

Universidad Nacional Experimental Francisco de Miranda (UNEFM). Santa Ana de Coro. Venezuela

Krupskaya de-los-Ángeles Chávez-Camacho; Kleber Antonio Luna-Altamirano;
Verónica Paulina Moreno-Narváez

[DOI 10.35381/cm.v6i2.363](https://doi.org/10.35381/cm.v6i2.363)

Sistema de costos basado en actividades ABC/ABM como herramienta de gestión en C.V. Confecciones Jevalusa

ABC / ABM activity-based cost system as a management tool in C.V. Jevalusa clothing

Krupskaya de-los-Ángeles Chávez-Camacho
krupskaya.chavez83@est.ucacue.edu.ec
Universidad Católica de Cuenca, Cuenca
Ecuador
<https://orcid.org/0000-0003-2916-1863>

Kleber Antonio Luna-Altamirano
klunaa@ucacue.edu.ec
Universidad Católica de Cuenca, Cuenca
Ecuador
<https://orcid.org/0000-0002-4030-8005>

Verónica Paulina Moreno-Narváez
veronica.moreno@ucacue.edu.ec
Universidad Católica de Cuenca, Cuenca
Ecuador
<https://orcid.org/0000-0003-1517-6124>

Recibido: 05 de agosto de 2020
Aprobado: 01 de octubre de 2020

Krupskaya de-los-Ángeles Chávez-Camacho; Kleber Antonio Luna-Altamirano;
Verónica Paulina Moreno-Narváez

RESUMEN

El costeo ABC/ABM permite a las empresas un desempeño eficiente debido a la incidencia que tiene en la toma de decisiones y por el apoyo que genera a la administración, en este sentido, se exterioriza el problema en la falta de aplicación de un control de costos debido a que la fábrica C.V. confecciones Jevalusa establece los procesos de manera empírica, además se rige en función de hechos pasados. Al respecto, el objetivo de la investigación consiste en implementar un control de costos ABC/ABM en la línea de producción de pantalones para el mejoramiento en la toma de decisiones, por tanto, la investigación fue de tipo descriptiva no experimental. El ABC/ABM en una organización manufacturera, permitirá no solo identificar de manera correcta y en cada una de las actividades las deficiencias existentes sino también corregirlas de forma oportuna.

Descriptor: Costos; ABC/ABM; toma de decisiones; gestión; actividades. (Palabras tomadas del Tesoro UNESCO)

ABSTRACT

The ABC / ABM costing allows companies an efficient performance due to the impact it has on decision-making and the support it generates for the administration, in this sense, the problem is expressed in the lack of application of a control of costs because the CV factory confecciones Jevalusa establishes the processes empirically, and is also governed by past events. In this regard, the objective of the research is to implement an ABC / ABM cost control in the trousers production line to improve decision-making, therefore, the research was of a non-experimental descriptive type. The ABC / ABM in a manufacturing organization will allow not only to correctly identify existing deficiencies in each of the activities but also to correct them in a timely manner.

Descriptors: Costs; ABC/ABM; decision making; management; activities. (Words taken from the UNESCO Thesaurus).

INTRODUCCIÓN

Los factores internos y externos que condicionan las decisiones que se toman en una empresa son evaluadas de forma detallada de manera que cumplan con la planificación estratégica que se realiza a la luz de los objetivos que se proponen al inicio de las operaciones o de un ciclo. En este contexto, la información contable representa un elemento importante que se evalúa para tal fin en cualquier tipo de empresa, ya que permite entender el comportamiento de la organización de forma cuantitativa, del patrimonio y sus actividades, lo que resulta indispensable para los actores involucrados en la organización (Gerentes, Directores, Accionistas). Por lo tanto, esta premisa ha tomado mayor interés estratégico de las empresas para mantener su competitividad en un mercado cada vez más complejo donde las decisiones se realizan sobre una serie de factores que permiten mantener menor costo, mayor calidad y mejor servicio.

Hoy en día, la dinámica a la que se enfrentan las empresas, exige una información precisa y detallada de los costos y su incidencia en las actividades, procesos, productos/servicios y clientes, pues es información relevante para otras actividades involucradas como el diseño de nuevos productos, crear valor agregado en los procesos productivos o el producto y servicio final, identificar debilidades que pueden mejorarse para que el proceso sea más eficiente. De ahí que los expertos aluden las ventajas competitivas de una organización a sus sistemas de costos, en este sentido, el costeo ABC/ABM es un método que se basa en actividades donde su procedimiento proporciona información efectiva para el análisis debido al nivel de detalle que implica, ya que acumula los costos conforme a las actividades realizadas en la empresa para luego distribuirlos entre los objetos del costo en razón de su participación en dichas acciones.

Sin embargo, algunas empresas no reconocen la importancia de implementar este tipo de métodos como una herramienta que genera valor agregado a sus procesos y se convierte en una ventaja competitiva que mantiene una gestión eficiente y contribuye con

Krupskaya de-los-Ángeles Chávez-Camacho; Kleber Antonio Luna-Altamirano;
Verónica Paulina Moreno-Narváez

la toma de decisiones acertadas; es así que, a partir del desarrollo de la investigación se exponen las ideas y preceptos que permiten entender la necesidad e importancia de incorporar este tipo de modelos estratégicos a la planificación y gestión empresarial.

Sobre la base de las afirmaciones anteriores, se señala que la empresa C.V. Confecciones Jevalusa localizada en la ciudad de Cuenca-Ecuador, en la actualidad presenta problemas en la toma de decisiones, debido a que no se encuentran determinados los costos reales en la confección de pantalones; en este contexto, el presente artículo tiene por objeto implementar un control de costos ABC/ABM en la línea de producción de pantalones en la Fábrica C.V. Confecciones Jevalusa para el mejoramiento en la toma de decisiones.

Referencial teórico

Análisis de la información para la toma de decisiones

Las decisiones siempre tienen que ver con los recursos económicos, es decir, involucran información cuantitativa, y su objeto es maximizar las utilidades o disminuir los costos, sin embargo, hay que considerar la información cualitativa antes de tomar una decisión; la información cualitativa es la que no se expresa de manera numérica, cómo es la imagen de la empresa, la satisfacción de los clientes y de los trabajadores, en tanto que, la información numérica predice si los ingresos o costos están encaminados a los que se espera manejar a futuro. Es importante el análisis de los costos para determinar incluso la prevalencia de la empresa en el tiempo y el cumplimiento de los objetivos.

La administración financiera hace énfasis en determinar nuevas oportunidades de inversión, financiamiento y de gestión de activos, siempre con el fin de conseguir los objetivos de la empresa. (Horne & Wachowicz , 2002) afirman que la toma de decisiones se divide en tres aspectos importantes: decisiones de inversión, financiamiento y administración de activos.

Universidad Nacional Experimental Francisco de Miranda (UNEFM). Santa Ana de Coro. Venezuela

Krupskaya de-los-Ángeles Chávez-Camacho; Kleber Antonio Luna-Altamirano;
Verónica Paulina Moreno-Narváez

- Las decisiones de inversión son las más importantes, pues empiezan con la evaluación del total de activos que debe tener la empresa con el objetivo de mantener una operación óptima.
- Las decisiones de financiamiento hacen relación a como se adquiere recursos para la organización a través de opciones de endeudamiento, considerando las mejores opciones en relación con tasas y plazos.
- Las decisiones de administrar los activos se refieren a como se debe utilizar de manera eficiente y eficaz los recursos.

La toma de decisiones es un elemento inmerso en el funcionamiento de una empresa, las mismas que se dan a corto y a largo plazo. La toma de decisiones de corto plazo implica una gran cantidad de recursos y los administradores se ven involucrados de manera diaria, mientras que, la toma de decisiones a largo plazo se origina de la planificación estratégica propuesta con anterioridad. Según (Torres & Garza, 2016), los pasos del proceso en la toma de decisiones son:

- Identificar el problema: el proceso en la toma de decisiones empieza con la determinación de un problema.
- Especificar los criterios de decisión: una vez determinado el problema deberá especificar los criterios que servirán de base en la toma de decisiones.
- Identificar las alternativas posibles, y eliminar las que no sean factibles.
- Predecir los costos e ingresos de cada alternativa.
- Comparar y elegir la mejor alternativa.
- Implementar la alternativa asociada.

La determinación de costos en una empresa de producción es una acción estratégica que requiere de la inversión de recursos tanto materiales como humanos, motivo por el cual las empresas establecen los costos de manera subjetiva, sin acumulación en registros contables, evidenciando un costeo irreal. Por el contrario, si se determinan los costos

reales, se genera una herramienta que permite conocer todas las variables para lograr una reducción de costos y un aumento en la rentabilidad (Bravo, 2007).

Para complementar la información cabe mencionar los tipos de costo que existen, los mismos que se clasifican de la siguiente manera:

- Costos fijos: son aquellos independientes a la producción, tales como: arriendo, sueldos fijos, seguro social y beneficios de ley. Montos que fueron pactados o establecidos con anterioridad y no están sometidos a variaciones en periodos cortos de tiempo.
- Costos variables: son aquellos que dependen de la producción o generación de un servicio, es decir, aumentan o disminuyen según la cantidad que se produce, entre otros están: materia prima, energía eléctrica, agua, sueldos con bonificaciones por rendimiento o comisiones.
- Costos directos: están relacionados con la producción y realización de los productos o servicios que ofrece una empresa, por lo tanto, son los que afectan de manera directa e inmediata a la definición del precio de un producto o servicio; cuanto mayor sea el costo de producción, mayor será el precio de venta.
- Costos indirectos: son aquellos gastos en los que incurre una empresa como consecuencia del ejercicio de su actividad económica, es decir, todos los recursos que participan en el proceso productivo, sin embargo, no son incorporados de manera física al producto terminado.

Dado que, la investigación se enfoca en el análisis de los costos de la empresa JEVALUSA que se dedica a la producción textil, es conveniente mencionar los elementos que participan en la determinación de los costos de operaciones, y en un momento posterior establecer estrategias de optimización y reducción de costos (Lindao, Narváez, & Erazo, 2019).

Universidad Nacional Experimental Francisco de Miranda (UNEFM). Santa Ana de Coro. Venezuela

Krupskaya de-los-Ángeles Chávez-Camacho; Kleber Antonio Luna-Altamirano;
Verónica Paulina Moreno-Narváez

- **Materia prima (MDP):** es el elemento del costo más evidente y hace referencia a los recursos naturales de los cuales es realizado un producto, de tal manera, una mesa es elaborada con madera, una taza, de cerámica, entre otros. Los elementos pasan por un proceso de transformación para convertirse en un producto terminado y su principal característica es que son cuantificables o tangibles.
- **Mano de obra (MDO):** se refiere al salario o rubros generados por concepto de pago a los trabajadores que intervienen en transformar la materia prima. Aquí consta el costo de las personas que ejecutan el proceso productivo.
- **Costos indirectos de fabricación (CIF):** su característica principal es su diversidad, es decir, agrupa diferentes erogaciones que son: materiales indirectos, personal indirecto o servicios indirectos, que no forman parte principal del producto, no obstante, son esenciales para la producción, como también la energía eléctrica utilizada para el funcionamiento de una máquina de coser.

La suma de los 3 elementos permite obtener los costos de producción para posteriormente mejorarlos, tratando de reducir los CIF, minimizar los residuos, optimizar la mano de obra y mejorar los precios de adquisición de materia prima. Para la aplicación del costeo ABM es necesario realizar una estructura en donde se pueda visualizar los valores pertenecientes a cada etapa del proceso productivo para poder intervenir en ellos (González-Montaña, Narváez-Zurita, Lituma-Yascaribay, & Erazo Álvarez, 2019). Por consiguiente, uno de los modelos más eficientes es el ABM *Activity Based Managemet* con la metodología ABC, que permite una administración eficiente de los costos, optimizando los valores para reducir el precio de producción y venta. (Galarza, Narváez, & Erazo, 2019).

Generalidades e importancia de la contabilidad de costos

Para el entendimiento y comprensión de la contabilidad de costos, es preciso mencionar algunos conceptos claves, como la definición de contabilidad general; (Jiménez, 2017), indica que es una herramienta que permite conocer la situación y condiciones en las que se encuentra una empresa a través de distintas partidas que reflejan sus movimientos económicos y financieros, para la ejecución de estrategias que conllevan a mejorar sus rendimientos.

La contabilidad toma diversos enfoques en función de tres aspectos:

- Naturaleza de la empresa: contabilidad pública o privada
- Actividad económica: contabilidad comercial, industrial, de empresas extractas o contabilidad de servicios.
- Información a estudiar: contabilidad financiera, administrativa, fiscal, de gestión y contabilidad de costos.

Se aplican según las características de la empresa y sus necesidades; la investigación se enfoca en la contabilidad de costos, que es aquella que se emplea para inscribir acumular, controlar, analizar, direccionar, interpretar e informar, todo referente a los costos de producción, distribución, venta, administración y financiamiento (Colín, 2014). Por otra parte, (Zapata, 2015) indica que la contabilidad de costos es una técnica que busca la identificación, análisis e intervención en los costos que se generan dentro de un proceso productivo o de servicios. Por lo tanto, se concluye que la contabilidad de costos es una herramienta que permite administrar y reducir costos de producción para invertirlos en adquisición de maquinaria u otras mejoras orientadas a la optimización de los procesos e incremento de los rendimientos que genera la empresa, logrando competitividad en un determinado sector productivo o de servicios.

Este tipo de contabilidad presenta dos principales conceptos de los cuales se desprende el cálculo de los costos; el primero es el costo, que es el precio de comprar materia prima,

pagar la mano de obra y todos los materiales para fabricar los productos o llevar a cabo los servicios que se ofrecen, es así que, los gastos en cambio, son los pagos que se realizan para llevar adelante la comercialización y distribución de los productos y la administración de la empresa (Amat, 2011).

Como se menciona en el punto anterior, la contabilidad de costos cumple una función de gran importancia, debido a que es la herramienta que permite reducir costos y aumentar los rendimientos percibidos, al respecto, (Mogrovejo, Narváez, & Erazo, 2019) mencionan que para la planificación y el manejo de los costos es necesario obtener información de ingresos, egresos, costos, cuentas por cobrar, deudas mantenidas con proveedores, capital invertido, activos, inversiones previstas, cumplimiento de obligaciones, entre otros, es decir, toda la información que afecte a la empresa de manera interna y externa. En este sentido, se asigna el precio de comercialización, el nivel de rentabilidad, los servicios que se brindan y los canales de distribución, es decir, el costo y el precio de venta son causales.

Sistema de costos basado en actividades ABC/ABM

El sistema de costeo ABC es conocido por ser una alternativa que surge de la necesidad de las grandes empresas que buscan una administración más meticulosa de los costos y optimización de recursos, que permitan una mejora continua y posicionamiento de la empresa, por consiguiente, el costeo por ABC identifica y analiza los recursos que intervienen en una actividad, sin importar el origen de las cuentas, por lo tanto, no solo se incluyen los valores generados por concepto de materia prima, mano de obra y costos indirectos de fabricación, sino también se toma en consideración gastos administrativos, gastos de ventas y gastos financieros, con la única finalidad de conocer la utilidad y los diversos rubros que entran en la producción (Chávez, Narváez, Ormazá, & Erazo, 2019).

El sistema ABC asigna costos a las actividades basándose en el uso y la frecuencia de consumo de las actividades dentro de un proceso productivo, por lo tanto, es importante considerar el flujo expuesto en la figura 1.



Figura 1: Bases y componentes teóricos del costeo ABC.

Fuente: Adame (2000).

- En la figura 1, los recursos hacen referencia a cualquier material, bien o talento humano, necesario para desarrollar las actividades del proceso productivo.
- Las actividades son las acciones que transforman la materia prima en un producto terminado, las mismas que deben ejecutarse dentro de un círculo de mejora continua (Adame, 2000).
- El driver de costo es la herramienta con la cual se establece la relación óptima entre los recursos utilizados y la producción generada, entendiéndose como la salida que se obtiene de cada actividad (Guerrero, Narváez, Erazo, & Ormaza, 2019).
- Los objetos de costos son aquellos productos, servicios o personas que para llevarse a cabo consumen actividades, algunos son: clientes, canales de distribución y ventas, sucursales, procesos (Cuevas, 2001).
- La cadena de valor es una sucesión de los procedimientos que permiten la transformación de una materia prima, es decir, el proceso donde se agrega a los bienes una ganancia para el comprador. Los subprocesos que componen la etapa

Universidad Nacional Experimental Francisco de Miranda (UNEFM). Santa Ana de Coro. Venezuela

Krupskaya de-los-Ángeles Chávez-Camacho; Kleber Antonio Luna-Altamirano;
 Verónica Paulina Moreno-Narváez

son investigación y desarrollo, diseño del producto, producción, marketing, distribución y servicio al cliente (Horngren, Datar, & Forter, 2012).

Por su parte, (Pomi, 2014) presenta las siguientes ventajas y desventajas sobre el costeo ABC (ver tabla 2).

Tabla 2.
 Ventajas y desventajas del costeo ABC.

Costeo ABC	
Ventajas	Desventajas
Identifica las actividades con sus respectivos costos.	Su implementación es costosa en relación con otros métodos.
No existe dificultades para implementar en cualquier tipo de empresa siempre que tengan costos indirectos.	Consume una cantidad importante de recursos al momento de su implementación.
Elimina las actividades que no agreguen valor.	
Permite el cálculo anticipado de actividades que incorporan y el impacto que producirán las mismas al momento de llevarse a cabo.	
El ABC proporciona información suficiente, relevante en la toma de decisiones financieras.	

En este orden de ideas, el método ABM permite el desarrollo de los elementos y presenta beneficios como: reducción de la cantidad de tiempo y recursos en la ejecución de las operaciones; eliminación actividades que no agregan valor; selección actividades con costos óptimos y mediante las mismas desarrollan las operaciones; búsqueda de la integración y mejora de los procesos; reasignación de los recursos obtenidos como resultado de la optimización de procesos; el ABM y la calidad total permiten obtener ventajas competitivas frente a otras empresas del mismo sector.

(Kaplan & Cooper , 2006) en cambio, mencionan dos subsistemas que son:

El ABM operativo que se refiere al conjunto de acciones que se realizan para incrementar la eficiencia en la organización, reduce costos y optimiza la utilización de los activos. Permite perfeccionar las actividades o procesos defectuosos y aumenta la eficacia de los recursos de la empresa, lo que conlleva a obtener costos reducidos e ingresos mayores. Algunos aspectos de los cuales se preocupa el ABM operativo son la gestión en actividades, rediseño de procesos y designación de recursos.

El ABM estratégico abarca el cambio en la combinación de actividades reduciendo los inductores de costos que corresponden a actividades no rentables (Castro, Chinchilla, & Suárez, 2016). Este trata de incrementar la rentabilidad, asumiendo que la eficiencia de la actividad sigue siendo constante, es así que, las acciones permiten a los directivos mejorar su rentabilidad, de manera especial en sectores en que los competidores no conocen la importancia de la relación con el cliente. Su gestión se preocupa de elementos como la relaciones con los clientes, segmentación de mercado y canales de distribución. Además, este método busca determinar las actividades que se realizan dentro una empresa de producción, las cuales se presentan en tres diferentes niveles:

- Procesos estratégicos: son las actividades que permiten el cumplimiento de los objetivos, proyecciones y toma de decisiones de la empresa.
- Procesos operativos: es la ejecución de las actividades que permiten la transformación de la materia prima en un producto terminado.
- Procesos de apoyo: son las actividades que no están dentro del proceso productivo pero que ayudan a atraer clientes y brindar un servicio junto con el producto, por ejemplo, servicio post venta, marketing, etc. (Mogrovejo, Narváez, & Erazo, 2019).

Para finalizar es preciso mencionar que la implementación de un sistema ABC/ABM se debe aplicar cuando las condiciones de la empresa sean adecuadas y antes de aplicarlo se debe estudiar las variables que afectan su implementación de manera exitosa; de igual manera, se debe aplicar el ABC/ABM cuando el porcentaje de costos indirectos sobre el total de costos de la organización tenga un peso significativo, debido a que no sería muy útil su implementación si la empresa presta un solo servicio al cliente.

Por el contrario, es conveniente la aplicación del ABC/ABM en las empresas con diversos tipos de servicios y donde es muy difícil conocer la proporción de gastos indirectos de cada producto; Otro de los casos donde beneficia la aplicación de este sistema es en empresas que se encuentran dentro de mercados sumamente competitivos o con empresas posicionadas; en donde se busca la preferencia por parte de los clientes reduciendo los precios de venta, que son consecuencia de una correcta identificación, análisis y optimización de los costos de producción.

MÉTODO

En la investigación se realizó un análisis de tipo descriptivo con diseño no experimental debido a que no existió la manipulación de las variables, en la primera etapa se detalló las variables de análisis y en un segundo momento a través de la compilación y análisis de información se presentaron los primeros resultados alcanzados. La finalidad del estudio fue transversal, ya que la recolección de información se realizó en un solo momento de tiempo.

La técnica utilizada en la recolección de datos fue una encuesta con preguntas realizadas bajo el criterio de la escala de *Likert*, la confiabilidad del instrumento se midió a través del coeficiente Alfa de Cronbach, que otorgó un nivel consistencia y validez a la herramienta de 0.891, lo cual quiere decir que la encuesta midió los temas que tuvo que medir de manera exitosa, es así que, se aplicó la encuesta a diez principales actores que ejecutan

los procesos de gerencia, contabilidad y de operaciones; ellos conformaron el universo de la investigación.

RESULTADOS

En la presente etapa de análisis se contó con la participación de los departamentos de gerencia, contabilidad y producción, el estudio se orientó con la finalidad de recopilar información acerca del proceso productivo y la toma de decisiones, dando como resultado la necesidad de implementar un control de costos ABC/ABM, que constituye una herramienta que facilita información veraz y oportuna para la gerencia al momento de tomar decisiones adecuadas y tener el control de sus actividades. A continuación, se detallan los principales resultados alcanzados en la fase de diagnóstico:

Control de costos en la empresa textil

La importancia de implementar un sistema de costo proporcionaría beneficios significativos para el crecimiento económico de la empresa, en este sentido, el 78% de encuestados (ver figura 2) han señalado que es muy importante aplicar un método de costeo, mientras que, el 22% restante afirma que es importante. Al respecto, se evidencia la falta de un plan de producción que garantice optimizar el nivel de producción a futuro y crecimiento en el mercado del sector textil.

Universidad Nacional Experimental Francisco de Miranda (UNEFM). Santa Ana de Coro. Venezuela

Krupskaya de-los-Ángeles Chávez-Camacho; Kleber Antonio Luna-Altamirano;
Verónica Paulina Moreno-Narváez

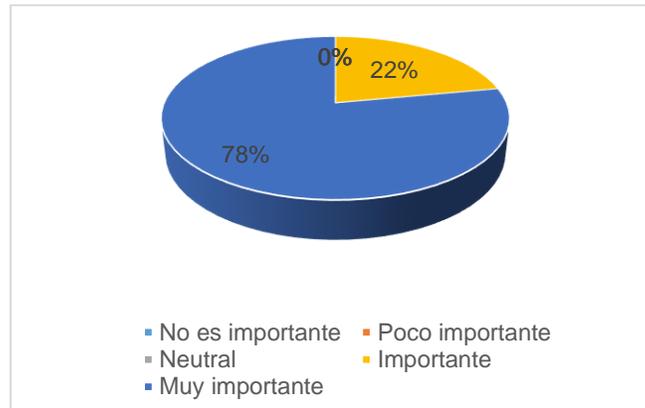


Figura 2. Control de costos en la empresa textil.

La contabilidad de costos y la toma de decisiones

De la información proporcionada se determina que el 87% de encuestados (ver figura 3) toman decisiones de manera empírica y no de forma técnica y analítica, en tanto que, un 13% restante toman decisiones con base en los estados financieros. En definitiva, mediante los resultados se deduce que no cuentan con un procedimiento administrativo-contable adecuado sobre sus operaciones del giro del negocio, lo cual implica inconvenientes en la toma de decisiones por no utilizar de forma óptima la información financiera.



Figura 3.: La contabilidad de costos y la toma de decisiones.

Experiencia del personal en los costos de producción

En la figura 4 se muestran los resultados relacionados con la experiencia del personal referente a los costos de producción de la empresa. En este caso, el 74% de encuestados considera que no dispone del conocimiento suficiente de los costos incurridos en la producción, mientras que, el 26% restante respondieron que sí, evidenciándose que el proceso productivo se ejecuta a partir de la experiencia obtenida a lo largo de los años y no de forma técnica y analítica dando como resultado que la fábrica comercialice a un precio determinado sin un previo análisis técnico de los costos de producción.

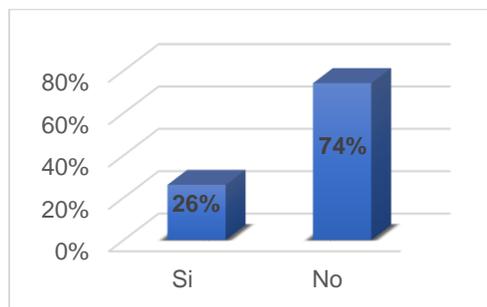


Figura 4. Experiencia del personal en los costos de producción.

Rentabilidad como objetivo empresarial

Uno de los objetivos primordiales para todo inversionista es la rentabilidad que es el rendimiento adquirido de las inversiones realizadas las cuales surgen en la toma de decisiones en función del giro de la actividad económica de la empresa, en este sentido, el 84% de encuestados (ver figura 5) considera que no dispone con información acerca de los beneficios que se generan en el período, mientras que, el 16% restante respondieron que sí, por lo tanto, la empresa no posee un plan de producción que garantice optimizar el nivel de rentabilidad a futuro y crecimiento en la industria textil.

Universidad Nacional Experimental Francisco de Miranda (UNEFM). Santa Ana de Coro. Venezuela

Krupskaya de-los-Ángeles Chávez-Camacho; Kleber Antonio Luna-Altamirano;
Verónica Paulina Moreno-Narváez

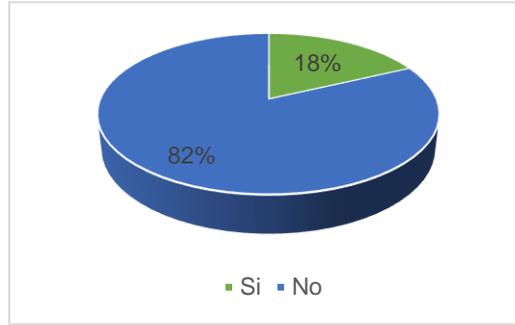


Figura 5. Rentabilidad como objetivo empresarial.

Información contable de costos

La importancia de contar con un control de costos resulta primordial en la empresa, dado que, genera información sobre un procedimiento administrativo-contable que se establece en la entidad. De la situación descrita, el 82% de encuestados (ver figura 6) han señalado que no disponen de un funcionamiento adecuado sobre sus operaciones del giro del negocio, en tanto que, el 18% respondieron que sí, al respecto, se evidencia que la empresa al no contar con un control apropiado de costos no permite planificar, clasificar y verificar la compra de materia prima, e insumos indirectos de fabricación para sus operaciones.

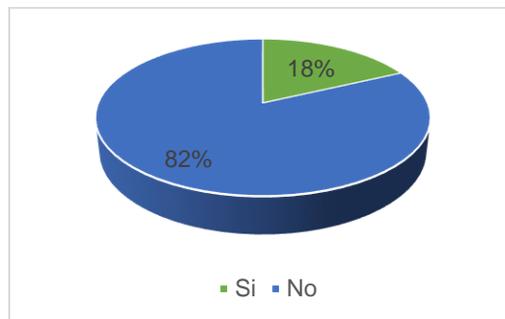


Figura 6. Información contable de costos.

PROPUESTA

Después de los resultados obtenidos, se plantea un diseño de costos basado en actividades ABC/ABM para la empresa textil C.V. Confecciones Jevalusa (ver figura 7).

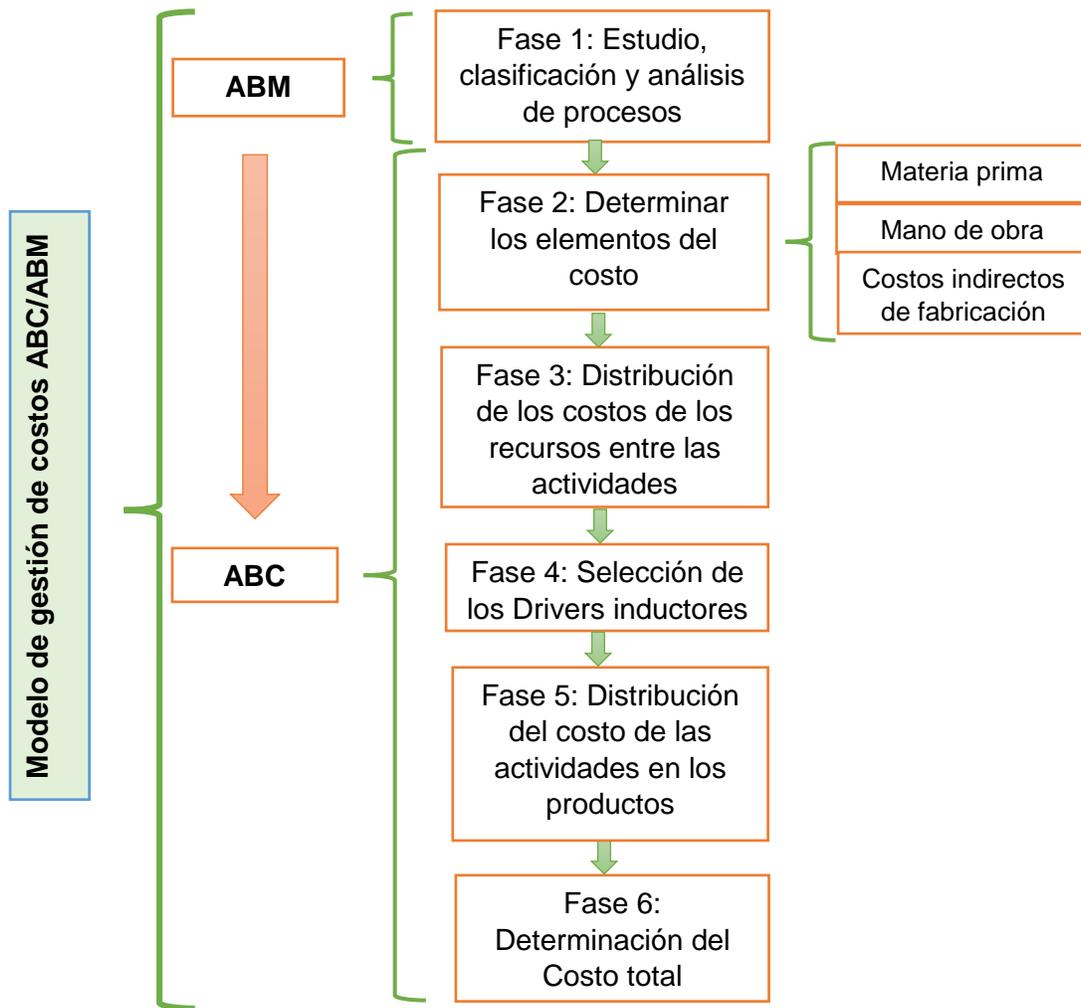


Figura 7. Esquema de la propuesta.

ABM

Fase 1. Estudio, clasificación y análisis de procesos

La empresa textil C.V. Confecciones Jevalusa, está en el mercado del sector manufacturero hace 12 años, la cual inició su actividad económica con el servicio de confección de prendas de vestir en especial con la fabricación de pantalones en la marca CV-Jeans. En este sentido, es pertinente conocer la misión y visión que guía a la misma. Misión: diseñar y producir prendas de vestir con los más altos estándares de calidad alineados siempre a las nuevas tendencias y así alcanzar la máxima satisfacción de nuestros clientes, ser generadores de empleo y aportar de manera positiva al desarrollo económico de la ciudad y el país, siempre acordes a principios de honestidad, proactividad y compromiso con nuestros colaboradores y clientes.

Visión: llegar a ser a nivel nacional una empresa líder en la producción de prendas de vestir, diferenciándonos por la calidad de nuestras prendas, los diseños innovadores, así como el trato preferencial y diseños exclusivos para todos nuestros consumidores, siempre garantizando la excelencia y en máximo confort para nuestra distinguida clientela.

A continuación, se plantea una reestructuración de los departamentos que integran la entidad, con la finalidad de optimizar los recursos de producción tal como se especifica en el organigrama estructural de la siguiente manera (ver figura 8).

Universidad Nacional Experimental Francisco de Miranda (UNEFM). Santa Ana de Coro. Venezuela

Krupskaya de-los-Ángeles Chávez-Camacho; Kleber Antonio Luna-Altamirano;
Verónica Paulina Moreno-Narváez

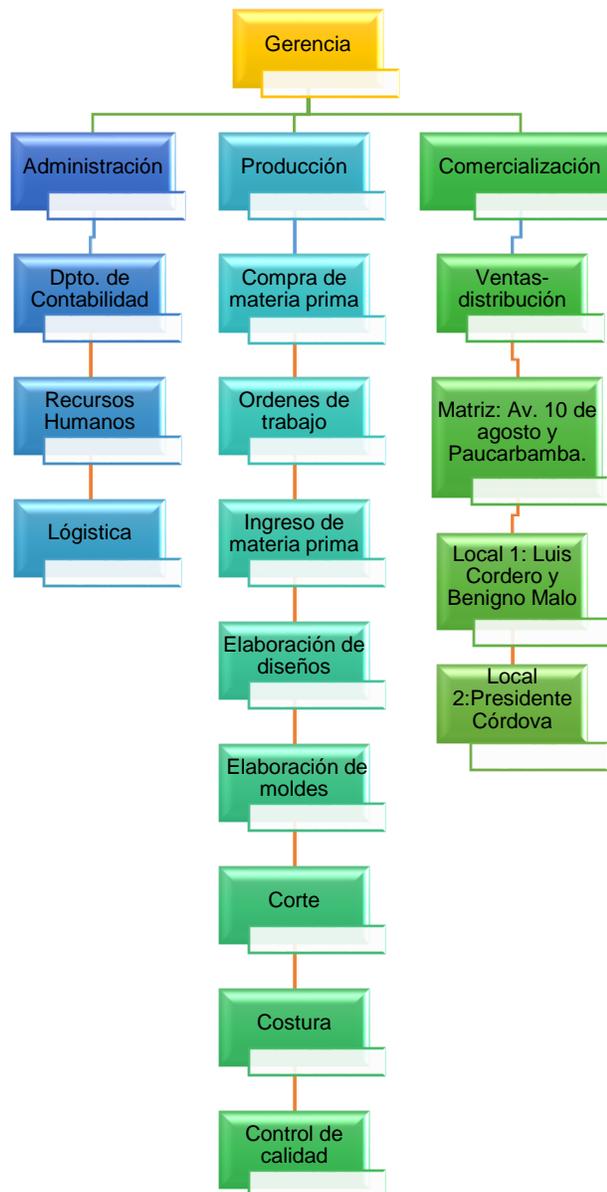


Figura 8. Organigrama estructural de la empresa textil C.V. Confecciones Jevalusa.

Por consiguiente, en la tabla 3, se muestra la reorganización de la estructura de la empresa textil C.V. Confecciones Jevalusa, se procede a definir uno de los elementos del control de costos ABC/ABM que son las actividades las cuales dirigen el proceso productivo de cada departamento:

Tabla 3. Actividades de las áreas de la empresa textil C.V. Confecciones Jevalusa

Departamento	Procesos	Actividades
Gerencia general	Administración	Cumplimiento de objetivos, control de producción, toma de decisiones
Contabilidad	Administración contable y financiera	Registros contables, impuestos, pago de nómina y proveedores
Recursos Humanos	Evaluación y capacitación del personal	Selección y control de personal
Logística	Almacenaje	Movimiento de inventario
Producción	Compra de materia prima	Solicitud de materia prima al proveedor
	Ordenes de trabajo	Realizadas por la dirección de producción
	Ingreso de materia prima	Almacenamiento
	Diseño	Elaboración de los modelos de jean por parte de la modista
	Moldes	Elaboración de patrones
	Corte	Corte de acuerdo a los patrones de la tela en las tallas solicitadas.
	Costura	Se une cada una de las piezas cortadas respecto a los patrones
	Control de Calidad	Determinar que la producción de pantalones cumpla con los requisitos de calidad.
Comercialización	Ventas	Canales de distribución

Universidad Nacional Experimental Francisco de Miranda (UNEFM). Santa Ana de Coro. Venezuela

Krupskaya de-los-Ángeles Chávez-Camacho; Kleber Antonio Luna-Altamirano;
Verónica Paulina Moreno-Narváez

Con la información en la figura 9, se procede a clasificar los procesos de la empresa textil C.V. Confecciones Jevalusa en tres niveles: estratégicos, operativos y de apoyo, con el propósito de determinar inductores, los costos indirectos de fabricación y el tiempo que se requiere en cada proceso.

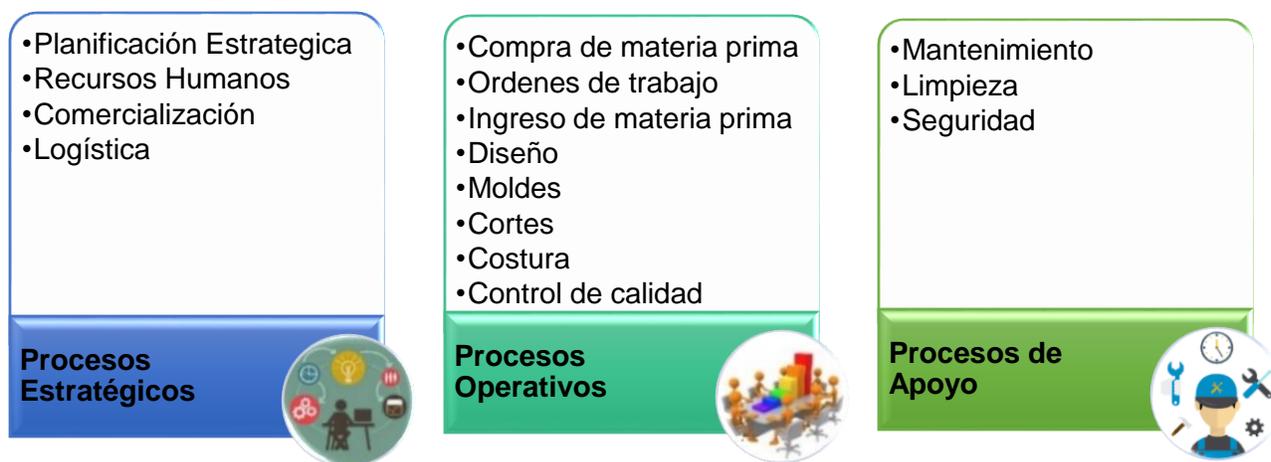


Figura 9. Evaluación de los procesos de la empresa textil C.V. Confecciones Jevalusa.

Universidad Nacional Experimental Francisco de Miranda (UNEFM). Santa Ana de Coro. Venezuela

Krupskaya de-los-Ángeles Chávez-Camacho; Kleber Antonio Luna-Altamirano;
 Verónica Paulina Moreno-Narváez

ABC

Fase 2: Determinar los elementos del costo

La implantación del costeo ABC inicia con la determinación de los costos unitarios de la materia prima y la mano de obra, así como la determinación de los costos indirectos de fabricación. Durante un año la empresa produjo 5.500 jean en versión adulto y 2.800 en versión niño (ver tabla 4.).

Tabla 4. Elementos del costo.

Elementos del costo	Costos jean adulto	Costos jean niño
Materia prima		
Tela para la elaboración de jeans – botones – cierres	\$7.00	\$4.00
Mano de obra		
Reembolso de nómina	\$3.20	\$3.20
Costos Indirectos de Fabricación		
Hilos	\$100.00	
Energía eléctrica	\$400.00	
Agua potable	\$375.00	
Devaluación de máquina de fabricación	\$305.60	
Mantenimiento maquinaria	\$160.80	
Materiales de fabricación	\$650.50	
Materiales de diseño	\$375.25	
Seguridad y monitoreo	\$85.30	
Total	\$2452,45	

Universidad Nacional Experimental Francisco de Miranda (UNEFM). Santa Ana de Coro. Venezuela

Krupskaya de-los-Ángeles Chávez-Camacho; Kleber Antonio Luna-Altamirano;
Verónica Paulina Moreno-Narváez

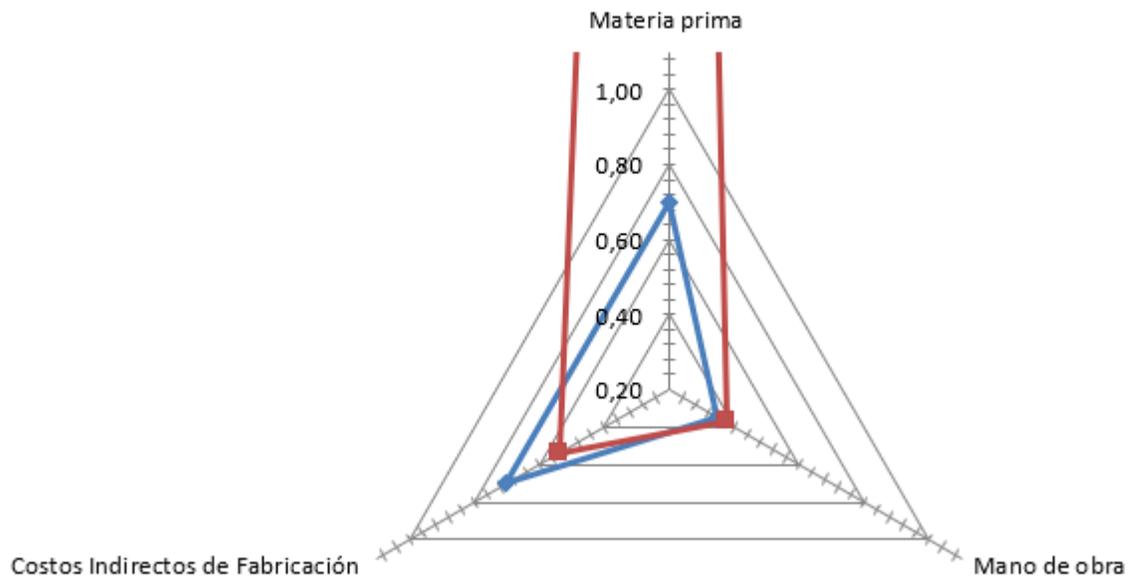


Figura 10. Gráfico de los elementos del costo

Una vez que se han identificado los costos de producción, incluido la mano de obra, materia prima y costos indirectos, se procede a determinar el costo primo para cada uno de los tipos de jean (ver figura 10 y tabla 5).

Universidad Nacional Experimental Francisco de Miranda (UNEFM). Santa Ana de Coro. Venezuela

Krupskaya de-los-Ángeles Chávez-Camacho; Kleber Antonio Luna-Altamirano;
 Verónica Paulina Moreno-Narváez

Tabla 5. Determinación del costo primo.

Costo primo total			
Jean	Materia prima directa	Mano de obra directa	Costo primo
Adulto	\$ 38.500,00	\$ 17.600,00	\$ 56.100,00
Niño	\$ 11.200,00	\$ 8.960,00	\$ 20.160,00

Costo primo unitario			
Jean	Materia prima directa	Mano de obra directa	Costo primo
Adulto	\$ 7,00	\$ 3,20	\$ 10,20
Niño	\$ 4,00	\$ 3,20	\$ 7,20

Fase 3: Distribución de los costos de los recursos entre las actividades

En lo posterior se asigna el porcentaje de utilización de los recursos en cada actividad, dependiendo el tiempo de uso (ver tabla 6).

Universidad Nacional Experimental Francisco de Miranda (UNEFM). Santa Ana de Coro. Venezuela

Krupskaya de-los-Ángeles Chávez-Camacho; Kleber Antonio Luna-Altamirano;
 Verónica Paulina Moreno-Narváez

Tabla 6. Distribución de los recursos entre las actividades.

Recursos	Actividades								
	Adquisición de materia prima	Elaboración de órdenes de trabajo	Ingreso de materia prima	Elaboración de diseños	Elaboración de moldes	Corte	Costura	Control de calidad	Distribución
Hilos	0%	0%	0%	0%	0%	0%	100%	0%	0%
Energía eléctrica	1%	3%	1%	8%	13%	20%	50%	3%	1%
Agua potable	4%	4%	4%	20%	20%	20%	20%	6%	2%
Devaluación de máquina de fabricación	0%	2%	0%	6%	20%	20%	50%	2%	0%
Mantenimiento de maquinaria	0%	2%	0%	6%	20%	20%	50%	2%	0%
Materiales de fabricación	0%	0%	0%	0%	25%	35%	35%	5%	0%
Materiales de diseño	0%	0%	0%	70%	30%	0%	0%	0%	0%
Elementos de seguridad y monitoreo	5%	5%	5%	5%	5%	5%	5%	60%	5%

CIENCIAMATRIA

Revista Interdisciplinaria de Humanidades, Educación, Ciencia y Tecnología

Año VI. Vol. VI. N°2. Edición Especial II. 2020

Hecho el depósito de ley: pp201602FA4721

ISSN-L: 2542-3029; ISSN: 2610-802X

Universidad Nacional Experimental Francisco de Miranda (UNEFM). Santa Ana de Coro. Venezuela

Krupskaya de-los-Ángeles Chávez-Camacho; Kleber Antonio Luna-Altamirano;
Verónica Paulina Moreno-Narváez

Con los porcentajes de utilización de los recursos en cada actividad, se procede a distribuir el costo de los recursos entre cada una de las actividades, obteniéndose el costo por expuesto en la tabla 7.

Tabla 7. Distribución del costo por actividad.

Recursos	Actividades									
	Adquisición de materia prima	Elaboración de órdenes de trabajo	Ingreso de materia prima	Elaboración de diseños	Elaboración de moldes	Corte	Costura	Control de calidad	Distribución	Costo del recurso
Hilos	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	100,00	0,00	0,00	100,00
Energía eléctrica	4,00	12,00	4,00	32,00	52,00	80,00	200,00	12,00	4,00	400,00
Agua potable	15,00	15,00	15,00	75,00	75,00	75,00	75,00	22,50	7,50	375,00
Devaluación de máquina de fabricación	0,00	6,11	0,00	18,34	61,12	61,12	152,80	6,11	0,00	305,60
Mantenimiento de maquinaria	0,00	3,22	0,00	9,65	32,16	32,16	80,40	3,22	0,00	160,80
Materiales de fabricación	0,00	0,00	0,00	0,00	162,63	227,68	227,68	32,53	0,00	650,50
Materiales de diseño	0,00	0,00	0,00	262,68	112,58	0,00	0,00	0,00	0,00	375,25
Elementos de seguridad y monitoreo	4,27	4,27	4,27	4,27	4,27	4,27	4,27	51,18	4,27	85,30
TOTAL	23,27	40,59	23,27	401,92	499,75	480,22	840,14	127,53	15,77	2.452,45

Universidad Nacional Experimental Francisco de Miranda (UNEFM). Santa Ana de Coro. Venezuela

Krupskaya de-los-Ángeles Chávez-Camacho; Kleber Antonio Luna-Altamirano;
 Verónica Paulina Moreno-Narváez

Fase 4: Selección de los Drivers inductores

Con la determinación del costo de cada actividad, se procede a determinar los drivers inductores de cada actividad (ver tabla 8).

Tabla 8. Determinación de los drivers inductores

Actividad	Driver conductor	Unidad de medida
Adquisición de materia prima	Órdenes de compra verificadas	unidad
Elaboración de órdenes de trabajo	Órdenes de trabajo emitidas	unidad
Ingreso de materia prima	Metros de tela ingresados	metros
Elaboración de diseños	Diseños elaborados	unidad
Elaboración de moldes	Moldes elaborados	unidad
Corte	Modelos cortados	unidad
Costura	Productos cocidos	unidad
Control de calidad	Productos probados	unidad
Distribución	Productos distribuidos	docena

Universidad Nacional Experimental Francisco de Miranda (UNEFM). Santa Ana de Coro. Venezuela

Krupskaya de-los-Ángeles Chávez-Camacho; Kleber Antonio Luna-Altamirano;
 Verónica Paulina Moreno-Narváez

Fase 5: Distribución del costo de las actividades en los productos

De esta manera se puede distribuir los costos de cada actividad, entre los productos elaborados (ver tabla 9).

Tabla 9. Distribución del costo de cada actividad entre los productos.

Actividad	Costo de actividad	Driver	Total	Jean adulto		Jean niño	
				Cantidad driver	Costo indirecto	Cantidad driver	Costo indirecto
Adquisición de materia prima	\$ 23,27	Órdenes de compra verificadas	185	100	\$ 12,58	85	\$ 10,69
Elaboración de órdenes de trabajo	\$ 40,59	Ordenes de trabajo emitidas	920	700	\$ 30,89	220	\$ 9,71
Ingreso de materia prima	\$ 23,27	Metros de tela ingresados	16.000	11.000	\$ 15,99	5.000	\$ 7,27
Elaboración de diseños	\$ 401,92	Diseños elaborados	6	3	\$ 200,96	3	\$ 200,96
Elaboración de moldes	\$ 499,75	Moldes elaborados	6	3	\$ 249,87	3	\$ 249,87
Corte	\$ 480,22	Modelos cortados	8.300	5.500	\$ 318,22	2.800	\$ 162,00
Costura	\$ 840,14	Productos cocidos	8.300	5.500	\$ 556,72	2.800	\$ 283,42
Control de calidad	\$ 127,53	Productos probados	3.900	2.500	\$ 81,75	1.400	\$ 45,78
Distribución	\$ 15,77	Productos distribuidos	693	459	\$ 10,44	234	\$ 5,32
	\$ 2.452,45				\$ 1.477,42		\$ 975,03

Universidad Nacional Experimental Francisco de Miranda (UNEFM). Santa Ana de Coro. Venezuela

Krupskaya de-los-Ángeles Chávez-Camacho; Kleber Antonio Luna-Altamirano;
 Verónica Paulina Moreno-Narváez

Fase 6: Determinación del Costo total

Finalmente, se determina el costo total de la producción (ver tabla 10).

Tabla 10. Distribución del costo total.

Costo de la producción					
Jean	Materia prima directa	Mano de obra directa	Costo primo	Costos indirectos de fabricación	Costo total
Adulto	\$ 38.500,00	\$ 17.600,00	\$ 56.100,00	\$ 1.477,42	\$ 57.577,42
Niño	\$ 11.200,00	\$ 8.960,00	\$ 20.160,00	\$ 975,03	\$ 21.135,03

Costo de la producción					
Jean	Materia prima directa	Mano de obra directa	Costo primo	Costos indirectos de fabricación	Costo total
Adulto	\$ 7,00	\$ 3,20	\$ 10,20	\$ 0,27	\$ 10,47
Niño	\$ 4,00	\$ 3,20	\$ 7,20	\$ 0,35	\$ 7,55

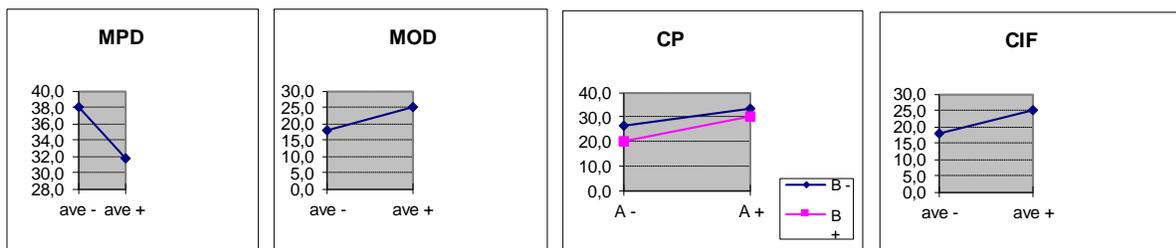


Figura 11. Distribución gráfica del costo total.

CONCLUSIÓN

Toda organización que amplíe su cartera de productos deberá implementar de manera conjunta métodos de control y de asignación de costos, para encaminar al departamento productivo a una asignación correcta de los mismos, así como la determinación exacta de su margen de utilidad y los precios de venta al público que generen competencia y distinción en el mercado logrando distinguirse entre sus competidores.

La aplicación del costeo basado en los sistemas ABC/ABM resulta esencial dentro de una organización que posee segmentación del proceso productivo en actividades, debido a que no solo costea de forma tradicional si no basa su metodología para identificar y determinar las actividades, recursos y procesos que intervienen en cada etapa para eliminar los gastos innecesarios y lograr la optimización de los recursos y que los mismos se reflejen en la utilidad al final del proceso productivo.

Los resultados de la investigación reflejan que en la fábrica C.V. confecciones Jevalusa no existe un proceso de costos, por consiguiente, las falencias en el proceso productivo son evidentes y generan un costo irreal de sus inventarios terminados. Otro aspecto importante que se determinó fue la carencia de información financiera, lo cual incide en la toma de decisiones de la alta gerencia, impidiendo incrementar valor a la empresa frente a sus principales competidores en el sector textil.

Todas las organizaciones deben basar sus registros contables en las normas establecidas por los organismos de control además de los principios de contabilidad, para proporcionar información confiable.

El ABC/ABM en una organización manufacturera, permitirá no solo identificar de manera correcta y en cada una de las actividades las deficiencias existentes sino también corregirlas de forma oportuna e identificar los inductores en cada actividad y sus respectivos costos para una toma de decisiones basadas en una información fidedigna y apegada a la realidad de la organización.

REFERENCIAS CONSULTADAS

- Adame, R. A. (2000). Costeo basado en actividades (ABC) Conceptos teóricos y metodología de implementación. [Activity-based costing (ABC) Theoretical concepts and implementation methodology]. México: Universidad Autónoma de Nuevo León.
- Amat, P. S. (2011). Contabilidad y Gestión de costes. [Accounting and Cost Management]. Madrid: Profit Editorial.
- Bravo, M. (2007). Contabilidad de Costos. [Cost accounting]. Quito: Editora Nuevo Día.
- Castro, J., Chinchilla, I., & Suárez, N. (2016). Costos logísticos y metodologías para el costeo en cadenas de suministro: una revisión de la literatura. [Logistical costs and methodologies for supply chain costing: a literature review]. *Revista Cuadernos de Contabilidad Javeriana*, 44. <https://doi.org/10.11144/Javeriana.cc17-44.clmc>
- Chávez, M., Narváez, C., Ormaza, J., & Erazo, J. (2019). Gestión de costos ABC/ABM en la industria avícola del Ecuador. Caso de aplicación: Franksur Industrial Avícola Cía. Ltda. [ABC / ABM cost management in the poultry industry in Ecuador. Application case: Franksur Industrial Avícola Cía. Ltda.]. *Visionario Digital*, 25. <https://doi.org/10.33262/visionariodigital.v3i2.1..556>
- Colín, J. G. (2014). Contabilidad de Costos. [Cost accounting]. México: MCGRAW-HILL.
- Cuevas, C. (2001). Contabilidad de costos enfoque gerencial y de gestión. [Cost accounting management and management approach]. Bogotá: Quebecor Word.
- Galarza, M., Narváez, C., & Erazo, J. (2019). Costeo ABC /ABM como herramienta de control en la gestión empresarial de la Organización de Pueblos de Chibuleo (ONOPUCH). [ABC / ABM costing as a control tool in business management of the Chibuleo Peoples Organization (ONOPUCH)]. *Koinonía*, 33. doi:<http://dx.doi.org/10.35381/r.k.v4i2.469>
- González-Montaña, H. D., Narváez-Zurita, C. I., Lituma-Yascaribay, M. A., & Erazo Álvarez, J. C. (2019). Sistema de gestión de costos ABC/ABM para la industria de textiles. Caso empresa Vatex. [ABC / ABM cost management system for the textile industry. Vatex company case.]. *Visionario Digital*, 24. doi:<https://doi.org/10.33262/visionariodigital.v3i2.1.555>

Universidad Nacional Experimental Francisco de Miranda (UNEFM). Santa Ana de Coro. Venezuela

Krupskaya de-los-Ángeles Chávez-Camacho; Kleber Antonio Luna-Altamirano;
Verónica Paulina Moreno-Narváez

- Guerrero, J., Narváez, C., Erazo, J., & Ormaza, J. (2019). El costeo ABC como estrategia de gestión empresarial en el sector de servicios. Caso: Salón los Maderos. [ABC costing as a business management strategy in the service sector. Case: Los Maderos Hall]. *Visionario Digital*, 22. doi:<https://doi.org/10.33262/visionariodigital.v3i2.1..553>
- Horne, J. V., & Wachowicz, J. (2002). Fundamentos de Administración Financiera. [Fundamentals of Financial Administration]. México: Pearson. Obtenido de <https://n9.cl/6q8m>
- Hornngren, C., Datar, S. M., & Forster, G. (2012). Contabilidad de costos: un enfoque gerencial. [Cost accounting: a management approach]. New York: Pearson. Obtenido de <https://n9.cl/mbm3>
- Jiménez, M. (2017). Evolución Histórica de la contabilidad de costos. [Historical evolution of cost accounting]. Obtenido de <https://n9.cl/le2ry>
- Kaplan, R., & Cooper, R. (2006). Coste y efecto. [Cost and effect]. España: Ediciones Gestión. Obtenido de <https://n9.cl/f3sd>
- Lindao, D., Narváez, C., & Erazo, J. (2019). La contabilidad de gestión estratégica como herramienta multidisciplinar de planificación y control en la exportadora bananera Novamerc S.A. [Strategic management accounting as a multidisciplinary planning and control tool in the banana exporter Novamerc]. *Revista Arbitrada Interdisciplinaria*. doi:<http://dx.doi.org/10.35381/r.k.v4i2.470>
- Mogrovejo, A., Narváez, C., & Erazo, J. (2019). Factores determinantes del costeo ABC ABM en la industria de textiles. Caso: Fábrica Textil Multijeans. [Determining factors of ABC ABM costing in the textile industry. Case: Textile Factory Multijeans]. *Koinonia*, 26. doi:<http://dx.doi.org/10.35381/r.k.v4i2.473>
- Pomi, R. L. (2014). Costos y gestión empresarial [Costs and business management]. Bogotá: Ecoe Ediciones. Obtenido de <https://n9.cl/iapf>
- Torres, V., & Garza, G. (2016). Costos para la toma de decisiones [Costs for decision-making]. México: Pearson Educación. Obtenido de <https://n9.cl/e6qu>

Universidad Nacional Experimental Francisco de Miranda (UNEFM). Santa Ana de Coro. Venezuela

Krupskaya de-los-Ángeles Chávez-Camacho; Kleber Antonio Luna-Altamirano;
Verónica Paulina Moreno-Narváez

Zapata, P. S. (2015). Contabilidad de Costos [Cost accounting]. Colombia: Alfaomega.
Obtenido de <https://n9.cl/vdsri>

©2020 por los autores. Este artículo es de acceso abierto y distribuido según los términos y condiciones de la licencia Creative Commons Atribución-NoComercial-CompartirIgual 4.0 Internacional (CC BY-NC-SA 4.0) (<https://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/>)