

CONTABILIDAD DEL TRÚPUT

Una Introducción

por Satyashri Mohanty



Conceptos Contables: ¿Por qué son necesarios?

La contabilidad se inventó para proporcionar una respuesta justa a la pregunta: ¿cómo se evalúa el desempeño de una empresa en un período de tiempo específico?

La pregunta era compleja, ya que el negocio de una empresa está en curso y no comienza y termina con las fechas de inicio y finalización del período. Los pedidos o proyectos en cualquier momento se encontrarían en diversas etapas de madurez, lo que significa que la llegada, ejecución, cierre, pagos e ingresos de pedidos pueden abarcar diferentes períodos de medición. Como resultado, surgieron los siguientes dilemas.

- Si la compra de materia prima se realiza en un período, que luego se convierte en productos terminados y se vende en el siguiente período. ¿En qué período se deben contabilizar los ingresos y gastos?
- Cualquier error puede dar lugar a una evaluación incorrecta del desempeño de la empresa en el período.
- Si el dinero real recibido por un pedido, vendido en el año 1, es en el año 2, ¿cuándo deberíamos contabilizar las ventas para proporcionar una imagen justa del desempeño de la empresa?
- Si el dinero que se entregará a un proveedor, después de recibir el servicio y su uso en la entrega de productos terminados en el mismo período, se paga realmente en el siguiente período, ¿cuándo contabilizamos los gastos?

Una contabilización de gastos inadecuada en los casos anteriores puede llevar a situaciones en las que una empresa muestra ganancias muy altas en un período (período con todos los ingresos, pero sin gastos por los ingresos) y luego ganancias muy bajas en el siguiente período (donde todos los gastos se contabilizan sin ingresos). Al final, no tendríamos ni idea de cómo se desempeñó la empresa en el período.

Para resolver los problemas anteriores y proporcionar una evaluación justa para el período, se inventaron los siguientes principios

- Principio de correlación
- Principio de devengo

El principio de correlación (correspondencia) indica que los gastos deben coincidir con los ingresos. No se reconocen hasta que también se reconocen los ingresos asociados. Por ejemplo, los salarios pagados a los trabajadores de fabricación no se reconocen como gastos hasta que se venden los productos reales. Cuando se venden los productos, los gastos se reconocen como costo de los bienes vendidos. De manera similar, la depreciación se inventó para distribuir el costo de compra de un activo fijo durante el período en el que se espera que genere ingresos.

El concepto de devengo se utiliza para permitir la implementación del principio de correlación. Por ejemplo, si un proveedor suministra material en el mes 1, pero se le paga el mes siguiente y los bienes finales se venden en el primer mes, la contabilización de los gastos de material en el mes 2 mostrará ganancias anormales. El concepto de devengo ayudará a contabilizar los costos de las materias primas en el mes 1. De manera similar, los ingresos se reconocen cuando se devengan o son realizables, aunque no se reciba efectivo.

Conceptos Contables: ¿Simplificaron el problema?

El concepto de correlación y el concepto de devengo resolvieron los dilemas. Ahora se puede evaluar razonablemente el desempeño de una empresa. Sin embargo, surgió otro problema matemático durante la aplicación del concepto de correlación. Los gastos son de dos tipos. Uno es el gasto verdaderamente variable (como los costos de las materias primas) que puede rastrearse fácilmente hasta las ventas de productos por unidad. Sin embargo, la otra forma de gasto pertenece a una categoría (como salario laboral, gastos de mantenimiento, alquiler, etc.) que no se puede rastrear directamente al producto. En su mayoría son gastos de período. ¿Cómo se comparan los gastos del período con los ingresos del producto? Para resolver el problema, los gastos del período se asignaron artificialmente al producto utilizando las horas de trabajo como base para la asignación de los gastos del período al costo del producto. Así que ahora se podría medir lo que se conoce como márgenes de producto o rentabilidad de producto en la contabilidad de costos.

En la era en que se inventó la contabilidad, la mayor parte del costo de un producto era verdaderamente variable, ya que la mano de obra también se pagaba por la producción por pieza, por lo que la suposición matemática de asignar teóricamente los costos del período no creaba muchos problemas.

Sin embargo, en la era actual, el salario laboral se ha convertido en un gasto de período. (La mano de obra no recibe compensación por pieza). Por lo tanto, el gasto del período se ha vuelto muy significativo en muchas organizaciones. Cuando una parte importante de los gastos se asigna

artificialmente a un producto, se crean muchos problemas cuando estas variables se utilizan como medidas para la toma de decisiones.

Las personas en la organización se comportan de la forma en que se las mide. Las mediciones incorrectas pueden provocar un comportamiento erróneo.

La Contabilidad de Costos: ¿Induce Comportamientos Erróneos?

Utilidades del Inventario en Organizaciones que Producen para Inventario

En las compañías que Producen para Inventario, cuando parte del inventario no se vende, el concepto de correlación nos indica que es posible que parte del gasto del período no se muestre en el estado de Pérdidas y Ganancias (P&L). Por lo tanto, parte del gasto del período (asignado al inventario) tiene que “esperar” en el balance como activo. Solo se pueden mostrar en la cuenta de pérdidas y ganancias cuando el inventario se vende realmente.

Sin embargo, en el mundo real, la mayoría de los gastos del período se incurren independientemente del volumen vendido. Así que ahora uno podría mostrar ganancias artificiales produciendo para almacenar inventario. Entonces, incluso si las ventas son menos probables, el exceso de producción ayuda a eliminar algunos gastos del período de la cuenta de pérdidas y ganancias. ¿Cuál es el daño de tener un exceso de inventario como bienes de producto terminado? El exceso de existencias afecta los requisitos de capital de trabajo, crea presión para reducir los precios, retrasa el lanzamiento de nuevos productos (ya que los antiguos están ocupando la cartera). Si el producto tiene una vida útil limitada, también prevalecen la devoluciones y cancelaciones. En la mayoría de los casos, con un exceso de producción, la empresa pierde dinero en lugar de ganar más dinero.

Desalineación de la Producción con las Ventas

La mayoría de las unidades de producción se miden en función de factores de eficiencia (ayuda a reducir el costo del producto—más producción menos es el costo asignado por unidad). Como resultado, el departamento de producción estará más orientado hacia la secuenciación de artículos en una máquina, de una manera que reduzca los cambios (configuraciones) y mejore la eficiencia en lugar de cumplir con los requisitos de las fechas de entrega de los pedidos. Incluso la producción se verá tentada a producir ciertos artículos que pueden no ser necesarios en el plazo inmediato. Esto crea un conflicto entre marketing y producción.

Poca confiabilidad para Empresas que Producen bajo Pedido

Para las empresas que Producen bajo Pedido, “ayudaría” a las cuentas que se tuviera más trabajo en proceso (WIP), ya que ayuda a eliminar algunos de los gastos de fabricación del período contable. En un entorno de alto WIP, las prioridades no están claras, lo que a su vez provoca agilizaciones y un desempeño deficiente de la entrega a tiempo. En muchos talleres de trabajo (job shop), los productos no se cargan ni siquiera en máquinas vacías porque “los productos se volverán caros” mientras que se considera correcto, incluso si está en una cola frente a una máquina menos costosa, lo que aumenta el tiempo de espera en la ejecución del pedido. La ruta de un producto puede afectar su

“rentabilidad”. Pero, ¿realmente aumenta los costos el procesamiento de un producto en una máquina cara? ¿A cuánto ascienden los pagos adicionales que realiza la empresa con esta decisión? Nada.

Decisiones de subcontratación erróneas

Usar el costo por pieza o el margen del producto puede llevar a decisiones de compra o fabricación erróneas. Si un producto es menos rentable al fabricarlo internamente, ¿entonces es mejor comprarlo externamente? ¿Mejorará las utilidades totales de la organización? Si la planta tiene un exceso de capacidad, la decisión puede conducir a menores utilidades totales. ¿Cómo? En la mayoría de los casos, los gastos generales no se reducen. (¿Alguna vez ha visto a una persona que recibe un salario más bajo o que se reduce el alquiler de un edificio debido a la tercerización de un producto?) Con la decisión de subcontratar, los pagos aumentan en más que los costos de las materias primas. Entonces, el resultado neto son pagos adicionales por parte de la empresa. Si la operación que se subcontrata es un cuello de botella, entonces las ganancias reales de la empresa son muchas veces superiores a la ganancia del “margen” como se muestra en los números de la contabilidad de costos.

Decisiones de inversión erróneas

Las decisiones de inversión en máquinas se toman generalmente en base a comparaciones de reducción en el costo por pieza en comparación con la inversión, para calcular el período de recuperación. La reducción del costo por pieza es casi un mito, si el equipo no es una máquina cuello de botella. Mientras que, para una máquina que es un cuello de botella, el período de recuperación real es mucho menor que lo que se calcula utilizando el método tradicional.

Decisiones erróneas de viabilidad del producto

Ha habido numerosos casos en los que una empresa no ha aceptado una “pedido con margen negativo” a pesar de tener un exceso de capacidad. Es interesante saber que muchas empresas que tienen pérdidas en realidad no aceptan pedidos con margen negativo. ¡Sin embargo, todavía tienen pérdidas al final del año! ¿Cómo es esto posible?

No aceptar una orden con “con margen negativo” y tener un exceso de capacidad también elimina la oportunidad de recuperar una parte del gasto operativo total. Como resultado, al final del año, la suma de la contribución de todos los pedidos “rentables” no es suficiente para cubrir los gastos fijos totales.

Últimamente, muchos han criticado la contabilidad de costos. De hecho, los contadores de costos han estado desaconsejando el uso ciego de números para la toma de decisiones. El costeo basado en actividades (ABC) se inventó para solucionar los problemas de la contabilidad de costos.

Costeo Basado en Actividades (ABC)— ¿Realmente resuelve el problema?

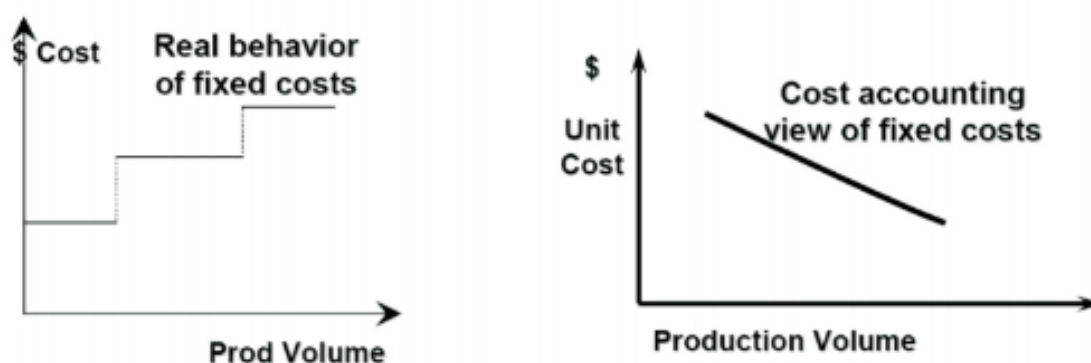
Los defensores del costeo basado en actividades argumentan en contra de la contabilidad de costes debido al uso “arbitrario” de las horas de trabajo para asignar los gastos generales. Argumentan que el método de asignación es incorrecto cuando diferentes productos utilizan los recursos de diversas formas. Por lo tanto, argumentan que la asignación del costo de los recursos debe basarse en cuánto

el producto realmente ha utilizado el recurso. Esto ayudará a hacer una comparación “correcta” de productos. ABC aboga por un mejor método de asignación.

La pregunta fundamental: ¿Es la asignación en sí misma un método correcto?

¿Qué hay de malo en la contabilidad de costos basada en principios de absorción?

- La contabilidad de costos asume que podemos medir el impacto de un área en la rentabilidad de la empresa, midiendo cuánto dinero esta área “absorbe” o “libera”. Esta forma de análisis solo puede ser correcta, si asumimos que la importancia de un recurso en una organización depende del costo del recurso. Sin embargo, la “física (ciencia)” de una fábrica nos dice que la importancia del recurso se basa en si el recurso es una máquina cuello de botella o no es un cuello de botella. El recurso cuello de botella limita la producción de una empresa. No tiene nada que ver con cuánto cuesta la máquina. Una hora perdida en el cuello de botella es una hora perdida para recuperar el gasto operativo total, mientras que una hora ahorrada en un recurso que no es cuello de botella es solo un mito.
- Asignar lo que es esencialmente un costo fijo crea el espejismo de que el costo fijo en realidad se puede cambiar en proporción directa del volumen de ventas, pero la realidad es muy diferente. En realidad, los gastos fijos se fijan para un intervalo de volumen específico. Definitivamente, para un pedido o una producción en un horizonte corto, el costo fijo no cambia con el cambio en el volumen producido o el tipo de pedido procesado.



- Muchos argumentan que eventualmente, a largo plazo, la capacidad puede coincidir con la demanda o, en otras palabras, a largo plazo todo es variable y la decisión basada en la contabilidad de costos ayudará a alinear la capacidad con la demanda y evitar los desperdicios. Si bien esto se ve bien en teoría, pero en el mundo empresarial real, el mercado fluctúa a un ritmo mucho más rápido que las adiciones de capacidad. Las capacidades se pueden adquirir solo en bloques. En un entorno de demanda incierta, junto con una sincronización compleja entre recursos y mezcla variable de productos, es imposible alinear la capacidad con la demanda en cualquier horizonte de tiempo.
- En una organización estable, con operaciones confiables, es importante mantener el exceso de capacidad en la mayoría de los recursos y no igualar la capacidad de todos los recursos, exactamente según la demanda. En un entorno incierto, para operaciones confiables, tiene sentido tener siempre una línea desbalanceada.

Contabilidad del Trúput: ¿Se ha recuperado la relevancia?

La asignación de lo que son esencialmente costos de período puede conducir a decisiones erróneas como los ejemplos discutidos. Los defensores de la Teoría de las Restricciones (TOC) argumentan que la mayor parte de los gastos de fabricación son en realidad gastos del período. Por lo tanto, solo tiene sentido asignar lo que es verdaderamente variable con una unidad de ventas. (Por ejemplo, costos de materias primas, incentivos de ventas, etc.).

A nivel de producto, lo que debe medirse es solo el Trúput (ventas - costos totalmente variables)

Las medidas importantes en la Contabilidad del Trúput son:

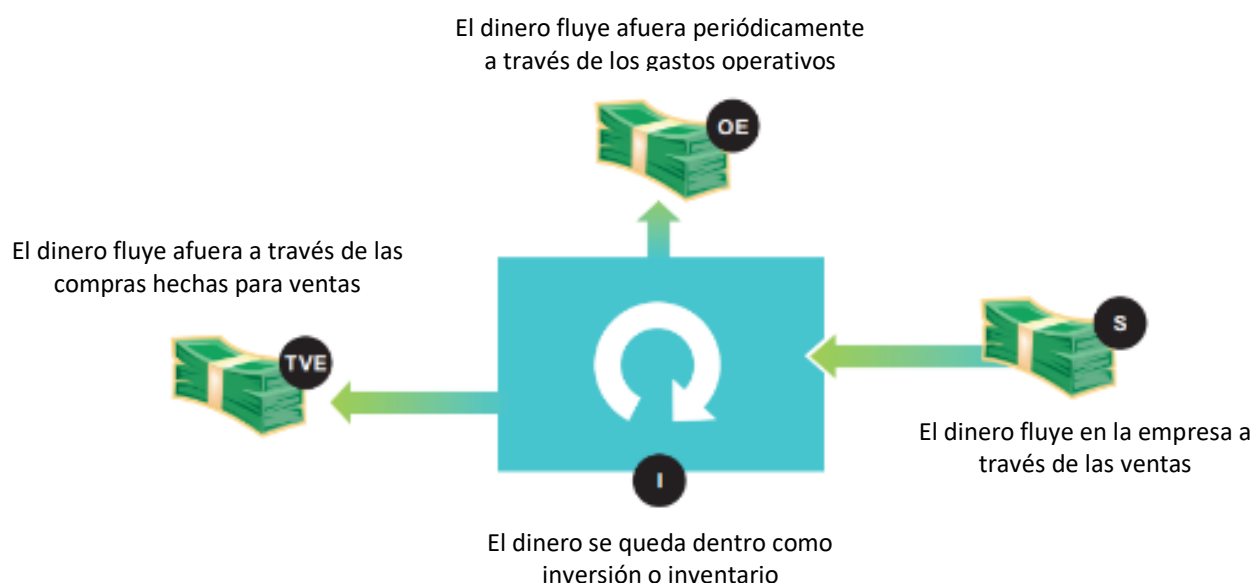
- **Trúput = Ventas - Costos Totalmente Variables:** El Trúput (TP) también se define como la tasa a la que la empresa gana dinero con las ventas.
- **Inventario:** El dinero inmovilizado en la organización. Dado que los gastos del período se asignan al producto, el inventario solo se valora según los costos totalmente variables.
- **Gastos operativos:** todo el dinero que la organización gasta en generar Trúput. Incluye todos los gastos, excepto los costos totalmente variables.

Entonces, la Utilidad una empresa = \sum TP (de todos los productos) – OE

- (Los productos no generan utilidades. Es la empresa la que obtiene ganancias, por lo que las utilidades deben calcularse solo a nivel de la empresa. Los productos generan Trúput y el total de trúput de todos los productos debe ser más que suficiente para cubrir el total de gastos del período y dar las utilidades deseadas).

Retorno sobre la Inversión (ROI) = $(TP-OE) / I$

Productividad = TP / OE



Toma de Decisiones bajo la Contabilidad del Trúput

Como ya se ha comentado, muchas decisiones de contabilidad de costes a nivel local pueden causar daños a la empresa a nivel global. Entonces, ahora necesitamos una herramienta que ayude a conectar las decisiones locales con el objetivo global (obtener más ganancias para la empresa). Cualquier decisión comercial como subcontratación, inversiones en nuevos equipos, aceptar un pedido grande puede afectar el trúput o los gastos operativos (a nivel de la organización), o el inventario total. Por eso tiene sentido analizar el impacto en estas 3 variables.

Entonces, las tres preguntas importantes que deben responderse son:

- ¿Cuál es el impacto de una decisión en el trúput total de la empresa?
- ¿Cuál es el impacto de una decisión en el gasto operativo total de la empresa?
- ¿Cuál es el impacto de una decisión en la inversión total de la empresa?

El cambio en el trúput (debido a la decisión) debe compararse con el cambio en el gasto operativo total (debido a la decisión). Esto nos proporcionará el cambio en las utilidades que a su vez se puede comparar con el cambio en las inversiones para determinar el ROI.

$$\text{Retorno sobre la Inversión (ROI)} = \frac{\Delta \text{Trúput} - \Delta \text{Gasto Operación}}{\Delta \text{Inversión}}$$

La contabilidad del trúput no asume que los gastos operativos sean fijos. Asume que no son totalmente variables. Por tanto, cualquier decisión (para cualquier horizonte temporal) tiene que comprobar los cambios en las 3 variables para llegar a una decisión correcta para la empresa en su conjunto.

El análisis anterior solo se puede realizar si se comprende la relación entre la restricción de la organización, las no restricciones y el resultado de la empresa. Los pasos de enfoque de TOC deben usarse para analizar la empresa antes de poder medir el impacto de una decisión local en el impacto global utilizando las 3 preguntas.

Los pasos de enfoque:

- **Identificar** las restricciones de la organización (recurso que limita la producción)
- Decidir cómo **explotar** (aprovechar) la(s) restricción(es)
- **Subordinar** a las decisiones anteriores

Apliquemos los pasos de enfoque y las 3 preguntas de la contabilidad del Trúput a través de los siguientes escenarios.

Si la producción de una organización está controlada por la máquina restricción, ¿cuál será el período de recuperación de una inversión realizada para un recurso que no es restricción?

- Nunca habrá una recuperación de la inversión o bien la recuperación podría ser solo por la reducción del trabajo en proceso (WIP) en el piso de producción (si la inversión se realiza para la capacidad de protección de un recurso que no es restricción)

¿Cuál será el período de recuperación cuando analicemos la decisión de inversión en la máquina restricción? ¿Cómo se comparará con el período de recuperación calculado con el método tradicional?

- Cualquier pequeña reducción en las horas máquina por trabajo no se considerará en la forma antigua de contabilidad, ya que el período de recuperación será muy grande. Sin embargo, al usar la contabilidad del tróput, el período de recuperación (incluso para una pequeña reducción de horas máquina) será mucho menor ya que el Tróput obtenido sería significativo (lo que se ignora en los cálculos tradicionales).

¿En qué productos enfocarse?

- En una planta con un cuello de botella dominante, se utiliza el tróput por recurso de la restricción para identificar los productos más rentables. Si no existe un cuello de botella dominante, el tróput por período de tiempo se utiliza para decidir acerca de productos lucrativos.

Críticas a la contabilidad del tróput: ¿son válidas?

Ha habido las siguientes críticas a la contabilidad del tróput. La mayoría de las críticas se deben a la falta de una comprensión completa de la contabilidad del tróput.

1. Crítica: Es lo mismo que el costeo directo

El costeo directo asume los márgenes de contribución de los productos como la diferencia entre los ingresos de un producto y los gastos directos (materia prima y mano de obra directa). Considera todos los demás costos como fijos. El tróput no es lo mismo que el margen de contribución. El tróput es igual a la diferencia entre los ingresos de un producto y los costos totalmente variables. En muchos casos, la mano de obra no se considera un gasto totalmente variable, ya que los pagos se realizan en forma de gastos del período. Todos los demás costos no se consideran fijos en la contabilidad de rendimiento.

2. Crítica: Solo es válida cuando existe un cuello de botella en la producción.

Para tomar cualquier decisión, independientemente del entorno, los costos e ingresos relevantes deben calcularse y compararse utilizando las 3 preguntas de la contabilidad del tróput.

3. Crítica: se centra en el corto plazo

Las 3 preguntas se pueden analizar para cualquier horizonte temporal. Sin embargo, a largo plazo, el análisis de riesgos y escenarios también debe incorporarse en el proceso de toma de decisiones.

¿Debería la contabilidad del Tróput reemplazar las prácticas contables actuales?

Las prácticas contables desarrolladas para la presentación de informes legales ayudan a los inversores de una empresa a analizar el desempeño financiero de una empresa. Proporciona una imagen justa del desempeño de la empresa en un período de tiempo. No debe cambiarse ya que cumple el propósito para el que fue creado. Sin embargo, los gerentes de una organización no deben

utilizarlo para la toma de decisiones. Los gerentes deben utilizar la contabilidad del tróput para la toma de decisiones internas. Los resultados de una organización que utiliza la contabilidad del tróput siempre se verán bien en el libro de cuentas publicado para las partes interesadas.

Traducción libre del artículo: Throughput Accounting: An introduction

<https://www.vectorconsulting.in/blog/nuances-of-toc-concepts/throughput-accounting-an-introduction/>

Curso Decisiones Gerenciales Eficaces

Nos enfrentamos a entornos complejos y con alta incertidumbre, por lo que necesitamos nuevos modelos que se adapten a la nueva realidad de las empresas, es por esto que lo invitamos a que exploremos estos nuevos conceptos y desafiar varios paradigmas de gestión tradicional como el uso de indicadores de eficiencia, la contabilidad de costos tradicional, balanceo de líneas, entre otros. Mayor información la pueden solicitar en el siguiente enlace:

<https://bit.ly/3jly19A>

ESTRATEGIA FOCALIZADA
RESULTADOS GARANTIZADOS

Email: contacto@estrategiafocalizada.com

Teléfono: 593 72843294

Página web: www.estrategiafocalizada.com

Síguenos en:

