

CAPÍTULO VI

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones

A partir de los resultados observados, el análisis y diseño elaborado, y con miras a los objetivos de investigación trazados, a continuación se presentan las siguientes conclusiones.

El ABC es un sistema de información muy útil para la determinación precisa de los costos, ya que el tratamiento de los elementos que componen la estructura de costo de la empresa se realiza con mayor rigurosidad; así mismo, la toma de decisiones, la planeación y el control de costos y de operaciones se ejecutan con una base razonable, lo cual satisface las necesidades de AGROLASA en sus sistemas de información.

Con la incorporación del sistema ABC, la empresa AGROLASA, experimentará importantes cambios como organización; en este orden de ideas, las modificaciones que sustancialmente pueda sufrir la estructura de sus costos, no solo se percibirán cuantitativamente sino a nivel cualitativo gracias a la identificación y seguimiento de los centros de costos, actividades y los impulsores de costos, que inminentemente conducirá a la organización hacia el éxito empresarial.

Todos estos aspectos suponen, un importante aporte al sistema de información del sector ganadero venezolano, siendo AGROLASA promotora de innovación no solo por su tecnología sino por la implantación de sistemas internos de información y de control, y, consecuentemente por sus sistemas de gestión empresarial.

Es así como AGROLASA se obliga a llevar a cabo, un replanteamiento de los elementos de su estructura de costos y de los sistemas de control vinculados a estos.

El sistema ABC diseñado, en lugar de centrarse solo en la acumulación de costos indirectos por centros de costos, postula la acumulación de costos en función de las actuaciones inherentes a los procesos de realización de los productos, dejando a

un lado la mera medición de los recursos que se han consumido en proporción al número de unidades producidas.

La lógica de las actividades consiste en que muchos de los recursos se consumen en consecuencia de la ocurrencia de actividades, las cuales están relacionadas no sólo con el volumen físico de unidades producidas sino con la cantidad y tipo de actividades realizadas. Es por este motivo que el proceso de identificación de las actividades se convierte en la etapa más delicada e importante, en el diseño del ABC propuesto.

De acuerdo al diagnóstico realizado al sistema de costos actual de AGROLASA, la asignación de los costos a los productos de comercialización y de auto consumo o de uso interno, al igual que en muchas organizaciones, se hace a través de las tres grandes cuentas de acumulación de costos: mano de obra directa, material directo y costos indirectos. Específicamente, la imputación de los costos a los objetos de costo primarios, se hace de la siguiente manera.

En el caso de la leche cruda, AGROLASA imputa como costo sólo aquellos que son de fácil identificación (costos directos) y separables como la mano de obra directa, pero existen otros costos imputables a la leche que son conjuntos en el proceso de producción de la carne, puesto que estos son consumidos tanto por las vacas de ordeño, como por los animales reproductores y los que están en levante (beceros y becerras). Todos estos costos conjuntos, así como los costos indirectos son prorrateados a través de la aplicación porcentual de la unidad animal. Los costos asociados al ganado en pie son calculados de igual manera, asignando los costos directos (mano de obra y algunos materiales), así como una cuota de costos indirectos a través de un prorrateo con la aplicación porcentual de la unidad animal.

A partir del diagnóstico realizado, se diseñó un sistema ABC, en el cual para identificar las actividades de AGROLASA se requirió un listado de todos los diferentes tipos de trabajos realizados dentro de la organización (ordeño, inspecciones, vacunación de animales, atención de partos y otras) identificados en el Capítulo IV; lo cual fue posible gracias a la aplicación de un instrumento de

recolección de datos (cuestionario), aunado a la realización de entrevista personales al recurso humano de la organización, y la técnica de la observación.

Durante el proceso de descripción de actividades se agrupó las actividades comunes que se lleven acabo en distintos procesos, llamadas actividades homogéneas, con el fin de simplificar la asignación de los costos, y en fin, disminuir la complejidad general del sistema ABC diseñado. En el caso de AGROLASA, se pudo determinar que el conjunto de actividades imputables al costo pueden agruparse en varios centros de costos, dadas las características semejantes, de dependencia e importancia de las actividades.

Para establecer la anterior clasificación, es importante señalar que, en primer lugar se identificaron las áreas claves del negocio, resultando 5 áreas: **ordeño, levante, salud animal, infraestructura y administración, finanzas y recursos humanos (RRHH)**. Luego de identificar las áreas claves se reconocieron los 12 centros de costos, describiéndose así los procesos ejecutados por cada centro, lo que permitió a su vez la descripción de las actividades y los recursos usados (costos incurridos en cada actividad). Los 12 centros identificados fueron los siguientes, centro de costos de actividades de: ordeño, levante, inseminación o reproducción, control sanitario, inversión y desarrollo, mantenimiento, seguridad, comedor, dirección general, contabilidad, administración, finanzas y RRHH.

Uno de los inductores aplicados para la asignación de costos a los centros de costos, en el sistema propuesto son los metros cuadrados; esto ocurre en los costos de asignación específica como depreciaciones, impuestos y servicios de electricidad, mientras que para los costos por servicios generales de teléfono y suministros los inductores utilizados fueron los minutos de consumo y el número de empleados por centros de costos, respectivamente.

Posteriormente, se imputaron los costos de los centros de costos de servicios a los centros de costos operativos (ordeño y levante). Para las actividades en centros de servicios, apoyo a operaciones y administrativas el inductor recomendado dada las actividades realizadas en estos centros fue las horas efectivas trabajadas en cada uno de esos centros de costos.

Para finalizar el sistema diseñado, imputa el costo de los centros de apoyo, de servicio y administrativos, a los centros de operación (ordeño y levante) con la finalidad que éstos asignen dichos costos (costos asignados de otros centros y costos directos de dicho centro como salarios y otros) a los objetos de costos de la empresa (ganado en pie y leche cruda) a partir de medidas de unidad animal. De esta manera la leche cruda, al igual que el ganado en pie (becerros, novillos, toretes, entre otros), estará valorada de forma más justa con los costos de las actividades presentes para su obtención.

El sistema ha sido diseñado a través de hojas de calculo en Microsoft Excel, a través de formulas lógicas con cálculos estadísticos y aplicaciones matemáticas, ahora la empresa cuenta con un sistema de ABC que genera una información de costos superior a la proporcionada por el sistema de acumulación de costos tradicional.

Una de las principales debilidades que presenta algunos sistemas de acumulación y sus estructuras de costos, es la consideración de los costos por centros y estos son asignados en proporción al volumen de productos finales dispuestos a su comercialización; pero, a partir del sistema ABC, con el prorrateo e imputación de los costos generados en los diferentes centros de costos a través de las actividades, la empresa podrá conocer realmente el costo unitario de las unidades producidas tanto en la producción de leche como en la producción de ganado en pie considerando el costo que genera cada actividad realizadas en los diferentes centros de costos.

El modelo ha sido presentado sobre la base de un periodo y con datos supuestos; sin embargo, el sistema permite factiblemente la presupuestación de los costos para un periodo de un año, determinando así mismo en libros auxiliares mensuales los costos reales acumulados en cada centro, y al final del periodo realizar los análisis respectivos entre los costos presupuestados y los reales, recorriendo básicamente los mismos procedimientos utilizados para recoger la información para el modelo tradicional.

También, el mismo sistema orientado a la contabilidad financiera se puede utilizar para valorar las existencias que la empresa acumula en la producción de ganado, el cual podrá pasar a formar parte de la producción como animales de

trabajo, activos fijos o simplemente pasarán a ser parte del proceso de producción y venta.

Recomendaciones

Con miras a implantar el sistema de costos ABC diseñado se sugieren las siguientes estrategias para que la gerencia de la empresa adapte con éxito el sistema de costos diseñado.

En primer lugar, es recomendable implantar el sistema propuesto gradualmente. Por ejemplo, iniciándolo en el departamento de producción (identificando actividades e impulsores de costos, para comenzar a costear las actividades sólo de dicho departamento), y luego aplicarlo en otras áreas de la organización, hasta lograr integrarlo al sistema que en la actualidad maneja la empresa.

En segundo lugar, la implantación del sistema ABC propuesto, también se puede iniciar a través de la reestructuración de su diagrama organizacional reconociendo formalmente los centros de costos identificados en este estudio; luego, de acuerdo a los resultados alcanzados, acumular los costos en una primera etapa por centro de costos mediante la identificación de los recursos que las actividades de cada centro consumen, y así prorratar el costo de manera porcentual con el uso de tasas basadas en la unidad animal. Ya luego de la adaptación anterior, AGROLASA estará apta para la determinación más rigurosa, con todos los impulsores, de las tasas de costos como lo plantea el sistema propuesto.

Para que el sistema de costos propuesto pueda funcionar y generar a la empresa la información necesaria en la toma de decisiones, desde la perspectiva de un costeo basado en las actividades, AGROLASA, deberá en primer lugar, comenzar por reestructurar la nómina y asignar el personal según los centros de costos, ya que los principales inductores de costos utilizados en el modelo provienen del uso de la mano de obra y la estimación de horas efectivas laboradas por el personal en cada centro de

costo. Esta reestructuración podrá realizarse en el software de nómina utilizado por la empresa.

En el mismo orden de ideas, conviene que la empresa proceda a determinar las medidas longitudinales de las extensiones en cercado eléctrico y de las edificaciones a fin de calcular con rigurosidad los inductores en metros cuadrados para la distribución de los costos por asignación específica.

Con miras a determinar con precisión los recursos utilizados en su cadena de valor, y que los mismos sean incorporados al sistema ABC diseñado, la empresa deberá proceder a listar sus activos depreciables de acuerdo a cada centro de costo, dado que al momento de realizar el diagnóstico en esta investigación AGROLASA no presentaba dichos listados.

También es conviene enfatizar, que uno de los cambios necesarios para mejorar la precisión de los datos de costos de la empresa es la reestructuración de los centros de costos en concordancia con los del modelo. Este cambio permitirá recolectar los datos reales que pueden servir para ratificar o corregir las estimaciones efectuadas al establecer el sistema propuesto.

Otra sugerencia, que trata de integrar los principios del sistema ABC dentro del sistema contable de AGROLASA, es que la empresa debe efectuar su propio análisis de costo-beneficio para determinar si la implantación del ABC mejorará la toma de dediciones, y la exactitud en el cálculo del costo de producción lo suficiente, como para que la inversión de implantación y uso del ABC sea rentable.

Adicionalmente, para la implantación del ABC, la empresa deberá disponer de los equipos (computadoras) y herramientas informáticas (software microsoft excel como base) con tecnología actualizada, así como de personal calificado en el área de costos y conocedor de la aplicación, manejo y mantenimiento de las herramientas informáticas.

En cuanto a la calificación del personal, AGROLASA debe comenzar por difundir entre sus trabajadores operativos y administrativos la implantación del sistema de costos, informando sobre sus beneficios, así como los datos e información requerida para su funcionamiento, tratando de sensibilizar y motivar al personal.

Todo ello, con la finalidad de recolectar y actualizar de forma exacta y eficiente los inductores y demás información requerida por el sistema, sin que ello sea considerado por el personal como un trabajo adicional, demasiado complejo o ajeno a sus actividades diarias.

Con estas sugerencias, se espera que la información generada por el sistema ABC pueda mejorar en precisión y operatividad.