



Universidad de Navarra

CN-97
0-178-063

Costes y decisiones (I): información contable y decisiones de explotación

Introducción

Una de las finalidades de la contabilidad de costes es la de proveer a la dirección de un soporte cuantitativo para la toma de decisiones empresariales. En contraste, sin embargo, con las otras dos finalidades de la misma (la valoración de inventarios y el control de gestión), los datos necesarios para ella no son en general obtenidos de manera automática por el sistema contable; se hace necesario con frecuencia elaborar los datos proporcionados por el mismo, y añadir datos extracontables. Incluso, en muchas ocasiones, los datos contables pueden llegar a ser engañosos si no se interpretan y utilizan de una manera adecuada.

La razón para ello es que no existen datos que sirvan para cualquier decisión, sino que cada una precisa de datos adecuados a la misma; es decir, que se precisa de costes distintos para propósitos diferentes. Ahora bien, dada la gran variedad de decisiones posibles en una empresa, si quisiéramos que la contabilidad nos proporcionara los costes relevantes para cualquier decisión, deberíamos tener un sistema contable excesivamente prolijo y costoso; a la vez que, siendo imposible prever cuando se va a presentar cada decisión, se deberían elaborar los datos con una periodicidad difícil de determinar.

Nota técnica preparada por el Profesor Josep M. Rosanas. Septiembre de 1978.

Copyright © 1987, IESE. Para pedir otras copias de este documento, o un documento original para reproducirlo, llame a IESE PUBLISHING al 34 932 534 200, envíe un fax al 34 932 534 343, escriba a Juan de Alós, 43 - 08034 Barcelona, España, o a iesep@iesep.com

No está permitida la reproducción total o parcial de este documento, ni su tratamiento informático, ni la transmisión de ninguna forma o por cualquier medio, ya sea electrónico, mecánico, por fotocopia, por registro o por otros medios.

Ultima edición: 2/98



En cambio, el control y la valoración de inventarios son actividades que tienen lugar periódicamente, para las que el sistema contable debe generar datos con la periodicidad adecuada. Por ello, la información necesaria para tomar una decisión deberemos en general elaborarla a partir de los datos suministrados por el sistema contable, y que están en principio destinados a otros fines; lo que no representa un grave inconveniente, siempre que el sistema contable separe los costes directos de los productos de los costes indirectos de los mismos, y los costes fijos de los costes variables.

Decisiones de explotación y decisiones de inversión

Las decisiones que se plantean en la vida diaria de las empresas son muchas y de diversos tipos. Para nuestros fines, pueden clasificarse en dos grandes grupos:

- Decisiones de *explotación*, que suponen una estructura de empresa predeterminada, y que envuelven flujos de dinero que tienen lugar todos ellos durante un período de tiempo *corto* (menos de un año) para cada decisión. Suelen ser fácilmente rectificables aun a corto plazo, y comprenden decisiones como utilización de la capacidad, precios de los productos, etc.
- Decisiones de *inversión*, cuya característica fundamental es que los flujos de dinero implicados en ella tienen lugar a través del tiempo, normalmente comprendiendo varios años. Con frecuencia son decisiones de creación de capacidad productiva (inversiones en edificios, maquinaria, etc.).

Conceptualmente, el análisis de unas y otras es idéntico, con la excepción de que en las segundas se debe tener en cuenta el que las pesetas de un año no tienen el mismo valor que las pesetas de otro, y por tanto, los flujos monetarios envueltos en la decisión no son directamente comparables. En las decisiones de explotación, en cambio, consideramos que el tiempo que transcurre entre los flujos es suficientemente pequeño como para que todos los flujos puedan considerarse equivalentes.

El análisis de las decisiones de inversión es, pues, algo más complejo, y un tratamiento riguroso de las mismas excedería los límites de esta nota. Por ello, nos vamos a concentrar en lo que siguen en decisiones de explotación, teniendo presente que mucho de lo que se diga será también aplicable a las decisiones de inversión.

Costes relevantes para la toma de decisiones

Muchas decisiones precisan de un análisis elaborado de *costes*. Tal como adelantamos, sin embargo, los costes contables pueden no ser directamente útiles para las mismas. Y ello por dos motivos.

En primer lugar, cuando nos planteamos un problema de decisión, estamos tratando de influir en el *futuro*, de modo que lo que ocurra sea lo más favorable posible para la empresa. Los costes contables por otra parte son costes *históricos*, que pueden repetirse

en el futuro o no. Obviamente, si me planteo si debo fabricar un producto o no, no me interesa cuánto me ha venido costando la materia prima, sino cuánto creo que me costará a partir de ahora. Por tanto, los costes relevantes para tomar una decisión serán *estimaciones de costes futuros*. Los datos históricos no son en este sentido más que una herramienta para determinar estos costes futuros, y son, por tanto, en sí mismos, perfectamente irrelevantes.

En segundo lugar, los costes históricos han sido obtenidos normalmente como *promedio*, bajo una serie de condiciones históricas que pueden no corresponder a las condiciones de las alternativas que nos planteamos. Por ello, introducimos en la sección siguiente la clasificación de costes apropiada para la decisión que estemos considerando.

Costes diferenciales y costes inalterados

Al contemplar las posibles alternativas de una decisión concreta, algunos costes son idénticos en cualquiera de ellas: les llamaremos *costes inalterados*. Otros, en cambio, serán distintos para cada alternativa: les llamaremos *costes diferenciales*.

Ejemplo: Supongamos que podemos utilizar la capacidad de producción del Departamento X para fabricar o bien 500 unidades del Producto A o bien 1.000 unidades del Producto B. Cada unidad del primero lleva incorporadas dos horas de mano de obra directa, y una hora cada unidad del segundo. El coste de la materia prima es de 500 y 750 pesetas por unidad para los Productos A y B, respectivamente. Todos los demás costes son fijos o, lo que es lo mismo, no dependen del nivel de actividad al que trabaje el departamento.

¿Cuáles de estos costes serán diferenciales y cuáles inalterados?

- La mano de obra será claramente un coste inalterado: tanto si producimos A como si producimos B vamos a incurrir exactamente en el mismo coste (1.000 horas, a la tasa horaria correspondiente).
- Las materias primas importarán en total

$$500 \text{ ptas.} \times 500 \text{ unidades} = 250.000 \text{ ptas.}$$

si se produce A, y

$$750 \text{ ptas.} \times 1.000 \text{ unidades} = 750.000 \text{ ptas.}$$

si se produce B.

Por tanto, fabricar el Producto B tiene un coste diferencial (en lo que a materias primas se refiere) de 500.000 ptas. sobre fabricar el Producto A, y las 250.000 ptas. de coste en las que incurriremos de todos modos, constituyen un coste inalterado.

- Los demás costes, al no depender del volumen de fabricación, serán obviamente inalterados.