo de las llamadas realizadas, correspondientes al periodo analizado indicó lo siguiente :

Tabla 3.23

Reporte estimativo de llamadas			
		Número llamada	Porcentaje
Modelo de Actividades	ASA 1	21	58.33%
	ASA 2	6	16.67%
	ASA 3	5	13.89%
	S1	4	11.11%
	ASO 1	0	0.00%
	ASO 2	0	0.00%
	ASO 3	0	0.00%
	AO 1	0	0.00%
	AO 2	0	0.00%
	AO 3	0	0.00%
	Total	36	100.00%

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

Tabla 3.24

Prorrateo del Recurso Teléfono en el Modelo de Actividades											
	Modelo de Actividades										Total
	Actividad de Soporte Administración			Servicios	Actividades de Soporte de Operación			Actividades de Operación			
	ASA 1	ASA 2	ASA 3	S 1	ASO 1	ASO 2	ASO 3	AO 1	AO 2	AO 3	
Porcentaje	58.33%	16.67%	13.89%	11.11%	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	100%
Costo asignable	32.64	32.64	32.64	32.64	32.64	32.64	32.64	32.64	32.64	32.64	
Total Costo Teléfono	19.04	5.44	4.53	3.63	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	32.64

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

Tabla 3.25

Prorrateo del Pool de Recursos : Servicios Públicos en el Modelo de Actividades											
Pool de Recursos : Servicios Públicos	Modelo de Actividades										Total
	Actividade de Soporte Administración			Servicios	Actividades de Soporte de Operación			Actividades de Operación			
	ASA 1	ASA 2	ASA 3		S 1	ASO 1	ASO 2	ASO 3	AO 1	AO 2	
Energía Eléctrica	7.41	1.79	3.15	4.95	0.44	0.90	5.90	2.69	9.48	2.26	38.97
Teléfono	19.04	5.44	4.53	3.63	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	32.64
Total Costo Servicios Públicos	26.45	7.23	7.68	8.58	0.44	0.90	5.90	2.69	9.48	2.26	71.61

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

3.6.3.- POOL DE RECURSOS : GASTOS OPERACIONALES

El Pool de Recursos Gastos Operacionales se encuentra dividido en cuatro recursos que son, Alimentación, Mantenimiento, Lubricantes y Materiales para la Confección.

La distribución de los Gatos Operacionales al Modelo de Actividades del Taller de Confecciones “Pantalón Eterno” se la realizará tomando en cuenta que el Recurso Alimentación, tiene el más alto valor, y es consumido por todos los empleados de “Pantalón Eterno”, razón por la cual se lo calcula independientemente; mientras que los otros recursos se utilizan exclusivamente en el Centro de Producción.

* Costeo de Alimentación

Para costear el recurso Alimentación se debe considerar que, durante el periodo analizado el Taller de Confecciones “Pantalón Eterno” cuenta con 13 empleados, de los cuales 12 son beneficiarios de alimentación, que asciende a un monto mensual de \$ 345.60 dólares; costo total que debe ser dividido para el total de beneficiarios de este recurso, como se demuestra en la Tabla 3.26 :

Tabla 3.26

Costo de Alimentación por número de beneficiarios	
Costo mensual de alimentación	345.60
Número de beneficiarios	12
Costo mensual unitario de alimentación	28.80

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

Una vez determinado el costo unitario por empleado beneficiario del Recurso Alimentación, se debe establecer el Número de beneficiarios que se desempeñan tanto en los Centros de Servicios como en el Centro de Producción; para obtener el valor total por concepto de Alimentación a se asignado al Taller de Confecciones “Pantalón Eterno”, al multiplicar el costo mensual unitario de alimentación por el número de beneficiarios efectivamente empleados, de la forma que se indica en la Tabla 3.27.

Tabla 3.27

Costo de Alimentación por número de empleados en el Taller de Confecciones "Pantalón Eterno"				
Costo Mensual Unitario por	Centro Producción	Centro Servicios	Total	Total Costo Alimentación
(dólares)	Empleados			(dólares)
28.8	9	3	12	345.6

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

El prorratio del Costo Alimentación en el Modelo de Actividades (Tabla 3.24) , debe establecerse en función de las horas efectivamente empleadas en cada actividad, que se establece en al Tabla 3.16; para lo cual primeramente es necesario calcular el Costo de Alimentación por hora incurrida en cada actividad, como se indica en la Tabla 3.28.

Tabla 3.28

Costo de Alimentación por horas incurridas en el Taller de Confecciones "Pantalón Eterno"			
Costo de Alimentación Asignable al Taller de Confecciones "Pantalón Eterno"			
Total horas consumidas en el Taller de Confección "Pantalón Eterno"			
		=	$\frac{345.6}{656} = 0.53$

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

Tabla 3.29

Prorrato del Recurso Alimentación en el Modelo de Actividades											
	Modelo de Actividades										Total
	Actividad de Soporte Administración			Servicios	Actividades de Soporte de Operación			Actividades de Operación			
	ASA 1	ASA 2	ASA 3	S 1	ASO 1	ASO 2	ASO 3	AO 1	AO 2	AO 3	
Hora por actividad	124.74	30.13	52.96	83.36	7.33	15.12	99.35	45.28	159.63	38.10	656.00
Costo por hora	0.53	0.53	0.53	0.53	0.53	0.53	0.53	0.53	0.53	0.53	
Total Costo Alimentación	65.72	15.87	27.90	43.92	3.86	7.97	52.34	23.85	84.10	20.07	345.60

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

* Otros recursos :

Los otros Gastos Operacionales se los debe acumular (Tabla 3.30) para su respectivo prorratio (Tabla 3.33), en función de las horas consumidas en cada actividad que efectivamente consumen gastos operacionales, como son todas las Actividades de Operación y la Actividad de Soporte Operacional 2 (Entregar Materiales); en tanto que las Actividades de Soporte de Administración y Servicios se exoneran del consumo de Gastos Operacionales.

Tabla 3.30

Acumulación Otros Gastos Operacionales del mes	
Otros Gastos Operacionales	Valor (dólares)
Mantenimiento	7.08
Lubricantes	1.00
Materiales Confección	4.17
Total Gtos. Op.	12.25

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

En la Tabla 3.32 se obtiene el Costo de Gastos Operacional por horas incurridas en las actividades que efectivamente se consumen estos recursos, reduciéndose el total de horas de 656 a 258.13 horas, pues no se toma en cuenta los siguientes tiempos:

Tabla 3.31

Actividades exoneradas de la Asignación de Gastos Operacionales						
Modelo de Actividades						Total horas exoneradas
Actividade de Soporte Administración			Servicios	Actividades de Soporte de Operación		
ASA 1	ASA 2	ASA 3	S 1	ASO 1	ASO 3	
124.74	30.13	52.96	83.36	7.33	99.35	397.87

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

Tabla 3.32

Costo de Otros Gastos Operacionales por horas incurridas en el Taller de Confecciones "Pantalón Eterno"	
Costo de Otros Gtos. Operacionales Asignable al Taller de Confecciones	
Total horas consumidas en el Taller de Confección "Pantalón Eterno"	
$\frac{12.25}{258.13} = 0.05$	

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

Tabla 3.33

Prorrateso del Recurso Otros Gastos Operacionales en el Modelo de Actividades					
	Modelo de Actividades				Total
	Actividades de Soporte de Operación	Actividades de Operación			
		ASO 2	AO 1	AO 2	
Hora por actividad	15.12	45.28	159.63	38.10	258.13
Costo por hora	0.05	0.05	0.05	0.05	
Total Costo Otros Gastos Operacionales	0.72	2.15	7.58	1.81	12.25

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

Tabla 3.34

Prorrateso del Pool de Recursos : Gastos Operacionales en el Modelo de Actividades											
Pool de Recursos : Gastos Operacionales	Modelo de Actividades										Total
	Actividad de Soporte Administración			Servicios	Actividades de Soporte de Operación			Actividades de Operación			
	ASA 1	ASA 2	ASA 3	S 1	ASO 1	ASO 2	ASO 3	AO 1	AO 2	AO 3	
Alimentación	65.72	15.87	27.90	43.92	3.86	7.97	52.34	23.85	84.10	20.07	345.60
Otros Gtos. Op.	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.72	0.00	2.15	7.58	1.81	12.25
Total Costo Gastos Operacionales	65.72	15.87	27.90	43.92	3.86	8.68	52.34	26.00	91.67	21.88	357.85

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

3.6.4.- POOL DE RECURSOS : GASTOS NO OPERACIONALES

Este Pool de Recursos se encuentra conformado por los Recursos de Movilización, Materiales de Escritorio y Materiales de Aseo, los dos primeros se originan en las Actividades de Soporte Administrativo y Servicios básicamente, mientras que los Materiales de Aseo se los consume en todo el Taller. Por lo tanto se debe distribuir los Gastos No Operacionales de acuerdo a su origen, para poder prorratarlos correctamente.

* Materiales de Aseo

Ya que este recurso es consumido en toda el área del Taller de Confecciones “Pantalón Eterno”, es necesario conocer la distribución física de sus instalaciones, y obtener la superficie (m²) efectivamente empleada para el desarrollo de cada actividad, como se demuestra en la Tabla 3.35.

Tabla 3.35

Modelo de Actividades desde la distribución del área del Taller de Confección "Pantalón Eterno" por metros				
Areas			metros cuadrados	
Centro de Servicios			33.00	
Area Adm.	ASA 1	Gestionar para la Producción	25.00	
	ASA 2	Obtener Materia Prima		
		Garaje	8.00	
Centro de Producción			215.00	
Sala de Corte	AO 1	Cortar Materia Prima para arrancar confección de pantalones.	37.00	
	ASO 2	Entregar otros materiales.		
Bodega	ASO 3	Almacenar pantalones confeccionados	50.00	
	ASA 3	Distribuir pantalones confeccionados para la venta		
Taller	ASO 1	Elaborar muestra previa la confección del pedido solicitado.	128.00	
	AO 2	Confeccionar pantalones solicitados		
	AO 3	Perfeccionar la confección de pantalones mediante terminado		
Punto de Venta			30.00	
Total Area del Taller de Confecciones "Pantalón Eterno"			278.00	

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

Una vez establecida dicha Área total se procede a calcular el Costo de Materiales de Aseo por m² (Tabla 3.36), para el consiguiente prorratio en el Modelo de Actividades, según la Tabla 3.37..

Tabla 3.36

Costo de Materiales de Aseo por metro cuadrado en el Taller de Confecciones "Pantalón Eterno"		
Costo de Materiales de Aseo Asignable al Taller de Confecciones "Pantalón Eterno" = $\frac{7}{278}$ = 0.03		
Total del Área del Taller de Confección "Pantalón Eterno"		

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

Tabla 3.37

Prorrateo del Recurso Materiales de Aseo en el Modelo de Actividades											
	Modelo de Actividades										Total
	Actividad de Soporte Administración			Servicios	Actividades de Soporte de Operación			Actividades de Operación			
	ASA 1	ASA 2	ASA 3	S 1	ASO 1	ASO 2	ASO 3	AO 1	AO 2	AO 3	
Metros cuadrados	10.00	15.00	10.00	38.00	1.28	3.70	40.00	33.30	96.00	30.72	278.00
Costo por metro cuadrado	0.03	0.03	0.03	0.03	0.03	0.03	0.03	0.03	0.03	0.03	
Total Costo Materiales Aseo	0.25	0.38	0.25	0.96	0.03	0.09	1.01	0.84	2.42	0.77	7.00

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

* Materiales de Escritorio

El Recurso Materiales de Escritorio se lo emplea, básicamente, en las Actividades de Soporte Administrativo y en las Actividades de Soporte Operacional; en las primeras se usa papel para cartas, para solicitudes de pedidos, para emitir proformas, para registros de control de materiales, materia prima, para registrar fechas de pago o cobro de cuentas pendientes, etc; en las segundas se usa papel o cuaderno para registrar la cantidad y características de los pantalones a ser entregados para la venta. En tal virtud el prorrateo de este recurso (Tabla 3.38), se la hará por apreciación porcentual sobre el origen del consumo.

Tabla 3.38

Prorrateo del Recurso Materiales de Escritorio en el Modelo de Actividades						
	Modelo de Actividades					Total
	Actividad de Soporte Administración			Actividades de Soporte Operación		
	ASA 1	ASA 2	ASA 3	ASO 2	ASO 3	
porcentaje	78.00%	8.00%	3.00%	4.00%	7.00%	100.00%
Costo Mat. Esc.	7.00	7.00	7.00	7.00	7.00	
Total Costo Mat. Escritorio	5.46	0.56	0.21	0.28	0.49	7.00

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

* Movilización

Este recurso, por lo general, se lo consume semanalmente al transportar los lotes de pantalones confeccionados a la Lavandería, para someterlos a procesos químicos conforme el estilo que se solicite.

En menor proporción se usa este recurso, en las actividades que ejecuta el gerente propietario del Taller, en cuanto a Gestionar para la Producción, Obtener Materia Prima, etc.

El Recurso Movilización se lo prorrateará en la Tabla 3.39 de igual manera que el Recurso Materiales de Escritorio, pero de conformidad con el origen del consumo.

Tabla 3.39

Prorrateo del Recurso Movilización en el Modelo de Actividades				
	Modelo de Actividades			Total
	Actividad de Soporte Administración		Servicios	
	ASA 1	ASA 2	S 1	
Porcentaje	21.00%	13.00%	66.00%	100.00%
Costo Movilización	20.00	20.00	20.00	
Total Costo Alimentación	4.20	2.60	13.20	20.00

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

Tabla 3.40

Prorrateo del Pool de Recursos : Gastos NO Operacionales en el Modelo de Actividades											
Pool de Recursos : Gastos NO Operacionales	Modelo de Actividades										Total
	Actividad de Soporte Administración			Servicios	Actividades de Soporte de Operación			Actividades de Operación			
	ASA 1	ASA 2	ASA 3	S 1	ASO 1	ASO 2	ASO 3	AO 1	AO 2	AO 3	
Materiales de Aseo	0.25	0.38	0.25	0.96	0.03	0.09	1.01	0.84	2.42	0.77	7.00
Materiales Escritorio	5.46	0.56	0.21	0.00	0.00	0.28	0.49	0.00	0.00	0.00	7.00
Movilización	4.20	2.60	0.00	13.20	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	20.00
Total Costo Gastos NO Operacionales	9.91	3.54	0.46	14.16	0.03	0.37	1.50	0.84	2.42	0.77	34.00

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

3.6.5.- POOL DE RECURSOS : INSTALACIONES

* Arriendo Punto de Venta

Este recurso se cancela mensualmente por el uso del almacén que está ubicado en Solanda, para usarlo como Punto de Venta de una parte de su producción.

La asignación de este recurso al Modelo de Actividades del Taller de Confecciones "Pantalón Eterno" (Tabla 3.42) se la calculará mediante el costo del Arriendo por m² del Punto de Venta (Tabla 3.41), que se lo multiplicará por la cantidad de metros cuadrados (Tabla 3.35) que efectivamente se utilizan para desarrollar cada una de las actividades.

Tabla 3.41

Costo de Arriendo del Punto de Venta por metro cuadrado.	
$\frac{\text{Costo de Arriendo del Punto de Venta Asignable al Taller de Confecciones "Pantalón Eterno"}}{\text{Total del Área del Punto de Venta del Taller de Confección "Pantalón Eterno"}} = \frac{250}{30} = 8.33 \text{ dólares por metro cuadrado}$	

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

Tabla 3.42

Prorrateo del Recurso Arriendo Punto de Venta en el Modelo de Actividades											
	Modelo de Actividades										Total
	Actividades de Soporte Administración			Servicios	Actividades de Soporte de Operación			Actividades de Operación			
	ASA 1	ASA 2	ASA 3	S 1	ASO 1	ASO 2	ASO 3	AO 1	AO 2	AO 3	
Metros cuadrados	10.00	15.00	10.00	8.00	1.28	3.70	40.00	33.30	96.00	30.72	248.00
Costo por metro	8.33	8.33	8.33	8.33	8.33	8.33	8.33	8.33	8.33	8.33	
Total Costo Arriendo Punto de Venta	83.33	125.00	83.33	66.67	10.67	30.83	333.33	277.50	800.00	256.00	2,066.67

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

* Depreciación

Los activos fijos que son utilizados por el Taller de Confecciones “Pantalón Eterno” para el desarrollo de sus operaciones, serán prorrateados directamente a las actividades en las cuales los bienes son usados.

En primer lugar, se establecerán los bienes comunes utilizados para determinar el gasto depreciación por bienes comunes tanto en el Centro de Servicios como en el Centro de Producción, luego se establecerán los bienes utilizados exclusivamente en el Centro de Producción.

La totalidad de activos fijos, con que trabajan en “Pantalón Eterno”, se presentan en su último valor, pues han superado su vida útil respectiva; y se presentan en la lista del Activos Fijos, correspondiente a las Tablas 43 y 44.

Tabla 3.43

Activos Fijos utilizados en el Centro de Producción		
Detalle	Costo Residual	
	Año	Mes
Máquinas	10,800.00	900.00
Muebles y enseres	550.00	45.83
Total	11,350.00	945.83

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

Tabla 3.44

Activos Fijos comunales del Taller de Confecciones "Pantalón Eterno"		
Detalle	Costo Residual	
	Año	Mes
Galpón	10,000.10	833.34
Muebles y enseres	200.00	16.67
Equipos de oficina	250.00	20.83
Total	10,450.10	870.84

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

Una vez determinado los activos fijos propios y comunales utilizado por el Taller de Confecciones "Pantalón Eterno", se debe obtener el Costos Unitario de Depreciación por área comunal ocupada, como se presenta en la Tabla 3.45

Tabla 3.45

Costo Unitario de Depreciación de áreas comunales por metro cuadrado.		
$\frac{\text{Costo de Depreciación de Áreas Comunales Asignable al Taller de Confecciones "Pantalón Eterno"}}{\text{Área Total del Taller de Confección "Pantalón Eterno"}} = \frac{870.84}{248} = 3.51 \text{ dólares por metro cuadrado}$		

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

Conocido el Costo Unitario por m² de área comunal, se determina el Costo por Depreciación del Área Comunal, se determina el Costo por Depreciación del Área Comunal ocupada por el Centro de Producción, y por el Centro de Servicios como se indica en las Tablas 3.46 y 3.47, respectivamente.

Tabla 3.46

Costo de Depreciación de áreas comunales, asignable al Centro de Producción					
3.51	x	215	=	755	dólares

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

Tabla 3.47

Costo de Depreciación de áreas comunales, asignable al Centro de Servicios					
3.51	x	33	=	116	dólares

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

En la Tabla 3.35 se indica la distribución del Área Total del Taller, donde se establece un área de 215 m², correspondiente al Centro de Producción, y los 33 m² que corresponden al Centro de Servicios.

El Total del Recurso Depreciación del Taller de Confecciones “Pantalón Eterno” se resumirá en la Tabla 3.48.

Tabla 3.48

Depreciación Asignable a los Centros de Costos	
Descripción	Depreciación Mes
Costo Depreciación de Áreas propias del Centro de Producción	945.83
Costo Depreciación de Áreas Comunes asignable del Centro de Producción	754.96
Total Costo Depreciación asignable al Centro de Producción	1,700.80
Costo Depreciación de Áreas Comunes asignable del Centro de Servicios	115.88
Total Costo Depreciación asignable al Centro de Servicios	115.88
Total Recurso Depreciación	1,816.68

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

El Total Costo Depreciación de activos fijos correspondiente cada Centro de Costos respectivo, se obtiene el Costo/Hora Depreciación (Tabla 3.50) en función de las horas consumidas (Tabla 3.49) en el Centro de Producción y en el Centro de Servicios; que se prorrata a cada actividad (Tabla 3.51) multiplicando el por las horas empleadas en cada actividad.

Tabla 3.49

Horas Trabajadas por Centro de Costos	
Centro de Costos	Horas Trabajadas
Centro de Servicios	238.23
Centro de Producción	417.77
Total horas trabajadas	656

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

Tabla 3.50

Costo Depreciación por horas incurridas en el Centro de Producción	
Costo de Depreciación Asignable al Centro de Producción	
$\frac{\text{Total horas consumidas en el Centro de Producción}}{\text{Total horas consumidas en el Centro de Producción}}$	$= \frac{1,700.80}{417.77} = \mathbf{4.07}$
Costo Depreciación por horas incurridas en el Centro de Servicios	
Costo de Depreciación Asignable al Centro de Servicios	
$\frac{\text{Total horas consumidas en el Centro de Servicios}}{\text{Total horas consumidas en el Centro de Servicios}}$	$= \frac{115.88}{238.23} = \mathbf{0.49}$

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

Tabla 3.51

Prorrateo del Recurso Depreciación en el Modelo de Actividades											
	Modelo de Actividades									Total	
	Actividad de Soporte Administración			Servi cios	Actividades de Soporte de Operación			Actividades de Operación			
	ASA 1	ASA 2	ASA 3	S 1	ASO 1	ASO 2	ASO 3	AO 1	AO 2		AO 3
Hora por actividad	124.74	30.13	52.96	83.36	7.33	15.12	99.35	45.28	159.63	38.10	656.00
Costo por hora	0.49	0.49	4.07	0.49	4.07	4.07	4.07	4.07	4.07	4.07	
Total Costo Depreciación	60.68	14.66	215.61	40.55	29.84	61.56	404.47	184.34	649.87	155.11	1,816.68

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

Tabla 3.52

Prorrateo del Pool de Recursos : Instalaciones en el Modelo de Actividades											
Pool de Recursos : Instalaciones	Modelo de Actividades										Total
	Actividad de Soporte Administración			Servi cios	Actividades de Soporte de Operación			Actividades de Operación			
	ASA 1	ASA 2	ASA 3	S 1	ASO 1	ASO 2	ASO 3	AO 1	AO 2	AO 3	
Arriendo Punto de Venta	83.33	125.00	83.33	66.67	10.67	30.83	333.33	277.50	800.00	256.00	2,066.67
Depreciación	60.68	14.66	215.61	40.55	29.84	61.56	404.47	184.34	649.87	155.11	1,816.68
Total Costo Instalaciones	144.01	139.66	298.94	107.21	40.51	92.39	737.80	461.84	1,449.87	411.11	3,883.34

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

Tabla 3.53

Reporte del Pool de Recursos asociado al Modelo de Actividades del Taller de Confecciones "Pantalón Eterno".												
		Modelo de Actividades										costo / mes
		Actividades de Soporte Administración			Servicios	Actividades de Soporte de Operación			Actividades de Operación			
		ASA 1	ASA 2	ASA 3		S 1	ASO 1	ASO 2	ASO 3	AO 1	AO 2	
Pool de Recursos	Salarios	142,40	36,00	51,92	68,43	7,77	28,58	74,31	71,27	283,28	56,03	820,00
	Salarios	142,40	36,00	51,92	68,43	7,77	28,58	74,31	71,27	283,28	56,03	820,00
	Gastos Operacionales	65,72	15,87	27,90	43,92	3,86	8,68	52,34	26,00	91,67	21,88	357,85
	Alimentación	65,72	15,87	27,90	43,92	3,86	7,97	52,34	23,85	84,10	20,07	345,60
	Otros Gastos Operacionales	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,72	0,00	2,15	7,58	1,81	12,25
	Gastos No Operacionales	9,91	3,54	0,46	14,16	0,03	0,37	1,50	0,84	2,42	0,77	34,00
	Movilización	4,20	2,60	0,00	13,20	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	20,00
	Materiales Escritorio	5,46	0,56	0,21	0,00	0,00	0,28	0,49	0,00	0,00	0,00	7,00
	Materiales Aseo	0,25	0,38	0,25	0,96	0,03	0,09	1,01	0,84	2,42	0,77	7,00
	Servicios Públicos	26,45	7,23	7,68	8,58	0,44	0,90	5,90	2,69	9,48	2,26	71,61
	Energía Eléctrica	7,41	1,79	3,15	4,95	0,44	0,90	5,90	2,69	9,48	2,26	38,97
	Teléfono	19,04	5,44	4,53	3,63	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	32,64
	Instalaciones	144,01	139,66	298,94	107,21	40,51	92,39	737,80	461,84	1.449,87	411,11	3.883,34
	Depreciación	60,68	14,66	215,61	40,55	29,84	61,56	404,47	184,34	649,87	155,11	1.816,68
	Arriendo Pto. de Venta	83,33	125,00	83,33	66,67	10,67	30,83	333,33	277,50	800,00	256,00	2.066,67
	Total	388,49	202,30	386,90	242,30	52,61	130,92	871,85	562,65	1.836,73	492,06	5.166,80

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos Verdesoto

3.7.- ESTRUCTURACIÓN DE LOS COSTOS ABC EN EL TALLER DE CONFECCIONES “PANTALÓN ETERNO”

Como resultado del Pool de Recursos asociado al Modelo de Actividades, se ha obtenido los costos totales de las actividades desarrolladas durante un mes en el Taller del Taller de Confecciones “Pantalón Eterno”, como se presenta en la Tabla 3.54

Tabla 3.54

Estructuración de Costos ABC del Taller de Confección "Pantalón Eterno"			
Modelo de Actividades			Costos asociados a las actividades.
Actividades de Soporte de Administración	ASA 1	Gestionar para la producción	388.49
	ASA 2	Obtener Materia Prima	202.30
	ASA 3	Distribuir pantalones confeccionados para la venta.	386.90
Servicios	S 1	Estilizar pantalones confeccionados mediante procesos de lavado.	242.30
Actividades de Soporte de Operación	ASO 1	Elaborar muestra previa la confección del pedido solicitado.	52.61
	ASO 2	Entregar otros materiales.	130.92
	ASO 3	Almacenar pantalones confeccionados.	871.85
Actividades de Operación	AO 1	Cortar Materia Prima para arrancar confección.	562.65
	AO 2	Confeccionar número de pantalones solicitado.	1,836.73
	AO 3	Perfeccionar la confección de los pantalones mediante el Terminado.	492.06
Costo Total de las Actividades			5,166.80

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

Los montos de estas cuentas ya se encuentran ajustados (es decir, cada cuenta de gasto se encuentra asignada a cada una de las actividades), en las cuales son asumidas.

3.7.1.- COSTO UNITARIO ABC DEL PRODUCTO

Una vez que se ha establecido el Costo Total de las Actividades correspondientes a un mes, el siguiente paso a seguir, es el obtener el Costo por Producto (Tabla 3.56), para lo cual se detallará el programa de producción del trimestre en estudio, considerando el número de unidades producidas, por cada modelo de pantalón, como se presenta en la Tabla 3.55

Tabla 3.55

Cantidad Demandada de Pantalones confeccionados	
Modelo de pantalón	Unidades
Canesú Revés	920
Vichungs y corte atrás	640
Canesú ambos contornos	720
Cierre bolsillo delantero	600
Bolsillo bordado	660
Adorno de Recubridora	540
Canesú y bolsillo	680
Clásico	1,240
Total	6,000

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

Tabla 3.56

Costo del Total de las Actividades por productos en el Taller de Confecciones "Pantalón Eterno", de un trimestre.	
$\frac{\text{Costo del Total de Actividades Asignable a los pantalones confeccionados}}{\text{Pantalones confeccionados en el Taller de Confección "Pantalón Eterno"}} = \frac{15,500.41}{6,000.00} = \mathbf{2.58}$	

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

El Valor correspondiente a los Costos Indirectos de Fabricación obtenido por el Costeo Basado en Actividades, es igual a \$ 2.56 centavos de dólar, que sumados los costos unitarios incurridos en la elaboración de cada pantalón, el costo unitario asignado sería como se demuestra en la Tabla 3.48:

Tabla 3.57

Costeo Basado en las Actividades		
Componente	Valor Total	Valor Unitario
Materia Prima	29,067.60	4.8446
M. O. D.	3,360.00	0.56
Costo de las Actividades	15,500.41	2.58
Proceso de Lavado	6,615.00	1.17
Total Costo ABC	54,543.01	9.16

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

Con el fin de observar la diferencia en costos existente, entre los costos informados de los productos, mediante el Costeo Tradicional, y los costos productos obtenidos a través del Costeo Basado en Actividades se presenta la Tabla 3.52

Tabla 3.58

Costos informados de los pantalones.				
Componente	Contabilidad Tradicional		Costeo Basado en Actividades	
	Costo Total	Costo Unit.	Costo Total	Costo Unit.
Materia Prima	29,067.60	4.84	29,067.60	4.84
M. O. D.	3,360.00	0.56	3,360.00	0.56
C. I. F.	1,843.47	0.31	15,500.40	2.58
Proceso de Lavado	6,615.00	1.17	6,615.00	1.17
Total Costo	40,886.07	6.88	54,543.00	9.15

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

Como se observa, el costo asignado al producto bajo el Costeo Basado en Actividades considera un incremento de \$ 2.27 ctvs. de dólar por pantalón, en relación al costo informado por la Contabilidad Tradicional.

Dicho incremento se debe a la reclasificación de cuentas realizada por el Costeo Basado en Actividades que ha permitido prorratar, a los pantalones confeccionados, los Costos Indirectos de Fabricación, consumidos por las actividades que hicieron posible la elaboración de los mismos, como está demostrado en el análisis de actividades, que se presenta en la Tabla 3.54

En un primer momento se consideró que los C.I.F. representaban el 4% del costo total de cada pantalón, sin embargo luego del Costeo ABC es evidente que ese porcentaje se presenta como el 28% del costo total de cada producto.

Sin embargo de este incremento suscitado, el Taller de Confecciones “Pantalón Eterno” , en un plazo inmediato de un año, al aplicar este proyecto lograría una relación Beneficio / Costo positiva.

3.8.- BENEFICIO / COSTO DEL PROYECTO.

Con la información previamente presentada, el gerente propietario del Taller de Confecciones “Pantalón Eterno” está en condiciones de evaluar sus costos, como recursos que son consumidos por las actividades, a través de un análisis de eficiencia de las mismas; pues en esa dirección se orientaría la reducción de costos, a obtenerse por la optimización en el uso de recursos.

El poseer un conocimiento real del consumo de recursos hecho por las actividades, a más de contar con información precisa sobre el costo tanto de, materias primas como de mano de obra directa, hará posible disponer de costos debidamente informados de los productos.

Información que permitirá evaluar la contribución de los productos a la utilidad de la empresa. La Contabilidad Tradicional, mediante el Sistema de Costos por Ordenes de Producción, también informa sobre los costos de los productos, pero ella se limita al cálculo de los mismos, más no realiza un análisis causal del origen de ellos, como lo hace el Costeo Basado en Actividades.

El Modelo de Gerencia Estratégica de Costos, que uno de sus componentes es el Costeo Basado en Actividades, logra ser un sistema de información gerencial que guía y motiva a los gerentes a moverse en la dirección de la meta de la empresa, a través del conocimiento del consumo de los recursos que hacen las actividades, de asumir a la empresa como parte de una Cadena de Valor propia y a la vez

que se integra a otras cadenas de valor, y que a su vez con dicha información la gerencia estará en condiciones de Tomar decisiones, como : optar por Políticas Orientadas a la Generación de Fondos,

Tabla 3.59

TALLER DE CONFECCIONES "PANTALON ETERNO"		
Presupuesto de Caja		
Al Primer Trimestre del 2,005		
A) FLUJO SALIENTE DE EFECTIVO		
CUENTAS	Primer Trimestre Año 2,005	
Compras Materia Prima		29,067.60
Mano de Obra Directa		3,360.00
Siete Operarias	2,940.00	
Un Pulidor	210.00	
Una Patinadora	210.00	
Costeo Basado en Actividades		15,500.43
Procesos de Lavado		6,615.00
TOTAL SALIDA DE EFECTIVO		54,543.03
B) FLUJO ENTRANTE DE EFECTIVO		
CUENTAS	Primer Trimestre Año 2,005	
Ventas		
6,000 pantalones	60,000.00	
Contado 60%		36,000.00
Crédito 40%	24,000.00	
Otros Ingresos		11,250.00
Prestamo Familiar		9,499.00
Recuperación de Cartera		
100% del crédito trimestre anterior		27,350.00
TOTAL ENTRADA DE EFECTIVO		84,099.00
C) FLUJO DE EFECTIVO		
CUENTAS	Primer Trimestre Año 2,005	
FLUJO DE FONDOS		29,555.97
D) SALDO INICIAL DE CAJA		
		11,145.00
E) NUEVO SALDO		
		40,700.97
F) FINANCIAMIENTO		
Contratación de Créditos		5,500.00
G) SALDO FINAL		
		46,200.97

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

Pues como todo gerente que busca la utilidad en las operaciones de su negocio, el propietario y gerente del Taller de Confecciones "Pantalón Eterno", debería saber en que dirección debe dirigir sus esfuerzos para que su empresa se acerque cada día más a su meta.

Razón por la cual, se ha estructurado el Presupuesto de Caja de primer trimestre del 2,005 (Tabla 3.59), que entre sus cuentas registra el rubro Costeo Basado en las Actividades, como fuente de información para estructurar el Presupuesto de

Caja para el año 2,005, y con dicha información determinar el Beneficio / Costo del Proyecto en un plazo inmediato de un año.

De las cuentas obtenidas para la realización del Presupuesto de Caja, se especifica que : los rubros registrados como Salidas de Efectivo, corresponden a los recursos utilizados en el proceso productivo a más de los recursos consumidos por las actividades en los Centros de Servicios.

En cuanto a las Entradas de Efectivo, contempla los ingresos que se han obtenido por concepto de Ventas, tanto de Contado como de Crédito. La Política de Créditos del Taller de Confecciones “Pantalón Eterno”, considera que las ventas deberán cancelarse el 60% de contado y el 40% a crédito. Los ingresos de contado, son necesarios para cubrir los costos tanto de Materia Prima requerida para arrancar la producción, como los costos de Mano de Obra Directa, a más de los procesos de lavado que es un servicio subcontrado. Mientras que los costos consumidos por las actividades, se los cubre mediante la recuperación efectiva de los créditos otorgados en el periodo anterior, y se los asegura aproximadamente en un 30% correspondiente al primer mes del trimestre, con el Crédito que se contratará, por \$ 5,500 dólares.

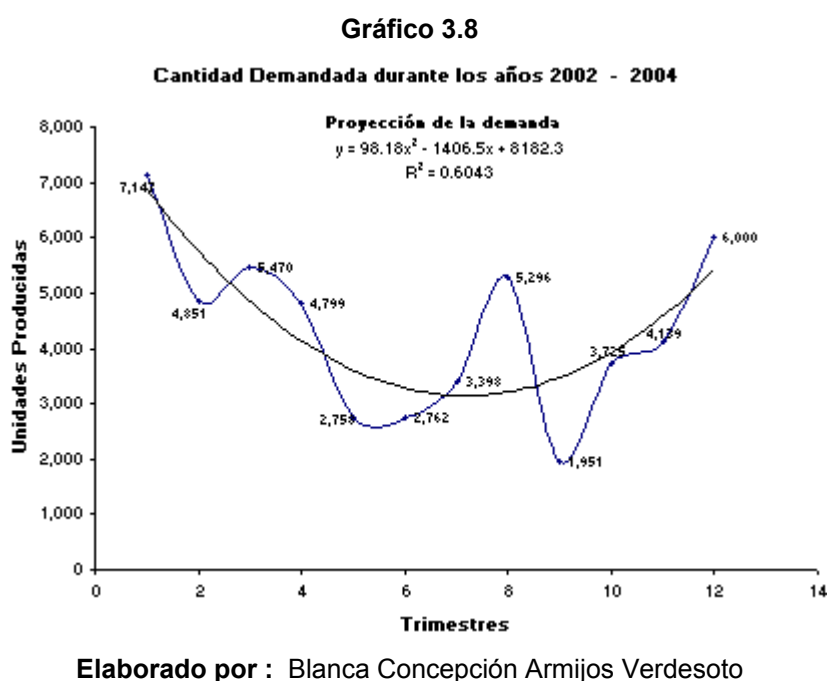
La cuenta Otros Ingresos, corresponde a ingresos efectuados en los dos últimos meses que son temporada alta para la producción del Taller, pues en época navideña, y bajo pedido, se confeccionan en menor cantidad otros productos a más de pantalones.

El Saldo Final del Presupuesto de Caja, es la inversión que el Taller de Confecciones “Pantalón Eterno” , con que cuenta para las operaciones de año 2,005.

Los niveles de la producción en la microempresa en cuestión tiene un comportamiento con altos y bajos, como se demuestra en el Gráfico 3.8, ya que tiene un comportamiento reactivo: se produce de acuerdo a pedidos solicitados y no a estudios de mercado; lo significa que hay meses en los que producen al

máximo de su capacidad instalada, y otros meses en que paralizan completamente las operaciones.

En estas condiciones se ha considerado el trimestre como referencia tanto para el análisis del comportamiento y calculo de costos, que ya se elaboró en este mismo capítulo, como para la proyección de la cantidad demandada del siguiente año.



Los datos históricos de las cantidades demandadas en trimestres anteriores correspondientes a los Años 2,002 - 2,004, servirán de base para la proyección de las unidades a producirse en los siguientes años.

Sí efectivamente produce las cantidades establecidas en la proyección de la demanda, a partir del año 2,006, el Taller de Confecciones “Pantalón Eterno” se enfrentará a limitaciones propias de su capacidad instalada, que si no se invierte para incrementar sus activos fijos, estará en capacidad de producir únicamente para satisfacer la cantidad demandada del año 2,005.

Tabla 3.60

FLUJO SALIENTE DE EFECTIVO AÑO 2,005							
CUENTAS	Segundo Trimestre		Tercer Trimestre		Cuarto Trimestre		Primer Trimestre 2,006
Compras Materia Prima	31.442,52		37.478,44		44.459,55		52.392,13
Mano de Obra Directa	3.360,00		3.780,00		4.830,00		4.830,00
Operarias	2.940,00		3.360,00		4.200,00		4.200,00
Pulidores	210,00		210,00		420,00		420,00
Una Patinadora	210,00		210,00		210,00		210,00
Costeo Basado en Actividades	15.500,43		17.050,47		20.150,56		20.150,56
Pago Préstamo Familiar	0,00		0,00		2.249,00		7.250,00
Pago Otros	0,00		0,00		5.625,00		5.625,00
Procesos de Lavado	7.139,24		9.049,46		11.010,36		13.191,10
TOTAL SALIDA DE EFECTIVO	57.442,19		67.358,37		88.324,47		103.438,80
FLUJO ENTRANTE DE EFECTIVO AÑO 2,005							
CUENTAS	Segundo Trimestre		Tercer Trimestre		Cuarto Trimestre		Primer Trimestre 2,006
Pronóstico de Ventas							
6490.22 pantalones	64.902,20		76.572,34		89.917,94		105.420,71
Contado 60%		38.941,32		45.943,41		53.950,76	63.252,42
Crédito 40%	25.960,88		45.943,41		53.950,76		63.252,42
Recuperación de Cartera							
100% del crédito trimestre anterior		24.000,00		25.960,88		45.943,41	53.950,76
TOTAL ENTRADA DE EFECTIVO	62.941,32		71.904,29		99.894,17		117.203,19
FLUJO DE EFECTIVO DEL AÑO 2,005							
CUENTAS	Segundo Trimestre		Tercer Trimestre		Cuarto Trimestre		Primer Trimestre 2,006
FLUJO DE FONDOS	5.499,13		4.545,91		11.569,70		13.764,39
SALDO INICIAL	0,00		4.019,48		7.085,74		17.175,80
NUEVO SALDO	5.499,13		8.565,39		18.655,45		30.940,19
FINANCIAMIENTO							
Contratación de Créditos							
Préstamo \$ 5.500 dólares							
Amortización	1.314,65		1.354,09		1.394,71		1.436,55
Interés	165,00		125,56		84,94		43,10
SALDO FINAL	4.019,48		7.085,74		17.175,80		29.460,54

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos

Por ello la inversión está orientada a la producción del año 2,005, exclusivamente, bajo el supuesto que las condiciones económico – financieras del entorno para el cual está hecha la proyección, serán similares a las existentes en el momento de la elaboración de esta Tesis.

El Presupuesto de Caja del año 2,005 se lo elaboró con una Inversión Inicial de \$ 46,200.97 dólares, correspondiente al Saldo Final del Presupuesto de Caja del Cuarto Trimestre del año 2,004.

Para iniciar la elaboración del nuevo presupuesto, se tomó en cuenta que los costos de materia prima sufrirán un incremento del 2% de la inflación, que los costos de los procesos de lavado también enfrentarán un incremento entre el 6% y el 1%. Puesto que a mayor cantidad de pantalones se estime vender, significa que se debería incrementar variedad de procesos de lavado, que por ser de mayor calidad implicarán mayor costo, sin embargo a mayor cantidad de pantalones se envíen a lavar, el gerente – propietario del Taller de Confecciones “Pantalón Eterno” estará en condiciones de negociar el precio a cancelar por este servicio, al momento de subcontratarlo.

En los dos primeros trimestres del año 2,005, las salidas de efectivo corresponden a Compras de Materias Primas, Mano de Obra Directa, Costeo Basado en Actividades, y Procesos de lavado.

En el tercero y cuarto trimestre del año 2,005, según la proyección de la cantidad demandada, se estima que las ventas se incrementarán significativamente, por lo tanto en dicho lapso es posible incrementar las salidas de efectivo; ya que se logró establecer la cantidad de dinero fijada como inversión inicial, con las cuentas Otros Ingresos y Préstamo Familiar que deberán ser descontados, para cumplir con el principio de partida doble de la contabilidad.

Los ingresos de efectivo se dan por las ventas que alcanzarán en cada trimestre. Para lo cual es importante precisar que, el mercado al que dirige su producción el Taller de Confecciones “Pantalón Eterno”, no son los consumidores finales, pues

se produce bajo pedido, por lo tanto es necesario tomar mediadas frente al precio de venta, y así brindarle un mayor margen de utilidad a los demandantes, lo que a su vez les llevaría a ser competitivos con el precio de venta de sus productos, sin que esto implique pérdidas para las utilidades del Taller en estudio.

En cada trimestre se debería fijar un precio de venta diferente, de tal manera que le permita ser más competitivo en cuanto a precio de venta; por ello en el segundo trimestre se mantendrá un precio de venta de \$ 10.00 dólares igual al primer periodo del año 2,005 En el tercer trimestre el precio se lo establecerá en \$ 9.90 dólares, el cuarto trimestre se lo fijará en \$ 9.80 dólares, y finalmente se lo determinará en 9.75 para el nuevo año.

Con estos precios el Taller de Confecciones “Pantalón Eterno” logrará una utilidad marginal a ubicarse entre el 13% y el 16.40% sobre el costo medio de cada pantalón, en los diferentes períodos; como se demuestra en la Tabla 3.61, donde se demuestra que al operacionalizar el Modelo de Gerencia Estratégica en Costos, mediante el Costeo Basado en Actividades, incrementa el margen de utilidad de cada producto.

Tabla 3.61

Margen de Utilidad por Cada Pantalón					
	1er. T. 2,005	2do. T. 2,005	3er. T. 2,005	4to. T. 2,005	1er. T. 2,006
Cantidad Demandada	6,000.00	6,490.22	7,734.59	9,175.30	10,812.38
Costo Total	54,543.00	57,442.19	67,358.37	80,450.47	90,563.80
Costo Medio	9.09	8.85	8.71	8.77	8.38
Precio de Venta	10.00	10.00	9.90	9.80	9.75
Margen de Utilidad	10.00%	12.99%	13.68%	11.77%	16.40%

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

Finalmente, sería importante evaluar el Presupuesto de Caja establecido para el año 2,005, al calcular la Tasa Interna de Retorno (T.I.R.) y el valor actual los saldos finales de cada periodo, con la intención de conocer el Valor Actual Neto (V.A.N.) del proyecto en Marcha.

El Presupuesto de Caja Propuesto para el año 2.005, bajo las condiciones antes descritas ha obtenido una $T.I.R. = 7.174\%$, que le supera en un 99% a la Tasa Pasiva vigente en el Sistema Bancario Nacional.

Tabla 3.62

Valor Actual Neto del Proyecto					
TASA DE DESCUENTO	n	SALDOS FINALES	1+i	Factor de actualización (1+i)ⁿ	Valor Actual
0,036	0				-46.200,970
	1	4.019,479	1,036	1,036	3.879,806
	2	7.085,744	1,036	1,073	6.601,854
	3	17.175,797	1,036	1,112	15.446,768
	4	29.460,540	1,036	1,152	25.574,178
VALOR ACTUAL NETO					5.301,637

Elaborado por : Blanca Concepción Armijos V.

Se ha escogido la Tasa de Descuento del 3.6%, ya que a este porcentaje corresponde la mínima tasa de rentabilidad que ofrece el mercado; ante la cual el proyecto propuesto, tiene un $B./C. = 11.48\%$ sobre la inversión inicial de \$ 46,200.97 dólares.

Por lo tanto el proyecto es viable, ya que es mejor realizar la inversión en las operaciones del Taller de Confecciones "Pantalón Eterno", a depositar el mismo dinero en uno de los bancos locales.

CAPITULO IV.- CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

4.1.- CONCLUSIONES

*** Información actual de costos en el Taller de Confecciones “Pantalón Eterno”**

Todo ente económico requiere de un Sistema de Información Gerencial, que permita a los gerentes ver rápidamente si sus decisiones incrementan las utilidades de su empresa o no. Sin embargo en el Taller de Confecciones “Pantalón Eterno”, no cuentan con un sistema de esta naturaleza, y su gerente propietario guía y motiva sus decisiones en función de estimaciones de sus costos, sin valerse de Sistema de Costos estructurado alguno. Es decir no llevan contabilidad.

Actualmente las empresas necesitan estrategias eficaces que le permitan competir en el mercado; y la ausencia de un Sistema de Costos, como fuente de información, le resta competitividad a “Pantalón Eterno” al no facilitarle al propietario la toma de decisiones apropiadas, principalmente en lo que se refiere a la determinación del precio de venta de sus productos, optimización de operaciones restrictivas o eliminación de aquellas que son costosas y no incrementan valor agregado a sus producto, etc.

*** Establecimiento del Precio de Venta**

Al no haber implementado un sistema de costos que le permita conocer el valor real de sus productos, “Pantalón Eterno” fija su precio de venta de acuerdo a los precios de la competencia, sin tomar en cuenta el establecimiento de márgenes de utilidad para cada producto.

Por lo tanto el desarrollo del presente trabajo ha permitido obtener información más real del costo incurrido en la elaboración de pantalones, lo cual se ha demostrado en la Tabla 3.58

El costo asignado al producto bajo el ABC considera un incremento del 12% en relación al costo tradicional, lo cual es resultado del análisis de actividades cuyos costos, bajo el método tradicional no han sido considerados, mientras que mediante el método ABC, dichos costos se han distribuido al costo total del producto.

*** El Costeo Basado en Actividades es un sistema permanentemente dinámico.**

Conforme se modifiquen los procesos del Taller de Confección “Pantalón Eterno”, y se implemente el Sistema de Costos ABC, este debería ser actualizado permanentemente para evitar su prematura obsolescencia. Por lo que es necesario al momento de su planificación, determinar procedimientos periódicos de revisión de cada etapa del sistema y realizar cambios oportunos que no generen desviaciones significativas en los costos informados de los productos.

*** Exactitud en el Costo requerido**

Previamente, en la planificación del Costeo ABC se debería definir el nivel de exactitud que se desea alcanzar, pues a mayor exactitud deseada, el costo de implementación y funcionamiento del ABC podría incrementarse también.

*** Eficiencia de las Actividades**

El ABC evalúa los resultados por cada actividad desarrollada, y determina los niveles de eficiencia de las actividades con el costos de las mismas (Tabla 3.38), en el Cuadro de Productividad; por lo que el ABC podría manejarse como herramienta gerencial, que le permitirá a la empresa evaluar y mejorar los

procesos de administración y operaciones del Taller de Confecciones “Pantalón Eterno”, para la respectiva toma de decisiones.

*** Toma de Decisiones**

El ABC sirve en la toma de decisiones acertadas y oportunas, decisiones que son claves en el planeamiento de los productos a comercializarse, pues los gerentes necesitan conocer el costo de sus productos; que desde la óptica del ABC, consumen actividades, las que tienen un costo, ya que ellas consumen los recursos de la empresa.

*** Costo de las Actividades**

El manejar el costo de las actividades, ayudará a los gerentes a conocer el flujo de sus costos desde una nueva óptica, que le permitirá protegerse contra la dependencia inadvertida de costos inexactos de los productos, deducidos de la Contabilidad Tradicional.

El desconocimiento del costo real de las actividades, limita la posibilidad de decisión por parte de los gerentes, para evaluar la opción de tercerizar determinadas operaciones; como aquellas que no generan valor agregado y son costosas para la empresa.

*** Generadores de costos**

El ABC es de aplicación universal, se lo puede implementar en empresas comerciales, de servicios, o como en este caso en empresas de transformación, sin embargo los generadores de costos que se emplearán variarán de acuerdo a la realidad de cada una de ellas.

*** Herramienta Gerencial**

El cuadro de productividad surge de la aplicación del Costeo ABC y ayuda a los gerentes a focalizar su atención y energía para mejorar y desarrollar las actividades que tendrán mayor impacto en la última línea de resultados.

Con el cuadro de productividad, el ABC analiza el flujo de procesos de Taller de Confecciones “Pantalón Eterno” lo cual permite visualizar ampliamente, el lugar y sección donde se incurren los costos además del tiempo requerido para la ejecución de cada actividad.

Los gerentes deberían estar preparados y actuar de forma inmediata, para explorar alternativas que les permitan tomar decisiones respecto de los recursos requeridos por la ejecución de las distintas actividades; recursos que podrían ser reducidos o eliminados cuando intervienen en actividades que no generan un nivel de Valor Agregado significativo.

Acciones de esta naturaleza, ocasionaran que las conclusiones de ABC se transformen en ganancias para la empresa.

*** Utilidad Operativa**

El ABC como herramienta financiera, al momento de determinar la Utilidad Operativa en el Balance de Resultado, revelará que recursos no se han prorrateado a las actividades, y que han generado un incremento “ficticio” a la Utilidad Operativa de la empresa.

*** Incremento del costo unitario deducido mediante el ABC**

Se origina por la reorganización de costos, y la inclusión de otros costos que no se considerarían en la Contabilidad Tradicional.

En el Taller de Confecciones “Pantalón Eterno” las cuentas que se las cargaría a gastos operativos en el balance de resultados, fueron costeadas directamente a las actividades.

*** Tercerización de Actividades**

Conocer el costo por actividad de cada producto comercializado, orientará a la gerencia, en la decisión de tercerizar alguna de las actividades que consume el producto, al permitirle comparar el costo que le genera una determinada actividad y el costo que significaría si dicha actividad la pudiese tercerizar.

El tercerizar actividades que son costosas y con bajo valor agregado, le permitirá a la empresa incrementar el margen de utilidad por producto e inclusive e inclusive mejorar la calidad del mismo.

*** El equipo ejecutor del ABC**

Todo el personal de la empresa que desee implementar ABC, debería estar capacitado, ya que si todos conocen la importancia de los procedimientos a desarrollarse a lo largo de las distintas etapas de ABC, será posible que dicha implementación genere mejores resultados, los que se traducirían en incrementos de la utilidad del negocio.

4.2.- RECOMENDACIONES

*** Establecimiento de un sistema de Costos**

El Taller de Confecciones “Pantalón Eterno” debería desarrollar e implementar un sistema de costos técnicamente estructurado, como fuente de información gerencial; para lograr ser competitivos y estar alerta a las variaciones que impone el mercado globalizante.

Con un Sistema de Información Gerencial, “Pantalón Eterno” estaría facultado para tomar estrategias sustentadas en un análisis interno de sus costos, que le permitiría sobrevivir y crecer en el mercado actual.

Debería el gerente de “Pantalón Eterno” mantenerse informado sobre sus costos con datos reales y oportunos, para tomar decisiones estratégicas, en lo que se refiere a la determinación de precios de venta, impulso e introducción de nuevos productos, eliminación de operaciones no rentables o muy costosas.

*** Implementación de un Sistema de Costos**

Implementar el Costeo Basado en Actividades, el cual permitirá al Taller de Confecciones “Pantalón Eterno” conocer el valor real de sus productos de acuerdo a una base actual y personalizada, para los requerimientos y manejo de una Gestión Empresarial eficiente, de su propietario.

Con un sistema de Costos implementado la gerencia de “Pantalón Eterno” estará facultada para elaborar políticas que conlleven tanto su posicionamiento en el mercado como el incremento de sus ventas.

*** Analizar la exactitud del costo obtenido en el ABC**

Como fuente de información gerencial, y evitar la toma de decisiones improvisadas en la empresa, la gerencia debería cuestionar la exactitud de sus costos.

Una vez calculado el costo de los productos, mediante el ABC, se debería contrastar con el costo de los producto, obtenido mediante la Contabilidad Tradicional, a fin de establecer el origen y causa de las desviaciones de cálculo que pudieran existir, y que ocasionan costos inexactos.

*** Fijación de precios.**

En “Pantalón Eterno” el precio de los pantalones debería ser fijado técnicamente, de manera que se logre conocer el margen de contribución unitario; sin descuidar los precios que fije la competencia, que se los observará como indicadores más no como base para la determinación del precio de venta del producto.

La exactitud de los costos informados de los productos, se podría alcanzar mediante una base actual y personalizada del consumo real de recursos que realmente tienen las actividades; base que se logra al establecer las relaciones existentes entre actividades desarrolladas y el consumo de recursos, que se revelará en un costo exacto del producto; a través del Costeo ABC.

*** El ABC como soporte de la Gestión Financiera.**

El ABC debería implementarse como Herramienta Financiera, que ejercería un soporte eficiente de la Gestión del Capital de Trabajo dentro de una empresa, a través del análisis periódico e interpretación de los costos informados de los productos, que le permitirán a la gerencia tomar decisiones orientadas, básicamente, hacia la consecución de niveles óptimos del efectivo, de las cuentas

por cobrar y de los inventarios, para lograr ubicarle a la empresa en un estado de equilibrio que le garantice autosostenibilidad.

*** Utilidad Operativa**

Con la implementación del ABC sería posible, conciliar mensualmente sus resultados operativos logrados con los datos del Estado de Resultados, para que la información obtenida por los dos sistemas sea confiable y permita monitorear los resultados presentados en estados financieros y determinar cualquier desviación importante no usual, de manera que esta se corrija en forma oportuna.

*** Generadores de costos.**

Ya que puede variar el contexto para el cual fueron determinados los generadores de costos, estos deberían ser periódicamente analizados, para evitar su prematura obsolescencia.

*** El ABC como Herramienta para la evaluación del desempeño.**

Durante el desarrollo del Costeo ABC se obtienen datos que revelan el tiempo y el costo necesarios para la ejecución de cada actividad, por lo tanto el ABC podría servir como Herramienta para la Evaluación del Desempeño del personal que trabaja en las operaciones de “Pantalón Eterno” .

El otorgarle al ABC la función de Herramienta para la evaluación del desempeño, permitirá a la gerencia analizar periódicamente el desenvolvimiento del personal, al analizar el nivel de eficiencia de sus empleados respecto de los objetivos que se espera alcanzar durante el desarrollo y ejecución de cada actividad.

Si el desempeño de la persona que está siendo evaluada, no satisface las medidas de eficiencia del ABC, se debería realizar un proceso de retroalimentación entre la calificación del evaluado y al ABC como parámetro de evaluación, para evitar atribuirle inadvertidamente superioridad al ABC, sino más bien enriquecerle con una permanente depuración, la misma que requerirá de cambios oportunos que no deberían distraer a la gerencia de los objetivos que se plantearon inicialmente.

*** Documentación del Sistema de Costeo Basado en Actividades**

La implementación del ABC en una empresa debería ser correctamente documentado, ya que es realizado de acuerdo a las necesidades de la misma empresa, información que podría servir de registro histórico de costos de “Pantalón Eterno”.

*** Selección del equipo de trabajo**

Es importante solicitar la participación de todo el personal que podría aportar con ideas que faciliten al proceso, por lo que los miembros del equipo ejecutor, deberían poseer un profundo conocimiento del área a cual se pertenecen, pues dicha información aportará a conseguir mayor exactitud y reducir costos.

*** Capacitación del personal involucrado**

La capacitación debería ser vista como, la transferencia del conocimiento de los elementos y procedimientos del ABC, a los miembros del equipo ejecutor, para maximizar sus habilidades requeridas para que el ABC funcione, y al mismo tiempo minimizar los recursos requeridos; porque la implementación del sistema de costos propuesto ocasionará cambios tanto en el clima organizacional como en el manejo de recursos.

4.3.- CONTRASTACIÓN DE HIPÓTESIS

- **HIPÓTESIS GENERAL**

La optimización de los recursos del Taller de Confecciones “Pantalón Eterno” se logrará mediante la ejecución de un Modelo de Gerencia Estratégica de Costos, lo que traerá una eficiencia en la administración de los recursos económicos y financieros para que en un corto y mediano plazo se obtenga un equilibrio de operación en la fábrica y a la vez se planifique la producción de los artículos de acuerdo al comportamiento de las ventas.

Validación :

Afirmativa

Los recursos del Taller de Confecciones “Pantalón Eterno” se pueden optimizar al estructurar y operacionalizar un Modelo de Gerencia Estratégica en Costos que servirá de guía para la gestión de gerencia en la planificación adecuada de sus operaciones.

- * **HIPÓTESIS ESPECÍFICAS**

4. El Sistema de Costos utilizado actualmente en el Taller de Confecciones “Pantalón Eterno”, se fundamenta sobre una base promedio de la asignación de sus recursos, lo que ha provocado que cierto tipo de productos se vean subsidiados por otros.

Validación :

Afirmativa

El desarrollo del Capítulo II.- Análisis Situacional del Taller de Confecciones “Pantalón Eterno”, se analiza descriptivamente las actividades y consideraciones previas a la elaboración de los lotes de producción; además se deduce los elementos que toman como base para el establecimiento de sus costos.

Resultado de este diagnóstico se ha evidenciado : en Pantalón Eterno No existen registros contables ni control de sus costos, todo dato rescatado para el análisis de sus Costos de Producción, se ha deducido del conocimiento empírico de sus propietarios. Quienes para calcular sus costos consideran una producción de 250 prendas diarias, sobre las cuales suponen únicamente sus costos directos, mientras que a los costos indirectos de fabricación más importantes se los calcula en su valor anual y se los distribuye para los doce meses.

Es decir el sistema de costos “existente” en “Pantalón Eterno” reúne el fondo de todo los costos de fabricación y determina el costo medio de cada unidad de producto fabricado.

5. Un Flujo de Costos organizará, con precisión, la lógica asignación de los costos a los productos, en el proceso productivo de la empresa en estudio; y servirá de base para el análisis y establecimiento de metas operacionales.

Validación :

Afirmativa

En el Capítulo III.- Operacionalización del Modelo de Gerencia Estratégica de Costos en el Taller de Confecciones “Pantalón Eterno”, se lo desarrolló mediante la utilización del Sistema de Costeo Basado en Actividades, cuya premisa afirma que, los productos consumen actividades y las actividades consumen recursos.

Este sistema reveló un conocimiento de las causas que originan los costos, al relacionar las actividades con los costos generados por ellas; información que permitió establecer el Flujo de Costos propuesto mediante la Estructuración de

Costos ABC (Tabla 3.63); donde se puntualiza, en función de los recursos empleados para el desarrollo de cada actividad, sus costo respectivos, que se acumulan como Costo Total de las Actividades.

El conocer el costo y tiempo de cada actividad, permitirá establecer niveles de eficiencia de las actividades, información que posibilita identificar puntos críticos, que demandan de especial atención de la gestión de gerencia de “Pantalón Eterno”, para sustentar la decisiones a tomarse.

6. El Modelo de Gerencia Estratégica de Costos, logrará en la empresa en estudio, un manejo optimo de sus costos, con lo que podrá desarrollar ventajas competitivas sostenibles, y alcanzar su productividad operativa y la optimización de sus procesos.

Validación :

Afirmativa

El Modelo de Gerencia Estratégica de Costos, se respalda en el Costeo Basado en Actividades, que permitirá a la gestión de gerencia del Taller de Confección “Pantalón Eterno” analizar y apoyar las decisiones significativas del negocio, desde una óptica fundamentada en las actividades del Taller.

Un análisis sustentado en dichas actividades y la implementación del Modelo de Gerencia de Costos propuesto, permitirán a “Pantalón Eterno” el mejoramiento continuo, que se verá reflejado en, políticas orientadas hacia : la medición del desempeño, estrategias de fijación de precios, racionalización de instalaciones, reducción de costos, rentabilidad de sus clientes, evaluar las adquisiciones, seguimiento de beneficios, etc.

Las acciones derivadas de dichas políticas, traerán como consecuencia ventajas competitivas al Taller de Confecciones “Pantalón Eterno”.

BIBLIOGRAFIA

Para la presente investigación y posterior desarrollo de la tesis se ha acudido a las siguientes fuentes:

- ARAQUE JARAMILLO, Wilson. Competitividad de las Pequeñas empresas de la Confección de Quito. INSOTEC, Serie : Industrialización y Desarrollo No. 13
- ANDERSEN, Arthur, Diccionario de Espasa de Economía y Negocios, Madrid 1997.
- BATALLAS PEREZ, Washington. Tesis “El estudio del EVA integrado con la aplicación de Costos ABCE, generan valor a las empresas (caso de una empresa local)”. PUCE, Facultad de Ciencias Administrativas.
- CHIMBO PONCE, Orlando. Tesis “El Costeo Basado en Actividades (ABC) como herramienta de medición del desempeño, aplicada al costo de un producto de una empresa manufacturera en la ciudad de Quito, durante los meses de agosto y septiembre del año 1996”. PUCE, Facultad de Ciencias Administrativas.
- BERNAL, César Augusto, Metodología de la Investigación para Administración y Economía, Pearson educational de Colombia, 2000
- GALLAGHER, Timothy, ANDREW, Joseph, Administración financiera Teoría y Práctica,
- INEC, Encuesta de Manufactura 1998
- ORTIZ GOMEZ, Alberto, Gerencia Financiera un enfoque estratégico, McGRAW-HILL, 2001
- Revista GESTIÓN, No 114, diciembre 2003. segunda edición, 2001
- SALVATORE, Dominick, MICROECONOMÍA. McGRAW-HILL, Tercera Edición.
- ZAPATA SÁNCHEZ, Pedro, Contabilidad General 4, McGRAW-HILL, 2002
- <http://www.gestiopolis.com/canales/financiera>

- http://pinsalo.bitio.net/documentos.php?id_documento=10
- www.pwcglobal.com/images/mx/espa/about/main/artabc.pdf
- www.focusedmanagement.com/knowledge_base/articles/fmi_articles/Paul_May11_s.htm
- www.deloitte.com/dtt/section_node/0%2C2332%2Csid%2530007%2C00.html
- www.digitalmarketin.com.uy/_documentos/tea3.htm
- WWW.GERENCIA.CL
- www.gestiopolis.com/canales/financiera/articulos/no%2010/contabilidad%20costos.htm
- www.gestiopolis.com/recursos/documentos/fulldocs/fin/abcmercuroio.htm
- www.gestiopolis.com/canales/financiera/articulos/no%206/abc.htm
- www.gestiopolis.com/canales/emprendedora/articulo/39/costes.htm
- www.gestiopolis.com/recursos/documentos/fulldocs/fin/gec.htm#cade