

COMO INSTALAR O REVISAR UN SISTEMA DE COSTOS EN EMPRESAS INDUSTRIALES Y DE TRANSFORMACION

Carlos M. Gimenez

Resumo:

El trabajo apunta a dar pautas específicas básicas sobre como instalar o revisar un sistema de costos tanto integral como parcial en una empresa industrial y transformadora con criterio tradicional o mediante la técnica del Activity Based Costing que se detalla minuciosamente. Para ello se indican los cinco pasos necesarios para llevar a cabo la tarea es decir: 1er. paso - Relevamiento informativo - 2o. paso - Diagnóstico - 3o. paso - Presentación y discusión del proyecto - 4o. paso - Instalación y puesta en marcha - 5o. paso - Control de marcha o mantenimiento - Cada uno de los pasos se integra con un detallado contenido de temas particulares de los mismos que el especialista deberá transitar para tener una idea clara de la magnitud del trabajo y la índole de las dificultades que habrá que vencer para instalar o revisar el sistema. Se definen también las metodologías tradicional y la del ABC para que el especialista escoja la que a su buen juicio representará lo mejor para la empresa, así como los controles a implantar para el mejor cometido de su labor.

Palavras-chave:

Área temática: *Modelos de mensuração e gestão de custos nas áreas industrial, agrícola, de serviços, educação e no setor governamental.*

COMO INSTALAR O REVISAR UN SISTEMA DE COSTOS EN EMPRESAS INDUSTRIALES Y DE TRANSFORMACION

Carlos M. Gimenez

El sistema a instalar o revisar puede abarcar a la empresa en su conjunto, a un sector de su organización o a algunos de los subsistemas, funciones, procesos, actividades o tareas que comprenden las áreas de: 1) adquisición de suministros (bienes y servicios comprados a terceros) para cumplir adecuadamente con las funciones productoras normales del ente, 2) departamentos, centros o máquinas que conforman el área de producción; 3) departamentos y centros para la prestación de servicios auxiliares o de apoyo. 4) área Comercial; 5) área Financiera; 6) área Contable. En este trabajo nos referiremos a la instalación o revisión de un sistema integral.

De acuerdo con las modernas técnicas de gerenciamiento, definiremos la actividad como una nueva unidad de análisis que tiene por objeto determinar más eficientemente los costos, al pasarse del tradicional centro de costo funcional determinado por el organigrama o sea el "lugar de costo" al concepto de actividad como "causante del costo". Esto significa que se debe calcular el costo de las actividades antes que el de productos y servicios y luego recién las actividades trasladarlas a todo lo comercializable de acuerdo a lo que ellos consuman de tales actividades. El análisis de las actividades sirve para fraccionar una organización grande y compleja en tareas y actividades básicas menores conforme con uno de los tres principios del gerenciamiento JIT denominado de "sencillez" que indica que debe ser posible medirlas físicamente mediante un factor no financiero representativo de cada tarea. Para simplificar su análisis es usual calificar a la actividad como la que se puede describir con verbos en la vida de la empresa a saber: comprar, recibir, almacenar, proveer, transportar, laminar, tornear, ensamblar, concluir, promocionar, vender, contratar, entregar, financiar, cobrar, verbos estos que deben corresponderse para hacer posible su medición con una unidad física que cuente, pese o mida a la actividad (número de vales de entrega o recepción, número de órdenes de compra, kg. transportados, número de bultos despachados, número de reclamos recibidos o de clientes entrevistados, etc.

La tarea o transacción y la actividad suelen ser consideradas como una sola cosa aunque lo habitual es tratar a la actividad como una suma de tareas diferentes pero coordinadas para un fin determinado.

En lo que se refiere a la distinción entre actividad y proceso, debemos señalar que un proceso constituye un conjunto de actividades que habrá de confluir en la obtención de un resultado concreto de tipo productivo de servicio o de apoyo según las reglas de la respectiva ingeniería que les da sustento.

Toda actividad pues para cumplir con su cometido debe necesariamente consumir recursos materiales (materias primas, instalaciones, energía eléctrica, mantenimiento) y recursos humanos (mano de obra directa, supervisión) produciendo o generando el costo.

Consecuente con este nuevo criterio. los productos y los servicios a su vez consumen actividades y para ello habrán de estudiarse los generadores (cost-drivers) que permita aplicarlos a aquellos en la medida exacta en que los mismos hagan uso efectivo y comprobable de tales actividades.

Estos generadores no tienen el mismo concepto que el tradicional de costeo por unidades homogéneas en el cual la asignación de los costos a bienes y servicios se basa en el volumen de producción (volume-based) que utiliza las horas-hombre, las horas-máquinas o el volumen físico como denominador de la ecuación para su absorción final. El generador puede por el contrario no referirse al volumen productivo y sí a un lote específico de fabricación ya que apunta primordialmente a medir la productividad de una actividad, sea esta de producción, de servicio o apoyo. Cabe sin embargo señalar - como lo expresáramos en párrafos anteriores - que la actividad debe relacionarse con una unidad de medida física-nunca monetaria o financiera susceptible de alteración por el cambio en el valor de la moneda - que por un lado refleje adecuadamente el objetivo determinante de la actividad y por el otro permita una razonable apropiación al costo según el número, la medida específica o la cantidad de tales actividades consumidas efectivamente en la obtención del bien o en la prestación del servicio necesario para llevar adelante la producción.

Hay que tener en cuenta que toda instalación o revisión de un sistema requiere seguir, por lo menos, cinco pasos, a saber:

- 1er.Paso- Relevamiento informativo
- 2o. Paso- Diagnostico
- 3er.Paso- Presentación y discusión del proyecto
- 4o. Paso- Instalación y puesta en marcha
- 5o.Paso- Control de marcha o mantenimiento

A- Requisitos previos indispensables para garantizar el correcto funcionamiento del sistema.

- a) estructurar una organización interna adecuada que brinde sustento al sistema una vez en funcionamiento o reorganizado. Si la empresa estuviese poco desarrollada deberá adaptar rápidamente su estructura al funcionamiento que se pretende para el éxito de la tarea.
- b) apoyar firmemente al responsable de instalar o revisar el sistema, de manera tal que se superen las actitudes contrarias a los cambios siempre existentes en cualquier organización.

c) hacer participar activamente al personal de los sectores relacionados con el sistema a instalar o revisar, brindando la oportunidad para que aporte inquietudes y experiencias que, en contacto con las del implementador, resulten útiles y prácticas para el logro del objetivo. Esto es congruente con la filosofía del gerenciamiento JIT (Just In Time) aludida anteriormente que en otro de sus tres principios-el de "recurso humano"- insta a levantar y profundizar la moral del trabajador con el objeto de que colabore a través de la consubstanciación con la causa de la empresa , favoreciendo la unidad de acción en la búsqueda del mejoramiento continuo. El restante principio es el de "integración" que consiste en un enfoque que más que premiar el éxito individual persigue el éxito de la empresa en un sentido abarcativo integral (calidad total, aprendizaje basado en la gestión de calidad total) cuyo fin ultimo es reducir costos y satisfacer la demanda.

d) desarrollar manuales de procedimientos permanentemente actualizados que contemplen: d.1) las rutina prefijada o estándar de la totalidad de los procesos industriales o de transformación que se esta en condiciones de realizar; d.2)la modalidad de generación de lo servicios auxiliares que son ejecutados en la propia empresa para llevar adelante la producción y el mantenimiento de la planta industrial en su conjunto; d.3) la determinación de tiempos parciales y totales que insume cada proceso de manufactura o transformación; d.4) la determinación de tiempos parciales y totales para la realización de tareas y actividades de los servicios auxiliares y de apoyo; d.5) las normas que reglan las actividades vinculadas con la comercialización , financiamiento y administración contable del ente; d.6) una clara determinación de los responsables de ejecutar las tareas de producción y de servicios así como las que hacen a las áreas operativas no productivas.

La carencia de bases y tiempos uniformes de prestación de tareas, realización de actividades y debida ejecución de los procesos de manufactura así como de la prestación de los servicios que faciliten los mismos, y las actividades de las áreas no productivas torna materialmente imposible el comparar y menos controlar costos de cualquier naturaleza.

B - Pasos a seguir para instalar o revisar el sistema

Primer Paso

1) Relevamiento Informativo

Este relevamiento se efectúa en dos etapas:

1.1. La entrevista inicial. Corresponde al primer contacto con el sector a analizar y en la cual los directivos plantean sus necesidades. En este momento se deberá tener una charla técnica con tales directivos y proceder a visitar el área a estudiar para un relevamiento general que facilite apreciar la magnitud del trabajo a encarar.

1.2. La recolección de los datos. Comprende la tarea de la búsqueda y acopio de la información sobre el área o áreas pertinentes para emitir el diagnostico.

1.1. Entrevista inicial y relevamiento primario

En esta etapa se buscara una primera apreciación visual y de campo sobre:

a) artículos que elabora o transforma la empresa ya sea como actividades propia o subcontratandolos con terceros ajenos mediante modalidades de asociación, "cadena de valores" o cooperación empresaria. Tipos y características principales de los productos comercializables. 80/20 Pareto de la estructura comercial de productos. b) tareas, actividades o procesos que componen la secuencia de elaboración o transformación. Breve apreciación sobre la validez tecnológica en el corto y mediano plazo. Denominación secuencial de departamentos, centros y actividades que integra o agrupa técnicamente la cadena productiva con vistas a analizarla y validarla, si correspondiera, en el nuevo esquema a diseñar.

c) tipo de maquinas, equipos, instalaciones y edificios que se posee para el proceso integral de elaboración o transformación de productos así como de los que componen los servicios auxiliares autogenerados. Vida útil esperada, repuestos, piezas y accesorios necesarios para su operatividad. Limitaciones técnicas de los equipos en general o por el contrario ventajas comparativas que se pueden apreciar o estimar en capacidad y tecnología.

d) capacidad máxima practica y niveles de actividad de planta que pueden utilizarse en un horizonte de predicción tanto en el corto como en el mediano plazo con vistas a acotar los presupuestos de costos indirectos fijos tanto estructurales como operativos a cada nivel de aprovechamiento esperado.

e) tipo de suministros (bienes y servicios de terceros) que se consumen o utilizan para la elaboración o transformación de los productos. Origen de los mismos. Facilidad o dificultades para su obtención. Especificaciones y normas técnicas utilizadas para posibilitar la adquisición de tales suministros a precios razonables y competitivos. Codificación de los suministros que facilite su catalogación, y coordinación con el plan de cuentas y con el presupuesto de compras respectivo. Incidencia porcentual de las materias primas y materiales directos en el costo industrial.

f) características de los almacenes de materiales, seguridad y correcta tecnificación tanto en la guarda como en la economicidad de espacios y movimiento para el mejor cumplimiento de sus fines. Breve apreciación del contenido de los almacenes. Ubicación estratégica de los mismo.

g) dotación de personal necesaria para la elaboración o transformación de los productos así como de la atención de los servicios auxiliares o de apoyo, según se trate de personal permanente, móvil o transitorio, efectivo o contratado. Calificación profesional requerida en las tareas. Verificación si se cuenta con organigrama básico del personal y con manual de especificaciones del cargo y de las tareas a cumplir. Incidencia porcentual en el costo industrial de la mano de obra directa.

- h) existencia de un sector encargado de la emisión de normas y procedimientos para el cumplimiento de las tareas productivas, de las auxiliares y las de áreas no fabriles (comercialización, financiación, administración). Verificación que las normas y procedimientos expresen con precisión el tiempo estándar de los procesos y secuencias productivas y modalidad de medición y comprobación del cumplimiento efectivo de tales tareas así como las de los sectores y actividades que les accedan. Posibilidad de validarlas en el nuevo diseño a proyectar.
- i) costo unitario y total de los productos elaborados. Forma y secuencia seguida para la obtención contable o en su caso su estimación extracontable para uso gerencial. Tiempo que insume mensualmente la generación de tal información. Método de validación del sistema de costos. Comparación existente con competidores a nivel nacional e internacional. Importes máximos que se han contabilizado en el último trimestre en concepto de costos indirectos de fabricación y metodología seguida para su absorción por los productos terminados. Igual criterio con todos los gastos incurridos para comercializar y financiar los productos en el citado período desagregados por partidas principales. Desvíos significativos observados en el monto erogado versus producción procesada. Montos "base" y "montos techos" para cada nivel de utilización dentro de la capacidad máxima práctica determinada o seguida hasta el presente. Igual criterio con los correspondientes a los gastos de comercialización y de financiación.
- j) registros y documentos respaldatorios de costos que se utilicen para toda la secuencia productiva. Métodos y oportunidad de registración. Demoras observables. Formas de eliminarlas o al menos mitigarlas. Medios de procesamiento de la información de base. Grado de computarización de las tareas. Programas de computación utilizados que permitan relacionar todas las etapas de producción, contabilización y emisión de la consecuente información para uso de la Dirección. Informes gerenciales en uso y periodicidad de su emisión. Informes de las aéreas comerciales y financiera existentes. Grado de relación que guarda con los de costos y eventualmente con los de control de gestión si los hubiera
- k) características de los controles internos que se practican y eventuales puntos débiles perceptibles en los mismos. Posibilidad de perfeccionarlos.

1.2. Recolección de Datos

En esta segunda etapa se procederá a la preparación de un listado con los datos básicos de la empresa para ir preparando un diseño preliminar del sistema de costos a implementar o revisar. Se ira siempre de lo general a lo particular para segmentar o fraccionar lo global en partes menores elementales y sencillas de comprender y ejecutar por los responsables de las tareas.

Este listado de datos abarcará información respecto de:

1.2.1) su organización

1.2.2) área fabril con expresa determinación de las actividades que la integran y los respectivos sectores de apoyo o auxiliares.

1.2.3) aéreas operativas no fabriles:

1.2.3.1. área Comercial

1.2.3.2. área Financiera

1.2.3.3. Área Contable

1.2.4) Ciclo operativo de la cadena fabril.

1.2.1. Datos vinculados con la organización de la empresa.

Comprende el conocimiento sobre su "cultura" interna requiriendo efectuar un análisis del:

1) origen y antigüedad de la empresa. Ubicación geográfica de la casa matriz, depósitos, plantas y sucursales. Modalidad operativa en todos sus aspectos. Existencia de servicios recíprocos entre plantas y/o transferencias de semielaborados intersectores, sea como venta o para transformación. Oportunidad o conveniencia técnica o estratégica empresarial para que se proceda en la forma como se vienen haciendo las tareas a analizar y eventualmente a validar.

2) análisis del organigrama así como de las actividades identificables o susceptibles de ser costeadas aunque las mismas no se relacionen claramente con el esquema formal de organización o bien se traten de modalidades informales. Nombre y jerarquía de los responsables de cada área, tarea o actividad específica que se realiza. Categoría laboral de los diferentes sectores con especificación si corresponde a convenio gremial o fuera de él. Modalidades limitatorias o restrictivas en el tiempo efectivo de labor como consecuencia de convenciones gremiales o de hecho. Posibilidad de medir monetariamente esas restricciones que afectan la productividad y aconsejar su mejor tratamiento o minimización de costo.

3) relevamiento de la planta de personal empleado distribuido por área, tarea o actividad. Justificación de la cantidad empleada. Dotación real y teórica versus productividad esperada o calculada "per capitá" conforme con los diseños de planta o la tecnología que ampara la producción.

4) diagramado de la forma como se halla organizado el sector de concentración y cálculo de los costos. Diagramación del flujo de los distintos registros con identificación del personal responsable de cada tarea y el carácter de cada uno de los trabajos que allí se ejecutan hasta la determinación final de los costos unitarios y totales.

5) calidad y cantidad de medios electrónicos de procesamiento de datos con que se cuenta así como de los programas que soportan la estructura administrativa y de producción. Igualmente si se dispone de programas integrados que permitan

el seguimiento y control en tiempo real del ciclo operativo de la empresa a través de las diferentes sucursales, sectores y plantas que la componen. Sistema de archivos computarizados para la guarda, custodia y seguridad de la documentación. Grado de confiabilidad de los mismos.

1.2.2. Área Operativa Fabril.

Este relevamiento permitirá profundizar el conocimiento sobre el ramo de actividad de la empresa, su forma de operar y la información sobre la composición porcentual de los productos que componen el 80/20 Pareto de su elaboración y eventualmente también de su facturación. La amplitud de detalles lo dará el tamaño de la entidad, la cantidad de bienes que se producen, transforman y comercializan y la profundidad de información que se pida al sistema de costos a implementar o revisar. Incluye el análisis de:

- 1) los procesos pormenorizados de manufactura que realiza la empresa en los diferentes centros, actividades y tareas que los integran. Comprende el flujo de transformación según las características propias de cada actividad, correspondiente a las diferentes materias primas y materiales directos, hasta su egreso y llegada al depósito de Productos Terminados convertidos en artículos elaborados (flow sheet). EL relevamiento abarcará los tiempos fabriles para cada proceso de manufactura según la respectiva ingeniería y los desvíos o problemas existentes y comprobables respecto de la misma, así como la tendencia que se aprecia en cuanto a la persistencia de tales desvíos y posibilidad de identificar las causas que los originan para reducirlos o eliminarlos. Que las técnicas de medición y calidad empleadas cumplan exigencias de validez nacional e internacional para cuantificar el desempeño de las diferentes tareas, actividades y procesos directa e indirectamente vinculados con la elaboración o transformación de los productos (Normas ISO 9000 y complementarias). Será útil en esta etapa diagramar el flujo con expresa indicación de los departamentos, centros, procesos, maquinas, actividades o tareas que los integra o agrupa. Se le dará en orden a lo mas relevante, el peso ponderado respecto de su participación en el conjunto de la secuencia fabril, sin olvidar eventualmente las actividades menores pero significativas con vistas a analizar y validarlas, si correspondiera, en el nuevo esquema a diseñar. Servirá también para estudiar si tales actividades constituyen o pueden constituirse en aéreas independientes de costeo.
- 2) el lay-out de planta fabril a efectos de determinar movimientos y recorridos inadecuados de materias primas y materiales insumidos, de semielaborados y productos terminados así como de las tareas y actividades que componen la denominada "cadena de valores" incluidos los servicios auxiliares y de apoyo que facilitan la cadencia fabril. Verificación de la posibilidad de planificar adecuadamente las actividades empresariales, incrementar la productividad, implementar una conducta fabril preventiva y de mejora continua, reducir costos acortando tiempos de tareas, liberar espacios físicos que faciliten el rediseño de la planta y del flujo productivo ganando consecuentemente en flexibilidad.
- 3) una razonable apreciación sobre la validez tecnológica de las especificaciones de

manufactura en su conjunto y su posible vigencia en el corto y mediano plazo.

Verificación de la existencia o no de tecnologías alternativas mas eficientes y su probable costo de adquisición o generación.

4) tipo de maquinas, equipos ,instalaciones y construcciones que se posee para producir los bienes comercializables. Modelos, origen, características y especificaciones técnicas relevantes. Vida útil remanente y tecnológica esperada, repuestos, piezas y accesorios que conviene mantener en almacenes para su operatividad. Sustituciones posibles o deseables a juicio de los responsables de área. Limitaciones técnicas de los equipos o por el contrario excedentes que se pueden apreciar en capacidad y tecnología. Política de amortización de los bienes de uso. Necesidad de aplicar superamortizaciones por eventuales brechas tecnológicas. Incidencia en el costo unitario. Peso porcentual de las amortizaciones en el costo total. Revalúos técnicos. Calculo del interés del capital propio. Posibilidad técnica. Calculo del interés del capital propio. Posibilidad técnica de constituir provisiones por paradas normalizadas o extraordinarias de maquinas e instalaciones con cargo a costos indirectos de fabricación. Incidencia de la propuesta.

5) tipo de maquinas, equipos e instalaciones que componen los departamentos de servicios o de apoyo para llevar adelante la tarea normal de producción. Vida útil tecnológica esperada. Mejoras o sustituciones deseadas o esperadas para reducir costos. Estudio existente o no respecto a su reemplazo por operadores o equipos contratados con terceros externos. Costo esperado de tal reemplazo parcial o total. Ventajas o limitaciones estratégicas de tal proceder. Control de la existencia de ordenes permanentes para el mantenimiento preventivo y no correctivo de los equipos e instalaciones fabriles. Rutina y seguimiento del cumplimiento de las ordenes de servicio respectivas y de la absorción de la actividad por los costos.

6) la capacidad instalada y niveles de actividad que puede aprovecharse en cada departamento, centro, proceso o actividad de la empresa en el corto y mediano plazo, tanto de tipo productivo como de servicios auxiliares autogenerados para poder implementar -de convenir- el ABC. Determinación de las capacidades máximas teórica y máxima practica de planta y talleres auxiliares. Igualmente de los niveles de actividad prevista y real que utilicen dicha capacidad practica. Experiencia histórica o al menos del ultimo año normal sobre el nivel alcanzado y razones determinantes de subutilizaciones producidas. Formulación de previsión en los presupuestos de costos indirectos para la absorción de eventuales incapacidades u ociosidades de estructura y también operativa. Tratamiento de las improductividades si las hubiera.

7) el tipo de suministros (bienes y servicios comprados a terceros) que se consumen o reciben para llevar adelante los procesos de manufactura y servicios autogenerados. Origen local o importado. Existencia de catalogo codificado de tales materiales y servicios con especificaciones y normas técnicas amplias, claras, precisas, de cumplimiento posible por todas las partes involucradas y que possibiliten la concurrencia de oferentes reconocidos, eliminando los proveedores ocasionales, exclusivos o monopólicos. Si tales especificaciones son usualmente aceptadas local e internacionalmente de manera que faciliten cotizaciones y aprovisionamiento de calidad certificada. Si la modificación es compatible con el plan de cuentas y de

presupuesto de la Empresa a los efectos de la coordinación en la gestión de los inventarios y la eliminación de posibles duplicaciones en los suministros por imprecisión o errores en dicha codificación.

8) que la emisión de los pedidos de adquisición de suministros sea generada mayoritariamente en almacenes y no en los sectores usuarios. Esta última modalidad se reputa contraproducente por cuanto generalmente determina compras innecesarias al soslayar el uso de elementos similares igualmente aprovechables en existencia, abultando consecuentemente las erogaciones y facilitando la posible lenta rotación y causal de sobrecostos financieros.

9) el régimen de compras escrito y normatizado vigente. Rutina para iniciar y formalizar la adquisición. Formularios en uso. Verificación si las compras de bienes y servicios se efectúa habitualmente a través de concursos o pedidos de precios públicos o privados, con invitación a un número importante de posibles oferentes en cada ramo seleccionándolos y rotándolos periódicamente y sistemáticamente para evitar eventuales colusiones con los responsables de gestionar los aprovisionamiento. Metodología seguida para la adjudicación y contratación de suministros. Menor precio o precio más conveniente. Precio testigo a mejorar. Autoridad jerárquica y límites en los montos para concretar las compras. Incidencia del tiempo de respuesta para reponer elementos necesarios para elaborar bienes, así como reparar y mantener la planta en funcionamiento. Costo de eventual ruptura de stocks o de la producción por defecto o demora en los aprovisionamiento. Estadística existente sobre estos acontecimientos.

10) si las ordenes de compra y contratos que perfeccionan la adquisición de bienes y servicios son de duración limitada o permiten ampliaciones o extensiones en el tiempo en cantidad y valores. Porcentajes que tales ampliaciones puedan representar respecto del contrato original y nomina de las firmas que fueron beneficiados con las ampliaciones en el último semestre, separados por rubros significativos. Si las ordenes de compra son abiertas en el sentido de cubrir suministros varios con precio testigo fijo durante un período prolongado o si proveen reajustes de precios en función de la variación de costos. Si tales posibles variaciones son amparadas por formulas matemáticas insertas en el pliego de condiciones del concurso que dio origen a la contratación. Lo aconsejable en estos casos es limitar los tiempos de validez de contratos y ser restrictivos ante eventuales variaciones de precios o adicionales de obra que pueden conducir a sobre costos innecesarios sobre todo en períodos de estabilidad de precios.

11) que se posean normas de recepción cuantitativa y cualitativa de bienes y servicios provistos por terceros que aseguren la propia máxima calidad al incorporarlos a los productos que se elaboran o transforman. Que la recepción técnica se efectúe en tiempos adecuados aprobándose o rechazándose el suministro si más trámite. Modalidad para el rechazo o devolución de suministros defectuosos o fuera de especificación y forma adoptada usualmente por la empresa para lograr su reposición por parte del proveedor

12) que se emitan partes de ingreso prenumerados a los cuales se adjuntan los remitos del proveedor debidamente identificados que sirva a su vez de documentación respaldatoria para el registro contable y posterior emisión de la orden de pago pertinente una vez satisfecha la recepción técnica de rigor. Verificación del correcto

ingreso físico de los insumos así como que la efectiva prestación de servicios por terceros se registre adecuadamente.

13) las características funcionales de los almacenes de materiales (centrales o periféricos con las ventajas y desventajas que cada uno posee). Seguridad y tecnificación existente en los depósitos para el debido cumplimiento de sus fines tales como buen material de izaje y transporte interno, correcto acondicionamiento y conservación de bienes de consumo, repuestos y accesorios que eviten su deterioro o pérdida.

Si hay facilidad de acceso a los depósitos, si existe buena iluminación, si las normas de seguridad e instalaciones contra incendio son adecuadas y se cumplen en lo que hace a la prevención de accidentes al personal como en lo referente a riesgos de incendio. Si se cuentan con estadísticas confiables de tales accidentes o porcentaje validado de siniestralidad para forzar reducciones y estudiar su eliminación o atenuación.

14) si existe alguna norma de periodicidad de adquisición de bienes y servicios (lote óptimo, periodicidad económica) o si se procede según la técnica del just in time o cualquier otra que intente menores costos financieros por inmovilización de existencias. Verificación de la posible presencia de artículos muertos, perimidos, obsoletos o inservibles y su peso ponderado respecto a las existencias. Determinación de la rotación de stocks de artículos vivos. Medidas que se toman para evitar excesos de manipuleo y sobre costos por excesivos stocks de seguridad. Medidas adoptadas para evitar duplicación de compras por inadecuada codificación o defectuosa especificación

15) existencia de adecuados inventarios permanentes y de recuentos físicos sistemáticos y periódicos. Quien y como se practican. Si se analizan fallas y adoptan medidas correctivas para superarlas. Si existen normas que indiquen expresamente la autoridad facultada para aprobar la contabilización de las diferencias en las existencias (bajas por faltantes y altas por excedentes) de bienes de cambio, así como la periodicidad con la cual se realizan tales ajustes. El destino a dar a los materiales rotos, fuera de uso o de desecho. Si se analizan las causales que motivan tal calificación y las modalidades operativas par disponer de ellos.

16) especificaciones técnicas de que se disponga y pueda validarse en trabajo, respecto de insumos necesarios, mano de obra directa y costos indirectos de fabricación estándar requeridos por unidad física o técnica de productos elaborados. Mermas normales aceptadas en los insumos. Estadística existentes sobre la medición de tales mermas. Stocks de rezagos existentes. Modalidad para desprenderse de ellos. Registros existentes de la producción por un período no menor al trimestre, necesarios para el seguimiento de los procesos de manufactura. Formularios y rutina de tales formularios. Tiempo de emisión de los mismos y utilidad para la toma de decisiones. Posibilidad de utilizarlos en el nuevo esquema a diseñar.

17) la dotación de personal de máxima y de mínima necesaria para la ejecución de cada tipo de proceso así como para la prestación de las tareas auxiliares o de apoyo, sea en forma permanente, móvil o transitoria. Determinación de tiempos óptimos de mano de obra si la misma fuera relevante en la actividad de la empresa. Calculo de su incidencia por unidad de producto. Verificación de posibles excesos en la dotación existente de personal tanto directo como indirecto al momento del relevamiento.

Calificación profesional requerida para cada tarea y posibilidades de obtención de personal idóneo en el mercado local.

18) habilidades a satisfacer para incorporar al personal a al línea de trabajo. Cualidades o calificaciones técnicoprofesionales exigidas para cada tarea. Necesidad de brindar o arbitrar capacitación básica, previo a la incorporación efectiva en trabajo. Costo estimado de tal capacitación y si se prevé actualización de conocimientos en todos los niveles y posteriormente la posibilidad de especialización, con determinación del nivel que lo recibirá. Experiencia al respecto.

19) remuneraciones que rigen en la empresa, sea de convenio o fuera de el. Metodología de pago de salarios e incentivos, adicionales voluntarios o especiales y cualquier otro beneficio mensurable en dinero. Monto a que ascienden por todo concepto y grado de participación de los mismos en la retribución final. Especificación y cuantificación de las cargas sociales obligatorias y voluntarias y su incidencia final en los costos generales. Posibilidad de adoptar medidas de flexibilización laboral para reducir costos de este tipo. Sistema previsional al cual se halla incorporado el personal. Obra social que ampara a los trabajadores por tipo de especialidad y apoyo eventual que presta la empresa a esta obra. Costo del mismo. Tiempos perdidos u ociosos. Su absorción. Productividad de la mano de obra comparativamente con patrones nacionales e internacionales. Posibilidad de mejorar la misma. Recapitación para tareas futuras.

20) procedimientos que se siguen para promoción, reemplazo y transferencia de personal entre sectores. Periodicidad de calificación del personal y metodología seguida en los distintos niveles.

21) presupuestación y calculo de los costos indirectos de fabricación fijos y variables. Horizonte que abarca la presupuestacion. Bases técnicas para su asignación primaria a los centros responsables causantes o beneficiarios de los mismos sean de producción(actividades principales) como de servicio o de apoyo(actividades auxiliares) conforme con la metodologia tradicional. Criterios para su aplicación secundaria, terciaria y cuaternaria. Análisis de los posibles cost-drivers(generadores) del ABC(Activity Based Costing) que -recordemos- privilegia que la unidad de imputación sea mas fiable, por lo cual muchos costos considerados como indirectos pasan a ser directos respecto a cada actividad, buscando minimizarlos antes que maximizar su absorción como lo determina la técnica tradicional, esto ultimo en el caso de convenir la adopción del ABC.

22) existencia de políticas de producción como la del lote óptimo o de la periodicidad económica con vistas a la utilización de niveles de actividad compatibles con la capacidad máxima practica de cada unidad fabril y de servicio o de apoyo durante un período previsible. Análisis existente o no de las eventuales reacciones del mercado consumidor para llevar a cabo políticas permanentes y no accidentales en este aspecto, y poder absorber así mas convenientemente los costos fijo de estructura y los costos fijos operacionales.

23) tratamiento que se da los a recortes y rezagos fabriles. Posibilidad de su reutilización o venta. Costo adicional de recuperación mediante agregado de costo de transformación. Existencia de rezagos extraordinarios motivados en razones no habituales o previsibles(cortes de energia,deficiente calidad de insumos, mano de obra

poco entrenada, etc.). Destino de los mismos. Rutina que se sigue para su baja.

24) tratamiento de los subproductos. Costo adicional para su transformación en producto principal o de mayor ingreso relativo. Venta sin reproceso posterior. Búsqueda de tecnologías que minimicen tales subproductos o los mejoren comercialmente.

25) metodología para la toma de datos de insumos en el momento en que técnicamente corresponda. Instrumentos mecánicos o electrónicos utilizados para ello. Confiabilidad de los mismos. Posibilidad de toma de inventarios diarios de materias primas, productos intermedios y finales para cruce de información entre los diferentes sectores involucrados en su manejo o proceso. Validación de los cálculos de consumos diarios y mermas o rezagos a la luz de lo apropiado y terminado en un período no menor al último trimestre.

26) los controles que se practican en sectores claves de los procesos para prevenir o neutralizar desvíos e inexactitudes en la información con fines de costeo o toma de decisiones. Posibilidad de normatizar la información que facilite eliminar o minimizar errores posibles o probables. Perspectivas de llegar al "cero defecto" y de aplicar técnicas de mejora continua para hacer cada día mejor lo que se viene haciendo eliminando tareas o actividades inútiles o superfluas que agregan costos improductivos pero no añaden valor (costo de la no calidad) en lugar de incorporar costos asociados con el negocio que es lo que debe ser.

27) controles que se practican y por quienes en la transferencia de productos semielaborados entre centros de costos y secciones o empresas coaligadas. Confiabilidad de los registros estadísticos versus real o resultante del último trimestre. Balance de materias primas, semielaborados y terminados para validar las cifras obtenidas y para futuro.

28) normas, prácticas y procedimientos para el dar por cumplida cada tarea o actividad tanto productiva como de servicio o apoyo. Verificación de que tales normas, prácticas y procedimientos recojan con precisión la duración en tiempo de cada actividad y proceso de manufactura y modalidades para su ejecución conforme con el tipo de tarea de que se trate. Metodología de validación de tales normas sobre la base de estudios de ingeniería, métodos de la experiencia histórica, curvas de aprendizaje o de progreso o cualquier otro técnicamente aceptable con una breve apreciación de tal validez.

29) las funciones vinculadas con la obtención y registración de los costos correspondiente al acopio de la información sobre el sistema contable empleado, verificando si su estructura es adecuada para soportar el esquema a instalar o revisar, facilitando aconsejar el establecimiento de normas precisas a seguir en materia de imputación de costos y gastos.

En particular :

a) si el costo unitario y total de las sucesivas operaciones fabriles y de los servicios auxiliares autogenerados son obtenidos mediante procedimientos y normas detallados, hechos por escrito y de fácil seguimiento para comparlos criticamente con el monto presupuesto operativo aprobado por la dirección para el periodo en estudio. Metodo de validacion de lo que se viene haciendo.

b) registros principales y auxiliares que componen el esquema de la informacion que sustenta la obtencion de los costos. Caracter contable o extracontable de los mismos.

- c) diagrama de la forma en que esta organizada la contabilidad de costos. Contenido del plan de cuentas y existencia de las necesarias cuentas principales y auxiliares que faciliten los registros de base pertinentes.
- d) posibilidad de usar las cuentas existentes u otras en el nuevo esquema de implantacion analizado.
- e) examen de las partidas registradas en cada cuenta para informarse sobre los procedimientos de registracion seguidos hasta el presente en materia de imputacion del costo de las distintas actividades de elaboracion o transformacion de productos y de autogeneracion de los servicios auxiliares. De tal manera se podra comprobar la intensidad o ponderacion de cada tarea, actividad, proceso ,maquina, centro o departamento en el conjunto total para la pertinente elaboracion de pautas de imputacion contable y su distribucion a cada unidad de costeo.
- f) detalle de los registros contables y asientos de diario representativos de cada etapa o fase de la actividad fabril y comercial, partiendo desde el pedido de adquisicion de los insumos y servicios necesarios para su ejecucion y concluyendo con la entrega de los productos a los clientes con el respectivo cobro de la factura.
- g) posibles inexactitudes halladas en la metodologia que se emplea para la apropiacion al costo de los recursos materiales y humanos . Posibilidad de corregirlas y mejorarlas.
- h) existencia de esquemas graficos para ejemplificar el funcionamiento de la informacion de costos , papeles de trabajo y documentacion respaldatoria de las respectivas registraciones. Analisis de tales documentos y valor probatorio de las secuencias operativas.
- i) frecuencia y oportunidad de emision de los informes extracontables de costos, funcionarios que las preparan y lapso que media entre su emision y el momento de determinacion efectiva de los valores resultantes. Posibilidad de mejorar los tiempos.
- j) contraste de tales informes extracontables con los emitidos en su respectiva actividad por razones de control interno por las areas involucradas en los procesos fabriles y de generacion de servicios auxiliares. Servira para evaluar la significatividad de eventuales desvios y posibilitar la conformación de un equipo interdisciplinario para el manejo y distribucion de la informacion que lleve a la adopcion de decisiones oportunas y mas correctas y en particular alertar a los funcionarios con poder de desición para acelerar las medidas correctivas que correspondieren.
- k) determinación de los costos fabriles por unidad fisica de produccion final. Existencia o carencia de registros diarios confiables que permitan controlar inventarios iniciales y finales de insumos y semielaborados, su apropiación y entrega al Deposito de Productos Terminados. Posibilidad de obtener datos tendientes a comparar los costos con estandares nacionales e internacionales en la materia.
- l) montos máximos contabilizados por todo concepto para validar el costo de los productos del ultimo semestre calendario, desagregados por partidas principales(materias primas, mano de obra directa con sus cargas sociales y costos indirectos de fabricación).
- m) posibilidad de determinar el costo por linea o familia de productos con vistas a obtener valores relevantes o testigos y facilitar su clasificación según el 80/20 Pareto, en función del posicionamiento relativo respecto al total de la producción.
- n) posibilidad de controlar el cumplimiento parcial y total de las ordenes de producción

u hojas de costo en su caso, así como las ordenes de trabajo o internas de servicio conforme al sistema de costos vigente en la empresa.

o) características de los controles internos que se practican y eventuales puntos débiles perceptibles en los mismos, o por el contrario puntos fuertes que deban profundizarse. Verificación si el sistema de costeo esta orientado a la mejor toma de decisiones por la Dirección o puede introducirse mejoras para que cumpla con tales propósitos.

p) bondad de los programas de computación utilizados para la elaboración de costos e información respectiva y conocimiento de su aplicación por parte del personal afectado a cada tarea de la integración de costos. Existencia de archivo confiable computarizado de toda la información de base y medidas que se adoptan para resguardo y seguridad de la misma.

1.2.3. Áreas operativas no fabriles:

1.2.3.1. Área comercial

1) verificar si se cuenta con estudios de mercado sobre el futuro de la empresa mediante algún análisis de tendencias, de utilización de modelos de regresión o de modelos computarizados de simulación, las características fundamentales de diseño del proyecto que dio origen a la misma y las posibilidades de satisfacer integralmente con los productos los requerimientos y exigencias tanto nacionales como internacionales (International Standard Organization ISO-9000 y siguientes) de calidad certificada.

2) si se tiene una idea clara del posicionamiento en el mercado, de los productos que se ofrecen normalmente y las fuentes de información que se toman para su evaluación. Políticas encaradas para incrementar la participación y el crecimiento en los rubros pertinentes.

3) estudios con que se cuentan para identificar el perfil de los clientes, forma comercial con la que opera y modalidad a adoptar para incrementar la penetración entre los mismos.

Análisis de los segmentos de mercado que se podrían abordar con mayor eficiencia :

3.1) por artículos, líneas o familias de productos; 3.2) por áreas geográficas o zonas particulares; 3.3) por sectores especializados de productos; 3.4) por canales de distribución (mayorista, minorista, al detalle); 3.5) por metodología de obtención de pedidos (entrevista personal, por medios audiovisuales o escritos, telemarketing); 3.6) por modalidad de entrega; 3.7) por fuerzas especializadas de ventas; 3.8) por importancia de la cantidad o tamaño de los pedidos; 3.9) por grupo de ingresos.

4) organización del Deposito de Productos Terminados y Expedición con las mismas normas de tecnificación y seguridad que los previstos para los almacenes de materias Primas. Análisis si se consideran adecuados los procedimientos que se emplean para el ingreso y egreso de los artículos. Rutina para la recepción de pedidos y despacho a clientes así como la eficiencia de la misma. Existencia de formularios con numeros preimpresos que cubren tales actividades o carencia de tal requisito. Confiabilidad de todo tipo de contrato, practicas y procedimientos que respalden las ventas. Análisis de su rentabilidad y riesgos que ello pueda implicar. Exactitud de los inventarios. Recuentos físicos periódicos. Diferencias en los stocks. Mermas y estropeos

susceptibles de cuantificación para su eliminación. Modalidad de ajuste. Autoridad que avala o legaliza el registro de las diferencias. Montos de autorización según jerarquías.

5) normas, prácticas o procedimientos escritos para fijar los precios orientativos de productos, modalidad de ofrecimiento de los mismos y existencia de catálogo descriptivo de los bienes posibles de comercializar suficientemente divulgado entre los clientes potenciales. Verificación si existen políticas de acuerdos interempresarios que regulen o condicionen la libre comercialización de los productos. Alcance de su validez y obligatoriedad interpartes. Ventajas y desventajas de tales acuerdos y posibilidades de cuantificarlos monetariamente. Políticas de promoción de ventas y estudio de su incidencia en los gastos presupuestados de comercialización. Relación gastos/peso ventas. Forma de maximizar los gastos.

6) política de comisiones, viáticos, movilidad o cualquier tipo de incentivo que se abona a los agentes propios o a terceros distribuidores para ofrecer y concretar operaciones de ventas. Cuantificación porcentual de tal política y análisis de opción de tipos alternativos de comercialización.

7) garantías de post-ventas ofrecidas. Medición en dinero de la incidencia en los costos del área, conforme con el tiempo y ocurrencia estadística de tales garantías. Posibilidad de reemplazo o coordinación con terceros para repartir riesgos.

8) política publicitaria y de penetración de mercados. Medios empleados para realizar campañas de ventas e importes destinados a tal objeto por cada tipo de ofrecimiento. Modalidad de predeterminar los gastos máximos compatibles con la capacidad máxima práctica de ventas y oportunidad en el tiempo para su erogación acorde con los ingresos previstos.

9) estadísticas disponibles respecto a los tiempos medios de cumplimiento con las entregas convenidas. Metodología utilizada para evitar demoras o molestias a los clientes.

Verificación escrita de los controles en la calidad y oportunidad de las entregas que se realizan y grado de satisfacción de los clientes. Forma de medirlos y comprobarlos. Estadísticas de los pedidos recibidos, los cumplidos y los incumplidos. Verificación si se registran reclamos por falta de cumplimiento de entrega o falta de calidad de los productos. Medidas adoptadas en todos los casos para evitar o minimizar su repetición. Determinación de la incidencia porcentual respecto al total de las entregas del período así como su monto respectivo para cuantificar el costo de la "no calidad" contemplada en el Just in Time.

10) fijación de bases para medir el costo de comercialización de cada pedido conforme con las modalidades de segmentación del mercado analizado en el punto 3 precedente). Estudio de las funciones tradicionales y además las actividades del ABC para asignar mediante ambas metodologías los gastos fijos y variables a productos o familias de productos. Posibilidad de establecer estándares de gastos vinculados con cada función, tarea o actividad para la presupuestación respectiva.

11) capacidad máxima práctica de ventas. Niveles de actividad esperados y reales. Experiencia que se tiene al respecto o que se pueda estimar para establecer presupuestos confiables de gastos de comercialización.

12) predeterminación de resultados esperados por producto, línea o familia, tanto en base a contribución marginal como a estándar de absorción. Análisis de rentabilidad

en relación con los distintos segmentos de mercado conforme con el 80/20 de Pareto.

13) análisis de medidas para superar la posible estacionalidad de productos y estudio de la conveniencia de sustitución, reemplazo o mezcla de ventas que maximicen las ganancias o también estudio de complementación con empresas del ramo con vistas a ensayar estrategias de crecimiento compartido, previendo los cambios y avances tecnológicos en el rubro. Metas de penetración de mercados tanto local como externo y horizonte de la estimación por períodos.

14) si se consideran adecuados los procedimientos y practicas que se emplean para el diligenciamiento de los pedidos de los clientes y si se ha verificado que las rutinas de entrega de productos son las mas apropiadas para ello.

15) existencia o no de manual de procedimiento que contemple la mecánica para ofrecer y entregar los productos. Comprende los modelos de informes del área que permitan conocer los resultados obtenidos para conocimiento de la Dirección.

1.2.3.2. Área de Finanzas

En el análisis del área importara conocer los costos erogables o no, ya sea por la financiación a clientes, por inmovilización de fondos, por riesgos emergentes de falta de controles adecuados en el circuito financiero y para calcular el costo del capital propio cuando se decida el mantenimiento de activos en el tiempo, para lo cual cabra verificar:

1) nomina de las personas de plantel permanente o contratado del área y de las que tienen facultades para la disposición de fondos con una descripción de las tareas asignadas a cada función. Rotacion que se registra en las posiciones claves, lo cual puede indicar síntomas de ineficiencia o descontrol.

2) funcionamiento del sector de Créditos y Cobranzas. Normas practicas y procedimientos y condiciones particulares requeridas para las ventas y otorgamiento de créditos, plazos, tasas de interés, comisión que perciben los cobradores; convenios celebrados con Bancos para la gestión de tales cobros y eventualmente de los pagos. Cláusulas para el reconocimiento propio y por los clientes de mayores costos .

Magnitud de los deudores en gestión y mora e incobrables.

Tendencia que se registra en este aspecto.

3) funcionamiento del sector de Caja y Bancos. Normas sobre modalidad de pago de los insumos y servicios comprados a terceros. Rutina escrita para su registración contable y posterior liquidación. Uso de ordenes de pago que regularicen la tarea. Utilización de institución bancaria para cancelar las deudas en lugar de cheque propio o efectivo. Normas de cobranza a clientes verificando si se depositan en el banco todos los ingresos de cualquier naturaleza. Tiempo promedio empleado para facturar y cobrar. Días promedio de venta en la calle. Comparación critica con el período de pago propio de bienes y servicios adquiridos a terceros.

4) tipo de descuentos, bonificaciones o remisiones que se acostumbra otorgar a la clientela por pronto pago, fidelidad, mayores consumos o por cualquier otro motivo. Modalidad para el otorgamiento a clientes de beneficios especiales o particulares. Funcionarios que los pueden conceder y limite de autorización jerárquica. Rotación de funcionarios en el cargo.

5) composición del capital de trabajo. Reglas presupuestarias seguidas para fijar la relación capital/endeudamiento.

Conducta seguida por las empresa en su pasado inmediato.

Política de endeudamiento y limite de toma de prestamos.

Posibilidad de acudir a los mercados de capitales y de papeles negociables. Modalidad de operaciones en dicho mercado. Utilización de palanca financiera.

6) forma de integración del capital social. Políticas de dividendos y de suscripción de capital, así como de constitución de reservas. Criterios adoptados en situaciones de quebranto si los hubiere.

1.2.3.3. Área Contable

1) estructura del plan de cuentas, clasificación y codificación y si responde a las necesidades actuales de registración y de información contable, presupuestaria y de caja.

Agrupamiento de las cuentas con arreglo a las normas profesionales vigentes en la materia.

2) estructura de las cuentas de operaciones que determinan el costo de los productos elaborados o de transformación .

Significado y contenido de cada cuenta. Costos fijos y variables. Erogables y no erogables. Semifijos y semivariables. Como se debitan y acreditan. Significado de los saldos. Colaboración en la determinación de tareas, actividades y procesos para relacionarlos con los generadores de costos (cost-drivers) que possibiliten contar, pesar y medir tales actividades con vistas a intentar la adopción del ABC.

3) medios con que se cuenta para proceder de manera coordinada y al día, a la recolección de datos necesarios para la registración contable y patrimonial. Equipos de procesamiento de datos disponibles para el mejor cumplimiento de las tareas así como programas específicos para uso de la contabilidad central y grado de conocimiento del uso de los mismos por parte del personal afectado a la labor respectiva.

4) existencia de manuales de normas y procedimientos en donde se detallen todas las practicas contables que permitan la confección de estados e informes tanto de carácter interno como para conocimiento externo y determinen la periodicidad de su emisión y destino de los mismos a los distintos niveles de decisión.

5) existencia de listado de asientos de diario que resuma secuencialmente la actividad mensual de la empresa tanto en lo que hace al ciclo fabril como al operativo no fabril.

6) control de la emisión de remitos de entrega de productos y del cumplimiento de las normas sobre facturación, emisión de las notas de debitó y de crédito así como de la autoridad jerárquica que avala estas ultimas, y finalmente la exactitud y oportunidad de las registraciones contables respectivas.

7) existencia de un tablero de comando para la dirección que permita confeccionar los principales "ratios" o relaciones sobre:

6.1) posición financiera

6.2) posición económica

6.3) posición operativa

6.4) posición tecnológica o de producción

6.5) posición comercial o de distribución

6.6) posición de recursos humanos.

Todo ello, tanto predeterminados sobre la base de balances proyectados, como resultantes o reales.

1.2.4. Ciclo operativo de la cadena fabril.

Comprende la recolección de información más fina sobre las operaciones que hacen a la planta en funcionamiento, lo cual representa el estudio más profundo de la actividades para la elaboración o transformación de los bienes comercializables (incluidos servicios auxiliares), la confrontación de los datos reales con los indicados por el relevamiento referido en 1.2.2. y una reformulación del diseño de planta.

Este ciclo operativo cubre dos fases:

1.2.4.1 apropiación al proceso de los elementos del costo industrial, análisis de maximización en su uso y reformulación el diseño de planta.

1.2.4.2. control cualitativo-cuantitativo del proceso fabril.

1.2.4.1. Apropiación al proceso de los elementos del costo industrial y reformulación del diseño de planta.

Corresponde a la fase en donde se obtiene información circunstanciada de la manera y oportunidad en el tiempo en que los suministros (materias primas y materiales, mano de obra directa y costos indirectos de fabricación) se apropian al proceso de elaboración o transformación de los productos en condiciones de máxima efectividad.

El análisis se hace en relación a las entradas-salidas del proceso fabril y en función de la documentación que registra todos los movimientos de registración que necesariamente debe acompañarlas.

1) Materias Primas, materiales y suministros directos.

En este aspecto corresponde verificar si:

1) los vales de retiro de Almacenes están confeccionados en formulario prenumerado, con indicación del código, característica y especificaciones técnicas del suministro conforme al catalogo de materiales y con la firma de la persona autorizada para emitirlo además del responsable que la retira.

2) la cantidad pedida según vale o formulario de transferencia se ajusta a la cantidad estándar a incorporar cada vez que se la requiere, de conformidad con las especificaciones, fórmulas y proporciones técnicas de la ingeniería del producto. Esta verificación permite comprobar que no se pida nada más que lo utilizable en trabajo evitando el acopio de insumos en improvisados almacenes sectoriales que solo logran deformar los costos.

3) los formularios de resumen de consumos o transferencia son llenados y firmados adecuadamente, circularizados entre las áreas involucradas y remitidos en tiempo y forma al sector de costos para su registración y cálculo.

2) Mano de obra directa

En empresas procesadoras o transformadoras con cierto nivel de tecnificación este elemento del costo ha dejado de ser importante tanto cualitativa como cuantitativamente, participando en la actualidad como promedio con un 13% del costo industrial, lo cual se reproduce también en la industrias de extracción. Sobre el particular habrá que verificar:

1) cálculo del tiempo efectivo de utilización de mano de obra en cada proceso de

- transformación versus estándares existentes. composición real de los turnos de trabajo en cada uno de los centros operativos o en su caso de cada actividad específica. Indicación si existen dotaciones especiales no previstas o relevadas en su oportunidad. Igualmente si se encuentra personal afectado a tareas indeterminadas o no clasificadas.
- 2) forma de controlar el desempeño y rendimiento del personal en cada etapa de los procesos operativos y de transformación. Toma de tiempo para contrastarlo con los estándares determinados por la ingeniería de procesos.
 - 3) forma de aplicar los costos de la mano de obra a cada tarea, monto devengado versus apropiado. Desvíos observables.
 - 3) Costos indirectos de fabricación y efectivo diseño de planta.

En lo que hace a este aspecto será conveniente:

- 1) controlar las bases técnicas de asignación de costos indirectos fijos y variables a las áreas de actividad de procesos de elaboración y transformación (actividades principales) y a las de apoyo(auxiliares) conforme con la mecánica tradicional. Igualmente y de optase por introducir el costo basado en la actividad, cabrá estudiar, con el auxilio del área contable, las tareas y los generadores (cost-drivers) que faciliten apropiar los costos a los productos comercializables e iniciar su aplicación en paralelo.
- 2) obtener un plano actualizado de los sectores que comprenden las actividades de proceso y de generación de servicios auxiliares y de apoyo. Ello permitirá seguir pormenorizadamente cada una de las operaciones específicas y consecuentemente validar la apropiación de los costos indirectos conforme al principio del causante o del beneficiario de los mismos, sea que se utilice el procedimiento tradicional o del ABC.
- 3) ubicar a escala en el plano, las máquinas, los equipos e instalaciones que conforman la elaboración o transformación, muebles, personal, áreas de circulación, de atención al público, de almacenamiento de materias primas y materiales, de semiproductos y de productos terminados así como en idéntica medida las correspondientes a las restantes áreas de apoyo. Totalizar la superficie ocupada por cada tarea, actividad, departamento o centro de costos tanto principales como auxiliares.
- 4) trazar líneas en el plano de manera tal que indiquen la secuencia operativa y los servicios que les acceden. Ello facilitará una más clara visualización tendiente al acortamiento de los tiempos de cada actividad, la liberación de espacios físicos que hagan factible el rediseño de la planta en su conjunto y el aceleramiento del flujo productivo con la consiguiente ganancia en flexibilidad e incremento de la productividad.

1.2.4.2. Control cualitativo-cuantitativo del proceso fabril.

Esta segunda fase corresponde al análisis de los controles cualitativos y cuantitativos a practicar en los distintos momentos que técnicamente sea procedente sobre los procesos de elaboración y transformación de los productos comercializables de acuerdo con las normas de calidad internacionalmente aceptadas en la materia.

Persigue esencialmente el asegurar que se cuente lo más detallada y analíticamente posible, con datos satisfactorios y confiables de la sucesión de las distintas operaciones fabriles, sea en su medición como en la documentación respaldatoria que acompaña a las mismas.

Así habrán de certificarse:

1) las estadísticas referidas a la secuencia en el tiempo de los procesos que se realizan para llevar a cabo la producción de bienes así como la de los propios servicios autogenerados y de los prestados por terceros a iguales fines. De no contarse con estadísticas o registros que los sustituyan, analizar las posibilidades existentes para implementarlas con el grado de detalle adecuado a las necesidades respectivas de información y control.

2) los controles cuantitativos y cualitativos que se practican sobre las entradas y salidas de los insumos en el flujo de las operaciones de la empresa, responden a criterios de estricta continuidad y uniformidad controlándose que el balance diario de materiales sea el correcto mediante sistemas de pesadas o medición que no admita dudas. Igualmente que los recortes, rezagos y desperdicios se ajustan a los estándares determinados y no se apartan significativamente de las previsiones. Que, en el caso de reapropiarse al consumo cierto porcentaje de recortes, la calidad final no desmejore o se deteriore. Que no se acumule stocks de tales materiales sin causa justificada. Que todo quede registrado y firmado por los distintos intervinientes en cada una de las tareas. Que todo sea costado.

3) la elaboración o transformación de los productos responde a normas de calidad claras, precisas y ajustadas a patrones internacionales que no admiten dudas o interpretaciones equívocas (ISO 9000 y complementarias).

4) la posibilidad de predeterminar o visualizar las causas que pueden generar problemas en la secuencia de carácter fabril o en las autogeneradas de servicios auxiliares, con vistas a que el sistema a instalar o revisar ayude a brindar información útil para minimizar y aun eliminar tales problemas y consecuentemente poder adelantarse a los acontecimientos y adoptar decisiones gerenciales apropiadas.

5) la rutina de las ordenes de producción libradas para cumplimentar los pedidos propios del área (costo por ordenes) o las emisiones de las hojas de costo (costo por procesos) están debidamente supervisadas y controladas por Programación de la Producción y se las sigue para evitar ordenes dormidas o muertas.

6) se cumplen las normas y procedimientos por los cuales se dan por concluidas o cerradas las ordenes de producción normalmente ejecutadas controlándose el tiempo estandar respectivo.

7) se siguen los procedimientos para emitir ordenes internas de servicio (reparaciones, mantenimiento, engrase, sustitución de piezas, partes repuestos, accesorios) y para darlas por concluidas cuando se las ha cumplido normalmente.

8) no existen otras tareas o actividades que las determinadas en el relevamiento o en el momento de controlar la aplicación de costos indirectos de fabricación, dignas de ser tomadas en cuenta para la mejor absorción de dicho elemento según la metodología tradicional o según la del ABC, para el caso de decidirse a adoptar este último criterio. Esto se aplica tanto a las áreas de producción como de servicios.

9) la clasificación de mayor a menor importancia de las distintas familias de productos tanto desde el punto de vista fabril como comercial responde o no a la clasificación obtenida en oportunidad del relevamiento efectuado en 1.1. lo cual puede llevar a replantear las características distintivas de los bienes tanto a nivel industrial como en lo que hace a la confección del respectivo catálogo para los clientes.

10) la correcta determinación de las unidades de medida

de los bienes producidos y la exactitud del instrumental técnico empleado para cuantificarlos.

11) las cantidades físicas y los valores monetarios del presupuesto operativo vigente en todos sus factores son posibles de comparar con los valores resultantes durante el período de prueba en trabajo que se realiza. Necesidad de adaptarlo, mejorarlo o encarar su confección conforme a las pautas del nuevo diseño.

12) la metodología para la medición de los costos de improductividad, sea por subutilización de máquinas, equipos e instalaciones que hacen a la capacidad máxima instalada y a los niveles de utilización de tal capacidad se compadece con lo relevado en el punto 1.2.2.

13) si se efectúan periódicos y sistemáticos controles de desempeño en cada área de producción y de servicios auxiliares para corregir, mejorar o eliminar tareas que agregan costo pero no valor a las diversas actividades.

2o Paso

DIAGNOSTICO

Corresponde al primer informe de situación y esencialmente consiste en:

1) efectuar una breve síntesis sobre las rutinas analizadas dentro de la empresa que constituirá la base para la elaboración del diseño e instalación o rediseño del sistema de costos.

2) señalar los errores de control interno hallados y las medidas que se aconseja para solucionarlos. Indicar las áreas donde se juzga se encuentran los puntos débiles a corregir.

3) proponer el nuevo sistema según un cronograma tentativo, fijando los objetivos a alcanzar en cada etapa de la instalación, con la colaboración y entrenamiento simultáneo del personal de la empresa que asumirá la tarea de operarlo.

4) indicar la conveniencia de disponer de un período de transición donde desarrollar métodos extracontables de costeo rápido que en el futuro inmediato empalme con el contable de registro y custodia.

5) señalar sobre la calidad, contenido y oportunidad de la información hallada para fines de costos, control y toma de decisiones y una breve apreciación sobre posibles mejoras a introducir en la misma.

3o. Paso

PRESENTACION Y DISCUSION DEL PROYECTO

3.1. Presentación del Proyecto.

Comprende la propuesta del nuevo esquema a instalar, tareas a realizar y costo estimado de funcionamiento. Para ello se someterá a discusión:

1) sistema de costo estándar que se propone para la empresa, sea por ordenes específicas o por procesos según las características de la industria de elaboración o

transformación de que se trata. Procede la revisión de todos los puntos que comprendió el relevamiento, para listarlos ordenadamente en el nuevo diseño.

2) plan de trabajo tentativo con fechas estimadas de cumplimiento de cada etapa del trabajo. Se indicara el numero de etapas que se aprecian necesarias para implementar el sistema así como el tiempo que insumira cada una de ellas en horas parciales y totales.

3) estructura general del sistema que se propone, la forma que se aprecia debe funcionar e información básica que brindara a cada nivel de la organización. Rutinas y procedimientos administrativos que se considera aconsejable proponer y cuales habra que alterar, modificar o sustituir respecto de lo vigente.

4) grado de complejidad que se advierte en la tarea por la magnitud de la empresa, por los procesos a rediseñar y costear y por la necesaria adaptación, capacitación o incorporación de personal en las actividades respectivas.

5) costo aproximado de la instalación y funcionamiento del sistema en lo referente a equipo humano (cantidad en cada dotación y calificación laboral o profesional deseada) así como tecnológico (computadores en número y tipos de programas que requeriría cada etapa).

6) evaluación de la necesidad de recomendar que la puesta en marcha del sistema, vaya acompañada de la reorganización de determinadas áreas de la empresa. Ello tiene por objeto posibilitar la introducción de mejoras en la secuencia de los procesos de elaboración o transformación de productos o en la generación de los servicios auxiliares, la racional utilización de maquinas, equipos e instalaciones principales y auxiliares, dotación de personal tanto directo como indirecto y recomendaciones para la mas adecuada política de inventarios acorde con las exigencias de la producción y eventualmente de la comercialización.

7) costo estimado de registros y formularios necesarios para la operatividad de sistema. Se indicara expresamente la posibilidad de adaptar formularios en uso para evitar gastos de impresión o superposición de los mismos hasta que, agotados, permitan su substitución o reemplazo por los mas adecuados a las exigencias del nuevo diseño.

8) tareas, actividades o procesos que se considere necesario encarar, modificar, adaptar o introducir respecto a las actualmente en ejecución para que sirvan sin inconvenientes a las necesidades derivadas del nuevo sistema.

9) tiempo que se aprecia como necesario como período de inspección luego de la implantación del sistema, para solucionar las dificultades imprevistas o de ajuste durante el lapso de puesta en marcha del sistema.

10) temas que se considera prudente revisar con la implantación del nuevo sistema, tales como el rediseño integral a la luz del acortamiento de tiempos de tarea, liberación de espacios y flexibilización del flujo productivo, empleo de nuevas tecnologías, nuevos reequipamientos, complementación de actividades que ayuden al mejor y racional empleo de los medios de producción y sus servicios de apoyo.

11) estudio de los generadores de costo para aplicar las distintas actividades a los bienes comercializables en orden a la introducción de la metodología de ABC.

3.2. Discusión del Proyecto.

Comprende la tarea de:

- 1) aclarar temas o aspectos dudosos del proyecto o que puedan ser materia opinable, con la consecuente discusión de posibles alternativas que mejoren el perfil del nuevo sistema tanto en su fase técnica como económica de su implantación.
- 2) ajustar detalles en cuanto a los tiempos para la implantación, prueba e inspección respectiva.
- 3) atender inquietudes de los futuros usuarios haciéndolos partícipes del deseado éxito del proyecto.

4o.PASO

INSTALACIÓN Y PUESTA EN MARCHA

Comprende la diagramación de la secuencia de tareas, actividades y procesos técnico-fabriles, la selección y capacitación del personal y el ajuste de registros y formularios que integran el sistema.

Incluye la confección en paralelo, a medida que se va implantando el sistema, del Manual de Procedimientos que se integre en un cuerpo orgánico por el cual deberán regirse los diferentes sectores involucrados en el mismo. Para ello cabra:

- 1) integrar la dotación ideal de personal imprescindible (generalmente la mínima previendo su gradual expansión conforme con los niveles de actividad que se vayan previendo) incorporando a los que asumirán en cada una de las tareas operativas especificadas en el diagrama productivo, incluyendo al personal vinculado con el registro y procesamiento de la información.
- 2) listar los registros principales y auxiliares que compondrá el esquema de información contable, con la dotación del personal de tareas y supervisión responsable de su ejecución.
- 3) listar los formularios numerados correlativamente que conforman cada actividad a costear y enunciar las modificaciones a introducir a los que se hallan en uso en la actualidad, para ajustarlos a los nuevos requerimientos del sistema. Agregar el cursograma respectivo. Indicar el supervisor responsable del cumplimiento y diligenciamiento de cada tarea.
- 4) listar los programas de computación y equipos necesarios para procesarlos así como el nombre de los usuarios de los registros referidos en 2) y 3). Indicar los sectores de trabajo que requerirán los servicios informatizados y períodos en el mes en que deben estar disponibles para información y control. Sugerir la metodología de archivo computadorizado de la documentación correspondiente, así como las medidas a adoptar para su resguardo y seguridad.
- 5) instrumentar el plan de cuentas, su clasificación, numeración y método de ordenamiento para que sirva simultáneamente con fines contables, presupuestarios y de caja. Se indicará el significado de cada cuenta en término de débitos y créditos y el respectivo saldo. Se explicará la metodología de apertura y cierre de las cuentas y la oportunidad en que ello se realiza. Se efectuará un agrupamiento básico de las cuentas con arreglo a los títulos siguientes:

5.1. Cuentas de Activo

5.2. Cuentas de Pasivo

5.3. Cuentas de Patrimonio

5.4. Cuentas de Resultado (Ingresos y Egresos)

Cuentas de Operaciones que conforman el costo de la tareas o actividades de la elaboración o transformación de los productos.

Cuentas de Operaciones que conforme el costo de los servicios auxiliares o de apoyo.

División de las cuentas operativas en fijos, variables, semifijos y semivARIABLES, erogables y no erogables y procedimiento que se seguirá para separar la parte fija de la variable en los semifijos y semivARIABLES. Metodología para apropiar los costos indirectos según el criterio tradicional.

De analizarse la posibilidad de implantación del ABC, se darán los pasos siguientes:

5.4.1. determinar el área a reconvertir (toda la empresa, un departamento, una sección, un taller de producción, un sector de apoyo o de servicio).

5.4.2. determinar y definir primariamente las actividades relevantes que se pretende analizar y que componen la cadena de producción y de servicios (procesos, funciones, diseño productivo) según la ingeniería de procesos en los diferentes sectores o áreas responsables de la empresa.

5.4.3. identificar los cost-drivers (generadores) para apropiar los costos a las actividades para, posteriormente, volver estas últimas a productos y servicios.

5.4.4. confeccionar un listado de las actividades referidas en 5.4.2) siguiendo la secuencia o flujo de los costos que determina la cadencia de elaboración del bien, tanto comercializable como de servicio interno (mantenimiento, transporte, sanidad, personal, contaduría, comercialización). Esto obliga a agrupar razonablemente las diversas actividades, cuidando de separarlas convenientemente cuando sus posibles generadores de costo fuesen distintos y consiguientemente constituyan bases diferentes para la apropiación al costo.

5.4.5. completar el listado precedente que también permite analizar la relación existente entre procesos y actividades con vistas a la racional utilización de ambos métodos para la eliminación de tareas y actividades perimidas, innecesarias o superfluas.

5.4.6. segmentar el listado respectivo para relacionarlos con los centros funcionales (tradicionales) de costos, que permita el trabajo en paralelo hasta la definitiva separación- si así conviniere- o bien continuar con la aplicación tradicional.

5.4.7. identificar los elementos más importantes del costo (materias primas y materiales, costos indirectos, servicios comprados a terceros o autogenerados) así como metodología y momento de apropiación a bienes y servicios según metodología tradicional.

5.4.8. determinar las relaciones entre costos y actividades.

5.4.9. planificar el modelo de acumulación de los costos y las metodología para contabilizarlos y apropiarlos.

5.4.10. establecer el modelo para simular la estructura y flujo racional de costos de la empresa para obtener los costos unitarios de bienes comercializables. Puesta en marcha y control.

6) listar los asientos de diario que resuman secuencialmente la actividad mensual de la empresa en lo que hace a cada centro principal o auxiliar y su integración para la obtención de los costos unitarios y totales de los productos elaborados y transformados,

para compararlos con los estándares y presupuestarios y determinar los eventuales desvíos.

7) listar los asientos que resuman las actividades de las áreas de distribución, financiación, administración y tributación para compararlos con los estándares presupuestarios y determinar los eventuales desvíos.

8) fijar la capacidad máxima práctica o habilidad técnica de planta (maquinas, equipos) con desglose por centros de costo o de actividad, sea de tipo fabril como de servicio. Todo en horas planta y maquinas.

9) fijar el nivel de actividad que es el grado o volumen de aprovechamiento esperado o programado de la capacidad de planta, con desglose por centros de costo o de actividad, sea de tipo fabril como de servicio. Todo en horas planta y maquinas.

10) determinar el procedimiento para calcular y medir los costos de improductividad de planta con desglose por centro de costos o de actividad, sea de tipo fabril como de servicio.

11) diagramar listando secuencial y pormenorizadamente las distintas tareas operativas de elaboración y transformación de los productos, con clara identificación de los momentos de transferencia de semiproductos y de terminación parcial o total de los mismos. Fijar la metodología por la cual se documenta internamente y se registra la citada secuencia a los efectos del cálculo del costo del centro, de la actividad y del producto.

12) clasificar listando el ABC Pareto de los distintos productos que se elaboran y transforman y los que técnicamente se podrían elaborar y no se hace, agrupados por líneas y familias según sus características técnicas comunes o de mercado. Analizar la posibilidad de reagruparlos en función de las tareas que agregue mayor valor relativo.

13) emitir las normas y procedimientos para verificar en tiempo real el cumplimiento de las tareas o actividades estandarizadas de índole fabril y de servicio autogenerado. Las mismas deberán explicitar la duración del tiempo estándar fijando técnicamente para cada proceso (tarea o actividad) parcial, la cual totalizada deberá coincidir con el volumen en horas del punto 9, a los efectos del control cruzado con la información presupuestaria.

14) emitir las normas y procedimientos para la emisión y seguimiento de las ordenes de producción y el control de las hojas de costo. Igualmente de su liquidación y costeo.

15) fijar las normas y procedimientos para emitir ordenes de trabajo de servicio interno y de reparaciones varias tanto ordinarias como extraordinarias (mantenimiento, engrase, sustitución de piezas, partes y repuestos) la metodología para darlas por concluidas y para su absorción por los costos sea mediante activamiento o con cargo a costos indirectos de fabricación.

16) indicar las formas e instrumental de medición a emplear para cuantificar los distintos procesos de tipo fabril y de servicio.

17) determinar la unidad de medida uniforme o de conversión y de aceptación internacional, para documentar la secuencia operativa de la elaboración y transformación de productos.

18) determinar la unidad de medida uniforme o de conversión para facturar a los clientes, si difiere de las que reglan la producción.

- 19) emitir las normas y procedimientos para instrumentar la adquisición de insumos y servicios necesarios para la producción, así como para la recepción cuantitativa y cualitativa, el correcto almacenamiento, recuento físico, periódico y la entrega a los sectores usuarios. Incluye las normativas que aseguren la adquisición o contratación bajo especificaciones técnicas reconocidas nacional e internacionalmente.
- 20) fijar políticas de inventarios de materias primas y materiales, productos intermedios y terminados, acorde con las exigencias de elaboración de productos y el presupuesto financiero.
- 21) fijar políticas de mantenimiento preventivo de maquinas, equipos e instalaciones tanto del área fabril como auxiliares así como de los medios de transporte interno y externo que se vincule eventualmente con la comercialización.
- 22) fijar políticas para el tratamiento o destino de insumos y productos fuera de especificación, instrumental fuera de uso y materiales varios de descarte. Modalidad para disponer de los mismos.
- 23) fijar políticas de depreciación de los bienes de uso teniendo en cuenta los avances tecnológicos a que están expuestos y las previsiones para su sustitución o puesta al día en su caso.
- 24) fijar políticas de constitución de previsiones extraordinarias para afrontar paradas imprevistas o roturas y reparaciones extraordinarias, independientemente de las previsiones a que se refiere el punto 21).
- 25) proponer la adopción de políticas de contratación, capacitación básica, actualización y especialización, promoción y retribución- incluidos incentivos- de la mano de obra en general indicando la dotación básica indispensable para cada puesto de trabajo determinado en el organigrama a regir en el nuevo sistema a diseñar.
- 26) proponer un sistema de tiempo estándar de utilización de mano de obra directa por cada tarea, actividad, proceso o centro de costo fabril y de servicio, su registración y asignación respectiva, posible de comparar con los valores resultantes para ajustarlos en el caso de presentarse desvíos eventuales.
- 27) determinar sobre la base de los valores "techo" y "piso" relevados oportunamente, el monto mensual de costos indirectos fijos y variables como una matriz flexible presupuestaría. Fijar las bases técnicas de asignación según la metodología tradicional. Analizar, además, sobre la base del decálogo referido en 5.4.. la posibilidad de implantar el ABC.
- 28) fijar normas y procedimientos para acumular y asignar los costos de materias primas y materiales, servicios comprados a terceros, mano de obra directa y costos indirectos de fabricación tanto a centros de costos tradicionales como de acuerdo con la metodología ABC, con vistas a la obtención de costos unitarios por producto elaborado y transformado.
- 29) fijar métodos y procedimientos para la absorción de los costos operativos de Áreas no fabriles (comercialización, financiación, administración y tributarios) así como su análisis y control.
- 30) proponer un sistema de detección y control temprana de desvíos en los elementos del costo, mediante un seguimiento de partidas por todo concepto de gastos principales en fechas determinadas del mes. Fijar montos máximos mensuales de gastos posibles de incurrir a los diferentes niveles de actividad según presupuesto flexible para hacer

posible la comparación contra resultante.

31) proponer procedimientos para controlar resultados económicos por áreas de cualquier naturaleza (tarea, actividad, proceso, centro) también con fines de control presupuestario y financiero. Diagramar y listar los formularios necesarios que faciliten conocer a los responsables de la Dirección, diaria, semanal y mensualmente lo relativo al avance y cumplimiento de las metas de producción y ventas del período, con indicación del responsable de la información respectiva.

32) fijar períodos determinados del mes para realizar reuniones informativas con los supervisores de cada área con el objeto de analizar los costos totales y unitarios y los informes en 31) respecto a los resultados que arrojan los estados de situación operativos. Ello facilitara comentar los desvíos habidos respecto al presupuesto, requiriendo las consecuentes aclaraciones para corregirlas, de ser menester.

33) identificar el perfil de los consumidores de los productos de la empresa y la propensión hallada para continuar siendo clientes. Determinar el peso ponderado de los distintos segmentos de clientes en el conjunto de la facturación hallada en un período no menor de los tres meses anteriores. Determinar un primer esquema a validar en trabajo relacionado con líneas o familias de productos, por tipo de clientes, por importancia de los pedidos, por área geográfica o por cualquiera de los diferentes segmentos de mercado que se considere razonable para intentar técnicas de mercado que aseguren una mayor penetración de los bienes comercializables.

34) fijar las normas y procedimientos para el diligenciamiento de los pedidos de los clientes y rutinas de cumplimiento de entrega en tiempo y forma de la mercadería. Fijar normas de seguimiento de desempeño de la venta mediante verificación estadística y sistemática del grado de satisfacción o insatisfacción de los compradores. Comprende la información compilada respecto de los pedidos o reclamos formulados así con solución satisfactoria o no dados a tales reclamos.

35) proponer la adopción de políticas de fijación de precios orientativos de los normalizados o los que surgen de pedidos especiales. Hacer, preparar catalogo de precios donde se indique la modalidad de comercialización de los productos y una enunciación de las características principales de las familias respectivas así como del cumplimiento de las normas ISO 9000 y complementarias.

36) recomendar el análisis de políticas de acuerdos interempresarios que conduzcan a practicar modalidades de fabricación y comercialización que lleven a la optimización de los recursos de la empresa en una cadena de valores que privilegie la eficiencia y la rentabilidad.

37) recomendar el cuidadoso análisis de las garantías de posventa que se otorgan a la clientela mediante la medición de su incidencia porcentual sobre los ingresos netos de facturación. Ello supone minimizar riesgos y costos que pueden influir negativamente según sean los tiempos que demande el mantenimiento de tales garantías.

38) proponer políticas de pagos de comisiones, viáticos, movilidad y otros incentivos que se abonan a los representantes y agentes de venta. Determinar el presupuesto de gastos respectivos así con las escalas que se pagan por todo concepto. Supervisar la eficacia de los incentivos que se pagan versus retorno de las ventas.

39) fijar las normas que reglen las ventas a crédito, los plazos, tasas de interés y

formulas que contemplen los mayores costos derivados de ventas abiertas y de largo plazo para verificar la mejor relación costo-ingreso.

40) fijar normas para el otorgamiento de descuentos, bonificaciones y remisiones de precios que es de practica otorgar a la clientela por conceptos diversos. Explicitar la categoría de funcionarios específicos que pueden conceder tales franquicias y limite de autorización de montos para las diversas jerarquías.

41) fijar normas y procedimientos sobre modalidades de cancelación de insumos y servicios de terceros. Rutina de la documentación, registración contable y pago. Pago por medio de institución bancaria según listado conformado.

Comparación de días promedio de pago con la media de mercado versus los de cobranza a clientes.

42) fijar normas y procedimientos sobre modalidades del cobro de ventas. Rutina de facturación y cobranza. Posibles demoras entre la facturación y recepción del remito conformado por el cliente o facturación simultanea. Ventajas y desventajas. Análisis de días promedio de cobro respecto a la media de mercado. Necesidad de financiar las ventas.

43) recomendar la fijación de una política financiera de optimización del capital de trabajo, de inversiones en bienes de uso y de participación en emprendimientos empresariales para mejorar la rentabilidad de la empresa. Igualmente en lo relativo a la retribución de los accionistas, de endeudamiento a largo plazo y utilización de los modernos sistemas de obtención de recursos financieros vía papeles negociables y derivados.

44) realizar la comparación y validación total y unitaria de los costos resultantes de un período anterior (un semestre) reclasificados con las pautas del nuevo diseño de sistema para verificar la posibilidad cierta de su aplicación sin problemas mayores y para corregir errores de interpretación o de aprendizaje por parte de los responsables de la ejecución.

45) esbozar un Tablero de Comando para la Dirección y los índices (ratios) significativos para el análisis critico del desempeño financiero, económico, operativo, tecnológico o de producción, comercial o de distribución y de recursos humanos al comparar presupuesto contra resultante de manera sistemática, periódica y oportuna (no mayor al trimestre y de preferencia mensual) para posibilitar correcciones inmediatas ante desvíos mensurables.

5o.PASO

CONTROL DE MARCHA O MANTENIMIENTO

Consiste en el mantenimiento, la supervisión e inspección critica respecto de la marcha en operación del nuevo sistema o diseño revisado.

Todo sistema de costos tiene que desarrollarse y adaptarse a las condiciones siempre cambiantes de la elaboración y transformación de productos, circunstancia que obliga a una revisión minuciosa, periódica durante por lo menos un semestre operativo sobre:

1) confiabilidad de los estandares técnicos de materiales y procesos, de tiempo de mano

de obra directa, de las tareas, actividades y operaciones vinculadas con las áreas, sectores y departamentos tanto de producción como auxiliares y los relacionados con la distribución, financiación, administración, y tributación de la empresa.

2) confiabilidad de los esquemas de adquisición, recepción, almacenamientos en su caso y apropiación al costo de los insumos y servicios adquiridos a terceros.

3) certeza del control cuantitativo de los costos indirectos de fabricación y sus bases de aplicación primaria, secundaria, terciaria y cuaternaria de acuerdo con la metodología tradicional y los estudios para aplicar el ABC, de considerarse razonable el cambio.

4) certeza del control cuantitativo de los gastos comerciales, financieros, administrativos y tributarios que se presupuestan y erogan para la función distribución entre productos vendidos y posibilidades de aplicar el ABC en igualdad de condiciones que para el área fabril.

5) confiabilidad de los circuitos de información sobre costos unitarios y totales de la elaboración y comercialización de los productos. Comprende la calidad, contenido y oportunidad de la emisión de los respectivos informes y la necesaria retroalimentación para corregir desvíos.

6) razonabilidad de los resultados de la gestión, de la empresa medidos a través de los índices (ratios) normalizados del Tablero de Comando para la Dirección.

7) de esta revisión crítica hecha en la práctica operativa, surgirán adecuaciones o modificaciones que irán mejorando o afinando la certeza de las cifras emergentes de la gestión conforme al sistema implantado o revisado de acuerdo con los cinco pasos enunciados anteriormente.