

**UNIVERSIDAD EAFIT
DEPARTAMENTO DE CONTADURÍA**

**LA COMPRENSIÓN DE LOS COSTOS EN LAS ORGANIZACIONES DESDE LA
PERSPECTIVA CUALITATIVA**

**JAIME LEÓN MESÍAS
2006**

TABLA DE CONTENIDO

	Página
INTRODUCCIÓN	
CAPÍTULO 1 COMPRENSIÓN ACTUAL DE LOS COSTOS	8
1.1 Origen de la comprensión actual	8
1.2 Creencia generalizada de los costos	15
1.3 La administración de las cosas y las personas	20
1.4 La instrumentalización de las personas	23
CAPÍTULO 2 VISIÓN HISTÓRICA DE LOS COSTOS	25
2.1 Historia	25
2.2 Fundamento matemático	30
2.3 Historia de la aplicación de los costos en la industria	32
2.4 Consolidación de los sistemas de costos	35
2.5 Una visión diferente	36
2.6 Las generaciones del costo	43
CAPÍTULO 03 VISIÓN HUMANISTA DE LOS COSTOS	51
3.1 La deshumanización de las organizaciones	51
3.2 Acuerdos contrarios a la visión humanista y cualitativa de los costos	54
3.3 Economía a escala humana o economía descalza	58
3.4 Respeto por la dignidad humana	62
3.5 La ética del trabajo	74

CAPÍTULO 4 LA PERSPECTIVA CUALITATIVA DE LOS COSTOS Y SU RELACIÓN CON EL BENEFICIO POTENCIAL	81
4.1 Administración y competitividad de los costos	83
4.2 Reducción de costos	88
5 CONCLUSIONES	96
BIBLIOGRAFIA	99

INTRODUCCIÓN

Cuando se menciona el término costos, automáticamente vienen a la mente conceptos o componentes cuantitativos como fórmulas, cuadros, formatos y tediosas operaciones que distorsionan realmente el verdadero significado de esta importante disciplina; la cual a través del tiempo se ha convertido en un sistema de información clave para la toma de decisiones estratégicas. Lo atractivo del asunto es que los costos también tienen componentes cualitativos, los cuales son más importantes que los mismos cuantitativos, porque en un mundo donde se presta más atención a los resultados inmediatos, a las ganancias rápidas y al afán por hacer más actividades en el mismo tiempo, no se le permite a las gerencias y al público en general pensar, meditar o reflexionar en estos factores cualitativos. Ellos están presentes, pero son ocultos para las gerencias que solamente consideran a los costos como números. La verdad es que una buena gestión gerencial, como un proceso altamente cualitativo, finalmente dará como resultado un componente cuantitativo de suma importancia: la estructura y composición del costo de los productos que la organización ofrece.

Hoy las organizaciones necesitan mantenerse en el mercado a través de estrategias gerenciales que le permitan lograr beneficio potencial, es decir, utilidad en el largo plazo. Los costos por sí solos no constituyen la panacea para lograr este propósito, pero si marcan diferencia cuando se trata de competir. Además, los costos deben armonizarse y complementarse con otras herramientas y estrategias que le permitan a la organización la realización de la misión y la visión.

También es apropiado resaltar que no es el propósito de este trabajo hacer propuestas o técnicas para medir los elementos cualitativos, pero sí enfatizar en su importancia y en el impacto que tienen sobre los factores cuantitativos. Medir los elementos cualitativos realmente, es difícil, pero sabemos que existen y no

podemos ignorarlos. Nadie puede negar que un personal motivado es altamente productivo, fiel a la organización y partícipe con la información de actividades que reducen el costo de un producto. Sabemos que el manejo apropiado, sabio y prudente de estos elementos cualitativos benefician finalmente a toda la organización, aunque no tengamos medidas cuantitativas para procesarlos, tal como se hace con los reportes y cifras que se generan en forma rutinaria y mecánica en toda organización.

La estructura temática de este proyecto pretende resaltar la comprensión de los costos por parte de las organizaciones desde la perspectiva cualitativa, lo cual permite revisar la concepción histórica que se ha tenido de este sistema de información a través del tiempo y el porqué del dominio cuantitativo actual. Por eso en el primer capítulo (Comprensión Actual de los Costos) se mencionan las diferentes corrientes económicas y filosóficas como el Capitalismo y el Utilitarismo, el Saint_Simonismo y el Positivismo que explican el porque de la concepción actual de los sistemas económicos y por ende, el de los costos.

Una vez ilustrado este aspecto histórico, se analiza en el segundo capítulo (La Visión Histórica de los Costos) la historia de los costos desde la antigüedad, resaltando el aporte aún desconocido de la Real Hacienda Castellana. La moderna investigación del aparato contable y organizativo de esta entidad ha descubierto y llamado la atención sobre el relevante papel jugado en todo este contexto, por la formidable organización administrativa del imperio, creada totalmente *ex novo*, sin precedentes de ninguna clase, y que luego sirvió de modelo a todos los sistemas de dominio colonial que siguieron al español. Este es un elemento cualitativo que permitió a dicho imperio tener supremacía a nivel mundial. Los factores cualitativos se aplicaron con gran maestría, pero a los ojos del mundo estuvieron ocultos. También se resalta en este capítulo el fundamento matemático de los costos, aporte innegable de carácter cuantitativo, la historia de la aplicación de los costos en la industria, la consolidación de los sistemas de

costeo hasta llegar a los actuales modelos. El capítulo finaliza mencionando las cinco generaciones del costo que a manera de resumen asocian en forma progresiva los diferentes desarrollos y conceptos de la teoría del costo.

Se pasa luego al tercer capítulo (Visión Humanista de los Costos) donde se resalta la forma como se trata actualmente al trabajador y el impacto negativo que han tenido las decisiones de la Conferencia o Tratado de Breton Woods, Estados Unidos realizada el 27 de julio de 1944. El capítulo se refiere también a los aportes humanistas de la economía a escala humana o economía descalza de Max –Neef y el aporte de Pierre Lutgen cuando menciona la responsabilidad social que debe tener toda organización al afirmar que solamente “sobrevivirán aquellas organizaciones que respeten a las personas...” El capítulo también describe los aportes cualitativos de cuatro importantes empresas del medio, los cuales están involucrados en sus propósitos corporativos. Finalmente, se alude a los manifiestos de Adela Cortina quien afirma que la filosofía moral es necesaria hoy más que nunca y que las empresas cada vez se dan más cuenta de que sin una confianza entre los contratantes y los pactantes, sin una calidad del producto, sin unas buenas relaciones entre las distintas empresas, no funciona, como tampoco el negocio.

El informe finaliza con el cuarto capítulo (La Perspectiva Cualitativa de los Costos y su Relación con el Beneficio Potencial) en el cual se analiza la importancia de los factores cualitativos en la organización para que ésta permanezca en el mercado, es decir, logrando un beneficio potencial y con la presencia en el mercado de productos de excelente calidad. Se plantean además estrategias para lograr este propósito como la administración de los costos, donde se manifiesta que crear números de gestión es muy diferente a controlar números con un sentido operacional, mecánico y repetitivo; en ningún momento, creativo y visionario. La creación de números de gestión tiene un apoyo teórico histórico – gerencial, lo cual marca diferencia con lo simplemente cuantitativo. También se

plantea la reducción de costos como otra estrategia para lograr este propósito y a la vez se analizan ejemplos netamente cuantitativos, frente a otros cualitativos que la empresa los identifica claramente como factores que también generan flujo de efectivo.

Se espera que este proyecto sobre una visión diferente de los costos, aporte también a las organizaciones una actitud y mentalidad diferentes, frente al recurso más importante dentro del ciclo de vida de un producto: el humano. Cuando nuestra mirada y perspectiva son integrales, es decir, cuando contempla lo cuantitativo y cualitativo, con seguridad que los resultados cuantitativos serán mejores como consecuencia directa de la participación de estos factores que pasan desapercibidos.

Aprovecho para agradecer a Rodrigo Muñoz G, Director de la Maestría en Ciencias de la Administración, MSc de Eafit, por su eficiente gestión en la academia y la investigación; al Coordinador de Investigaciones de la Maestría, Iván Darío Toro por sus consejos, orientaciones y valiosos fundamentos conceptuales. Igualmente hago extensivo este agradecimiento a mi asesor de tesis, Juan Guillermo Osorio por su colaboración y paciencia a pesar de sus múltiples compromisos laborales.

CAPÍTULO 1: COMPRENSIÓN ACTUAL DE LOS COSTOS

1.1 ORIGEN DE LA COMPRENSIÓN ACTUAL

La comprensión de los costos en las organizaciones desde la perspectiva cualitativa rompe con paradigmas tradicionales que los han considerado como una operación netamente cuantitativa, tendencia que se ha mantenido hasta nuestros días a través del sistema económico dominante: el capitalismo el cual afecta a todo tipo de relaciones financieras y comerciales buscando en esencia, resultados inmediatos, alta rentabilidad, un mínimo de riesgo, mano de obra barata, y mínima inversión en lo social y capacitación del recurso humano, tal como lo manifiesta Michael Albert¹ en su obra, Capitalismo contra Capitalismo.

El capitalismo tiene desde la Revolución Industrial del siglo XVIII un papel fundamental en las economías llamadas capitalistas o liberales. El Capitalismo puro se desarrolla fundamentalmente en Estados Unidos de América que junto con Inglaterra conforman el modelo anglosajón. Los progresos técnicos que introdujo la Revolución Industrial en el siglo XIX transformaron también todos los aspectos relacionados con la vida europea, surgiendo así, una nueva historia de la civilización occidental con la cual se imponen la industrialización y el capitalismo sociales, es decir, se empieza a pensar en las necesidades reales del trabajador y en la participación en las utilidades, conformando así otro modelo de capitalismo denominado Capitalismo Industrial representado fundamentalmente por Alemania, Suecia y otros países no europeos que adoptaron dicho modelo como Japón. Pero es importante señalar que a pesar de ser dos vertientes, siguen siendo Capitalismo y no han perdido su esencia.

Esta división del Capitalismo marca diferencias a nivel económico, estratégico y financiero lo cual afectará positiva o negativamente en la definición del modelo

¹ ALBERT, Michel. Capitalismo contra Capitalismo. Barcelona, Ediciones Paidós, 1992.

gerencial y por ende en la conformación de la estructura de los costos y las decisiones estratégicas que de ello se derive, entendiéndose por estructura de costos la composición final de lo que cuesta un producto, un servicio, un proceso, una actividad o un proyecto de largo plazo. Esta composición está definida por el costo de los materiales involucrados, la mano de obra y la asignación de todos los indirectos. Este concepto de estructura de costos se refiere a los costos de producción, el cual hace parte del costo relacionado con el ciclo del producto que empieza con la idea, luego con los aportes de Investigación y Desarrollo, el diseño, los costos de producción y finalmente, los costos y gastos de post-producción.

El capital industrial le presta atención a los factores cuantitativos y a los cualitativos también, como la seguridad social y la capacitación del recurso humano, aspectos que no son muy relevantes en el capitalismo financiero. A continuación, en la Tabla 01, se mencionan las diferencias entre estos dos enfoques los cuales nos permiten discernir marcadas diferencias que en una forma u otra afectan la composición cuantitativa de los costos, recalcando así un factor importante y oculto para algunas administraciones y es el hecho de que las cifras que vemos en los informes financieros son el resultado de todo un proceso cualitativo de gestión, resaltando con esto la importancia y cuidado que se debe prestar a todo el proceso cualitativo. Cuando se comprende que las cifras finales de todo informe financiero son la resultante de todo un proceso cualitativo, con seguridad que se tendrá en el futuro un mayor cuidado en la definición y conformación de este tipo de decisiones.

MODELO ANGLOSAJÓN O CAPITAL FINANCIERO	MODELO RENANO O CAPITAL INDUSTRIAL
1. Surge en Estados Unidos e Inglaterra. Son considerados como máximos realizadores de estos principios: Ronald Reagan y Margaret Thatcher, respectivamente	Característico de Alemania, países nórdicos de Europa, Japón y Corea
2. Dominan las reglas del libre comercio.	Papel importante del libre comercio.
3. Fuerte influencia de la Bolsa de valores y el sector financiero. Dependencia de la especulación y los resultados de los movimientos de la bolsa. Es posible enriquecerse con rapidez.	Gran importancia del sector productivo y bancario. Se integran para lograr mayor productividad y la riqueza se adquiere con trabajo a largo plazo.
4. Hay preocupación por obtener alta e inmediata rentabilidad. Existe la cultura del endeudamiento.	Existe la cultura del ahorro y se piensa más en el largo plazo.
5. Énfasis en privatizar los medios de comunicación, la salud y la educación.	Sistemas eficientes de salud pública y seguridad social
6. No interesa la igualdad de las clases sociales.	Interés por la igualdad
7. Tendencia a disminuir la productividad	Alta productividad
8. Despreocupación por invertir en formación y educación	Fuerte inversión en formación y educación
9. Ciclos cortos del personal dentro de la empresa	Hay reconocimiento de la antigüedad
10. A nivel de salarios, hay grandes diferencias.	No es marcada una gran diferencia. Tendencia a la igualdad
11. Estímulo al endeudamiento y compras a crédito.	Se promueve el ahorro y tendencia a la autofinanciación.
12. El ícono que identifica este modelo: las cigarras	Su apelativo: las hormigas del mundo
13. El seguro no está regulado. Se rige por las reglas del libre mercado.	Tiene regulaciones.

Tabla No 01 : Diferencias de las vertientes del Capitalismo

Fuente: El autor con base en la obra Capitalismo contra Capitalismo de ALBERT, Michel

Obviamente, estas diferencias repercuten como se mencionó anteriormente en la conformación del modelo gerencial y por ende en la estructura de los costos y en las decisiones administrativas. También afectan la identidad del trabajador con los propósitos institucionales de la organización. Normalmente, un trabajador cuando se da cuenta que es un objeto más de explotación, reacciona hostilmente contra la organización y esa rebelión no liberada ni canalizada, se manifiesta en la actitud negativa como realiza su trabajo. Normalmente trabajan con ira y resentimiento y toda oportunidad que tengan de hacer daño a la organización, la aprovechan y la ejecutan. En cambio, el trabajador que se da cuenta de que la organización si se preocupa por su desarrollo personal, su capacitación, su estabilidad y crecimiento integral, tiene una actitud totalmente diferente. Se puede afirmar que este tipo de trabajador es un protector de la organización, trabaja con gusto, sin estrés y el fruto de su trabajo son productos y servicios de excelente calidad. Esta comparación confirma que la forma como la organización trate al trabajador repercute finalmente en los resultados finales, entre ellos, la estructura competitiva de los costos de producción. Ver Tabla No. 02

EMPLEADO PROTECTOR DE LA EMPRESA	EMPLEADO DESMOTIVADO, COSIFICADO Y EXPLOTADO
1. La organización lo reconoce como persona.	Se identifica como una cosa, como un objeto codificado.
2. Se reconoce su potencial.	No se considera su verdadero potencial.
3. Tiene en cuenta sus necesidades.	No se contemplan sus necesidades.
4. Hay preocupación por su capacitación y actualización.	Se considera como un gasto inoficioso.
5. Existe plena identificación entre el empleado y la organización. Éste está dispuesto al sacrificio en época de crisis de la organización.	Como no existe una plena identificación, el empleado adopta una actitud agresiva, destructora y obstaculiza toda labor.

TABLA No. 02: Reacciones del Trabajador ante la Actitud de la Empresa

Fuente: El autor con base en la obra El lado inhumano de las organizaciones de CRUZ, KRONFLY Fernando y CARVAJAL, Rafael.

No solamente se puede mencionar al Capitalismo como la única ideología influyente en las economías mundiales y en la estructura de los costos, también tiene mérito resaltar la influencia de otros sistemas como el Utilitarismo, el Positivismo y el Saint-Simonismo porque han influido en variables como el corto plazo, la máxima rentabilidad, máximo provecho del recurso humano, mínimas retribuciones y motivaciones para el personal y una definición de límites en horizontes de productividad. Todas estas variables, obviamente influyen en la estructura de los costos y en la toma de decisiones estratégicas. En la estructura de los costos convergen elementos cuantitativos y cualitativos. Los primeros se resaltan porque son los elementos que se identifican con el sistema de valores financieros actuales; los segundos, aunque influyen permanecen ocultos, pero lo más importante y que algunas gerencias desconocen, es que generan flujo de efectivo, que guste o no, van a afectar positiva o negativamente al estado de Ganancias y Pérdidas. Es de sumo interés revisar los orígenes de estas teorías con sus respectivos autores, para que realmente veamos la importancia que se le da a los factores cuantitativos y el impacto hasta nuestros días. Empecemos con el Utilitarismo.

El Utilitarismo fue propuesto originariamente durante el siglo XVIII en Inglaterra por Jeremy Bentham² y otros autores, aunque también se puede remontar a filósofos de la Grecia Antigua como Parménides. En su *Introduction to the Principles of Morals* (1780) Bentham propone como objetivo de la actividad política la consecución de "la mayor felicidad para el mayor número de personas". Bentham es el padre de la función de utilidad y conoce la tendencia decreciente de la utilidad marginal. Sin embargo, su concepto de utilidad era cardinal ya que consideraba que podía ser medida con precisión. Además consideraba posible hacer comparaciones interpersonales de utilidad, cosa que actualmente se rechaza. Bentham afirmó que el dolor y el placer eran los únicos conceptos absolutos en el mundo: "la naturaleza ha situado al hombre bajo el gobierno de dos

² BENTHAM, Jeremy. Antología. Barcelona, Ediciones Península, 1991.

dueños soberanos: el placer y el dolor". También el Utilitarismo es un marco teórico para la moralidad, basado en una maximización cuantitativa de la utilidad para la sociedad o la humanidad. La moralidad de cualquier acción o ley viene definida por su utilidad para la sociedad.

Respecto al Positivismo tenemos que mencionar a Augusto Comte, filósofo francés, y uno de los pioneros de la Sociología. Nació en Montpellier el 19 de enero de 1798. Desde muy temprana edad rechazó el catolicismo tradicional y también las doctrinas monárquicas. Logró ingresar en la Escuela Politécnica de París desde 1814 hasta 1816, pero fue expulsado por haber participado en una revuelta estudiantil. Durante algunos años fue secretario particular del teórico socialista Claude Henri de Rouvroy, conde de Saint-Simón, cuya influencia quedaría reflejada en algunas de sus obras. Los últimos años del pensador francés quedaron marcados por la alienación mental y las crisis de locura en las que se sumió durante prolongados intervalos de tiempo. Murió en París el 5 de septiembre de 1857. Para dar una respuesta a la revolución científica, política e industrial de su tiempo, Comte ofrecía una reorganización intelectual, moral y política del orden social. Adoptar una actitud científica era la clave, así lo pensaba, de cualquier reconstrucción.

El Positivismo³ consiste en no admitir como válidos científicamente otros conocimientos, sino los que proceden de la experiencia, rechazando, por tanto, toda noción a priori y todo concepto universal y absoluto. El hecho es la única realidad científica, y la experiencia y la inducción, los métodos exclusivos de la ciencia. El positivismo es una mutilación de la inteligencia humana. El término positivismo fue utilizado por primera vez por el filósofo y matemático francés del siglo XIX Auguste Comte, pero algunos de los conceptos positivistas se remontan al filósofo británico David Hume, al filósofo francés Saint-Simon y al filósofo alemán Immanuel Kant.

³ COMTE, Auguste. Discurso sobre el espíritu positivo. Madrid, Alianza Editorial, 1993.

Comte eligió la palabra positivismo sobre la base de que señalaba la realidad y tendencia constructiva que él reclamó para el aspecto teórico de la doctrina. En general, se interesó por la reorganización de la vida social para el bien de la humanidad a través del conocimiento científico, y por esta vía, del control de las fuerzas naturales. Los dos componentes principales del positivismo: la filosofía y el gobierno (o programa de conducta individual y social) fueron más tarde unificados por Comte en un todo bajo la concepción de una religión, en la cual la humanidad era el objeto de culto. Numerosos discípulos de Comte rechazaron, no obstante, aceptar este desarrollo religioso de su pensamiento, porque parecía contradecir la filosofía positivista original. Muchas de las doctrinas de Comte fueron más tarde adaptadas y desarrolladas por los filósofos sociales británicos John Stuart Mill y Herbert Spencer así como por el filósofo y físico austriaco Ernst Mach.

El Saint-Simonismo⁴ surge de Claude Henri de Rouvroy, conde de Saint Simon (París, 1760 - 1825), historiador y teórico político socialista francés. Perteneciente a una familia aristocrática venida a menos. El conde de Saint-Simon era sobrino-nieto del duque Louis de Rouvroy, famoso por sus memorias, en las que describió la corte de Luis XIV.

Saint Simón puede considerarse el primer antecedente de la Sociología posterior a la Revolución Francesa. Preocupado por lo que consideraba una tendencia desorganizadora de la sociedad, Saint Simón rechazó la especulación filosófica acerca del orden social, y a partir de una visión organicista, propia del siglo XIX, encauzó sus esfuerzos intelectuales a la fundación de una nueva ciencia que tuviera por objeto al mundo social y que tuviera como principios rectores la organización y la creatividad.

Se puede dividir el pensamiento de Saint Simón en tres fases: un período caracterizado por una ruptura epistemológica con respecto a la reflexión social de

⁴ SAINT-Simón. Catecismo político de los industriales. Madrid, Ediciones Orbi, 1985.

su época y el nacimiento de su “fisiología social”; un período liberal donde destaca la necesidad de encauzar el conocimiento científico y la política hacia la creación de un régimen industrial; y la tercera fase donde su visión industrialista lo lleva a oponerse al liberalismo y el principio de propiedad privada, dando lugar a un socialismo utópico.

Saint Simón propone la construcción de un “nuevo sistema intelectual”, un pensamiento científico caracterizado por su convicción creadora, positiva, con un denotado interés reorganizador de la sociedad que permita revertir el daño que ha causado a los tejidos sociales el pensamiento tradicional fundado en la crítica al orden establecido y la desorganización social. Esta nueva disciplina debería constituirse como en una “fisiología social”, entendida como la ciencia positiva del hombre y las sociedades, con especificidad e identidad propias. Su aspecto positivo demanda a esta nueva disciplina fundar su conocimiento en la observación objetiva del orden social para desentrañar las funciones que dentro de él cumplen las organizaciones sociales concebidos a semejanza de órganos que componen un organismo viviente.

1.2 CREENCIA GENERALIZADA DE LOS COSTOS

Antes de continuar con este análisis de la comprensión actual de los costos, es importante comentar la creencia generalizada que se tiene respecto a su significado, lo cual constituye otro elemento que ratifica esa tendencia cuantitativa de los mismos. Cuando se menciona el término costos, inmediatamente vienen a la mente ideas de números, formatos, calculadoras, fórmulas, etc., pero nunca asociamos este concepto con sentimientos, sensaciones, seguridad, o en forma general, con elementos de carácter cualitativo. La idea o concepto de costos, siempre se asocia con elementos cuantitativos. Lo anterior nos enseña que cada vez que mencionemos costos y queramos tener una visión integral de los mismos, siempre debemos contemplar los elementos cuantitativos y cualitativos para tener

la visión real y correcta. Es fácil identificar los elementos cuantitativos, pero da mucha dificultad hacer lo mismo con los componentes cualitativos.

El impacto y las características del enfoque cuantitativo también lo podemos apreciar mejor en la Figura 01 donde se resalta la medición cuantitativa e instrumental propia de las disciplinas científicas, la medición operativa del sistema de información contable, financiero y de costos. Todas estas mediciones, finalmente convergen en un impacto positivo o negativo en los estados financieros. La inversión social, la capacitación del recurso humano y en general el bienestar del empleado o trabajador, hacen parte de los denominados factores cualitativos,

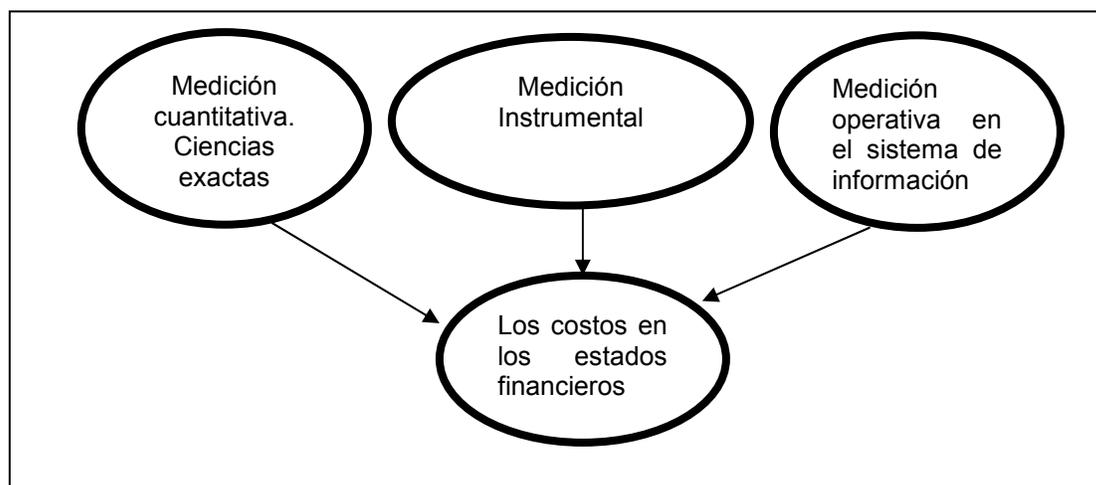


Figura 01: Enfoque cuantitativo de los costos

Fuente: El autor con base en la obra La Administración: Entre Tradición y Renovación de AKTOUF, Omar

los cuales normalmente y con excepciones, no son contemplados dentro de la estructura de los costos, porque existe la creencia por parte de la gerencia (visión de corto plazo) que esto conllevaría a desembolsos adicionales en efectivo, lo cual afectaría negativamente el Estado de Ganancias y Pérdidas. Con esta mentalidad se pierde de vista la proyección del largo plazo, la estabilidad de la empresa para

permanecer en el mercado; es decir, la realización del beneficio potencial que se entiende como la estrategia de la organización para lograr utilidad en el largo plazo y así no salir del mercado.

Cuando todo se mira con una visión de corto plazo, los resultados inmediatos aparentemente son buenos, pero en el largo plazo estas organizaciones saldrán del mercado, porque no podrán mantener su competitividad sin el apoyo de un recurso humano calificado. Para nadie es un secreto que la estabilidad de las organizaciones exitosas a nivel mundial radica en la calidad del recurso humano. Las gerencias que sacrifican la estabilidad en el largo plazo por obtener rentabilidad inmediata, son miopes, pues no tienen visión y no miran más allá de su ámbito local.

Es difícil romper el esquema mental respecto a la comprensión de los costos porque vivimos en una sociedad influenciada netamente por la razón y el positivismo, donde solamente aquello que se pueda medir y experimentar tiene validez. Todo elemento que no sea fácil de cuantificar, no es creíble. Para comprender la causa de esta actitud o manera de mirar las cosas, es necesario reflexionar en la gran ruptura que se presentó en la Edad Media entre la fe y la razón. Esta ruptura trajo consigo unas consecuencias insospechadas en el desarrollo de la ciencia, de las estructuras económicas, de las relaciones sociales y de la metodología para medir y cuantificar los hechos económicos y financieros. Es una mirada fría de las cosas, de los argumentos, de las personas y de las organizaciones. Veamos a continuación el análisis de este hecho.

Esta argumentación empieza con una opinión del fundador del pensamiento positivista, August Comte⁵ quien escribió su voluminosa obra Curso de filosofía

⁵ COMTE, August. Discurso sobre el espíritu positivo. Madrid, Alianza Editorial, 1998.

positiva en el período comprendido entre 1830 - 1842: *“La filosofía positiva solucionará la crisis de la sociedad, al ofrecer unos cánones únicos y porque ofrece la tentación de cerrar un círculo muy grande en la evolución de la humanidad, y del que no se ven posibilidades de salir.”*

Todo este cambio profundo empieza con una gran ruptura: la razón empieza a tener más prioridad y protagonismo que la fe . De aquí en adelante, la razón marcaría la pauta de influencia en el desarrollo científico y otras áreas o disciplinas del saber, porque solamente era, es y será válido, todo aquello que se pueda medir, cuantificar, pesar, ver, sentir, etc. Solamente se da crédito a lo tangible. En este punto, lo cuantitativo empieza a marcar la pauta e influencia, sobre todo en el plano científico. Lo cualitativo pasa a un segundo plano o simplemente se ignora. Esta es una de las razones por las cuales la estructura cuantitativa de los costos ha sido el criterio dominante a través de la historia. La forma actual de pensar, actuar, y organizar, no es improvisada, hay razones históricas y conceptuales que las justifican.

Las disciplinas como la física, las matemáticas, la estadística, los costos y otras altamente cuantitativas, empiezan a influenciar y moldear el pensamiento de los grandes pensadores y científicos que gradualmente transmiten este cambio a la academia y a la empresa, hasta convertirse en un paradigma con el sello de *indestructible*. Según Comte y bajo estos parámetros, las ciencias deben organizarse en una gran escala enciclopédica y la sociedad debe reorganizarse de una manera científica, tomando como base la sociología y la educación también de carácter positivista.

Prosiguiendo con el análisis de este rompimiento del paradigma de la fe tenemos a Bacon⁶, sabio y filósofo británico, político sin escrúpulos y adversario de la escolástica, partidario del método experimental, quien expresó sus ideas en la

⁶ BACON, Francis. El artífice del método. Bogotá, Alfaomega, 2002.

Instauratio Magna, pero también en el *Novum Organum* (1620). Estableció una teoría de la inducción, así como una nueva clasificación de las ciencias. Este personaje, ha influido grandemente en el pensamiento moderno para consolidar la importancia de lo tangible y el método científico, fundamentos de la sociedad moderna. Obviamente, los costos son influenciados por esta corriente del pensamiento y en esta forma se ha ido acumulando un legado histórico conceptual que ha perdurado hasta nuestros días.

Hacia los siglos XVIII y XIX, persistía todavía la tendencia de apreciar el pasado como fuente de sabiduría, la cual se tornó en un humanismo con proyección de futuro, que hacía hincapié en el bien intrínseco del progreso. La culminación de esta última tendencia es el positivismo de Comte. Pero también a partir del siglo XVIII se comienza a imaginar una sociedad mítica en la cual todas las relaciones con los hombres se empezarían a realizar sobre la lógica de la maximización y de las ganancias monetarias. Esto da origen a otra corriente que ha influido grandemente en la concepción cuantitativa del costo: el Utilitarismo, cuyo principal exponente, Jeremy Bentham ya lo mencionamos anteriormente.

La prioridad de lo económico está ligada a los costos. Esta preferencia ha marcado a las naciones y a las organizaciones de tal manera que, en momentos de crisis no se vislumbran soluciones diferentes a las económicas. La economía en Occidente tiene una concepción altamente cuantitativa y es símbolo de poder, bienestar y estabilidad.

Con el tiempo, esta mentalidad del Utilitarismo ha venido a ser la roca o fundamento del pensamiento occidental o más ampliamente, del pensamiento moderno. Es una alianza entre las estructuras sociales y mentales, campo propio del estudio de la moderna sociología. Tal como lo mencionaba Marx, estas relaciones entre los hombres eran y son únicamente, relaciones de utilidad. Esto a su vez arraiga aún más ese sentimiento y actitud del individualismo que es una

característica de la naturaleza humana, faceta negativa que acrecienta el egoísmo, anula la participación y hace caso omiso del dolor ajeno. Pero la ambición más grande de las ciencias humanas es saber de dónde venimos, para dónde vamos y cuál es nuestra misión sobre la tierra. Labor sumamente difícil de responder y para lo cual, la ciencia no estaba ni está ni estará preparada, porque el hombre no es solamente materia sino que tiene elementos intangibles que no se pueden medir con los parámetros de la ciencia. Esta es la razón por la cual en el hombre existe todavía un vacío que aún no se ha llenado y que la ciencia jamás llenará. Lo cuantitativo domina, manda y es el rey en la gran mayoría de las disciplinas. Los costos no pueden ser ajenos a esta regla.

En la realidad, las personas y las organizaciones se olvidan de estas facetas y dan prioridad a las funciones, actividades o cosas que dan resultado inmediato. Se pierde el panorama o la visión del horizonte. En este punto la comprensión de los costos se distorsiona porque se tiene abundante información de carácter cuantitativo, pero muy poca o nada de la cualitativa.

1.3 LA ADMINISTRACIÓN DE LAS COSAS Y EL GOBIERNO DE LAS PERSONAS

Consecuente con lo anterior y llevando este análisis al plano de las cosas y de las personas se puede afirmar que existe una marcada diferencia entre administrar las cosas y gobernar a las personas⁷. Su análisis y comprensión nos permitirá comprender los errores actuales respecto a la concepción de las organizaciones, su logística y la administración de los recursos, entre ellos, el humano que en forma directa e indirecta afecta a la estructura de los costos.

⁷ CHANLAT, Alain. Administración de las cosas y gobierno de las personas. Notas del curso: Introducción a las Ciencias Humanas en la Maestría en Ciencias de la Administración, MSc. Medellín, Universidad EAFIT, 2003.

Las organizaciones se olvidan de estas facetas y dan prioridad a las funciones, actividades o cosas que dan resultado inmediato. Se pierde el panorama o la visión del horizonte. Se olvida que las verdaderas obras son aquellas que se proyectan en el largo plazo, y en forma inconsciente y también consciente se aceptan modos de actuar automáticos, repetitivos, mecánicos, que no dan un valor agregado cualitativo a la persona u organización. Se empieza a confundir y tratar a las personas como cosas y la identidad comienza a desaparecer. Existe una gran diferencia entre administrar las cosas y gobernar a las personas. A continuación en la Tabla No. 03 se resaltan los detalles más importantes para diferenciar estos aspectos fundamentales que marcan el diario vivir de una persona u organización.

Occidente normalmente se ha caracterizado por darle más importancia a las cosas y a los objetos, que a la persona misma. El auge y la consolidación de la Revolución Industrial, los sistemas económicos de turno dominantes mencionados anteriormente, han fortalecido esta visión cuantitativa de las cosas y las personas a tal punto que la identificación cuantitativa, como el código de barras ha desplazado la identidad natural de la persona en sus nombres y apellidos.

A partir de estos hechos, las cosas y los objetos empiezan a tener más importancia que las personas mismas. En Occidente se volvió muy importante y como una necesidad creada, llenarse de cosas, hasta tal punto que esta tenencia se convierte en factor de discriminación socioeconómica. Quien más tenga, tiene poder y consecuente con esto, estas personas gozan de gran renombre y aceptación a todo nivel. Esto trajo paralelamente un cambio trascendental en la

ADMINISTRACIÓN DE LAS COSAS	GOBIERNO DE LAS PERSONAS
1. Demostrar es un factor cuantitativo, de fácil cuantificación y asignación.	No demostrable. Se argumenta. Hay sabiduría. Enfoque de Ciencias Humanas.
2. Domina el espíritu cuantitativo.	Domina el espíritu cualitativo.
3. Apoyo y fundamento en la ciencia y tecnología	Fundamento en la sabiduría
4. Regulación por un exceso de leyes	Regulación por el sentido común y la responsabilidad individual y social
5. Dominan los números y fórmulas	Más importancia a las palabras y símbolos. La comunicación es muy fuerte.
6. Muy global y generalizado	Más específico, contempla el contexto.
7. Más importancia al análisis	Más importancia a la síntesis

Tabla No. 03: Diferencias entre administrar cosas y personas

Fuente: Autor con base en las notas del curso Introducción a las Ciencias Humanas de la Maestría en Ciencias de la Administración, MSc. Medellín, Universidad EAFIT, 2003.

identificación de las personas hasta tal punto que se llegó a la “sabia conclusión” de hacerlo tal como se realiza con las cosas: Un número o un código de barras es más elocuente, más práctico y más técnico que las características cualitativas que diferencian a una persona. Es más importante la cantidad que la calidad y permanentemente hay tremendas equivocaciones a todo nivel, cuando miramos más el volumen o cantidad, que las cualidades de las personas o empleados de una organización. Todo esto se refleja en las decisiones de carácter administrativo y por ende en la conformación de la estructura de costos.

1.4 LA INSTRUMENTALIZACIÓN DE LAS PERSONAS

Las situaciones anteriores han conllevado a múltiples protestas por parte de los trabajadores quienes rechazan la “cosificación, la instrumentalización y la codificación” de las personas por parte de las organizaciones. Somos seres⁸ físicos y biológicos con elementos intangibles; por consiguiente, las empresas y las gerencias deben tener en cuenta esta condición y no abusar del ser humano para así evitar cometer errores que luego repercutirán negativamente en la producción final. Ver tabla No. 04

1. Somos seres hermenéuticos; es decir; procesamos y confiamos en la información.
2. Somos seres lingüísticos o de lenguaje, esto es, seres comunicativos.
3. Existe diferencia entre compartir y competir.
4. Somos seres metaforizantes; es decir, creadores de símbolos y de cultura.
5. Somos seres sociales.
6. Somos seres físicos y biológicos con elementos intangibles.
7. Somos criaturas y no creadores.

Tabla No. 04 Características del ser humano

Fuente: Autor con base en la obra Desarrollo Humano y Ética para la sustentabilidad de ELIZALDE, Antonio

Es importante recalcar que somos criaturas y no creadores; por tal motivo, el trato y cuidado debe corresponder a esta naturaleza y condición. Considerando este concepto es importante aclarar que la calidad de un producto está determinada por la calidad de sus componentes y en ese producto final no cabe duda que está la gestión del hombre con sus aportes cualitativos que dan un toque característico a su obra. Cuando el hombre es respetado y motivado, con seguridad que su producción también será de excelente calidad.

⁸ ELIZALDE, Antonio. Desarrollo Humano y Ética para la sustentabilidad. México, D.F, PNUMA, 2003.

Una de las cualidades que tiene el ser humano y que debe contemplarse con mucha atención por parte de las organizaciones es la necesidad de comunicarse. En este sentido, es de suma importancia saber dialogar con los empleados, y lo más importante, saber escuchar. Cuando las directivas de la organización descartan estos aspectos, con seguridad que empiezan a levantarse murallas psicológicas que impiden el flujo normal y armonioso de la organización, donde todos se verán afectados. Conocer las necesidades psicológicas del empleado, es la mejor estrategia para estimular, motivar y dirigir con éxito. Los resultados se manifiestan en todo sentido: en lo cualitativo como en lo cuantitativo. Con esta estrategia se reconoce que el ser humano debe ser tratado como tal y no como una cosa o simple número o código. Las organizaciones inteligentes que realmente quieren manejar con una visión integral esta situación, entenderán finalmente que existe una relación estrecha entre factores cualitativos y cuantitativos, y que los factores cualitativos mejoran sustancialmente la calidad de los productos y por ende los resultados económicos. Todo esto es fácil de escribir y argumentar, pero es difícil romper el esquema mental que se tiene respecto a la comprensión actual de los costos.

CAPÍTULO 02: VISIÓN HISTÓRICA DE LOS COSTOS

Armonizando con la comprensión actual de los costos en las organizaciones, es importante mencionar cómo ha sido el desarrollo histórico de los costos para resaltar también la forma como los factores cuantitativos se han ido incorporando gradualmente al concepto tradicional de costos que domina actualmente.

2.1 HISTORIA DE LOS COSTOS

Para referirse a la historia de los costos, necesariamente hay que mencionar primero la historia de la contabilidad. No se puede avanzar en el análisis de este trabajo sin antes contemplar la historia de la contabilidad de la cual se nutren los costos para apreciar cómo el enfoque cuantitativo ha dominado a través de la historia apoyado y fundamentado en las corrientes económicas de la respectiva época, las cuales como hoy, buscaban resultados inmediatos o de corto plazo, alta rentabilidad, abuso del recurso humano, acumulación de grandes fortunas e incremento de la miseria y la pobreza. Esta realidad la vivimos hoy y nadie más que el economista chileno Manfred Max-Neef⁹ plasma con maestría esta vivencia cuando dice: “En los últimos 40 años el crecimiento económico ha sido cuatro veces superior al que experimentó la humanidad en 2.000 años; la pobreza también creció, la naturaleza sufrió un fuerte deterioro y el 82% del ingreso mundial se concentró en solo el 20% de la población”

⁹MAX-NEEF, Manfred A. Desarrollo a escala humana: Conceptos, aplicaciones y reflexiones. Barcelona, Editorial Icaria, 1993.

La necesidad de tener información sobre las transacciones ha existido desde el origen mismo del comercio, incluso antes. Esta información, seguimiento o registro cuantitativo se hacía en tablas de arcilla, losas de piedra o cordeles de diferentes colores con nudos o cuentas adicionales, tal como lo hacían los Incas en el Perú. La Contabilidad es una actividad tan antigua como la propia Humanidad¹⁰. En efecto, a partir de lo que se conoce a través de la historia de la humanidad, y aún mucho antes de conocer la escritura, el hombre sintió esa necesidad de llevar cuentas, guardar memoria que perdurara y dejar constancia de datos y registros relativos a su vida social, religiosa, costumbrista, económica y a su patrimonio: bienes que recolectaba, cazaba, elaboraba, consumía y poseía; bienes que almacenaba; bienes que prestaba o enajenaba, o bienes que daba en administración.

Los primeros documentos escritos que se conocen, constituidos por millares de tablillas de arcilla con inscripciones en caracteres protocuneiformes, elaboradas hace más de 5.000 años en Mesopotamia, contienen tan sólo números y cuentas, sin textos ni palabras. Era una disciplina el llevar un control y seguimiento de todos los bienes poseídos por los señores de cada época. No fue, pues, el deseo de legar a la posteridad el recuerdo de hazañas guerreras, relatos de héroes o dioses, o de plasmar normas jurídicas para su permanente constancia y cumplimiento, lo que motivó el nacimiento de la escritura, como se creía hasta ahora, sino simple y llanamente la necesidad de recoger y conservar las cuentas originadas como consecuencia de procesos productivos y administrativos. En este sentido primaba más la preocupación del control de los bienes que el de un legado histórico para la humanidad. Interesaba más, saber cuánto se tenía, lo cual se

¹⁰ HERNÁNDEZ ESTEVE, Esteban. Contribución al estudio de las ordenanzas de los Reyes Católicos sobre la Contaduría Mayor de Hacienda y sus oficios. Madrid, Banco de España, Servicio de Estudios, 1988.

asociaba con su capacidad, autoridad y poder económico. Desde esos primeros tiempos, las actividades de registro contable se han venido sucediendo ininterrumpidamente, aunque sólo a partir de los siglos XIV y XV se conservan testimonios escritos con un carácter regular y relativamente abundante. Los datos contenidos en la documentación contable, aun la más antigua y fragmentaria, son cuantitativos y exactos. Por ello, su estudio e interpretación permiten arrojar una luz muchas veces enteramente nueva e insospechada sobre hechos históricos que, a falta de ellos, habían sido explicados de manera errónea o insuficiente.

Se mencionan a continuación otros aspectos históricos de sumo interés que explican los hechos actuales y contribuyen a tener una visión más amplia de elementos cuantitativos y cualitativos que fueron exitosos en la Hacienda Real Española y que sirvieron de modelo a otras potencias de la época. El propósito, obviamente, era proteger los intereses económicos de la realeza. No en vano trabaja el ser humano si no encuentra compensación cuantitativa por los esfuerzos realizados.

Al considerar el estudio del Imperio Español de los siglos XVI y XVII la historiografía mundial ha tendido a centrarse en aspectos relacionados con el poderío militar y político que a España le proporcionó la inmensa riqueza en metales preciosos, procedentes de las Indias. Pero la moderna investigación del aparato contable y organizativo de la Real Hacienda castellana ha descubierto y llamado la atención sobre el relevante papel jugado en todo este contexto por la formidable organización administrativa del Imperio, creada totalmente *ex novo*, sin precedentes de ninguna clase, y que luego sirvió de modelo a todos los sistemas de dominio colonial que siguieron al español. Este es un elemento cualitativo que permitió a este imperio tener supremacía a nivel mundial. Los factores cualitativos se aplicaron con gran maestría, pero a los ojos del mundo estaban ocultos. Apenas en estos días se empiezan a valorar estos factores que realmente

marcaron diferencia. No es suficiente la parte cuantitativa para que una organización sea exitosa. Detrás del éxito siempre estará la parte cualitativa.

De igual modo, la investigación histórico-contable ha mostrado el conocimiento e interés de los poderes públicos españoles de esa época por las prácticas contables de los mercaderes, hasta el punto de dictar con una antelación de más de doscientos años sobre sus más inmediatos seguidores la primera legislación en el mundo, imponiendo a los comerciantes la obligación de llevar libros de cuentas y de hacerlo precisamente por el método de partida doble (pragmáticas de Cigales de 1549 y de Madrid de 1552). Con esta legislación, que fija un hito y supone uno de los grandes momentos estelares de la historia de la contabilidad española en el contexto mundial, se pretendía impedir o, al menos, aminorar la salida fraudulenta de metales preciosos, más allá de nuestras fronteras, habida cuenta del rastro indeleble que la contabilidad por partida doble dejaba de todas las operaciones.

El estudio de la historia de la contabilidad proporciona, así mismo, una visión desconocida e inesperada del rey Felipe II, que, con la imagen hierática y distante que la historia le ha asignado tradicionalmente, era capaz, sin embargo, de estar perfectamente al corriente de las prácticas mercantiles de su tiempo y de interesarse profundamente por ellas. Este interés no era gratuito; estaba protegiendo los bienes de la corona, es decir, su bienestar y el de sus descendientes. A él se debe la incorporación a la Administración Pública de relevantes hombres de negocios para aprovechar sus conocimientos, así como la introducción en 1592, tras un intento fallido en 1580, de la Contabilidad por partida doble para llevar las cuentas centrales de su Real Hacienda lo cual constituye otro de los momentos estelares de la historia de la contabilidad en España.

Los archivos contables de la Real Fábrica de Tabacos de Sevilla han venido a demostrar cómo, en los siglos XVII y XVIII, una gran empresa en régimen de monopolio estatal practicaba ya un riguroso control de costos y unas desarrolladas

técnicas de gestión. Se denomina al siglo XIII, como el siglo de la revolución comercial la cual fue estudiada detalladamente por Raymond de Roover (1942, 1965), la cual supuso una profunda renovación en los modos, usos, técnicas y formas de entender y practicar los negocios, marcando un verdadero hito en la historia económica, no sólo por el extraordinario auge que experimentaron las transacciones mercantiles, sino sustancialmente y, sobre todo, por los profundos y revolucionarios cambios experimentados, que llevaron consigo la transformación del pequeño capitalismo doméstico en el incipiente capitalismo comercial de los grandes hombres de negocios sedentarios, demasiado ocupados, sabios e importantes para viajar de feria en feria ofreciendo sus mercancías.

Este proceso que, en gran parte, fue causa de la decadencia de las ferias de la Champaña, auténtico eje de la vida comercial de la época, trastocó el equilibrio de poderes mercantiles en Europa, relegando a un segundo plano a los comerciantes flamencos, para colocar en lugar de privilegio a los hombres de negocios italianos, verdaderos protagonistas de la Revolución Comercial, que armados de las nuevas técnicas de organización, gestión y control de los negocios, que desarrollaron y dominaron antes que nadie, e imbuidos de la nueva mentalidad, perfectamente conscientes de las inmensas posibilidades que su capacidad y las nacientes circunstancias les abrían, no dudaron en romper con el antiguo sistema, dejando de acudir a las ferias y estableciendo, en su lugar, filiales permanentes en Flandes, Francia, España, Inglaterra, etc., con lo que se convirtieron en monopolizadores directos del comercio exterior de media Europa. Hasta ese momento el comercio de la Europa central y meridional con los países orientales había pasado principalmente por las ferias de la Champaña. Allí llevaban a vender los mercaderes italianos los productos adquiridos en Oriente, que eran comprados por los comerciantes flamencos para su distribución en la Europa central y occidental. A su vez, los flamencos vendían allí los productos adquiridos en los países de esa zona, que en gran parte eran comprados por los mercaderes italianos para su reventa en Oriente.

2.2 FUNDAMENTO MATEMÁTICO DE LOS COSTOS

También es importante mencionar que la contabilidad y los costos tienen fundamento matemático; precisamente, este enfoque cuantitativo de la contabilidad y los costos se debe a esa relación con la logística y fundamento de las matemáticas, y porque además la contabilidad es una disciplina que desde sus inicios se ha visto influenciada por otros sistemas tales como la economía; con la que sostiene una relación tan estrecha que hasta se ha llegado a considerar a la Contabilidad como una doctrina de naturaleza económica. La Contabilidad también guarda relación con el Derecho, la Administración, la Sociología, Historia y la Filosofía.

Las matemáticas han afectado desde siempre a estas disciplinas¹¹ y el desarrollo de las mismas. La Contabilidad y los Costos han sido de gran utilidad para el hombre en sus negocios, puesto que “las dos servían al comerciante que, en su actividad económica todavía primitiva, estaba obligado a hacer numerosos, complejos y frecuentes cálculos, con utilización de reglas, procediendo, lógicamente, al registro ordenado y adecuado del resultado de tales operaciones” Por esta situación, no debiera sorprendernos que la obra *Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni et Proportionalita* de Fray Luca Pacciolo¹², primer libro contable publicado y escrito en 1494 y en el cual se daba a conocer la contabilidad razón por la cual, se le ha conferido el apelativo de “Padre de la Contabilidad”; resultara ser un tratado fundamentalmente de matemáticas, en especial de álgebra y aritmética, en el cual sólo incluyera algunas sesiones que se aplicarían en épocas posteriores para el desarrollo del comercio.

¹¹ TUA PEREDA, Jorge. Revista Contaduría. Medellín, Universidad de Antioquia No. 26-27. Marzo-septiembre de 1995.

¹² GONZALES FERRANDO, José María. Algunas consideraciones en torno a las fuentes de la historia de la contabilidad. Revista Contaduría. Medellín, Universidad de Antioquia. Volumen 000. Número 0030, 1997.

Además, el conocimiento contable se vale de herramientas simbólicas, propias del conocimiento lógico-matemático, para construir significados y formas de resaltar la realidad que está aproximada a interpretar. Esto no implica reconocer que la Contabilidad sea un saber puramente lógico-matemático, netamente cuantitativo, al contrario, la fuente interpretativa se halla en la realidad social, por lo que podemos considerar a la Contabilidad como una doctrina social. En este punto se puede apreciar un factor netamente cualitativo, lo cual es de gran importancia, considerando que la Contabilidad financiera y la de Costos se caracterizan por su gran valor agregado cuantitativo.

Por esta consideración, la contabilidad y los costos tienen gran incidencia en la responsabilidad social, y en la actualidad, una de las consecuencias más significativas de tal incidencia, la constituye “el derecho de información, información que se concibe como un bien público” Por esto podemos decir que estas disciplinas han sido diseñadas por el hombre para satisfacer necesidades individuales y sociales, de ahí su identificación social. Este factor diferenciador le da un toque cualitativo y humanista que merece resaltarse.

Es importante recordar que el monje italiano Lucas Pacciolo sentó las bases de la contabilidad con sus aportes del Debe y el Haber, conceptos que permanecen incólumes y sirven para procesar toda la información cuantitativa que generan los sistemas de información contables y de costos. Los comerciantes buscaban con esto obtener información de la rentabilidad global del negocio, cómo distribuir los beneficios netos entre los inversionistas, cómo elaborar un informe después de cada viaje y además hacían recuentos de las compras, los gastos, las ventas y la utilidad obtenida. Toda esta disciplina informativa y de control, obviamente tiene un fundamento matemático, sin el cual no sería posible dicha información.

2.3 HISTORIA DE LA APLICACIÓN DE LOS COSTOS EN LA INDUSTRIA¹³

Considerado el análisis de los fundamentos anteriores y otras disciplinas que influyen en la Contabilidad, se procede ahora a prestar más atención a la historia de los costos, para lo cual se puede mencionar que la implementación de los sistemas de costos en un comienzo se basó únicamente en función de las erogaciones hechas por las personas y medían fundamentalmente hechos cuantitativos.

En las primeras industrias conocidas como la producción en viñedos, impresión de libros y las acerías, se aplicaron procedimientos que se asemejaban a un sistema de costos y que medían y cuantificaban en parte, la utilización de recursos para la producción de bienes. En algunas industrias de diversos países europeos entre los años 1485 y 1509 se comenzaron a utilizar sistemas de costos rudimentarios que revestían alguna similitud con los sistemas de costos actuales. Se llevaban algunos libros en donde se registraban los costos para el tratamiento de los productos. Estos libros recopilaban las memorias de la producción y se podrían considerar como los actuales manuales de costos.

En Italia surgió la teneduría de libros por el método de partida doble, teniendo como causa principal de esta novedad, el hecho de que ésta era una región con mucha influencia mercantil; por consiguiente, había la imperiosa necesidad de llevar unos registros que garantizaran su credibilidad y seguimiento cronológico. Por esta razón, los primeros textos de Contabilidad fueron escritos para los comerciantes ya que el proceso de fabricación estaba en manos de unos pocos artesanos vinculados a asociaciones y por lo tanto sometidos a las reglas de sus gremios.

¹³ GOMEZ, Giovanni E. www.gestiopolis.com

Con el artesanado, tomó auge la Contabilidad debido al crecimiento de los capitalistas y el aumento de tierras privadas. Lo anterior hizo surgir la necesidad de disponer de control sobre las materias primas asignadas al artesano, quien ocupaba su lugar de trabajo.

Mientras más crecían el mercado y las formas de producción se iba incrementando el uso de la Contabilidad como método de medir las ganancias de comerciantes, productores, fabricantes y todos los que tuvieran que ver con el mercantilismo. En Inglaterra por ejemplo, se hacía indispensable el cálculo de los costos, debido a la competencia existente entre los productores de lana de las ciudades y las aldeas a finales del siglo XIV.

En 1557 los fabricantes de vinos empezaron a usar algo que llamaron "Costos de producción", entendiendo como tales lo que hoy sería materiales y mano de obra. El editor francés Cristóbal Plantin establecido en Amberes en el siglo XVI, utilizaba diferentes cuentas para las diversas clases de papeles importados y otras para la impresión de libros. Se afirma también que sus registros contables incluían una cuenta para cada libro en impresión hasta el traslado de los costos a otra cuenta de existencias para la venta.

El objetivo de la Contabilidad en esa época era rendir un informe de cuentas sin diferenciar entre ingresos y costos sin contribuir a la fijación de precios de venta ni determinar el resultado neto de operaciones. Durante el siglo XVI y hasta la mitad del siglo XVII, la contabilidad de costos experimentó un serio receso porque todavía no se tenían los fundamentos teóricos ni la estructura apropiada de la organización. En esta época no existía un control y seguimiento administrativo a cada uno de los recursos o componentes de la producción, tal como ocurre hoy.

En 1776 el surgimiento de la Revolución Industrial trajo las grandes fábricas. Se pasó de la producción artesanal a una industrial, creando así la necesidad

de ejercer un mayor control sobre los materiales y la mano de obra y sobre el nuevo elemento del costo que las máquinas y equipos originaban. El "maquinismo" de la Revolución Industrial originó el desplazamiento de la mano de obra y la desaparición de los pequeños artesanos, lo cual dio base a un ambiente propicio para un nuevo desarrollo de la Contabilidad de Costos.

En 1777 se hizo una primera descripción de los costos de producción por procesos con base en una empresa fabricante de medias de hilo de lino. Mostraba cómo el costo del producto terminado se puede calcular mediante una serie de cuentas por partida doble que llevaba en cantidades y valores para cada etapa del proceso productivo. En las últimas tres décadas del siglo XIX, Inglaterra fue el país que se ocupó mayoritariamente de teorizar sobre los costos.

En 1.778 se empezaron a emplear los libros auxiliares en todos los elementos que tuvieran incidencia en el costo de los productos, como salarios, materiales de trabajo y fechas de entrega. En 1800, como fruto del desarrollo de la industria química, surgió el concepto de costo conjunto. Aunque la Revolución Industrial se originó en Inglaterra, Francia se preocupó más en un principio por impulsar la Contabilidad de Costos.

"Una muestra la dio el Señor Anselmo Payen quién fue el primero en incorporar por primera vez los conceptos depreciación, el alquiler y los intereses en un sistema de costos". Un francés fabricante de vidrios M. Gordard, publicó en 1827 un tratado de Contabilidad Industrial en el que resalta la necesidad de determinar el precio de las materias primas compradas a precios diferentes. Todos estos ejemplos nos muestran la forma elemental como surgieron los costos a través del tiempo, hasta consolidarse en los complejos sistemas de información actuales. Pero todavía falta mencionar otros aspectos históricos de gran importancia para entender en forma global la

estructura actual de los costos. En el siguiente paso se mostrará la forma como los costos se han ido consolidando.

2.4 CONSOLIDACIÓN DE LOS SISTEMAS DE COSTOS

En las últimas tres décadas del siglo XIX Inglaterra, como se mencionó anteriormente, fue el país que se ocupó mayoritariamente de teorizar sobre los costos. Así fue como entre 1828 y 1839 Carlos Babbage publicó un libro en el que resalta la necesidad de que las fábricas establezcan un departamento de contabilidad que se encargue del control del cumplimiento de los horarios de trabajo. A finales del siglo XIX el autor Henry Metcalfe publicó su primer libro que denominó “Costos de Manufactura.”

El mayor desarrollo de la Contabilidad de Costos tuvo lugar entre 1890 y 1915. En este lapso se diseñó la estructura básica de la Contabilidad de Costos y se integraron los registros de los costos a las cuentas generales en países como Inglaterra y Estados Unidos y se aportaron conceptos tales como: establecimiento de procedimientos de distribución de los costos indirectos de fabricación, adaptación de los informes y registros para los usuarios internos y externos, valuación de los inventarios y estimación de costos de materiales y mano de obra.

Hasta ahora la Contabilidad de Costos ejercía control sobre los costos de producción y registraba su información con base en datos históricos, pero entre 1900 y 1910, cuando se integraron la Contabilidad General y la Contabilidad de Costos, esta última, es decir, la de Costos, llegó a depender de la primera.

La Contabilidad se comenzaba a entender como una herramienta de planeación lo cual, demandada la necesidad de crear formas para anticiparse a los simples hechos económicos históricos. Como fruto de esto surgieron los costos predeterminados entre 1920 y 1930 cuando el norteamericano Federico

Taylor empezó a experimentar los costos estándar en la empresa de acero Bethlehem Steel Co. Estos costos permitían disponer de datos antes de iniciar la producción. Hay evidencias que permiten afirmar que los costos predeterminados fueron empleados en 1928 por la empresa americana Westinghouse antes de difundirse por las grandes empresas de la unión americana.

2.5 UNA VISION DIFERENTE DE LOS COSTOS

Después de la gran depresión económica de los años 30, se comienza a dar gran importancia a los principios de contabilidad, los sistemas de costos, y los presupuestos como herramienta clave en la dirección de la organizaciones. Entre las razones que evidenciaban el nuevo auge de la contabilidad de costos figuraban:

1. El desarrollo de los ferrocarriles
2. El valor de los activos fijos utilizados por las empresas que hicieron aparecer la necesidad de controlar los costos indirectos.
3. El tamaño y la complejidad de las empresas y por consiguiente las dificultades administrativas a las que se enfrentaban.
4. La necesidad de disponer de una herramienta confiable que les permitiera fijar los precios de venta.

En 1953 el norteamericano A C Littelton, en vista del crecimiento de los activos fijos, definía la necesidad de amortizarlos a través de tasas de consumo a los productos fabricados como costos indirectos; en 1955 surge el concepto de contraloría como medio de control de las actividades de producción y finanzas de las organizaciones y un lustro después, el concepto de contabilidad administrativa como herramienta del análisis de los costos de

fabricación y como instrumento básico para el proceso de la toma de decisiones.

Hasta antes de 1980 las empresas industriales consideraban que sus procedimientos de acumulación de costos constituían secretos industriales, pues el sistema de información financiera no incluía las bases de datos y archivos de la Contabilidad de Costos.

Indiscutiblemente, esto se tradujo en estancamiento para la Contabilidad de Costos con relación a otras ramas de la contabilidad hasta cuando se comprobó que su aplicación producía beneficios. Así fue como en 1981 el norteamericano HT Jhonson resaltó la importancia de la Contabilidad de Costos y los Sistemas de Costos como herramientas claves para brindar la información a la gerencia sobre la producción, lo cual implicaba existencia de archivos de costos útiles por la fijación de precios adecuados en mercados competitivos.

A finales del siglo XVIII todos los intercambios se daban entre un empresario propietario e individuos que no eran parte de la empresa, como por ejemplo: los proveedores de materia prima, la mano de obra a destajo, los clientes, etc. No existían los niveles de dirección o empleados asalariados a largo plazo y las transacciones se daban en el mercado y eran fáciles de medir. El empresario-propietario debía obtener más dinero por sus ventas a los clientes que el que pagaba a los proveedores de los factores de producción y la mano de obra. Esta era una medida cuantitativa general para medir la rentabilidad del negocio. En este sentido la Contabilidad era sobretodo un registro de las relaciones externas de un negocio con otros. Los factores cualitativos no eran considerados en asuntos de negocios.

Con la Revolución Industrial a principios del siglo XIX, la empresa dejó de confiar en los mercados externos y como novedades o aportes podemos citar la introducción del proceso de producción en múltiples etapas; por tal motivo, fue

necesario determinar el costo de cualquier producto en cada etapa y medir además el desempeño de los trabajadores. La medida de la eficiencia era igual al costo por unidad producida.

A manera de ilustración macro se mencionan a continuación y de manera cronológica los aspectos más relevantes dentro de la consolidación de los sistemas contables y la conformación de los costos, tal como los conocemos hoy. Se enfatiza en esta evolución a través del tiempo, que la mayoría de los logros son de carácter cuantitativo, aunque es importante reconocer que se realizaron logros de carácter cualitativo en el campo laboral. Esta breve historia es importante mencionarla para entender las tendencias y enfoques actuales de los costos.

Para 1800 es conveniente recurrir a la historia comercial de EE. UU e Inglaterra, los cuales lideraban y aún lo hacen, el capitalismo financiero. En estos países se estaban gestando grandes desarrollos tecnológicos, comerciales y financieros, escenarios éstos muy apropiados para experimentar y aplicar propuestas en la gestión de costos que marcarían los fundamentos de los actuales enfoques del costo con un énfasis en los aspectos cuantitativos, tales como los resultados inmediatos, bajos salarios, alta exigencia y una baja rentabilidad.

En estos países se empezaron a controlar los procesos y empezaron a generarse los principios de lo que más adelante se llamaría Contabilidad de Gestión. Las empresas en lugar de confiar la dirección del intercambio económico en los mercados externos, empezaron a dirigirlo en forma interna. Este cambio se dio fundamentalmente en empresas textiles, siderúrgicas, metalúrgicas, los ferrocarriles y el sector de los servicios. Estas empresas solamente tenían una forma de actividad económica que consistía en la fabricación (transformación de materia prima en productos o servicios), transporte o distribución.

Surge aquí algo importante como fruto y consecuencia de la Revolución Industrial y es que los empresarios vieron la oportunidad de obtener ganancias en la aplicación de las economías de escala haciendo grandes inversiones en los procesos de producción. Aquí, una vez más, la tentación del beneficio en el corto plazo fue la motivación y para optimizar aún más se empezó a contratar asalariados a largo plazo, evitando así costos y riesgos innecesarios. Obviamente que con estos adelantos surgen también las organizaciones jerarquizadas o dirigidas lo cual implicaba un cambio en el sistema de información contable y la necesidad de medidas que determinaran el precio del producto de las operaciones internas. Para esto se diseñaron herramientas para conocer la eficiencia en el uso de los materiales, la mano de obra y evaluar también a los directivos que supervisaban el proceso. Algo por resaltar es el hecho de que las primeras medidas de contabilidad eran simples. Todo se centraba en los costos de transformación: materiales y mano de obra (todo directo). Todavía no existía ni se consideraba la distribución o asignación de los costos indirectos. Esto vendría a aplicarse años más tarde y en forma experimental en la industria textil.

En 1812 es importante destacar que las primeras organizaciones americanas que desarrollaron sistemas contables de gestión fueron las fábricas de textiles de algodón donde aparecen nuevos controles en los procesos de producción, mayor atención a la estructura de costos y al beneficio global de la empresa. También surge el costo de la mano de obra donde en el sistema salarial, el trabajador cede el control sobre su tiempo de trabajo a cambio de una renta fija (origen del contrato de trabajo), esto condujo a reunir a todos los trabajadores en un lugar de trabajo centralizado.

A partir de 1815 los aspectos más importantes que ocurrieron, fueron los siguientes:

- Las cuentas de costos de las primeras fábricas textiles igualan los salarios pagados a los trabajadores con el producto terminado.
- Los primeros registros del costo de transformación reconocido por los historiadores americanos se realiza en los molinos textiles de algodón.
- Mejoró el transporte y la comunicación, con lo cual las empresas se establecen en otras áreas geográficas.
- Se fundaron grandes cadenas de distribución o cadenas al detal, como Marshall, Field y Sears, las cuales desarrollaron sus propias medidas de rendimiento interno para apoyar sus actividades directivas de planificación y control.
- La información contable de gestión se desarrolla para facilitar la administración de industrias de procesos, tales como las de textiles, siderúrgicas, transporte y distribución.
- Las medidas de contabilidad de gestión fueron diseñadas para motivar y evaluar la eficiencia de los procesos internos y no para medir el beneficio global de la empresa.
- Las empresas solamente tenían que preocuparse por hacer bien una sola cosa: transformar materias primas en el único producto final (ropa, acero, vender bienes comprados con anterioridad, etc).
- Surge el interés por una administración científica y el establecimiento de estándares.
- Los mayores avances en la tecnología de los Sistemas Contables se dio en las empresas metalúrgicas con el objetivo de mejorar la eficiencia y el uso del trabajo y la materia prima a través de estándares físicos como el grado de trabajo, las horas de trabajo por unidad o la cantidad de material por unidad.
- Cuando las textiles tenían variedad de productos, los informes periódicos sobre costos unitarios empezaron a incluir no solo costos de producción, sino también los costos generales, es decir, los costos indirectos de fabricación CIF.

Se debe resaltar que los costos en el pasado tuvieron un desarrollo vertiginoso y a medida que se presentaban cambios en las técnicas de producción, los costos hacían lo mismo; lo cual garantizaba la confiabilidad de la información. Pero ya a mediados del siglo XIX los sistemas de costos empiezan a rezagarse y las técnicas de producción y la filosofía industrial empiezan a evolucionar a tal punto que, los sistemas de información que las soportan, en especial los de costos, también empiezan a estancarse y en muchos casos podría afirmarse que están en contravía de los objetivos resultantes de aplicar alguna estrategia de administración avanzada, como calidad total, justo a tiempo ,World Class Manufacturing y valor económico agregado, entre otros.

Lo anterior se observa cuando confrontamos alguna de estas estrategias frente a un sistema de costos tradicional, por ejemplo, los costos estándar, los cuales normalmente arrojan variaciones aparentemente positivas cuando en realidad no lo son; situación ésta que puede ser negativa a la luz de alguna de las estrategias mencionadas. Una de las causas de estas variaciones radica en la asignación arbitraria de los costos indirectos de fabricación CIF debido a las bases utilizadas para la distribución de costos indirectos que no obedecen a una clara relación lógica de causa / efecto.

Hasta hace algunas décadas, lo anterior no representaba mayor problema, debido a que la participación de los costos indirectos con relación a los directos era poco significativa; se contaba con líneas de producción unifuncionales y con mano de obra realizada principalmente por obreros, la cual era especializada en funciones puntuales de producción con lo cual los costos derivados de la amortización de los activos productivos, la mano de obra directa y los materiales directos eran en mayor o menor medida fáciles de distribuir entre los productos, que en algunos casos tenían pocas variantes entre ellos. Finalmente quedaban algunos gastos indirectos, menos representativos para distribuir entre los productos, lo cual no significaba mayor problema por la cantidad de productos o de variantes en sus

presentaciones y a la reducida materialidad de la cifra a ser distribuida, cuyas bases de distribución podían soportar diferentes criterios sin mayor grado de sensibilidad en el costo unitario.

Pero la situación ha cambiado: Hoy, la tecnología aporta la posibilidad de tener líneas de producción multifuncionales a través de las cuales se elaboran varios productos para aprovechar las disponibilidades de capital que posee la empresa. Un mismo producto debe tener muchas presentaciones para satisfacer gustos y necesidades de los diferentes segmentos de clientes actuales y potenciales; la mano de obra contratada es con frecuencia calificada y con posibilidad de aportar en producción, no de uno, sino de la gran mayoría o inclusive de todos los productos de la empresa; una misma materia prima puede ser utilizada como material directo en uno o varios productos y al mismo tiempo como material indirecto en otros; los costos de transporte, movimiento de materiales en bodega, en planta y demás de distribución son compartidos entre productos diferentes; algunos productos intermedios, base para la obtención de productos terminados, son comercializados convirtiéndose inmediatamente en producto terminado; un mismo producto puede tener costos diferentes dependiendo de los requerimientos especiales del cliente.

Estas tendencias han aportado mayor grado de complejidad en los procesos de producción, obligando a la administración a efectuar análisis permanente sobre las diferentes alternativas o formas de producción posibles, en los que desafortunadamente la mayoría de las veces el sistema de costos de la empresa ha estado ausente. Un factor adicional de crítica hacia los sistemas de costos tradicionales está constituido por la dificultad de integrarlos con estrategias avanzadas de administración; la gerencia no ha podido utilizar como herramienta de medición eficaz de desempeño los sistemas tradicionales de costos y ha recurrido en algunos casos a improvisar sistemas de información estadística extracontable que le permitan tener una idea aproximada del efecto de las

medidas tomadas en virtud de la adopción de dichas estrategias. Se han desaprovechado las estructuras y plataformas utilizadas para soportar los sistemas de costos tradicionales y se ha originado un círculo vicioso, que en muchos casos aleja el sistema de costos de cualquier posibilidad de mejoramiento al privarlo de uno de los impulsores más valiosos de progreso para cualquier sistema: la retroalimentación del análisis gerencial.

2.6 LAS GENERACIONES DEL COSTO

Para facilitar el desarrollo de este tema de la evolución de los sistemas de costos, se dividirá en las siguientes generaciones las cuales nos mostrarán los diferentes cambios que han tenido los costos hasta llegar a la tendencia actual, es decir, la reducción de costos y costos estratégicos. De cada categoría se mencionan los aspectos de mayor interés. En estos cambios de cada una de las cinco generaciones del costo hay logros bastante significativos a nivel cuantitativo, pero en el campo cualitativo no hay conquistas significativas; al contrario, el trabajador empieza a perder gradualmente su personalidad y es tratado como una cosa u objeto codificado. Estas son las características de cada categoría.

2.6.1 PRIMERA GENERACIÓN: DETERMINACIÓN DE COSTOS UNITARIOS

- Conociendo que tradicionalmente la Contabilidad Financiera solamente era capaz de informar el costo de ventas de la empresa sin poderlo hacer así para los productos o servicios, surgió la necesidad de determinar dichos costos unitarios mediante un sistema de costos. La determinación de los costos unitarios permitía la valuación de los inventarios y la obtención de las utilidades.
- Influenciados por las Normas de Contabilidad Financiera, estos costos se determinaban únicamente por el costo de producción de lo vendido, sin importar la naturaleza de los mismos, y simplemente se clasificaban de acuerdo con los

elementos o componentes del costo. Se consideraban como elementos del costo: materiales directos, salarios directos y gastos de producción.

- Dentro de los Gastos de Producción se consideraban todos los materiales indirectos y la deducción de las inversiones: depreciaciones y amortizaciones. Estos se distribuyen a los costos unitarios en forma arbitraria mediante prorrateos primarios y secundarios, sin observar el efecto del volumen de producción o del valor agregado que generan. Esta manera de distribución es lo que les da la característica de absorbentes, ya que tienen que absorber dichos gastos de producción.
- En su inicio, los sistemas de costos determinaban los costos unitarios hasta después de su ocurrencia, es decir, hasta haber producido los artículos terminados. Esta es la razón por la cual se les dio el nominativo de costos históricos absorbentes.

2.6.2 SEGUNDA GENERACIÓN: PREDETERMINACIÓN DE COSTOS

- Después de haber determinado los costos unitarios y como un proceso natural en la evolución de los sistemas de costos se vislumbró la posibilidad de que los costos unitarios fuesen predeterminados antes del proceso de producción, es decir, que pudieran planearse y se tuvieran costos estimados que permitieran tomar decisiones con mayor oportunidad.
- La predeterminación estimada de los costos unitarios generalmente se limitaba a bases estadísticas, como resultado de experiencias obtenidas, pero sin tomar en cuenta que conforme se avanzaba en la modernidad tecnológica, paulatinamente el futuro distaba más del pasado, por lo que las diferencias entre los costos reales y los estimados, llamadas técnicamente variaciones,

llegaban a tener un gran margen de error que conducía a tomar oportunas, pero erróneas decisiones.

- A este tipo de sistema de costos predeterminados -estimados-absorbentes se le denominó simplemente: **costos estimados**. Las variaciones de los costos estimados se ajustaban contablemente contra el costo real. La endeble base para la estimación de costos consideraba a los costos estimados como aquellos que podían ser.
- Debido a la inexactitud de estos costos estimados (los cuales resultaban muy difíciles de determinar conjuntamente con el área productiva, sin una adecuada delimitación de responsabilidades, además de la mayor dificultad para explicar las causas de las variaciones) y con la ayuda de la Ingeniería Industrial, surgió una nueva forma de predeterminación de costos: **la estándar**.

2.6.3 TERCERA GENERACIÓN: CONTROL DE COSTOS

- A pesar del gran avance que representaron los costos estándar en su predeterminación y lo cual permitía una adecuada planeación financiera de las empresas, las principales desviaciones observadas en los gastos indirectos de producción y la importancia que dentro del total fue adquiriendo este elemento del costo debido fundamentalmente a la automatización de los procesos industriales, así como la gran importancia en el efecto de los volúmenes de producción, conllevó a que muchas empresas tomaran malas decisiones.
- Debido a estos factores surgió la necesidad de controlar las desviaciones, enfocando de una manera muy especial la clasificación de los costos fijos y variables, en función de los volúmenes de producción.
- Por otra parte, también se empezó a reconocer la gran importancia que dentro del costo total tienen los costos posteriores a la producción, por lo que se hacía

necesario que los sistemas de costos tomaran en consideración todos los costos de la empresa y no únicamente los de producción. Así mismo, se iniciaron los sistemas de costos orientados a la prestación de servicios y no solamente al sector industrial.

- Al enfoque en la clasificación de los costos en fijos y variables se le denominó **Costeo Directo**. Esta denominación es errónea en virtud de que costos directos son aquellos que contablemente se pueden identificar con exactitud (en el costo unitario del artículo producido o el servicio prestado) y no aquellos que varían en función del volumen de producción, aspecto primordial de este sistema, por lo que el nombre correcto debió ser el de **Costos Variables**.
- Adicionalmente a los anteriores surgieron los presupuestos flexibles, los cuales coadyuvan en dos sentidos: por una parte, en la planeación de los costos y por otra, en la evaluación de su comportamiento en función del volumen de actividad en cada uno de los centros de costo.
- Los presupuestos flexibles fueron el antecedente directo del nuevo sistema de costos ABC (Activity Based Cost); aunque muy modestos desde el punto de vista matemático, ya que no contemplaron la aplicación de la investigación de operaciones, tal como lo hace el ABC.
- En esta tercera generación ya empiezan a existir más combinaciones en cuanto a las características de los sistemas de costos, por lo que se pueden encontrar las siguientes combinaciones. Ver Tabla No. 05.

Costos Históricos Absorbentes	Costos Históricos Variables
Costos Estimados Absorbentes	Costos Estándar Absorbentes
Costos Estándar Absorbentes con Presupuestos Flexibles	Costos Estándar Variables
Costos Estándar Variables con Presupuestos Flexibles	

Tabla No. 05: Combinaciones de los sistemas de costos

Fuente: Autor con base en el artículo Caja de Herramientas para las PYMES diseñado y coordinado por PORTAFOLIO

2.6.4 CUARTA GENERACIÓN: REDUCCIÓN DE COSTOS

- Ante la formación de bloques económicos multinacionales que generan economías de gran escala, en la cual la competitividad de los precios es la principal arma, resulta indudable que la mejor relación de precio-calidad deberá estar respaldada por el mejor costo.
- Debe entenderse como el **mejor costo** aquél que resulta ser el más económico. Debe entenderse como el **costo más económico** aquel que, en proporción a su beneficio, resulta el más bajo.
- Para alcanzar el costo relativo más bajo, es indispensable que exista un severo control de costos, y para que esto exista resulta imprescindible que la reducción de costos relativos, más que un simple procedimiento o método, sea una mística empresarial.

- Pero para alcanzar esta mística no basta decirlo, sino implementarlo, y el único camino para alcanzarlo resulta ser el monitoreo contable que se debe hacer sobre cada centavo de costo; aunque tampoco basta con relacionarlo con cada causa, sino que es necesario indagar si ésta genera valor agregado al beneficio que recibe el cliente o si es un costo que solamente encarece el producto o servicio, sin generarle ningún valor agregado.
- Con el fin de satisfacer las actuales necesidades de información surgió el Sistema de Costos ABC, el cual se caracteriza por hacer la nueva clasificación de los costos con relación a cada una de las actividades que los generan y lograr así una clara distinción de aquéllas que generan valor agregado, en el beneficio que recibe el cliente, respecto de aquéllas que no lo hacen.

2.6.5 QUINTA GENERACIÓN: COSTOS INTEGRALES

La quinta generación de los costos se está estructurando actualmente con los conceptos cuantitativos y cualitativos, donde se empieza a contemplar la importancia de los elementos cualitativos dentro de la conformación de la estructura de los costos. Esta quinta generación es la resultante histórica de los diferentes conceptos que a través de los siglos, las organizaciones han ido asimilando en sus sistemas de información contables y financieros.

Es importante resaltar el concepto denominado Ciclo de Largo Plazo de los Costos (Ver figura 02) para comprender mejor las características de la Quinta Generación. Este ciclo comprende las diferentes etapas para concebir un nuevo producto o servicio. Estas etapas son: la idea, la investigación, el desarrollo, la producción, el post servicio, y el cliente. Se denomina Ciclo de Largo Plazo porque está proyectado en el largo plazo y armoniza además con la misión y visión de la organización.

Además, se enfatiza como cada una de las diferentes fases o etapas de este Ciclo de Largo Plazo, tienen en cuenta las necesidades del cliente. Desde la idea, que es el punto de partida, se concibe las necesidades del cliente. A medida que se va avanzando, se va considerando, validando y reforzando esta importante directriz.

Toda esta serie de etapas son necesarias para crear un nuevo producto o servicio. Lo ideal sería que todas las organizaciones concibieran los costos con este enfoque o visión. Desafortunadamente, hay organizaciones que le dan mucha importancia al criterio del corto plazo, lo cual las induce a centrarse exclusivamente en la etapa de los Costos de Producción.

El concepto de Ciclo de Largo Plazo de los Costos es importante para entender la quinta generación de los costos, denominados Costos Integrales porque para su realización y ejecución se necesitan los factores cualitativos y cuantitativos. Una idea, en esencia, es un factor altamente cualitativo que para ponerse en práctica, necesita de factores cuantitativos como la inversión, la cual facilita la investigación, el desarrollo y el resto de etapas de este ciclo.

No es el propósito de esta investigación desarrollar en profundidad este nuevo concepto que apenas se está investigando, pero si es importante resaltar que a través de este ciclo se puede identificar una serie de elementos cualitativos y cuantitativos en cada una de las etapas, los cuales van a generar información sobre actividades que agregan valor y actividades que generan costo. Es importante tener en cuenta que las actividades que generan costo no aportan valor al producto, pero si generan flujo de efectivo. Estas actividades deben eliminarse en todas las etapas que conforman este ciclo. La identificación de factores cualitativos y cuantitativos que aportan valor a través del Ciclo de Largo Plazo, es en esencia, la característica que marca diferencia en la Quinta Generación de los Costos.

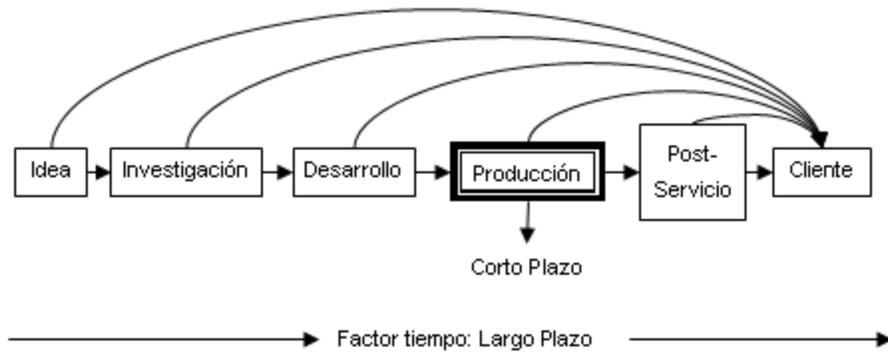


Figura 02: El ciclo de largo plazo de los costos

Fuente: El autor con base en la obra Gerencia Estratégica de Costos de SHANK, John K y GOVINDARAJAN, Vijay.

CAPITULO 03: VISIÓN HUMANISTA DE LOS COSTOS

3.1 LA DESHUMANIZACIÓN DE LAS ORGANIZACIONES

Las organizaciones consideran al hombre como un medio de producción y no como un fin. Existe una gran diferencia entre “*del hombre como medio en la producción*”¹⁴ a, *el hombre como fin*”. En esta filosofía o estrategia se conjugan respectivamente los dos enfoques dominantes de la economía actual: el cuantitativo y el cualitativo. Cuando las organizaciones contemplan al hombre como un medio en la producción, básicamente se están considerando elementos cuantitativos que benefician fundamentalmente a la organización y no al empleado, como por ejemplo, dar prioridad a los resultados financieros en el corto plazo, el logro de una alta rentabilidad, poco interés en la capacitación y desarrollo del personal, entre otros.

En el enfoque cualitativo donde la filosofía es considerar al hombre como fin, la estrategia de la organización tiene como centro al hombre y todas las acciones conducen a que el empleado se realice de la mejor forma posible como empleado y sobretodo como un ser humano. Cuando la organización trata a sus empleados como a verdaderas personas, con seguridad que el impacto en la estructura de los costos será diferente porque hay muchas actividades que tienen relación directa con la motivación de la organización y el estado de ánimo real de sus empleados. En estas condiciones prestan mayor atención, concentración y amor por aquello que están realizando; por consiguiente, el fruto de su trabajo será de excelente calidad. Cuando en una organización ocurre todo lo contrario, los productos o servicios finales serán de mala calidad, con el riesgo de salir del mercado en el mediano o corto plazo. Las actividades que generan costo, es decir, que no aportan valor al bien o servicio, pero si generan flujo de efectivo, rebajarán con la tendencia de ser eliminadas totalmente con un personal motivado e identificado

¹⁴ CRUZ, K Fernando. Conferencia dictada en EAFIT el 17 de septiembre de 2004

con la organización, y las actividades que si agregan valor aumentarán gradualmente para obtener finalmente un producto de excelente calidad lo cual redundará en el beneficio potencial de la organización, es decir, en generar utilidad en el largo plazo para que la organización no salga del mercado por incompetente.

ACTIVIDADES QUE GENERAN COSTO:

Generan flujo de efectivo y afectan negativamente la rentabilidad.

ACTIVIDADES QUE APORTAN VALOR:

Generan flujo de efectivo pero mejoran la rentabilidad y contribuyen al logro del Beneficio Potencial.

Figura 02: Actividades que generan costo y aportan valor

Fuente: Autor con base en la obra Administración total del mejoramiento continuo de HARRINGTON, H.J. y HARRINGTON, J.S.

El análisis anterior conlleva a que en nuestros días sea difícil hablar en las organizaciones de humanismo porque existe la creencia errónea de que el humanismo no conduce a resultados prácticos y que con idealismos no se puede administrar una organización. Esto en realidad no es cierto, simplemente las organizaciones a través del tiempo se han endurecido en este aspecto y hoy solamente les interesa resultados rápidos que generen buena rentabilidad y que les permitan expandirse y amasar grandes fortunas. Obviamente, que para toda regla hay excepciones, con lo cual se manifiesta que también hay organizaciones administradas con un alto sentido humanista. Manfred Max- Neef, economista chileno refleja con gran dramatismo esta situación: *“En los últimos 40 años el crecimiento económico ha sido cuatro veces superior al que experimentó la humanidad, el 82% del ingreso mundial se concentró en solo el 20% de la población”* Esto manifiesta y expresa que la economía no tiene en cuenta la realidad del ser humano cuando de trazar políticas se trata, pero es importante

recordar que la economía surgió como hija de la Filosofía moral y, por tanto, se define como una disciplina preocupada por el bienestar humano. Esta esencia no debe olvidarse, pero ocurre que con el correr del tiempo, especialmente a partir del neo-clasicismo, esta disciplina comienza a deshumanizarse sistemáticamente, es decir, perdió su esencia y hoy se preocupa más del manejo de cifras y estadísticas que de la realidad del ser humano. Perdió la esencia cualitativa y presta más atención a los factores netamente cuantitativos.

Triste es aceptarlo, pero hemos llegado a un punto tal que, en lugar de que la economía esté al servicio de las personas, son las personas las que deben estar al servicio de la economía. Vemos cómo en los países latinoamericanos cada vez más personas de la población económicamente activa se dedica exclusivamente a rendir cuentas y minuciosos informes de carácter financiero, tributario y control de sociedades. Se puede apreciar cómo las organizaciones en vez de canalizar el recurso humano hacia actividades productivas y generadoras de valor, obligatoriamente deben sacrificar parte de su valioso recurso humano a generar actividades que realmente no le aportan. Hace falta más creatividad en los gobiernos de estas naciones, más perfil gerencial en la administración pública y más eficiencia en el control de los recursos. Cuando los gobiernos intervienen demasiado en la actividad comercial y productiva, entorpecen el desarrollo de la industria y su competitividad. Toda esta serie de mecanismos implementados por los gobiernos de turno en estas naciones impactan directa y negativamente en la estructura de los costos en las organizaciones. Se pueden clasificar como elementos cuantitativos y cualitativos que no generan valor agregado; al contrario, encarecen cada uno de los procesos.

Lo anterior indica la existencia de una trampa mortal que afecta negativamente al hombre como productor de riqueza. Hay dureza, mal trato, injusticia y falta de reconocimiento por el esfuerzo humano, que en últimas, es el que da la riqueza a quienes tienen el poder. Obviamente, los recursos y medios de producción que

aporta el propietario son de gran importancia, pero no constituyen el justificativo para discriminar, humillar y poner condiciones inhumanas. Se puede tener riquezas y administrarlas con justicia, equidad, inteligencia y sabiduría incluyendo un retorno social que compense los esfuerzos del recurso humano. Una riqueza administrada de esta manera con seguridad que permanecerá a través del tiempo y sus empleados se encargarán de mantenerla, y mejorarla continuamente. Pero la filosofía y mentalidad de las organizaciones actuales es otra; por consiguiente, existen problemas serios del orden socioeconómico donde tenemos un resentimiento acumulado por parte de los empleados que no ven realizadas sus necesidades básicas, a las que tiene derecho todo ser humano. Lo económico es más importante que los idealismos humanísticos.

3.2 ACUERDOS CONTRARIOS A LA VISIÓN HUMANISTA Y CUALITATIVA DE LOS COSTOS

Como ejemplo ilustrativo de la influencia del sistema económico-financiero dominante se puede mencionar el impacto socio económico que han tenido a nivel mundial las decisiones tomadas en la Conferencia de Breton Woods ¹⁵ que confirma el control de las economías a través de organismos internacionales como el Fondo Monetario Internacional que han trastornado y han incrementado los problemas socioeconómicos a nivel mundial y han influido en la determinación de la estructura de los costos de los productos y servicios de los mal llamados países subdesarrollados. Veamos a continuación los hechos más importantes que se desprendieron de esta importante conferencia.

La historia comienza el 27 de julio de 1944 con la realización de la Conferencia o Tratado de Breton Woods, Estados Unidos, en donde se acordó poner en marcha un nuevo sistema monetario internacional que redimiera a la humanidad de todas

¹⁵ AKTOUF, Omar. La Administración: Entre Tradición y Renovación, Cali, Artes gráficas Univalle, 1998.

sus tristezas, aflicciones y problemas socioeconómicos. Además Breton Woods tenía como objetivo fundamental impulsar el crecimiento económico mundial, el intercambio comercial entre las naciones y la estabilidad económica tanto dentro de los países como a nivel internacional. Como se puede apreciar, las ideas e intenciones originales, eran buenas, pero a través del tiempo estos organismos cambiaron su filosofía, hasta convertirse en entes rígidos que están asfixiando con sus condiciones a los países pobres. Se pretendía alcanzar el objetivo mediante la conducción del crecimiento económico desde el plano global, una idea propuesta por John Maynard Keynes¹⁶ la cual se basaba en cuatro pilares institucionales:

1. La fundación de un Banco Central Mundial que condujera gradualmente la liquidez y fuera responsable del apoyo a países con excedentes de exportaciones; por consiguiente, esto daría estabilidad a la economía mundial. También propuso la creación de una moneda mundial.

2. La creación de un Fondo para la Reconstrucción y Desarrollo que promoviera la puesta a disposición del crédito para los países de bajos ingresos.

3. La creación de una organización internacional de comercio que se ocupara especialmente de la estabilidad de los precios de los bienes de exportación primarios.

4. La activación de un programa institucionalizado llamado "soft aid programme" vinculado a las Naciones Unidas, sobre los subsidios no reintegrables que se deberían llegar a adjudicar.

Como resultado de estos acuerdos, nacen organismos que inicialmente tenían buenas intenciones como se mencionó anteriormente, pero con el paso de los

¹⁶ KEYNES, John Maynard. Breve tratado sobre la reforma monetaria. México, Fondo de cultura económica, 1992.

años se convirtieron en instrumentos del capital financiero que cambiaron su filosofía original. Los organismos que nacieron en la década de los 40, fueron:

1. El Fondo Monetario Internacional, FMI
2. El Banco Mundial
3. El GATT que posteriormente dio origen a la Organización Mundial del Comercio

Sus propósitos fueron los siguientes:

- ✓ Transformar el dólar americano como moneda de referencia mundial.
- ✓ Combatir al Bloque de Países No Alineados.
- ✓ Eliminar el comercio mundial que surgió de los 50 a los 70 donde no se utilizaba el dólar como moneda de referencia sino que imperaba el trueque.
- ✓ Fortalecer el aparato de seguridad nacional e internacional de USA e Inglaterra para cumplir misiones específicas de desestabilización en diferentes gobiernos.
- ✓ Propuesta y puesta en marcha de la globalización, y la importancia de la geopolítica.

La presencia de estos organismos en el escenario mundial y la puesta en marcha de la globalización, realmente, han impactado a las naciones al imponerles metas bastante difíciles y compromisos, tales como:

- ✓ Ajustes fiscales
- ✓ Pago de la deuda externa
- ✓ Metas de crecimiento económico
- ✓ Ajustes a los precios de los combustibles con base en los parámetros internacionales
- ✓ Otras metas y compromisos específicos a cada nación

Todas estas medidas, obviamente, han debilitado en forma gradual las economías y por consiguiente la calidad de vida de los mal llamados países subdesarrollados.

Las organizaciones no pueden quedar al margen de este impacto negativo, con lo cual han perdido competitividad a nivel internacional para sus productos y servicios, debido a que la estructura de sus costos se incrementan y en esta forma se encuentran en desventaja respecto a las naciones más industrializadas, las cuales tienen privilegios y subsidios.

Las condiciones anteriores han creado situaciones difíciles sobretodo para los países pobres, los cuales deben soportar condiciones obligatorias de sometimiento severo que va en detrimento de las condiciones socioeconómicas, agregando a esto, las condiciones del excesivo endeudamiento y los compromisos tan onerosos que cada gobierno debe afrontar para cumplir con el pago del servicio de la deuda externa, es decir, el pago de intereses. Estas medidas que están armonizadas con las políticas de la economía global dejan como resultado:

- ✓ Una gran desigualdad de las clases socioeconómicas
- ✓ Una gran protección para los ricos y crueldad hacia los pobres
- ✓ Gradual desaparición de la clase media
- ✓ En forma preocupante las naciones pobres tienden a incrementar los índices de pobreza absoluta y cordones de miseria.
- ✓ La riqueza está concentrada en unos pocos.
- ✓ Cada día los ricos son más ricos y los pobres, más pobres.
- ✓ Reducción de salarios para el personal obrero y profesional. Solamente la clase ejecutiva disfruta de salarios altos.

Cuando se dan informes periódicos por parte los gobiernos, éstos pregonan altos índices de crecimiento económico, incrementos en el empleo, grandes utilidades del sector financiero y grandes inversiones de las multinacionales que pregonan salvación económica. Pero la realidad es otra. Cuando una multinacional hace grandes inversiones justificando dar mucho empleo, ocurre que la gran mayoría de este personal gana apenas el salario mínimo, bajo

unas condiciones estrictas de trabajo y sometimiento. Cuando en una ciudad se abre un supermercado de la línea de las grandes superficies, quedan por fuera del mercado tenderos propietarios de negocios caseros o tiendas de barrio que obtenían el sustento para sus familias gracias a su trabajo en estas pequeñas empresas. Como consecuencia de esto el tendero y su familia, obligatoriamente deben salir a puntos de venta callejeros para poder vender sus productos. ¿Esto es justo? ¡Claro que no! Sus condiciones socioeconómicas cambian abruptamente a partir de este momento y se suman al grupo de desplazados económicos. Eran productivos y contribuían con su trabajo a una paz y tranquilidad relativas, pero estos pulpos económicos insaciables no respetaron sus condiciones y se aprovecharon de su debilidad. Estos acuerdos, definitivamente van en contra de esa visión humanista y cualitativa de los costos.

3.3 ECONOMÍA A ESCALA HUMANA O ECONOMÍA DESCALZA

Consecuentes con el desarrollo de esta temática de la comprensión de los costos en las organizaciones desde la perspectiva cualitativa, es importante analizar la propuesta de Max-Neef, referenciado en la sección 3.1 como un aporte de ese toque humanista que le falta a nuestras organizaciones para que las relaciones dentro de la organización sean más armoniosas y beneficien con su impacto el desarrollo normal de las operaciones, teniendo presente que esto redundará en su estabilidad y por ende en la reducción de actividades dentro de la estructura de los costos. Esta sería la situación ideal, pero la realidad es otra, porque las organizaciones, con sus respectivas excepciones, han emprendido a nivel mundial una lucha sin cuartel para competir en la conquista de los mercados nacionales e internacionales y han descuidado aspectos cualitativos muy importantes que también repercuten en la estabilidad y permanencia de la organización. Esta nefasta estrategia trasciende todo aspecto humano y solamente interesan a estas organizaciones los indicadores cuantitativos financieros positivos, los resultados

inmediatos y una creciente rentabilidad. Lo demás, es puro idealismo. La verdad, es que están equivocados.

El toque humanista que Max-Neef aporta lo hace a través de lo que el denomina la Economía Descalza o Economía a Escala Humana la cual representa por así decirlo, un retorno a la sensatez y al sentido común. Es la economía que se fortalece a niveles locales y regionales, donde la gente realmente está, sin caer en el deslumbramiento con el gigantismo y con lo macro como fines supremos. Es la economía de la diversidad, de la interdependencia, y de la solidaridad. Es la economía que reconoce que el desarrollo tiene que ver con las personas y no con objetos. Es la economía que se reconoce como subsistema de un sistema mayor, que es la biosfera, sin cuyos servicios ninguna economía sería posible. Es una economía que no confunde el crecimiento con el desarrollo. Es una economía que sin ser espectacular, apunta a la satisfacción de las necesidades humanas fundamentales. Es una economía orientada por valores, y en la que caben el afecto y la belleza. En esta propuesta se conjugan perfectamente factores cualitativos y cuantitativos, con primacía de los primeros, lo cual la hace interesante porque no cae en el idealismo sino que considera la realidad.

Tomando como referencia la experiencia personal de Max- Neef, se puede apreciar con más criterio este novedoso concepto que armoniza perfectamente con el enfoque humano y cualitativo de las organizaciones y su impacto cuantitativo – cualitativo en la estructura de los costos. Revisemos pues, y con mucho cuidado los argumentos de este autor. Al respecto manifiesta:

“Durante muchos años de mi vida profesional trabajé en regiones de extrema pobreza en varios países de América Latina. En sierras y selvas y en entornos de miseria urbana. Fue en esas realidades donde descubrí que cuando se meten los pies en el barro y se mira frente a frente a un nombre y un apellido, a un José López, pobre, desempleado, con cinco hijos, nada del discurso económico

aprendido sirve para decir algo coherente. ¿Tendría sentido, por ejemplo, que le dijera a José López que debería estar contento porque la economía está creciendo a un 6%? Decir algo así llegaría a ser obsceno”.

La "economía descalza" es, por tanto, la que debe descubrir y practicar el economista que se atreve a meter los pies en el barro. Una economía que debe responder a la realidad, y no una economía que fuerza la realidad para que se ajuste al modelo diseñado **a priori**. Si hubiese más economistas descalzos, no cabe duda de que estaríamos en un mundo de mucha mayor equidad, libres de los flagelos socioeconómicos que tenemos en la actualidad y donde millones de obreros y empleados, realmente no tienen esperanza en cuanto a superación personal, vivienda digna, seguridad social y otras bondades que merece todo ser humano, factores estos, altamente cualitativos y que necesariamente deben ser considerados por las naciones y las organizaciones. Si no se tienen las mínimas condiciones, y el recurso humano es tratado con injusticia, no podemos esperar máximos resultados y calidad certificada en los productos y servicios.

También el autor hace referencia al discurso neoliberal el cual afecta económicamente a todas las naciones y organizaciones del planeta donde hay claramente definidos unos ganadores y unos perdedores o sacrificados. No es difícil la deducción. Al respecto Max-Neef ha manifestado reiteradamente que la única manera de comprender este discurso neoliberal es analizándolo como un discurso religioso, teniendo presente que este discurso ha impactado a las naciones y por ende a las organizaciones al imponer un estilo de administración bajo estrictos parámetros e indicadores inflexibles que afectan indudablemente a la economía y por ende, al bienestar del sector laboral y a la estructura de los costos. El neoliberalismo ha logrado en tres décadas lo que el Cristianismo y el Islam no han conseguido en dos mil años: conquistar el mundo entero. La razón es muy sencilla: su discurso es simplista y dogmático y a la vez utiliza un lenguaje atemorizador porque proclama una verdad universal que no reconoce alternativas.

Quienes no aceptan la revelación están condenados. El neoliberalismo tiene sus templos en las Universidades donde la única economía que se enseña es la neoclásica, que es su madre. Tiene su santísima trinidad: crecimiento económico, libre comercio y globalización. Tiene su Vaticano: el Fondo Monetario Internacional, el Banco Mundial y la Organización Mundial de Comercio que, como Vaticano que se precie es, por cierto, infalible; sabe mejor que todos nosotros lo que es bueno para nosotros, para cada país y en aras de nuestra salvación, lo impone. ¿Qué solución hay al respecto? ¿Cómo enfrentarse a ello? La historia enseña que la única manera de enfrentar un credo que nos parezca pernicioso, es la herejía. Hoy es urgente atreverse a ser hereje. ¿Qué tal la propuesta, apreciado lector?

También están de moda los tratados de libre comercio los cuales son profundamente asimétricos. En un convenio entre un gigante y un pigmeo. No hay que ser un genio para saber quién gana, especialmente cuando el gigante se

permite a sí mismo privilegios que se niegan al pequeño, como es el caso de los subsidios especialmente a los productos agrícolas. La solución a este negocio con desventaja para los países pobres radica en realizar tratados bilaterales o subregionales que realmente convengan y que garanticen una mayor simetría entre los contratantes. Toda esta regulación de privilegio para los países ricos, trae desventajas a las naciones pobres y por ende a las organizaciones que corren el riesgo de quebrar por que las condiciones impuestas, realmente no les permite crecer y competir. Hoy, los precios los fija el mercado y si no cumple con estos parámetros, la organización no estará en condiciones de permanecer en este escenario.

3.4 RESPETO POR LA DIGNIDAD HUMANA

Continuando con la visión humanista y cualitativa de los costos, es importante citar a Fernando Cruz Kronfly¹⁷ quien con su propuesta del Nuevo Pensamiento Administrativo aporta ese ingrediente humanista que le falta a nuestras organizaciones y sin el cual no podrían realizar con plenitud los propósitos institucionales. Se revisan a continuación los aspectos fundamentales de esta propuesta. Se trata de enriquecer el pensamiento administrativo y organizacional desde las ciencias humanas y las ciencias sociales con una mirada desde la ética y la política. En este complejo escenario, un nuevo pensamiento administrativo no debe entenderse como necesariamente contrario a la opción instrumental aplicada, aunque sí cuidadoso de la ética y de los principios que amparan a todo sujeto humano de posibles abusos. Pero no de manera retórica, sino real. Si esto es cierto, un nuevo pensamiento administrativo, en razón de su función crítica, podría concebirse como un continuo estado de alerta en defensa de los derechos humanos en el mundo del trabajo y de las organizaciones, en favor de la

¹⁷ CRUZ, KRONFLY Fernando; CARVAJAL, Rafael. El Lado Inhumano de las Organizaciones. Cali, Artes gráficas Univalle, 1999.

transparencia y en contra de la manipulación psíquica, el terror organizacional o el despotismo, en suma, en defensa de la dignidad humana y del sujeto que se debe respetar como autónomo en su conciencia libre. Es mucho pedir hoy en día, es cierto. Pero es lo menos que puede proponerse la academia, antes de terminar de inclinarse delante de los diseños instrumentales que hacen de los seres humanos simples cosas manipulables que, sin embargo, se creen libres”.

Cuando el trabajador es manipulado y toma conciencia de esto, siente que es utilizado como un simple instrumento y no como una persona. Esto ya se mencionó en 1.4: La instrumentalización de las personas. Esta situación produce en estas personas un malestar, impotencia, rebeldía en unos casos y frustración en otros, lo cual es negativo para el clima organizacional y para el impacto en la producción final de bienes y servicios. El ser humano, y en particular al occidental por su formación y educación está acostumbrado a que se le reconozcan sus labores, logros y conquistas. Esta situación de rechazo y discriminación da origen para que estos empleados trabajen desmotivados y realicen mal e intencionalmente sus tareas cotidianas, lo cual va a afectar el desempeño global de la organización. Estas actividades no generan valor, al contrario, generan costo; por consiguiente generan flujo de efectivo que finalmente repercuten en el Estado de Ganancias y Pérdidas y en la rentabilidad del corto, mediano y largo plazo, si no se corrigen a tiempo las causas de estos males. Todas estas actividades, que en últimas son actitudes o elementos cualitativos negativos repercuten finalmente en la estructura de los costos. Ver figura No. 03

Pierre Lutgen,¹⁸ afirma que la responsabilidad social de las empresas también hace parte del desarrollo sostenible, en donde hasta ahora el mundo organizativo sólo ha trabajado los componentes económico y ambiental, olvidando el humano y social. Y por eso en los últimos años, en varios países, sobre todo europeos, se

¹⁸ LUTGEN, Pierre. Consultor y consejero de empresas norteamericanas y europeas. Periódico Alma Mater No 541. Medellín, Universidad de Antioquia, Marzo de 2006.

nota que este pilar empieza a ganar protagonismo. Si las empresas no toman en cuenta este componente no serán competitivas, y ponen en peligro su supervivencia. Sobrevivirán aquellas organizaciones que respeten a las personas, a los productos y al medio ambiente. Las organizaciones deben invertir en los empleados, dado que en la actualidad el desarrollo económico de la humanidad y el de la industria no se basan, como antaño, en la energía, sino en la informática y el conocimiento, y lo que resulta realmente valioso e importante para la organización es el saber hacer de los empleados, más que las técnicas de base.

Según Lutgen, la organización es una carta abierta, en permanente diálogo con el entorno a través de un sistema de información que no sólo reporta los estados financieros. Es por esto que la comunicación cumple un papel preponderante y necesario para mantener la transparencia y la coherencia institucional.

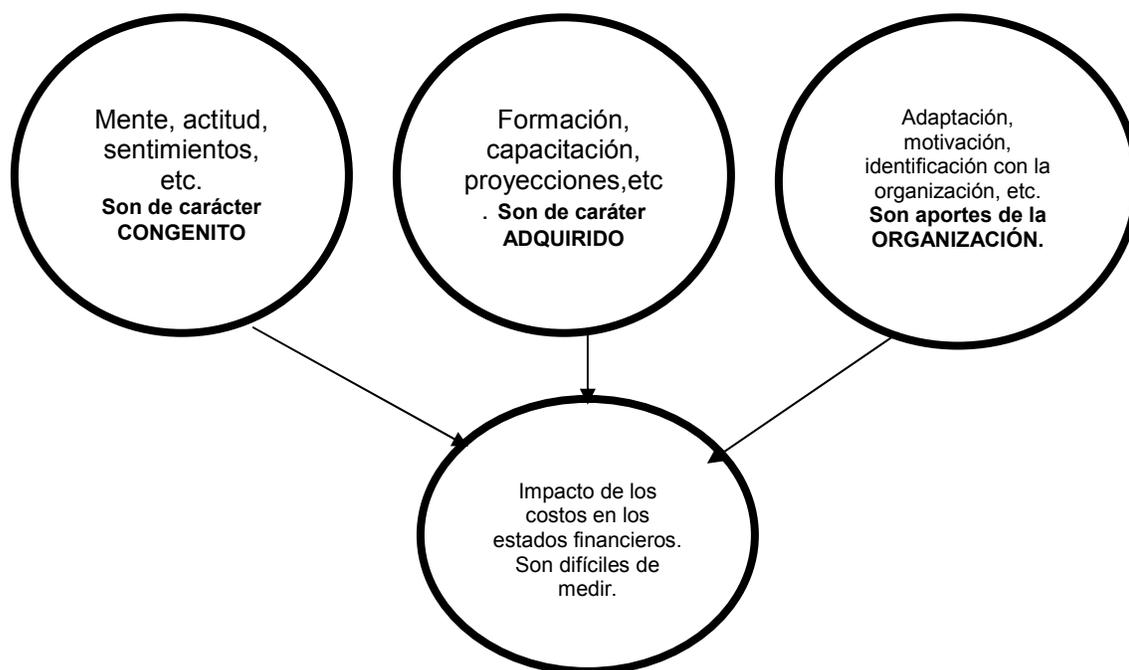


Figura No. 03: Enfoque cualitativo de los costos

Fuente: Autor con base en la obra Mejoramiento de los procesos de la empresa de HARRINGTON, H. James.

Considerando los argumentos anteriores y a manera de ilustración, se mencionan los aspectos cualitativos de cuatro organizaciones importantes del medio, las cuales en sus propósitos y políticas gerenciales, mencionan una serie de normas cualitativas de sumo interés. Hagamos el ejercicio de reflexionar sobre el impacto de estas medidas en los resultados cuantitativos de la organización. Esta es la tendencia mundial, y tal como lo afirma Pierre Lutgen “sobrevivirán aquellas organizaciones que respeten a las personas...” Toda esta serie de normas cualitativas que varias organizaciones están adoptando, realmente constituyen un gran frente a la actitud fría y calculadora de muchas gerencias que entre ceja y ceja solamente tienen el signo pesos.

3.4.1 ENKA de Colombia

3.4.1.1 Enunciados corporativos

Dentro de la empresa se tiene un modelo integrado de gestión humana que permite a todo el personal de la organización crecer en valores y principios guías, así como también en formación, participación y gestión del desempeño.

3.4.1.2 Principios guías

Autoconfianza:

Crear en las capacidades y actuar en forma proactiva. Ser dueño de su propio cargo. Concebir, proponer y aplicar actividades que agreguen valor. Atreverse a tomar decisiones responsablemente en ausencia del jefe. Hacer más de lo que se espera.

Velocidad

Ser ágiles y rápidos para tomar decisiones y emprender acciones. Actuar con rapidez. Entregar los compromisos antes del plazo pactado. No inventar todo de nuevo. Partir de lo hecho. No consultarle a todo el mundo para tomar una decisión.

Simplicidad

Buscar la solución más simple y el camino más corto. Revisar y reducir pasos de las actividades sin sacrificar calidad. Eliminar trámites innecesarios. Revisar y reducir aprobaciones

Austeridad

Aprovechamiento óptimo de los recursos. Tomar todas las medidas necesarias para disminuir segundas, eliminar desperdicio. Optimizar mantenimiento. Reutilizar papel o usar por los dos lados. Sólo imprimir lo necesario. Racionalizar uso de taxis. Utilizar el Metro. Racionalizar consumo de vasos desechables para el tinto y el agua.

Respeto

Tratar a los demás como queremos ser tratados. No opinar sin conocimiento sobre asuntos de los demás. Hacer aportes, no críticas sin valor agregado. Estar abiertos a escuchar. Ser breve en lo que se dice. Cumplir compromisos, ser puntuales. Actitud amable.

Sencillez

Reconocer nuestras propias debilidades. Aceptar que no sabemos de todo ni tenemos todas las respuestas. Reconocer nuestros errores. Conceder la razón a quien la tiene. Compartir los logros.

Entusiasmo

Trabajar con dedicación y convicción. Gente comprometida. Hacer las cosas con ganas. Dar más de lo que se pide. Espíritu de colaboración. Sorprender al cliente. Actitud proactiva.

Seguridad

Ejecutar el trabajo cuidando siempre nuestra salud y la de los demás. Pensar antes de actuar. Seguir los instructivos y estándares de operación. Mantener nuestros sitios en condiciones de orden y aseo. Utilizar las herramientas y elementos de protección.

3.4.1.3 Gestión humana. Realizaciones

Lograr mantener un clima laboral satisfactorio y sin que se presenten inconvenientes con la producción.

Para fortalecer el recurso humano se realizaron diversas actividades de capacitación en temas de mejoramiento personal y familiar y actividades de recreación (Fútbol, Club de pesca, Voleibol, Club fotográfico, Bolos, Billar, Club de caminantes, Baloncesto, Ciclismo) y cultura para los hijos de los trabajadores.

Para fomentar el trabajo en equipo y mejorar la productividad continuaron con el trabajo de los grupos primarios, los círculos de participación y los grupos autónomos.

Con el fin de tener más cercanía con los trabajadores, conocer sus percepciones sobre diversos aspectos de la Empresa y mantenerlos informados sobre la situación de la Compañía, se inició el programa de charlas con Presidencia.

3.4.1.4 Informe social

Enka de Colombia S.A. desarrolla su razón social dentro de un marco de profundo respeto por la Ley y la dignidad del ser humano. El alcance de la gestión de la empresa va mucho más allá de lo que muestran sus indicadores financieros. La principal preocupación de la administración ha sido mantener la empresa en operación, bajo los máximos parámetros de rentabilidad y competitividad y de esta manera ser una fuente de generación de empleo y de beneficios económicos y sociales para sus trabajadores, sus familias y la comunidad.

3.4.2 CERVUNION S.A

3.4.2.1 Valores y prioridades

Las Personas

Un saludable clima organizacional, soportado en la responsabilidad y el respeto, será el fundamento para que la participación y el trabajo en equipo se manifiesten en el desempeño cotidiano.

Los Principios

Guiar las tareas por principios éticos que, dentro de un marco de disciplina, ofrezcan un campo propicio para que se fortalezcan y preserven en los trabajadores, la lealtad, honestidad, solidaridad, pertenencia y justicia.

La Calidad: "Gente y Productos de la Mejor Calidad" es el compromiso de cada uno de los miembros de la organización y se reflejará íntegramente en el manejo de las relaciones internas y externas, en los procesos, productos, ventas y en el servicio al cliente.

Los Clientes

Son la esencia del negocio y por ello todas nuestras actividades se dirigen a la satisfacción de sus necesidades.

Los Beneficios Económicos

Son el soporte del crecimiento y permanencia de la Compañía.

La Responsabilidad Social

Es una de las obligaciones básicas y por ello, la forma más directa de cumplirla es contribuyendo siempre con recursos, al desarrollo social de la comunidad en que operamos.

Liderazgo Tecnológico

El conocimiento actualizado de los procesos, sistemas, equipos y la tecnología necesaria para operarlos en forma eficiente, son fuente de beneficios consistentes para la Compañía. Son objeto de permanente inversión en su mejoramiento e

innovación, y mantenerlos en niveles óptimos será para la Empresa una labor prioritaria.

Protección del Medio Ambiente

Todas las acciones diarias tienen presente el mejoramiento continuo del desempeño ambiental. Se busca cumplir con todas las regulaciones ambientales aplicables a la operación del negocio. Se contribuye a la prevención de la contaminación en el área de influencia de las instalaciones y se operan los equipos haciendo uso racional de los recursos que utilizamos en la fabricación de nuestros productos.

3.4.2.2 Relaciones Laborales

Con el fin de promover la participación de los empleados en soluciones de problemas, en la reducción de costos, en el mejoramiento y la estandarización de las operaciones de la compañía, se cuenta con programas y metodologías, tales como Calidad Plus, Kaisen e Ideas al 100%. Para el año 2005, el proceso de modernización continuará con proyectos que permitan el aumento de la capacidad instalada, la mejora de procesos, la productividad, la eficiencia, el desempeño ambiental y la seguridad industrial, aspectos considerados vitales para el futuro de la compañía.

3.4.3 COLANTA

3.4.3.1 Actividades

Nivel Básico en Economía Solidaria

Curso cuyo objetivo es capacitar a los productores sobre la filosofía cooperativa aplicada a COLANTA, enfatizando los deberes y derechos como asociados para mejorar el funcionamiento de la cooperativa y facilitar el cumplimiento de los estatutos.

Encuentro corporativo

Evento mensual que posibilita a los asociados productores un espacio para compartir información actualizada sobre la cooperativa y capacitarlos en aspectos técnicos, fundamentales para el logro de la competitividad.

Campañas educativas

Capacitan a los asociados sobre temas agropecuarios, cooperativos y de información general sobre La Cooperativa, a través de cartillas, afiches, volantes y otras estrategias de educación.

Revista Ecolanta

Informa sobre los diferentes eventos realizados por la cooperativa y ofrece artículos que posibiliten un mejor desarrollo organizacional y una educación integral del asociado trabajador y productor, buscando fomentar el sentido de pertenencia a COLANTA. Es distribuida de forma gratuita a los asociados, trabajadores y productores, en las instalaciones de la cooperativa y en los puntos agropecuarios.

3.4.3.2 PROCESOS DE MEJORAMIENTO

Calidad

COLANTA recibió nuevamente con orgullo la certificación de la norma ISO 9001, versión 2000 en la línea de leche pasteurizada - Planta Medellín, por parte del Instituto Colombiano de Normas Técnicas y Certificación (ICONTEC), así como el reconocimiento internacional, por ser ICONTEC miembro de la red IQNet (red internacional de calidad).

La certificación ISO 9001 versión 2000, además de contribuir al mejoramiento de los procesos y del producto, así como a la confianza de los clientes, facilita el intercambio comercial en los mercados nacionales e internacionales.

De acuerdo con las directrices de la gerencia, el sistema de calidad continuará implementándose en las plantas de Armenia, Planeta Rica, Funza y San Pedro y en las comercializadoras.

Filosofía de calidad

La filosofía de calidad la inician desde el hato. Para ello se cuenta con un competente departamento de asistencia técnica, que asesora al productor desde la salud de la ubre de la vaca, el manejo higiénico de la leche, el ordeño, las plantas de pasteurización y derivados lácteos hasta el consumidor.

En los modernos laboratorios del departamento de control de calidad de COLANTA, se analiza calidad de su composición, como el porcentaje de proteína, grasa, lactosa, sólidos totales, sólidos no grasos; calidad higiénica, como recuentos bacterianos y sanidad animal mediante el conteo de células somáticas para evaluación de la leche como materia prima básica y para mantener los procesos bajo control, además el nivel de calidad es la base para liquidar el precio al ganadero y las bonificaciones.

La calidad es única, lo dice el exuberante crecimiento de las ventas y la preferencia de los consumidores. Su compromiso con el asociado productor es básico y su sabor es incomparable, por todo esto "COLANTA sabe más".

Mejoramiento y Calidad de la Leche - Servicios Cooperativos

El departamento de Mejoramiento de la Calidad de la Leche lidera el programa "Transferencia de tecnología al campo por medio de financiación con recursos. FINAGRO" tiene la finalidad de tecnificar la producción que a su vez, mejora los ingresos del productor con las con las bonificaciones por calidad de leche, la disminución de costos de transporte y eliminación de procesos que demandan mano de obra que podría dedicarse a otros aspectos de producción reflejados en un mejor nivel de vida.

Este programa pone a disposición del productor tanques de enfriamiento, equipos de ordeño, plantas de energía, construcción de obras civiles, actualización de equipos y compra de vientres bovinos. Acceder a estos créditos es fácil y se tramitan de manera ágil. Los requisitos mínimos de papelería (como fotocopia de la cédula, últimas colillas del pago de la leche y contrato de arriendo o certificado

de libertad y tradición de la finca) se deben diligenciar ante las oficinas de Mejoramiento y Calidad de la leche en Medellín.

3.4.3.3 Logística cualitativa

En las empresas manejan este concepto como uno de los factores que influyen en el área de producción en función de la calidad del trabajo de los operarios. En las empresas que tienen como parte de su proceso de producción la intervención de usuarios humanos hacen que se generen unas tensiones que pueden afectar la producción consecutiva y regular, son factores que van en la personalidad de los operarios y se deben tomar medidas para generar un ambiente de trabajo saludable y que mantenga en las mejores condiciones la calidad operacional.

En COLANTA se tienen diferentes tipos de actividades de esparcimiento entre las pausas de producción y en los recesos obligatorios. La planta posee diferentes instalaciones para que se pueda generar un ambiente de relajación interdisciplinaria. Para todos los gustos, hay maneras de descansar en el tiempo libre.

Esto ha generado en los empleados un ambiente de trabajo menos rutinario y con mejores disposiciones anímicas para mantener un estado de producción constante, sin bajas en el rendimiento y con la menor cantidad de inconvenientes entre los empleados y los directivos. Las zonas de cafeterías y “kioscos” de comida son variados, con diferentes productos a ofrecer y a un precio considerable para los operarios.

3.4.4 HOLASA S.A.

3.4.4.1 Principios y valores empresariales

El trabajo se debe desarrollar en un ambiente de respeto, confianza y apoyo recíprocos, tanto a nivel del personal interno, como con los clientes y proveedores.

Se respalda el trabajo en equipo, la investigación y la innovación como parte del mejoramiento continuo y se hace del conocimiento y el entrenamiento, las más importantes herramientas de desarrollo.

Todo el accionar de HOLASA se fundamenta en el estado de derecho y en el más riguroso código de ética empresarial. Este comportamiento será exigido a quienes sostengan relaciones con nuestra organización. El gobierno nacional, como rector de la vida comunitaria, merece todo el respeto y acatamiento.

HOLASA se siente orgullosa de su condición de colombianos buscando mantener la identidad, sin perder la perspectiva internacional que rige la marcha de la economía. Se busca hacer las cosas bien hechas desde el principio.

3.4.4.2 Políticas de calidad

Asegurar el mejoramiento continuo de la calidad del producto, los servicios y los sistemas involucrados en su elaboración, utilizando la metodología ISO NTC 9001, versión 2000.

El cumplimiento de lo acordado con los clientes buscando superar su expectativa es la base sobre la cual se construye el concepto de servicio. Por ello, todos los compromisos adquiridos deben ser claros, precisos y documentados.

Para lograr ser percibido como la opción de mayor valor agregado, se trabajara permanentemente en la obtención de un mayor nivel de satisfacción del cliente con nuestros productos y servicios. Ello requiere creatividad para encontrar nuevas formas de ejecutar el trabajo y flexibilidad sustentada en el mejoramiento de todos los conocimientos.

Se contribuye, con el aporte de información y de nuestros conocimientos técnicos, con todos los clientes en la búsqueda de nuevos productos y mercados. El crecimiento en el volumen de ventas es importante para lograr mayor eficiencia.

3.4.4.3 Calidad de producción y servicio

Entre los factores que intervienen en la producción, el recurso humano es determinante, ya que el producto de buena calidad es consecuencia de esfuerzos efectivos de todas las personas que trabajan en la compañía para desarrollar, mantener y mejorar las condiciones que hacen posible la obtención y venta de todos los productos. La calidad es cuestión de filosofía y es parte de los principios que se adoptan y convierten en políticas de la empresa. Por lo tanto, se exige a los proveedores de materia prima, mediante la expedición de certificados de pruebas de laboratorio para constatarla.

Como un comentario de cierre respecto al aporte cualitativo de estas organizaciones en pro del bienestar del recurso humano, la calidad de sus productos, la consolidación financiera y la permanencia en el mercado, es importante destacar la forma como se tiene en cuenta el bienestar del recurso humano y por ende, el respeto que tienen por el trabajador, lo cual genera un clima organizacional favorable para el desarrollo y ejecución de los propósitos institucionales.

Estos elementos cualitativos reflejan esa visión humanista que necesitan todas las organizaciones para que puedan desarrollar a plenitud su objeto y proyección social, cualidad o factor que se ha perdido a través del tiempo porque el interés de la gran mayoría de las organizaciones se ha fijado en obtener una alta rentabilidad en el corto plazo. Rentabilidad y visión humanista, no son opuestos y contrario al pensamiento común, se complementan y armonizan perfectamente.

Es respetable y admirable que estas organizaciones mantengan firmes estos ideales cualitativos lo cual engrandece mas los propósitos institucionales que se han trazado, con la seguridad de que obtendrán todo lo propuesto y aún más, porque quien siembra, recoge.

3.5 LA ETICA DEL TRABAJO

La española Adela Cortina¹⁹ autoridad respecto a la ética del trabajo, sus consecuencias y su impacto en el desempeño y motivación de los trabajadores en las organizaciones expresa sus argumentos los cuales armonizan perfectamente con los elementos cualitativos del entorno, la organización y por ende su impacto en la estructura de los costos.

Adela Cortina manifiesta que la filosofía moral es necesaria más que nunca y las empresas cada vez se dan más cuenta de que sin una confianza entre los contratantes y los pactantes, sin una calidad del producto, sin unas buenas relaciones entre las distintas empresas, no funciona, ni siquiera el negocio. El público en general, se da cuenta de que una cierta ética vende, desde el punto de vista político, desde el punto de vista empresarial y desde el punto de vista profesional.

Todos estos elementos cualitativos implícitos en el entorno, el sector y en la organización misma, obviamente afectan positiva o negativamente dependiendo del interés que la gerencia ponga para identificarlos e incorporarlos en la estructura de costos.

A continuación y desarrollando esta idea de la ética del trabajo tenemos un argumento muy importante: Se puede afirmar que a mayor poder, menos ética, tal como lo afirmaban los viejos anarquistas: el poder corrompe y el poder absoluto corrompe totalmente. Se está concentrando mucho poder desde el punto de vista político, pero todavía más desde el punto de vista empresarial. Uno de los grandes desafíos del siglo XXI es conseguir que la gente que tenga poder tenga también

¹⁹ CORTINA, Adela. El mundo de los valores: Ética mínima y educación. Bogotá, El Búho, 2002.

ética. Que la ética llegue al poder será parte de la salvación de la humanidad. ¿Será posible? Es difícil, pero factible. Tener poder y a la vez sabiduría, justo criterio y responsabilidad no es fácil en esta época ni en las anteriores tampoco. Es cuestión de las características intrínsecas de la naturaleza humana.

A nivel político y gerencial hay mucha corrupción y esto no da garantía a las inversiones y en general a la estabilidad de las naciones y las organizaciones. En este aspecto, juega un papel importante la preparación académica de los dirigentes actuales y los que se están preparando para el futuro. ¿La academia si está formando profesionales con una verdadera ética y principios morales que garanticen la justa administración de los recursos y a la vez tomen las decisiones apropiadas que finalmente repercutirán en la rentabilidad de las organizaciones? Es bueno resaltar que la verdadera ética y respeto no se aprenden con una simple cátedra. Se vive con el ejemplo de los padres en cada uno de los hogares. Las buenas costumbres en el hogar constituyen la garantía para los profesionales del futuro.

Si analizamos el impacto de la globalización en la estructura de los costos en las organizaciones es apropiado recordar a Aristóteles cuando decía que los venenos sirven para matar y los venenos sirven para sanar. Lo anterior da a entender que todo depende de como se empleen y con qué propósitos existe la globalización. La globalización es, o bien la gran ocasión para hacer una ciudadanía cosmopolita donde el universo sea la ciudad de todos y todos se sientan ciudadanos; o sencillamente, la culminación de un proceso en el que cada vez se abre más el abismo entre pobres y ricos, entre países que ya no interesan a nadie y países en los que la gente se lanza a consumir con desenfreno sin medir las consecuencias del endeudamiento personal y nacional. Con esta situación anormal y loca de consumo no se tiene en cuenta que los recursos tienen un límite y que los daños a la naturaleza son irreversibles. Tierra, aire y agua, están contaminados.

Ligando la idea del exceso de consumo con lo que realmente caracteriza al ciudadano moderno, vemos que el común denominador y que realmente nos une cada vez más, no es ser personas, sino ser consumidores. Es oportuno mencionar a Jeremy Rifkin²⁰ en su libro El Fin del Trabajo cuando afirma que “nuestra etapa es aquella en que ha triunfado el capitalismo porque ha conseguido llevar todo nuestro tiempo a la arena comercial. Podemos comprar a cualquier hora del día, de la noche, por Internet, en una gran superficie. Somos consumidores de raíz”.

Los planteamientos de este autor son importantes incluirlos en este trabajo porque nos permite ver en un futuro cercano una serie de cambios que se darán a todo nivel y que afectarán las estructuras sociales, económicas y financieras, donde necesariamente se afectará el modelo gerencial y su impacto en la estructura de costos. Rifkin afirma: “Vamos hacia la gran revolución económica que caracterizará al siglo que viene; la revolución de la informática y de la biotecnología, donde se podrán producir los bienes y servicios para la economía global del siglo XXI utilizando apenas una fracción de la fuerza laboral que estamos utilizando ahora, lo cual nos va a forzar a todos a repensar el contrato social, y a reformular nuestro concepto de trabajo en sociedad”. Obviamente que todo esto afectará en un futuro a las organizaciones las cuales deberán replantear sus modelos de dirección y su estructura económico-financiera donde se incluye a los costos.

Él manifiesta que estamos en medio de una transformación fundamental que va a tener un gran impacto en la producción de bienes y servicios y en la naturaleza del comercio. En este punto habrá un cambio en cuanto al porcentaje de participación de cada uno de los elementos del costo. Los denominados costos indirectos tendrán mayor incremento porque estarán asociados a equipos, maquinaria y tecnología de punta, lo cual implica grandes inversiones por parte de las organizaciones. Este cambio en la producción de bienes y servicios es tan

²⁰ RIFKIN, Jeremy. El fin del trabajo. Barcelona, Editorial Piados, 1996.

importante como el cambio de la agricultura medieval a la revolución industrial, de modo que se van a presentar cambios respecto al contrato de trabajo, lo cual incluye a las políticas públicas, a la forma en la que organizamos el trabajo y a las relaciones entre los componentes de la sociedad en su conjunto. Aquí se conjugan elementos tanto cuantitativos como cualitativos.

También afirma que en los últimos 40 años se han desarrollado dos revoluciones tecnológicas en forma paralela: las ciencias de la información (computación, telecomunicaciones) y las ciencias de la vida (la biotecnología y la ingeniería genética). En los últimos años estas tecnologías han empezado a reforzarse mutuamente para crear una nueva base tecnológica muy poderosa para la nueva era. La computación es el idioma de esta nueva revolución económica, pues genera la posibilidad de manejar grandes cantidades de información a bajo costo. En otras épocas, por ejemplo, en la primera revolución industrial, lo fue la máquina a vapor y el acero barato lo que potenció una ola de crecimiento que duró varias décadas, más recientemente, fue la energía barata lo que posibilitó el **boom** industrial de este siglo.

Todos estos ajustes y movimientos ocurridos a través de la historia han permitido replantear a las gerencias la forma más óptima de administrar los recursos a su disposición, lo cual implica que una excelente gerencia debe ser dinámica, flexible, humana e innovadora, atributos que no permitirán salir del mercado a las organizaciones en un mercado tan competitivo. Si estas organizaciones ofrecen precios competitivos, es porque han logrado eficiencia en la gestión; por consiguiente, en la estructura de sus costos, lo cual implica que por parte de la gerencia se han tomado todas las medidas posibles para llevarla a buen término.

Hoy estamos viviendo el pasaje de esa economía global de los minerales petroquímicos y los combustibles fósiles a un nuevo modelo en el que el motor es la biotecnología. La modificación genética es la base de los proyectos que se realizan para casi todo: para la producción de alimentos y sus nuevas formas, para

la bioquímica y la medicina. Y la computadora es la forma de organizar este nuevo idioma. De modo que ésta es una de las grandes revoluciones de la historia que a su vez traerá muchas ventajas económicas, pero también acarreará problemas sociales y éticos. Nos vamos a convertir en los arquitectos de esta revolución, vamos a dejar en manos de los científicos y las corporaciones científicas el poder para diseñar los cambios fundamentales que se producirán en la sociedad. Todo se hace en nombre de la ciencia como si ésta fuera la panacea, la salvadora y sanadora de todos los males del mundo. Se piensa que la humanidad en el futuro solucionará todos sus problemas en nombre de la ciencia, pero lo más seguro es que tendremos problemas aún mayores de los que tenemos hoy. Habrá mucha riqueza, pero concentrada en unos pocos. Habrá alta tecnología, pero también habrá miseria espiritual.

Se puede afirmar que el consumismo es un síntoma de que el egoísmo le ha ganado el pulso a la solidaridad. Es una forma de vida que hace prácticamente imposible la solidaridad. Cuando hay una forma de vida donde el ir de compras es lo que realmente produce felicidad, y se convierte en un fin en sí mismo, se puede afirmar que estas personas han llegado a un estado de indiferencia donde no le importa la condición del prójimo. Para nada interesa que el otro tenga o no tenga o se esté muriendo de hambre. Interesa solamente la satisfacción personal. En este punto podemos decir que el consumismo ha expulsado a la solidaridad. Este tipo de comportamiento influye en las diferentes estrategias de mercadeo que la organización diseña para mantener cautivo al cliente. El asunto es que esta dependencia por parte del cliente implica por parte de la organización ofrecer propuestas del precio de venta para que sean atractivas. El costo debe llegar hasta el límite en que el producto no pierda la calidad original.

En todos estos momentos es imprescindible la ética: el hábito de cumplir los contratos, el compromiso con la calidad de los productos, la fiabilidad de las instituciones y todo un amplio mundo que incluye motivaciones distintas al

autointerés. Crear riqueza para la comunidad, mantener el honor de una familia de comerciantes, fomentar lazos cooperativos son móviles que no se identifican con el interés personal. Concepto que muchos amplían introduciendo en él deseos espirituales, pero el común de las gentes sigue traduciendo por 'afán de lucro'.

CAPÍTULO 4: LA PERSPECTIVA CUALITATIVA DE LOS COSTOS Y SU RELACION CON EL BENEFICIO POTENCIAL

En los capítulos anteriores se analizaron los costos desde su comprensión actual, desde la visión histórica, humanista y cualitativa, conceptos importantes para desarrollar este capítulo final: La Perspectiva Cualitativa de los Costos y su Relación con el Beneficio Potencial. De nada sirve conocer la historia de los costos, sus comprensiones y visiones, si éstos no se utilizan para provecho de las organizaciones, para que permanezcan en el mercado. Cuando se menciona *Beneficio Potencial*, se hace referencia al logro de las organizaciones de obtener utilidad en el largo plazo, lo cual implica permanencia y estabilidad a través del tiempo. Este logro no se consigue de la noche a la mañana, sino que implica por parte de la organización una disciplina de primer orden que involucre a todos sus miembros, los integre y canalice todo su aporte y creación para realizar propósitos comunes. La organización debe valorar todo cuanto tiene, recordando que necesita una visión integral donde se considere tanto los factores cuantitativos como los cualitativos, porque en el fondo la verdadera administración y la gestión son altamente creadoras y no están sujetas a esta o aquella escuela.

Cada administración es única, porque cada organización tiene características que le diferencian aun si hace parte de una cadena nacional o internacional. Hay factores que pueden ser homogéneos, pero hay otros que necesariamente la organización no puede imponerlos y debe adaptarse a ellos. La cultura y las costumbres en los alimentos, formas de vestir y otras de importancia social, son factores únicos o peculiares a una nación o región específica. La religión es otro factor que toda organización debe respetar para que no tenga tropiezos y rechazos por parte de sus clientes. Todos estos factores son de carácter cualitativo que toda administración inteligente los debe considerar para estar en armonía con el entorno y por ende asegurar la estabilidad del negocio. Si se revisan con calma todos estos elementos cualitativos, finalmente la administración

aceptará que sí inciden en la estructura final de los costos de sus productos. Las empresas que intentan dotarse de una cultura organizacional ²¹que está de moda, calcada y fabricada a partir de modelos predeterminados, o recetas exitosas, aún con la mejor intención de la dirección de recursos humanos, corren el riesgo de tener un breve y relativo éxito.

La inteligencia propia de la acción y de las personas que la encarnan queda todavía y para siempre por descubrir, y por difundir, tanto por sus practicantes y gestionarios-aprendices como por aquéllos que quieren enseñar. En gestión, se requiere estar siempre atentos a darle espacio al sentido común, al juicio y a la creación. Los teóricos deben estar abiertos a escuchar y observar la experiencia práctica de la gestión para estar al compás de la creación. Las escuelas de gestión deben formar y propender por la libertad de pensar, de crear, de gerenciar y asumir desde ahora un verdadero liderazgo en este sentido.

Con base en estas reflexiones se procederá a desarrollar los diferentes tópicos que permitirán a la organización lograr el Beneficio Potencial lo cual le facilitará permanecer en el mercado. De estos tópicos unos se referirán a aspectos gerenciales, y otros a herramientas diseñadas fundamentalmente para identificar y reducir actividades que generan costo, lo cual afectará finalmente, la baja rentabilidad de la organización. Ambos tendrán componentes cuantitativos y cualitativos.

4.1 ADMINISTRACION Y COMPETITIVIDAD DE LOS COSTOS

Si una organización es competitiva, podrá obtener utilidad en forma sostenida a través del tiempo, es decir, tendrá beneficio potencial. Cuando se menciona

²¹ LAPIERRE, Laurent, "Imaginaire, gestion et leadership", *Gestion, Revue internationale de gestion*, vol. 12, n° 1, févr. 1987.

competencia, los empresarios la asocian como algo relacionado con la rivalidad. Les cuesta entenderla como el resultado normal y esperado de un proceso que produce ruptura y transformación de las estructuras. Para lograr ser competitiva, la organización deberá ser capaz de formular e implementar estrategias que le permitan mantener y expandir su posición en los mercados presentes y futuros. Los costos constituyen un pilar de importancia crucial en la determinación y realización de estas estrategias para obtener utilidades en el largo plazo, pero para realizarlo, se debe aprender a administrar los costos²².

Cuando se piensa en administrar costos, viene a la mente solamente la concepción contable – financiera de los números, es decir, elementos cuantitativos, fórmulas, cuadros y formatos. Todo esto es apoyo logístico, pero solamente los números no le permiten lograr competitividad a la organización. Crear números de gestión es muy diferente a controlar números con un sentido operacional, mecánico y repetitivo; en ningún momento, creativo y visionario. La creación de números de gestión tiene un apoyo teórico histórico – gerencial, lo cual marca diferencia con lo simplemente cuantitativo. También existe diferencia entre toda la teoría de la Contabilidad de Costos y la Administración de los Costos porque esta teoría está fundamentalmente sustentada en elementos cuantitativos, lo cual no le permite adoptar la dimensión universal e integral que hoy tiene la nueva concepción de los costos.

Se realiza Administración de Costos cuando hacemos el uso estratégico de toda la información de costos para cumplir con unos propósitos y objetivos gerenciales. En otras palabras: Es el número más la gestión predeterminada. Cuando se procede en esta forma, con seguridad que se va a lograr una estructura de costos competitiva que garantice la continuidad de la organización en el mercado a través del tiempo.

²² BACIC, Juan Miguel. Administración de costos: proceso competitivo y estrategia empresarial. Argentina, Unisur, 2005.

Se dice que una empresa es competitiva cuando está en condiciones de desarrollar su estrategia para obtener los resultados planeados. Dentro de esta concepción está obviamente la Administración de Costos como un elemento altamente cuantitativo. Pero esto no es suficiente porque la competitividad también depende de factores internos, e incluye además de la administración de costos, el conocimiento, la experiencia, el posicionamiento, la motivación, que finalmente le transmiten valor agregado al cliente. Todos los factores anteriores, son netamente cualitativos, pero son tan reales que sin ellos no tendríamos los resultados concretos que toda organización genera. También la competitividad depende de factores externos que están ubicados en el entorno, sea éste lejano (áreas de comercio, países, etc) o macroentorno que hace relación a toda la regulación o normatividad de carácter nacional. También debe considerar el entorno cercano o del sector para saber dónde está ubicada la organización y así definir con qué estrategia genérica va a competir en el mercado: Ser líder en costos o por diferenciación. Sabemos que estas estrategias están ligadas con el beneficio potencial, para lo cual se cuenta además con el diseño e implementación de la cadena de valor la cual permite optimizar el uso de los recursos de la organización. En ella se conjugan elementos cuantitativos y cualitativos que la administración deberá armonizarlos y asociarlos con la estructura final de los costos. Todo esto dará a la administración una nueva comprensión de los costos, lo cual redundará en la rentabilidad de la organización.

Todos estos factores internos y externos repercuten en el desempeño de una buena, regular o mala administración de los costos. Competitividad y administración de costos son inseparables hasta el punto en que esta última puede y debe apoyar a la primera.

Se puede concluir que la Administración de Costos es la optimización de los recursos humanos, tecnológicos, informativos, y financieros con el propósito de

entregar al cliente final, productos y servicios de excelente calidad y a precios competitivos. Es importante aclarar que dentro de estos recursos, los sistemas de información juegan un papel importante dentro de las estrategias gerenciales para elegir la información más acorde con el entorno y la realidad comercial. También es importante para la realización de estos propósitos tener una visión transfuncional, integradora y multidisciplinaria. Se resalta además que existe una diferencia entre la Administración de Costos (de carácter cualitativo) y la determinación de los mismos (netamente cuantitativa). En una forma inadvertida e inconsciente se presta mayor atención al enfoque cuantitativo, es decir, al número o números finales de la determinación del costo, pero la realidad es que para llegar a esos números, previamente se hizo una labor cualitativa a nivel estratégico y gerencial.

Para lograr un beneficio potencial o utilidad en el largo plazo, la Administración de Costos le permitirá a la organización realizar ese logro para ser más competitiva a nivel regional, nacional e internacional porque aprovechará a lo máximo todos sus recursos en forma racional, ordenada y consecuente, considerando que en el costo final de un producto o servicio necesariamente debe contemplar elementos cuantitativos y cualitativos.

Pero también se debe prestar atención al control de los procesos, considerando que estos constituyen la sumatoria de actividades que a su vez, consumen recursos. Interesa mencionar que existen dos tipos básicos o fundamentales de actividades: a) Actividades que generan valor y b) Actividades que generan costo. Obviamente, las más importantes son las que agregan valor al producto, las cuales finalmente, permitirán a la organización proyectarse con beneficio potencial para permanecer en el mercado.

La gerencia ya conoce todo esto, pero lo que todavía no está bajo su control y dominio es que los dos tipos de actividades generan flujo de efectivo. Tiene control de las actividades que agregan valor, pero no de las que generan costo. Si dentro de las actividades que generan costo, a manera de ejemplo, ubicamos solamente entre los innumerables ejemplos, todo lo que implica RE, tenemos:

- Repetir un proceso, una tarea o una actividad.
- Reordenar una información.
- Reinicializar un ordenador o procesador.
- Repetir la nomina quincenal de X mes.
- Y así podríamos continuar con más ejemplos.

El asunto es que en los anteriores ejemplos hay un uso o empleo adicional de recursos financieros, humanos y tecnológicos que no se tienen en cuenta, o en otras palabras, no se les presta mucha atención a todo lo que implique repetir. Es como si fueran normales dentro del proceso normal de operación de la organización, pero a la hora de la verdad, los costos y gastos del período correspondiente, se verán afectados por flujos de efectivo que finalmente afectarán el Estado de Ganancias y Pérdidas disminuyendo las utilidades o generando pérdidas. Estos costos y gastos adicionales son ocultos para la gerencia, para lo cual una administración precavida debe tomar medidas que le permitan monitorear, identificar y eliminar todas estas actividades que están generando costo. Cuando una gerencia administra con base en esta clase de actividades y gradualmente elimina las que generan costos, será una administración exitosa y próspera, porque en la forma más elemental y sencilla está optimizando al máximo los recursos de la organización, lo cual implica cumplir uno de los principios básicos de la administración moderna.

Lo anterior sirve para mencionar las tendencias de los costos permitiéndole así a la organización sintonizar y armonizar con estos enfoques para lograr ventaja competitiva en el mercado. Estas son las tendencias:

- Mayor interés por parte de la Gerencia en los costos para efecto de tomar decisiones más realistas.
- Conformación de grupos interdisciplinarios de costos de tal manera que la información generada sea el fruto de un aporte de diferentes profesionales que tienen primero una visión parcial para luego llegar a un consenso integral, global, acorde con los propósitos institucionales de la organización. Es importante mencionar que en estos grupos interdisciplinarios se tendrá la participación de economistas, ingenieros, contadores, administradores, abogados, etc.
- Sistemas de información más complejos respecto a su tecnología, pero con tendencia a ser más simples y objetivos en cuanto a información en tiempo real.
- Mayor dependencia de la tecnología con la tendencia decreciente de participación del recurso humano.
- Si no se humanizan las organizaciones, éstas serán administradas como máquinas donde los aspectos cualitativos contarán muy poco o nada y el trabajo cada vez será más especializado. A pesar de esto se tendrá, naturalmente una estructura de costos. En estas condiciones, ¿una organización se mantendrá en el mercado?
- Las naciones y organizaciones cada vez tendrán más interés en la Gestión de los Costos Ambientales, teniendo presente que quien daña el medio ambiente que comparten todos, debe ser responsable del costo de restaurarlo. Y algo importante: Los cambios no justifican producir deterioro.

Es obvio que la estructura final de los costos es de carácter cuantitativo, pero si antes de realizarla se consideran los factores cualitativos, éstos impactarán en

forma positiva reduciéndola y haciéndola competitiva. Es difícil medir lo cualitativo, y en algunos casos imposible, pero sí podemos medir su impacto. No es una utopía considerar los factores cualitativos. Aunque decidamos ignorarlos, estarán presentes. Siempre han estado presentes.

4. 2 REDUCCIÓN DE COSTOS

Para el logro del beneficio potencial a través de los costos tenemos a continuación una estrategia muy efectiva para realizar este propósito que consiste en la reducción de costos partiendo de los elementos tratados anteriormente. Cuando analizamos la fórmula de la Tabla No. 06 podemos dimensionar los siguientes aspectos:

$$\text{UTILIDAD} = \text{PRECIO DEL MERCADO} - (\text{COSTOS} + \text{GASTOS DE OPERACIÓN})$$

Tabla No 06: La utilidad en el largo plazo

Fuente: Autor con base en el artículo Caja de Herramientas para las PYMES diseñado y coordinado por PORTAFOLIO

- El precio ya no lo adopta caprichosamente la empresa, sino el mercado. En este punto bien podemos concluir que la organización que quiera mantenerse en el mercado debe ofrecer precios competitivos.
- La utilidad, en este caso potencial, es decir, a largo plazo, tampoco la puede manejar a su capricho porque ya depende de tres variables: precio del mercado, costos y gastos de operación.
- La única alternativa que le queda a la organización es realizar gestión en los costos de producción y los gastos de operación, resaltando en este punto que los problemas de una organización no se solucionan exclusivamente con un buen sistema de costos. Nunca. Los sistemas de costos deben estar complementados con otras herramientas gerenciales

como los costos de la mala calidad que en inglés equivalen a **Poor Quality Cost**, los cuales están vigentes a nivel mundial y son determinantes a la hora de reducir costos porque esto implica una drástica reducción del flujo de efectivo en actividades que no están agregando valor.

A continuación se mencionan los aspectos y conceptos más importantes de los costos de mala calidad y que están relacionados con actividades que debemos eliminar o aquéllas que debemos mejorar. Los costos de la mala calidad en su concepción inicial solamente consideran los factores cuantitativos, pero conforme al espíritu de este trabajo, se mencionarán los aspectos cualitativos que le permitirán a la gerencia tener una comprensión de los costos diferente a la tradicional.

4.2.1 Costos de la mala calidad

Hay varias definiciones vigentes, las cuales involucran factores cuantitativos y cualitativos.

- Inversión incurrida para lograr que se haga bien el trabajo todas las veces y, el costo para determinar si la producción o servicio es aceptable, mas cualquier costo en que incurra la empresa o el cliente porque la producción o servicio no cumplió con las exigencias del cliente.
- Los costos adicionales por hacer las cosas mal, incrementan el costo sin agregarle valor.
- Con los costos de mala calidad se puede soportar las políticas, estrategias y programas de calidad de una empresa porque proporcionan los medios para evaluar la efectividad de los mismos.
- La producción y los servicios de mala calidad: Le cuestan a la empresa y este dinero no es valorado en el precio final del producto o servicio. No le está aportando ningún valor agregado. Son cifras invisibles u ocultas para la gerencia, pero realmente generan flujo de efectivo.

4.2.2 Clasificación de los costos de la mala calidad

4.2.2.1 DIRECTOS

4.2.2.1.1 CONTROLABLES

- PREVENCIÓN
- EVALUACIÓN

4.2.2.1.2 RESULTANTES

- ERRORES INTERNOS
- ERRORES EXTERNOS

4.2.2.2 INDIRECTOS

- INCURRE EL CLIENTE
- INSATISFACCION DEL CLIENTE
- PERDIDA DE LA REPUTACIÓN

4.2.2.1 Costos directos

Son erogaciones incurridas y relacionadas directamente con el producto o servicio desde su concepción hasta la entrega o prestación al cliente externo. Comprenden los de prevención y los de evaluación.

4.2.2.1.1 Costos controlables

Costos controlables por la gerencia a los cuales les puede hacer un seguimiento y justificar su gestión en el impacto que éstos tienen en los costos resultantes. Cuando las medidas de prevención son apropiadas, se espera que los errores internos disminuyan. Lo mismo se espera respecto a la relación de los costos de evaluación con la disminución de los errores externos.

4.2.2.1.1.1 Costos de prevención

Actividades para evitar que se cometan errores y sirven de apoyo a la empresa para efectuar bien las labores todas las veces. Son costos de actividades para prevenir defectos, errores y fallas, impidiendo la entrega de productos y servicios que no satisfacen al cliente.

Antes de mencionar los ejemplos de cada una de las categorías de los Costos de la Mala Calidad es importante aclarar que, los ejemplos cuantitativos son aquellos que se pueden medir, cuantificar o asociar a un producto, a un servicio, a un proceso, a una actividad o a un proyecto. Por su parte, los ejemplos cualitativos, son aquellos que no cumplen los requisitos anteriores, pero es necesario considerarlos, porque hacen parte del ciclo de vida del producto.

Ejemplos de Costos de Prevención

CUANTITATIVO	CUALITATIVO
Análisis de la capacidad del equipo.	Educación
Manuales técnicos del equipo	Preparación de normas de trabajo
Diseño auxiliado por computador, CAD	Limpieza y orden
Modelos y simulaciones	Planificación a largo plazo
Control del producto o servicio con diagramas de proceso	Entrevistas con futuros empleados
Código de barras	Formación en calidad del proveedor

4.2.2.1.1.2 Costos de evaluación

Aquellos que están relacionados con la evaluación de la producción ya terminada y de las auditorias para medir la conformidad de todas las funciones con los criterios y procedimientos establecidos para determinar si una actividad se hizo bien todas las veces.

Ejemplos de Costos de Evaluación

CUANTITATIVO	CUALITATIVO
Materiales de ensayo e inspección	Formación del personal de garantía de calidad
Controles de productos y servicios terminados.	Verificación de los estándares de trabajo
Calibración y mantenimiento del equipo de medida y ensayo	Revisión del diseño del servicio o producto
Costo de la inspección final de productos y servicios	Auditorías del sistema de calidad
Auditorías financieras por corporaciones externas	Auditorías de calidad del servicio o producto
Revisión de pedidos o servicios	Auditorías de la satisfacción del cliente

4.2.2.1.2 Costos resultantes

Costos incurridos para medir el cumplimiento del producto o servicio para corregir diferencias o sustituir productos no conformes con los parámetros exigidos por los clientes. Resultan de no hacer bien las tareas todas las veces.

4.2.2.1.2.1 Errores internos

Costos en que incurre la empresa como resultado de errores que se detectan antes de que el cliente externo acepte el producto o servicio, porque todas las personas involucradas en el proceso no realizaron el trabajo bien todas las veces.

Aquellos relacionados con los errores detectados antes de que la producción sea aceptada por el cliente, o los costos antes de que el producto o servicio sea aceptado por un cliente porque todas las actividades no se hicieron bien todas las veces.

Ejemplos de Errores Internos

CUANTITATIVO	CUALITATIVO
Costo de servicios o productos de baja calidad	Visitas a los proveedores para resolver problemas
Desechos o reprocesos	Análisis de reprocesos
Costo del rediseño	Revisión de materiales
Tiempo extra debido a problemas	Pérdidas por culpa del proveedor
Costo de los errores de facturación	Reinspección a causa de los rechazos
Costo de los errores de nominas	Modificaciones del proceso del producto o servicio

4.2.2.1.2.2 Errores externos

Costos en que incurre la empresa porque el sistema de evaluación no detecta todos los errores, antes que los productos o servicios lleguen al cliente externo. Todos aquéllos en que incurre el productor o quien suministra el servicio porque al cliente externo se le suministran productos o servicios inaceptables.

Ejemplos de Errores Externos

CUANTITATIVO	CUALITATIVO
Costo por el retiro o cancelación de productos o servicios de mala calidad	Pleitos por responsabilidad del producto o servicio
Costo contable relacionado con artículos devueltos	Tratamiento de las reclamaciones
Costos de clientes morosos (cartera)	Análisis de las devoluciones de productos o rechazo del servicio
Costos debidos a la espera adicional.	Visitas al cliente

Prestaciones sociales del personal de reparaciones	Contacto directo con el cliente por problemas de post venta y post servicio
Cuantificación de inventarios devueltos	Cambios en la documentación de soporte de la venta del producto o servicio rechazado

4.2.2.2 Costos indirectos

No se identifican fácilmente y su seguimiento resulta dispendioso, no se registran en la contabilidad, pero hacen parte de los costos de la mala calidad del ciclo de vida del producto o servicio. Se presentan las siguientes categorías:

4.2.2.2.1 Costos en que incurre el cliente

Costos en que incurre el cliente por la insatisfacción de las expectativas del producto o servicio. Por ejemplo. Cuando un cliente compra un televisor en una ciudad para llevarlo luego a una finca. Al instalarlo se da cuenta que le falta un cable de conexión. Hacer la devolución le resulta más costoso porque implica tiempo y desplazamiento adicional. El cliente decide comprarlo en un negocio cercano a la finca.

4.2.2.2.2 Costos por insatisfacción del cliente

Relacionados con productos o servicios que no cumplen con las expectativas del cliente final, pero la medición de los mismos, no se puede cuantificar debido a las características del componente indirecto a medir. La Oficina de Consumidores de la Casa Blanca dice que " el 96 por 100 de los clientes insatisfechos nunca se quejan de la falta de cortesía, pero el 81 por 100 no volverán a comprar donde se les irritó. Además el cliente insatisfecho medio se lo contará por lo menos a otras nueve personas, y el 13 por 100 se lo dirá a más de 20."

4.2.2.2.3 Costos por pérdida de la reputación

Costo resultante de la actitud negativa del cliente hacia la empresa en vez de hacerlo con el producto o servicio. Es muy conocida la expresión: “Turista satisfecho, trae más turistas”. Lo contrario alejará el turismo, y el hotel o restaurante finalmente, quebrará o corregirá sus errores.

La comprensión de los costos desde la perspectiva cualitativa no es la panacea para la solución de los problemas económico-financieros de las organizaciones, pero si contribuye en alto grado a solucionarlos cuando se toma conciencia de su importancia y se aprende a relacionarlos con los componentes cuantitativos dentro del modelo gerencial y en la estructura de los costos del producto o servicio.

5. CONCLUSIONES

5.1 Comprender los costos desde la perspectiva cualitativa es un reto muy grande en las organizaciones y a la vez difícil, más no imposible, debido a la cultura imperante desde hace muchos siglos en el sentido de considerar a los costos como una sumatoria de elementos cuantitativos. Concebir la estructura de costos en componentes cuantitativos y cualitativos es derrumbar una vieja creencia que la gerencia mundial en Occidente ha tenido como un principio inamovible.

5.2 La serie de ejemplos cualitativos seleccionados en organizaciones serias e importantes como Enka de Colombia, Holasa, Cervuni3n y Colanta y que est1n contemplados en sus prop3sitos y pol3ticas gerenciales, resaltan una serie de normas cualitativas de sumo inter3s que est1n influyendo de manera positiva la motivaci3n y productividad del recurso humano. Estos elementos cualitativos se contraponen a la actitud fr3a y calculadora de muchas organizaciones que solamente les interesa la rentabilidad en el corto plazo y descuidan en forma notoria los intereses reales del empleado.

5.3 Los sistemas econ3micos y financieros que rigen actualmente al mundo son el producto de la influencia hist3rica de corrientes econ3micas y filos3ficas que a trav3s del tiempo se han venido perfeccionando hasta obtener los sistemas de informaci3n tan complejos de nuestros d3as. Como consecuencia de esto, la comprensi3n actual de los costos en las organizaciones, no ha sido una improvisaci3n o una explicaci3n pasajera sino, que tiene sus ra3ces en la influencia del Capitalismo, el Utilitarismo, el Saint-Simonismo y el Positivismo.

5.4 Para tener una visi3n universal de los costos en la actualidad, es necesario conocer su desarrollo a trav3s de la historia para entender los conceptos, pr1cticas, proyecciones y fundamentos que las organizaciones conocen y aplican

en el desarrollo de su objeto social. Desde la antigüedad, civilizaciones como la sumeria y otras de la Mesopotamia dejaron testimonios físicos que demostraban el conocimiento y la importancia de los números y cuentas como una disciplina que les permitía llevar el control y seguimiento de todos los bienes poseídos por sus señores. También es importante asociar y mencionar la historia de la Contabilidad, la cual es tan antigua como la misma humanidad, pero fue Fray Luca Pacciolo quien le dio el fundamento matemático con su obra Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni et Proportionalita publicada en 1494. A través de la historia se fueron consolidando los diferentes conceptos que hoy conocemos por medio de la teoría del costo hasta llegar a la consolidación de los sistemas actuales de costos. Todo este cúmulo de conocimientos se organizó en lo que hoy se conoce como las Cinco Categorías del Costo que resumen la historia y las tendencias de los costos.

5.5 Es importante resaltar el fundamento humanista que se manifiesta a través de la armonización de factores cualitativos y cuantitativos los cuales, finalmente, van a impactar positivamente los resultados cuantitativos de la organización como la rentabilidad y la productividad, indicadores de gran importancia en un medio tan competitivo como el actual. Respecto a los elementos cualitativos, se puede afirmar que solamente sobrevivirán aquellas organizaciones que respeten a las personas para lo cual se puede reforzar afirmando que sin confianza entre los contratantes, sin una excelente calidad de los productos y sin unas buenas relaciones entre directivos y trabajadores, ninguna organización podrá mantenerse firme. Una organización que limite o excluya el factor humanista, que es netamente cualitativo, está sujeta a desaparecer en el corto y mediano plazo si no hace los correctivos a tiempo. Todo este componente cualitativo se conjuga perfectamente en la denominada quinta categoría de los costos, donde se resalta la tendencia del concepto de **costo integral** que contempla aspectos cuantitativos y cualitativos.

5.6 Las organizaciones definen sus estrategias para lograr beneficio potencial, es decir, lograr utilidad en el largo plazo para mantenerse en el mercado, pero la mayoría de las organizaciones centran sus esfuerzos en los componentes cuantitativos haciendo caso omiso de los componentes cualitativos, lo cual no permite realizar este propósito corporativo para beneficio de todos los empleados de una organización y de la sociedad en general. Cuando se contemplan los factores cualitativos, la organización tiene un menor riesgo de quedar fuera de competencia porque tanto sus clientes como proveedores y empleados mantendrán una actitud de gratitud, motivación, esfuerzo, visión, identificación y clima laboral, suficientes para darle una auténtica estabilidad.

BIBLIOGRAFIA

ALBERT, Michel. Capitalismo contra capitalismo. Barcelona, Ediciones Paidós, 1992.

ÁLVAREZ LÓPEZ, José y otros. Contabilidad de Gestión Avanzada. Madrid, McGraw-Hill, 1996.

ARENAS HERRERA, Jesús. La modelación matemática como base de la autonomía científica de la contabilidad.

AKTOUF, Omar. La Administración: Entre Tradición y Renovación. Cali, Artes gráficas Univalle, 1998.

AKTOUF, Omar. Administración y Pedagogía. Medellín, Fondo Editorial Universidad Eafit, 2002.

BACIC, Miguel Juan Miguel. Administración de costos: proceso competitivo y estrategia empresarial. Argentina, Unisur, 2005.

BACON, Francis. El artífice del método. Bogotá, Alfaomega, 2002.

BENTHAM, Jeremy. Antología. Barcelona, Ediciones Península, 1991.

CHANLAT, Alain. Administración de las cosas y gobierno de las personas. Notas del curso Introducción a las Ciencias Humanas de la Maestría en Ciencias de la Administración, MSc. Medellín, Universidad EAFIT, 2003.

COMTE, Auguste. Discurso sobre el espíritu positivo. Madrid, Alianza Editorial, 1993.

CORTINA, Adela. El mundo de los valores: Ética mínima y educación. Bogotá, El Búho, 2002.

COSTOS Y GESTION. Revista del Instituto argentino de profesores universitarios de costos, IAPUCO. Año 15, Número 58. Buenos Aires, Argentina, diciembre de 2005.

CRUZ, KRONFLY Fernando; CARVAJAL, Rafael. El Lado Inhumano de las Organizaciones. Cali, Artes gráficas Univalle, 1999.

DRUCKER, Peter. Gerencia para el futuro. Bogotá, Editorial Norma, 1995.

ELIZALDE, Antonio. Desarrollo Humano y Ética para la sustentabilidad. México, D.F, PNUMA, 2003.

GOLDRATT, Eliyahu M. y COX, Jeff. La Meta. Monterrey, Ediciones Castillo, 1993.

GONZALES FERRANDO, José María. Algunas consideraciones en torno a las fuentes de la historia de la contabilidad. Revista Contaduría Universidad de Antioquia. Volumen 000. Número 0030, 1997.

HARRINGTON, H.J. y HARRINGTON, J.S. Administración total del mejoramiento continuo. La nueva generación. Bogotá, Mac Graw Hill, 1997.

HARRINGTON, H. James. El coste de la mala calidad. Madrid, Diaz de Santos, 1990.

HARRINGTON, H. James. Mejoramiento de los procesos de la empresa. Bogotá, Mac Graw Hill, 1993.

HERNÁNDEZ ESTEVE, Esteban. Contribución al estudio de las ordenanzas de los Reyes Católicos sobre la Contaduría Mayor de Hacienda y sus oficios. Madrid, Banco de España, Servicio de Estudios, 1988.

IBARRA BLANCO, Felipe. Contabilidad de costes y analítica de gestión para las decisiones estratégicas. Madrid, Ediciones Deusto, 2.000.

JURAN, J.M y GRYNA, F.M. Análisis y planeación de la calidad. Mac Graw Hill. Mexico. 1994.

KEYNES, John Maynard. Breve tratado sobre la reforma monetaria. Fondo de cultura económica. México. 1992.

Laurent Lapierre, profesor titular Cátedra sobre liderazgo Pierre-Péladeau, HEC Montreal.

LUTGEN, Pierre. Consultor y consejero de empresas norteamericanas y europeas. Periódico Alma Mater. Universidad de Antioquia. No 541. Medellín, Marzo de 2006

MATTESSICH, Ricardo. Cuestiones metodológicas previas y problemas de una teoría general de la contabilidad. Accounting Review. Julio de 1972.

MAX-NEEF, Manfred. Desarrollo a Escala Humana: Conceptos, aplicaciones y algunas reflexiones. Montevideo, Nordan Comunidad, 1993.

MORRIS, Daniel y BRANDON, Joel. Reingeniería. Como aplicarla con éxito en los negocios. Mac Graw Hill. Bogotá, Colombia. 1994.

OSORIO, Oscar M. La capacidad de producción y los costos. Buenos Aires, Ediciones Macchi, 1986.

RAMÍREZ PADILLA, DAVID NOEL. Contabilidad Administrativa. Bogotá, Editorial McGraw Hill, 2001.

RIFKIN, Jeremy. El fin del trabajo. Barcelona, Editorial Paidòs, 1996.

SAEZ TORRECILLA, Ángel. FERNÁNDEZ FERNÁNDEZ, Antonio. GUTIERREZ DIAZ, Gerardo. Contabilidad de Costes y contabilidad de gestión. Madrid, Mac Graw Hill. Madrid, 1993.

SHANK, John K. , GOVINDARAJAN, Vijay. Bogotá, Gerencia Estratégica de Costos. Norma, 1995.

SAINT-Simón. Catecismo político de los industriales. Madrid, Ediciones Orbi, 1985.

TUA PEREDA, Jorge, El concepto de la contabilidad a través de sus definiciones. Medellín, Revista Contaduría - Universidad de Antioquia No. 26-27. Marzo-septiembre de 1995.

<http://www.max-neef.cl>

<http://www.inwent.org>

<http://www.hec.ca/pages/laurent.lapierre/>. Traducción al español: Carla Menza

<http://www.alfinal.com/consultor/management/modelacionmatematica.shtml>

<http://www.alfinal.com/consultor/management/modelacionmatematica.shtml>

<http://ciberconta.unizar.es/LECCION/estatuto/estatuto.pdf>.

<http://www.cerveceriaunion.com.co>

<http://www.grupobavaria.com>

<http://www.holasa.com.co>

<http://www.colanta.com.co>

<http://www.enka.com.co>

<http://www.gestiopolis.com>

<http://www.max-neef.cl>

<http://www.inwent.org>