

LAS NUEVAS TENDENCIAS DE LOS SISTEMAS DE COSTEO BASADO EN METAS (TARGET COSTING)

a. Las épocas en el cálculo de costos

El advenimiento de la globalización ha traído consecuencias en la forma de operar los negocios en todo el mundo. Una mayor competencia, el cambio tecnológico acelerado, las nuevas formas de comercialización y un mercado cada vez más exigente, han hecho que las empresas, en muchos casos, tengan que replantearse a sí mismas y analizar su ventaja competitiva frente al resto de sus competidores.

Una de las principales estrategias para lograr una ventaja competitiva es el liderazgo de costos; sin embargo, hablar de liderazgo en costos trae consigo una de las preguntas más comunes de los gerentes ¿cómo deben ser asignados los costos a cada unidad producida?

La asignación de los costos ha sido desde la revolución Industrial uno de los principales retos de los gerentes y contadores de las empresas. Con el paso del tiempo, nuevas propuestas para costear los productos han sido estudiadas e implementadas. Sin embargo, podemos encontrar tres etapas principales en lo que al cálculo de los costos de producción se refiere:

Primera etapa: La era del costo estándar

Con la revolución Industrial, en su apogeo, las empresas comenzaron a utilizar métodos ingenieriles para el cálculo de los costos de producción. Motivados por las ideas de Taylor acerca de eficacia y eficiencia de la producción, se popularizaron estudios de tiempos y movimientos, además de análisis estadísticos para determinar cuánto debería costar cada productos. Estos costos “ideales” dieron pie a toda una metodología de asignación de costos que con el paso del tiempo se denominó “costeo estándar”. Como ventajas, el costeo estándar es una herramienta útil para planear, tomar decisiones y controlar, pues permite estimar la estructura de costos de una empresa a diferentes niveles de producción. Sin embargo, una de las grandes interrogantes del sistema de costos estándar es la manera en que los costos fijos de producción deben ser distribuidos. El uso de prorrates arbitrarios (generalmente basados en horas-máquina u horas-hombre) limita en cierta medida la utilidad de este método.

Segunda etapa: La era del costeo directo

A pesar de que la idea de un costeo que considerara para efectos de la toma de decisiones sólo los costos variables fue manejada desde la década de 1930, no fue sino hasta mediados de los cincuenta cuando se popularizó el sistema de costeo directo frente al absorbente. Bajo el sistema de costeo directo, solamente se consideran como parte del costo del producto aquellas erogaciones que pudieran identificarse directamente con dicho producto. Nuevamente, al igual que en el costeo estándar, el costeo directo no ofrece una solución clara al problema de la distribución de los costos fijos de producción; sin embargo, el costeo directo se popularizó como herramienta primordial en la toma de decisiones cuantitativa de las empresas.

Tercera etapa: La era del costeo basado en actividades

El costeo basado en actividades (o ABC, por sus siglas en inglés) ha sido desde la última década del siglo XX una de las herramientas contemporáneas más útiles para

las empresas, no sólo como una fuente lógica acerca de la asignación de costos sino también como un complemento del análisis de cadena de valor.

Los tres enfoques mencionados anteriormente no son excluyentes el uno del otro. Ninguno de ellos ha perdido validez; por el contrario, se han complementado conforme nuevas tecnologías y herramientas han sido desarrolladas.

b. **Cuarta etapa: Nuevas realidades en los negocios. Costeo basado en metas**

Una de las últimas herramientas en cuanto al cálculo de los costos se denomina **costeo basado en metas** (*target costing*), nacida en Japón a finales de los ochenta y que en últimas fechas ha adquirido relevancia en diferentes compañías de todo el mundo. Empresas como Honda, Ford e Intel han recurrido a esta tecnología como herramienta para enfrentar a sus competidores, dadas las características de alta competencia de sus mercados.

Tradicionalmente, cuando una empresa desea lanzar un producto al mercado comienza con su diseño, luego determina cuánto costaría producirlo, para después establecer el precio de venta en función del margen de utilidad deseado. Este proceso, sin embargo, no puede aplicarse en la realidad actual de los negocios, dado que es el mercado y no los productores, quienes en última instancia deciden el precio de los bienes y servicios.

El costeo basado en metas toma en cuenta esta nueva realidad y, recogiendo la experiencia desarrollada por sistemas contemporáneos como el costeo basado en actividades, propone un sistema que invierte la manera tradicional de costear. Bajo la perspectiva del costeo basado en metas, la empresa comienza analizando la posición estratégica del producto con respecto al resto de productos de la firma y con productos similares ofrecidos por la competencia. Después, determina el precio que el mercado pagaría por este nuevo producto. Los equipos de costeo basado en metas deberían entonces diseñar y construir el producto tomando en consideración el costo meta que asegure el margen de utilidad establecido por la gerencia.

El objetivo del costeo basado en metas es simple y se basa en tres premisas básicas:

1. Orientar los productos a la capacidad adquisitiva del cliente o hacia un precio acorde con el mercado.
2. Tratar a los costos del producto como una variable independiente durante la definición de las especificaciones del producto, y
3. Trabajar proactivamente para alcanzar el costo meta durante el desarrollo del producto y de los procesos productivos. En pocas palabras, podemos hablar de que:

$$\text{Costo meta} = \text{Precio de venta} - \text{Margen de utilidad deseada}$$

El costo basado en metas implica todo un cambio de cultura dentro de la organización. No se trata solamente de reducir los costos para alcanzar la utilidad deseada; implica comprometerse con el trabajo en equipo y la estrategia de la organización, y adoptar la filosofía de mejora continua en la cultura de trabajo.

c.

Metodología del costeo basado en metas

Antes de iniciar el proceso de costeo basado en metas, es importante estar seguros de lograr reorientar el pensamiento de los administradores y partes involucradas hacia el precio orientado al mercado y considerar en primer lugar las necesidades de los clientes en lugar de basar el diseño de los nuevos productos y servicios en meros aspectos técnicos. Se debe recordar que, en la actualidad, ya no es válido pretender que los clientes de una empresa se adapten a sus productos, sino que son los productos de la empresa lo que deben adaptarse a las necesidades de los clientes.

En este sentido, el **primer paso** consiste precisamente en determinar qué necesidad del mercado desea satisfacer la empresa e identificar las características en el producto y servicio que cumplen dicha necesidad. Este primer paso requiere un fuerte trabajo de equipos entre las áreas de ventas, mercadeo y diseño.

Como **segundo paso**, se establece el precio de venta del producto con base en factores como su participación de mercado, la estrategia de penetración del negocio en el mercado, la competencia, nicho de mercado y la elasticidad de la demanda.

Como **tercer paso**, se determina el costo meta a alcanzar. Una vez que se ha determinado el precio de venta, se resta (-) el margen de utilidad deseado. Este margen generalmente es establecido por la gerencia en el proceso de planeación estratégica de la empresa.

El **cuarto paso** en la implementación del costeo basados en metas es el desglose de los costos en los que incurrirá el producto. Este desglose deberá hacerse primero entre los diferentes centros de costo de la empresa (mercadeo, ventas, producción, logística, distribución y compras, por mencionar algunos). Una vez hecho esto, cada centro detallará los costos por cada componente, material o servicio que fueron puestos bajo su responsabilidad. Asimismo, es en este punto cuando la gerencia y su equipo de trabajo deberán hacer análisis tales como si es preferible fabricar o comprar algún componente o servicio (y por ende, buscar el compromiso del proveedor con el esfuerzo de reducción de costos de la empresa) y el análisis de aquellos aspectos que generarán valor agregado al producto o servicio.

El **quinto paso** es quizá el más intensivo en recursos y tiempo, pues es cuando cada actividad es costeadada. Es aquí donde se hace más patente la necesidad implícita de trabajo en equipo y el compromiso de los miembros de la empresa con su visión estratégica. Cuando han sido costeadadas las diferentes actividades, se requiere un proceso bien definido que integre actividades y tareas para apoyar el costeo con base en metas. Los equipos de trabajo deberán esforzarse en analizar, de acuerdo con la responsabilidad del centro en el que colaboren, diferentes alternativas que mejoren tanto al producto como a su manufactura y a los servicios relacionados con ésta en cada etapa del ciclo de desarrollo.

Finalmente, una vez que el producto ha entrado a las líneas de producción, inicia un proceso de control y retroalimentación de los costos. Como se mencionó, el costeo basado en metas implica un compromiso constante con el mejoramiento continuo y, por ende, con una reducción de costos constante. Es por esto que este sistema de costeo es dinámico, con puertas abiertas a la creatividad de los miembros del equipo de trabajo para que aporten alternativas a fin de lograr una reducción constante de los costos. Estos esfuerzos pueden apoyarse en herramientas y metodologías relacionadas con el diseño de producción y ensamble, de la inspección, de la estandarización de partes, etc. Es también en esta última parte donde herramientas

tales como el costeo basado en actividades cobran importancia, pues en el proceso de mejora continua los costos indirectos de la producción son los que deberán reducirse al mínimo en función de su capacidad para crear valor.

d. **Ejemplo de la implementación del costeo basado en metas: el juego “cerebro”**, en formato PDF.

e. **Beneficios del costeo basado en metas**

El costeo basado en metas ayuda a la organización de diversas formas. En primer lugar, obliga a la empresa a verse a sí misma y a sus productos desde el punto de vista del cliente. Esto, indudablemente, responde a la tendencia mundial de satisfacer a las necesidades más particulares de los clientes.

Por otro lado, el uso del costeo basado en metas fomenta el trabajo en equipo y el compromiso con la mejora continua (*leer el archivo en PDF denominado “Cultura de Calidad”*). Asimismo, al unir en un solo grupo a personas de diferentes áreas de la organización crea vínculos que a la larga harán que la empresa en conjunto sea capaz de responder con mayor celeridad a las demandas del mercado.

Finalmente, este sistema de costeo hace que los gerentes enfoquen sus esfuerzos a productos que generan valor agregado a la empresa y desechen aquellos que no aportan un margen de utilidad acorde a la dirección estratégica de la empresa.

Una de las principales desventajas del costeo basado en metas es la gran cantidad de recursos humanos y de tiempo que deben ser invertidos para llevarlos a cabo. Además, en un principio el choque con la cultura organizacional puede ser sumamente fuerte, es especial si el sistema actual de costeo (y de producción en última instancia) no se fundamenta en una filosofía de mejora continua.

Les pido detenerse a leer este breve resumen y complementar con los archivos recomendados anteriormente.