



Trabajo Final de Grado

Reporte de Caso

“Optimización de costos en una empresa Agro Industrial”

Carrera: Contador Público

Autor: Ametller, Lucía Micaela

Legajo: CPB04718

DNI: 39496507

Director: González Torres, Alfredo

Resumen

En el siguiente reporte de caso se expone un plan de mejora para optimizar una estructura de costos dentro de la empresa Ledesma S.A.A.I. El presente trabajo se centra en realizar un diagnóstico de la situación actual de la empresa para identificar los problemas que enfrenta el actual sistema de costeo, y luego proponer un cambio hacia una metodología ABC (Costeo Basado en Actividades), para una mejor asignación de sus costos indirectos de producción, haciendo foco en sus actividades y procesos.

Desde hace tiempo Ledesma elabora una amplia variedad de productos en donde los costos indirectos reflejan un gran porcentaje de los costos totales, pero utiliza un sistema de costeo simple al asignarlos de forma genérica, lo cual le impide medir de forma clara y precisa la rentabilidad de sus unidades de negocios.

El resultado final es presentarle a la empresa un plan de implementación con la metodología que ha sido planteada para gestionar sus costos. Como conclusión, mostraremos la importancia de poder contar con información adecuada que le permita a la empresa asignar sus recursos a las actividades con mayor margen y tomar decisiones que le ayuden a mantener una posición consolidada en el mercado.

Palabras claves: Sistemas de costos, metodología ABC, objetos de costos, bases de asignación, actividades.

Abstract

In the following report, we exhibit a plan in order to optimize Ledesma SAAI 's cost structure. The present work is focused on trying to identify the diverse difficulties that the company 's cost structure faces. Right afterwards, it proposes a transition towards an ABC methodology, which will allow a more efficient indirect cost of production allocation (focusing on the different activities and processes).

For a long time, Ledesma has produced a huge variety of products in which the indirect costs represent a big percentage of the total costs incurred by the company. Despite this, the company is still using a simple costing system which is not allowing them to measure each line of business 's earnings in a clear and precise way.

The main objective of this thesis is to present to the company an implementation plan using mentioned methodology so that they can improve their cost management processes and structure. As a conclusion, we will show the importance of having timely and correct information, which will allow the company to assign their resources to those activities that have a higher profit margin.

Key words: cost systems, ABC methodology, cost objects, allocation bases, activities.

Índice

Introducción	1
Antecedentes	3
Objetivo General	4
Objetivos Específicos	4
Análisis de la Situación	5
Caso de estudio: Ledesma S.A.A.I. (Sociedad Anónima Agrícola Industrial).....	5
Análisis vertical y horizontal de la estructura patrimonial en los Estados Contables:	6
Análisis del micro entorno de Ledesma S.A.A.I - Análisis FODA.....	8
Análisis del macro entorno de Ledesma S.A.A.I - Análisis basado en el modelo PESTEL	11
Análisis Profesional.....	14
Marco Teórico.....	16
Contabilidad de Costos.....	16
Concepto de Costo	16
Clasificación de Costos	16
Sistemas de Costos	17
Costeo Basado en Actividades (ABC “Activity Based Costing”).....	17
Implementación del Costeo Basado en Actividades (ABC “Activity Based Costing”).....	18
Diagnóstico y discusión.....	19
Declaración del problema.....	19
Justificación del problema.....	19
Conclusión diagnóstica.....	20
Implementación.....	22
Alcance.....	22
Limitaciones	22
Recursos	22
Presupuesto.....	23
Acciones concretas	23
Proceso de implementación de un costeo ABC en Ledesma S.A.A.I	24
Conclusiones y Recomendaciones Profesionales	31
Referencias	33
Anexos.....	35

Introducción

El sector industrial actual se caracteriza por presentar un alto nivel de competitividad entre las empresas, por eso, es importante que las mismas puedan adoptar la capacidad de generar ventajas competitivas sostenibles en el tiempo que les permita mantenerse en el mercado y obtener una mayor rentabilidad. Para lograrlo, deben buscar constantemente alternativas que las posicionen por encima de las exigencias de los clientes con respecto a calidad, precio y servicio, superando a los competidores de la industria. Aunque una empresa pueda tener muchas fuerzas y debilidades, existen dos tipos básicos de ventajas competitivas por las cual podrían inclinarse diferenciación o liderazgo en costos (Porter, 1991).

La clave del éxito para las empresas está en crear valor para sus clientes y al mismo tiempo diferenciarse de sus competidores. Al diseñar su estrategia competitiva deben igualar las oportunidades y amenazas que están presentes en el mercado conociendo los costos que deberá afrontar, gestionar y optimizar. Por eso es que, para poder tomar decisiones acertadas, los administradores necesitan conocer sus costos separados de los objetos de costos los cuales pueden ser productos, departamentos, actividades, entre otros (Horngren, Datar y Rajan, 2012).

Las empresas al conocer los costos de producción de un producto pueden definir un precio aceptable para los mismos. Debido a que, incurren en la utilización de mano de obra y costos de fabricación en su proceso industrial, estos deben ser medidos y detallados con un control específico. Conocer esta información, ayuda a equilibrar la relación costos y beneficios, entendiendo que en la actualidad los gerentes tienen una función importante dentro de la contabilidad la cual implica asignar costos a los productos fabricados, comercializados o al servicio prestado, y comparar estos costos con el ingreso resultante de su venta o prestación (VSIP, 2021).

El objetivo principal del presente trabajo es optimizar una estructura de costos, entendiendo como tal, a la situación en la que se procede a lograr la máxima reducción de los costos, manteniendo o incluso incrementando la eficiencia operativa de las empresas. Para desarrollarlo se va a utilizar como caso de estudio a la empresa Ledesma S.A.A.I (Sociedad Anónima Agrícola Industrial). La misma se dedica a la producción, fabricación y comercialización de azúcar, alcohol, papel, frutas y jugos, y además tiene una importante participación en el negocio agropecuario.

Al tratarse de una empresa industrial, los costos, su estructura y la forma en que estos son asignados ocupan un rol muy importante. Una incorrecta asignación de los costos indirectos de producción, puede llevar a la empresa a tomar decisiones erróneas a la hora de analizar el resultado de alguno de sus negocios, no permitirle realizar estrategias de precios eficaces, no conocer las actividades más rentables, disminuir la competitividad de la empresa, entre otros.

Es importante conocer en qué parte de la cadena de producción se puede incrementar el valor para el cliente y en dónde reducir sus costos. Asignarlos de forma incorrecta no permitirá medir ni mejorar la eficiencia, dificultará la innovación e inversión, el control de gastos y la implementación de sistemas de remuneración enfocados en la productividad. Debido a estos riesgos, se considera necesario realizar una correcta gestión de los costos que le permita a la empresa decidir acertadamente, tener el control real de sus finanzas, planificar, gestionar y evaluar rentablemente los flujos de trabajo (Cofide, 2021).

Los sistemas tradicionales de costos tienen algunas limitaciones para realizar una asignación eficiente y confiable. Su prioridad es la valoración de los inventarios y la determinación de los costos de ventas, lo cual dificulta el análisis de la rentabilidad de los productos y poco contribuye en la toma de decisiones estratégicas. El uso de un sistema de asignación de costos es fundamental dentro de una empresa porque debe comenzar con el proceso contable. Realizar una contabilidad adecuada respecto a la identificación y asignación de los costos y gastos, generará una base confiable para el análisis y determinación de los mismos. Si la contabilidad no logra reflejar la realidad, principalmente en la asignación de costos, brindará información distorsionada que dificultará el proceso de toma de decisiones.

Si bien existen distintos sistemas de costeos para elegir, es necesario saber y poder gestionar los costos de manera sistemática y consistente. Para las empresas, realizar un control de los costos de manera eficiente, implica usar sistemas ágiles que brinden una información clara y precisa. Los sistemas de costeos son variados en cuanto a métodos y aplicación, entre ellos, los más usados son costeo por absorción, costeo directo, costeo por procesos, costeo por orden de producción y costeo basado en las actividades, de los cuales se debe elegir el apropiado para la industria y producto específico. Implementar y operar con un sistema de costeo debe contener elementos importantes, principalmente brindar una información clara de los departamentos de producción y un constante ajuste de los precios de los materiales, materia prima, mano de obra y costos generales de la producción.

El presente trabajo propone mejorar la asignación de los costos indirectos de producción dentro de la empresa Ledesma, a través del Costeo Basado en Actividades (ABC

“Activity Based Costing”). Para ayudar en la toma de decisiones estratégicas, el sistema ABC identifica las actividades de todas las funciones de la cadena de valor, calcula los costos de las mismas y los asigna a los objetos de costos con base en las distintas de actividades o procesos necesarios para producir cada producto o servicio. (Horngren, Datar y Rajan, 2012).

Los siguientes capítulos mostrarán información relevante a la organización, con un análisis interno y externo con respecto al entorno de Ledesma, un marco teórico que nos dará una base para poder dejar plasmada la implementación, y finalmente, la conclusión del reporte de casos.

Antecedentes

En el pasado, las empresas industriales, creían en los procedimientos de asignación de costos como un secreto industrial, debido a que el sistema de información financiero no incluía bases de datos y archivos de la contabilidad de costos. Cuando se comprobó que aplicarla producía beneficios la situación cambió. Su surgimiento se ubica una época antes de la Revolución Industrial, incluso la contabilidad de costos tendía a ser muy sencilla porque la información que manejaba y los procesos productivos de la época no eran tan complejos. En 1890 la contabilidad de costos logró consolidar un gran avance, comenzó a ejercer control sobre los costos de producción y registrar su información con base en datos históricos, diseñó su estructura básica y logró integrar los registros de los costos a las cuentas generales. A partir de ese año, por medio del norteamericano Ht. Jhonson, se resaltó la importancia de la utilización de sistemas de costeos, al plasmarlos como una herramienta clave para brindar información a la gerencia en la toma de decisiones que ayuden a la fijación de precios en mercados competitivos (Ochoa, 2017).

Años más tarde, aparece una de las metodologías de costeos llamada ABC (por sus siglas en inglés Activity Based Costing o Costeos Basados en Actividades). Sus impulsores fueron los profesores Robert S. Kaplan y Robín Cooper de la Universidad de Harvard en los Estados Unidos de Norteamérica, los cuales desarrollaron un modelo que permite tener una mayor exactitud en la asignación de los costos de las empresas, y permite además, la visión de ellas por actividad.

Los autores determinaron que el costo de los productos debe comprender el costo de las actividades necesarias para fabricarlos, es decir, el costeo basado en actividades es una metodología que mide el costo y el desempeño de las actividades, recursos y objetos de costos, donde los recursos son asignados a actividades y estas son asignadas a los objetos de costos basándose en su uso (Kaplan y Cooper, 2000).

Objetivo General

- Optimizar la estructura de costos para la empresa Ledesma S.A.A.I. mediante una metodología que permita una correcta asignación y gestión de los mismos.

Objetivos Específicos

- Realizar un diagnóstico de la situación actual de la empresa para identificar los problemas que enfrenta el actual sistema de costeo.
- Desarrollar y diseñar el proceso de implementación de un sistema de costeo ABC a través de la identificación de las actividades y procesos necesarios.
- Determinar como la propuesta afectaría la rentabilidad de la empresa.

Análisis de la Situación

Caso de estudio: Ledesma S.A.A.I. (Sociedad Anónima Agrícola Industrial)

Ledesma es una empresa agroindustrial, fundada en 1908 en Argentina. Cuenta con más de 111 años de historia comprometiéndose con el desarrollo del país. Sus operaciones aportan al crecimiento económico, el progreso social y la preservación del ambiente.

Dentro de la industria lidera en la producción de azúcar y papel, y se beneficia con una importante participación en los mercados de frutas y jugos cítricos, alcohol, bioetanol, carne y cereales (negocio agropecuario). El ámbito geográfico donde desarrolla sus operaciones se da principalmente en la República Argentina, aunque a nivel internacional la marca está presente en Chile, Uruguay, Paraguay, Brasil y Estados Unidos.

Una visión a largo plazo le permitió diversificarse y crecer, mejorando lo que era en ese entonces una compañía azucarera, en una empresa agroindustrial que emplea a más de 7000 personas, invierte constantemente en nuevas tecnologías para aumentar su capacidad productiva y poder brindarles a sus clientes productos diferenciados de máxima calidad.

El principal propósito de Ledesma es transformarse en una compañía internacional, evaluada por el nivel de satisfacción de sus grupos de interés (accionistas, colaboradores, clientes, proveedores y sociedad). Para ello, se plantea una estrategia con bases sólidas, enfocada hacia los mercados y productos en los que opera habitualmente. Desarrolla actividades que conoce en profundidad, y cuenta con una estructura de comercialización orientada en un 75% hacia el mercado interno y un 25% a la exportación, con el objeto de balancear riesgos y garantizar competitividad internacional.

Cuenta con tres empresas que son parte del grupo empresario:

- Castinver: comercializa papeles y cuadernos producidos por el grupo.
- Bio Ledesma: especializada en la producción y venta de bioetanol.
- Ledesma Frutas (ex Citrusalta S.A.): concentra la producción de frutas frescas, jugos concentrados y aceites esenciales a partir de naranjas, pomelos y limones.

La integración de sus negocios es la característica principal de la empresa. La caña de azúcar es la materia prima básica, de su cultivo extrae los jugos para la fabricación del azúcar y el alcohol, y con su fibra pasta celulósica y papel, al que se le agrega valor convirtiéndolo en resmas, cuadernos, formularios, repuestos escolares y comerciales. Para esta producción Ledesma genera su propia energía con gas de su producción.

La empresa cuenta con un plan estratégico denominado “Génesis XXI”. Es un proyecto que busca marcar el rumbo de los próximos 10 años de la empresa, apoyándose en la eficiencia, la competitividad y la innovación con principal foco en el cliente. El mismo cursa el segundo año de su etapa de optimización y luego dará paso a la etapa de crecimiento. Hoy, tienen más de 150 iniciativas y 62 de ellas ya se han concretado como fueron la plantación mecanizada en las fincas de caña de azúcar, el lanzamiento del papel Ledesma Nat, la transformación digital y la robotización de los procesos.

La empresa cotiza en la Bolsa de Comercio de Buenos Aires. Se caracteriza como una sociedad anónima en la que el máximo órgano decisor es la Asamblea de Accionistas. La conducción estratégica está a cargo de un Directorio, conformado por siete directores, de los cuales dos son independientes. Al mismo tiempo, las decisiones operativas quedan bajo la gestión de un Gerente General.

Ledesma organiza sus actividades por unidades de negocio que administra de forma independiente y representa una estructura organizacional por sí misma. De esta forma, se estableció un modelo de organigrama, donde cada negocio es responsable de todo el proceso que afecta a su producto: fabricación, abastecimiento y comercialización. Por fuera de los negocios hay servicios internos centralizados, como la gestión de los recursos humanos. La gerencia supervisa los resultados operativos de las unidades de negocio de manera separada, con el propósito de tomar decisiones sobre la asignación de recursos y evaluar su rendimiento financiero. El financiamiento del Grupo Ledesma (incluidos los costos e ingresos financieros y determinados activos y pasivos financieros) y los cargos por el impuesto a las ganancias corriente y diferido se administran cada uno de manera centralizada, por lo que constituyen segmentos en sí mismo.

Análisis vertical y horizontal de la estructura patrimonial en los Estados Contables:

En el Activo (Ver tabla 1) se puede ver que, en su totalidad aumento del periodo 2019 al 2020 en un 6.08% y luego disminuyó un 3.15% entre 2020 y 2021 por lo cual se puede concluir que entre los periodos mencionados no hubo variaciones significativas. Del total del activo, el 48.4% corresponde al activo no corriente y el 51.6% al activo corriente. El activo corriente durante los últimos dos periodos aumentó un 2.2% esto se vio reflejado por un crecimiento en efectivos y colocaciones a cortos plazos. Por su parte el activo no corriente aumentó un 3.8% debido a una leve mejora en propiedades, plantas y equipos respecto al periodo anterior.

Al analizar la estructura financiera de la empresa (Ver tabla 1), se determina que, el Patrimonio Neto representa un 46.2% mientras que el Pasivo o deudas contraídas con terceros un 53.8% del total de la suma. El Patrimonio Neto viene incrementándose en los últimos periodos, principalmente entre los últimos dos ejercicios donde el crecimiento fue del 40.6%, debido a un importante aumento en los resultados no asignados. El Pasivo no corriente se incrementó del periodo 2019 al 2020 pero con respecto al 2021 disminuyó un 27.5%, esto se vio reflejado por el pago de deudas bancarias y financieras a largo plazo. Por su parte el pasivo corriente viene disminuyendo constantemente, incluso cayó un 20.2% entre los últimos dos periodos, esto también está dado por cancelaciones de préstamos bancarios de corto plazo. Con esto se identifica una disminución del 23.6% en el total del pasivo entre los ejercicios.

Analizando el Estado de Resultado (Ver tabla 2) se verifica un aumento de la ganancia neta del ejercicio casi 4 veces superior respecto al periodo anterior. Esto, sucedió principalmente por la caída del costo financiero, como se menciona anteriormente, al disminuir la cancelación de los préstamos bancarios. Es importante destacar que en un contexto inflacionario, y conforme a lo establecido a la NIC 29 y en la Resolución General N° 777/2018 de la Comisión Nacional de Valores, los estados financieros presentados por Ledesma, están expresados en unidad de medida corriente al final del ejercicio sobre el que se informa. La inflación considerada para realizar dicho ajuste, fue de 48,61% en el último periodo y 43,64% para el ejercicio 2020.

Al analizar los principales indicadores económicos y financieros del grupo Ledesma (Ver tabla 3), se visualizan flujos generados por actividades operativas y financiamiento obtenido de terceros, lo que generó un ratio de liquidez superior a 1, esto indica que la empresa puede hacer frente a sus obligaciones en el corto plazo con los activos que posee. Incluso en el año 2021 el índice de liquidez se incrementó debido a una disminución de los pasivos corrientes, debido a la cancelación de préstamos bancarios y financieros. Al analizar el estado de solvencia que presenta vemos que el pasivo total es mayor que el patrimonio total lo que indica que la empresa se financia más con deudas de tercero que con deudas propias. El índice de solvencia creció porque el pasivo disminuyó con la cancelación de préstamos bancarios y aumento el patrimonio neto debido a un importante incremento en los resultados no asignados, por ende la proporción que ocupa ahora el patrimonio neto sobre el total de la estructura financiera es un poco mayor. Según se puede ver gran parte de su capital se encuentra inmovilizado en bienes de uso, lo cual le quita flexibilidad pero es una característica propia de las industrias. En el activo no corriente su

rubro principal, “Propiedades, plantas y equipos”, no presentó gran variación entre los periodos en cuestión. Al analizar su rentabilidad, se determina que, parte del activo se ha financiado con deuda y, de esta forma, ha crecido la rentabilidad financiera. Esto se debe a que el resultado del ejercicio creció en mayor proporción que el patrimonio neto entre ambos periodos.

Según se puede concluir, basado en las notas de los Estados Contables Consolidados presentados por Ledesma (Ver tabla 4), se identifica una actual estructura de asignación de costos donde se realiza una distribución de los costos indirectos en tres grandes rubros de producción, comercialización y administración. Observando los costos de producción, se visualiza que, actualmente están representando un 49.26% del total de los costos de venta y por ende tienen gran influencia en el Estado de Resultados de la empresa, algo que se viene repitiendo durante los últimos ejercicios de la empresa. A su vez, dentro de los mismos, los que mayor proporción tienen son Sueldos y Jornales que representan un 46.95%, Honorarios y retribución del servicio con un 11.67%, Depreciación de propiedades, Planta y equipo con un 10,4%. Por esto, al distribuir los costos a cada una de esas áreas, se debe realizar de manera cuidadosa porque pueden influir de forma negativa en la rentabilidad de la empresa mostrando números que no son los realmente originados por el área de producción.

Análisis del micro entorno de Ledesma S.A.A.I - Análisis FODA

“Su propósito central es identificar las estrategias para aprovechar las oportunidades externas, disminuir las amenazas, cuidar las fortalezas de la compañía y erradicar las debilidades” (Hill y Jones, 2009).

Fortalezas

- La mayoría de sus negocios cuentan con certificaciones, las cuales son indispensables para aportar seguridad y confiabilidad en los mercados.
- Posee un alto grado de integración y de tecnificación en sus actividades agroindustriales, aprovechando al máximo todas las materias primas y recursos productivos disponibles.
- Lidera en la producción de azúcar, papel y cuadernos: en el mercado del azúcar participa en un 30% y en el del papel y cuadernos en un 44%. Esto le permite hacer un óptimo uso de sus recursos y protegerse frente a fluctuaciones de la demanda.
- Cuenta con las más amplias redes de distribución de producto masivo, que lleva sus productos a todos los hogares a lo largo y ancho del país.
- Generan la fabricación del papel a partir del bagazo, siendo pioneros en esta innovación a escala global. El papel de caña representa el 1,5% del total de papel en el mundo. Solo cinco empresas lo hacen y Ledesma es una de ellas.
- Se encarga de capacitar constantemente a sus empleados y proveedores lo cual le permite incorporar innovación y desarrollar estrategias competitivas mediante el uso de tecnologías avanzadas.

Oportunidades

- Diversificar la línea de endulzantes de mesa para brindar alternativas a aquellos consumidores que eligen una dieta baja en calorías y productos más naturales, incluso adaptando sus procesos, productos o servicios para personas con enfermedades relacionadas como es la diabetes en algunos casos.
- Desarrollar una segunda línea de papeles para embalaje blanco y marrón, que pueden ser utilizados en fabricación de cajas de distintas características, bolsas de papel y otros usos.
- Reforzar la oferta de limón de la compañía, tanto para los mercados de exportación de fruta fresca como para los mercados industriales para lograr posicionarse mejor frente a los competidores.
- Convertir áreas agrícolas marginales en áreas para ganadería, con el fin de disminuir los riesgos y mejorar los rendimientos promedio al eliminar del área de producción agrícola las zonas menos productivas.
- Sumar a la cadena de alimentos, además de frutas y jugos, nuevos productos, alimentos saludables que puedan ponerlos a disposición del cliente que se concientiza sobre el cuidado de la salud y su bienestar buscando productos bajos en calorías. Esto es una gran oportunidad para incursionar en el mercado de productos dietéticos.
- Poder expandirse en América Latina y crecer territorialmente, para fortalecer su posición en la industria aprovechando las economías que están en crecimiento para ingresar en el consumo de esa región.

Debilidades

- Limitadas operaciones internacionales, si bien exporta parte de sus productos, no tiene sede en otros países lo cual limita el crecimiento hacia otros mercados.
- No cuentan con comisiones de control de higiene y seguridad íntegramente compuesta por obreros que exija el cumplimiento de medidas de prevención y protección sanitaria frente al coronavirus y otros virus a los que están expuestos.
- Los desechos de la materia prima con la cual se elaboran sus productos son sumamente perjudiciales y generan un impacto negativo sobre el medio ambiente, sobre la salud humana y a su vez, sobra la producción y las ganancias siendo sumamente vulnerables en un futuro.
- Los precios en general no logran acompañar la suba en los costos de producción lo cual provocaría una caída en los márgenes de Ledesma.
- Generan la fabricación del papel a partir del bagazo, siendo pioneros en esta innovación a escala global. El papel de caña representa el 1,5% del total de papel en el mundo. Solo cinco empresas lo hacen y Ledesma es una de ellas.
- La base de asignación utilizada para los costos indirectos es bastante amplia y poco precisa, en donde los distintos costos de la empresa se distribuyen en gastos de producción, comercialización y administración. Esto podría ocasionar una incorrecta asignación de costos a la producción, lo cual va a recaer de forma directa sobre el costo de venta, reflejando una información económica y financiera errónea, y caer en una decisión incorrecta a la hora de analizar la rentabilidad de un producto.

Amenazas

- Existe un exceso de oferta por parte de los principales países productores Argentina, Sudáfrica y España, que podría afectar fuertemente el consumo en varios de los productos que produce Ledesma, como se vio en los últimos años con respecto al Limón.
- Se da una gran competencia con proveedores, productores y distribuidores multinacionales, nacionales y regionales. El mercado alimentario se caracteriza por una elevada competitividad en precios y un alto grado de sustitución, lo cual puede afectar los beneficios y la participación en el mercado de Ledesma.
- Fuerte presión del Sindicato de Obreros y Empleados del Azúcar del Ingenio Ledesma-SOEAIL y los demás gremios que pueden estar vinculados a la empresa.
- Riesgos de juicios laborales por tareas riesgosas.
- Los cambios climáticos podrían afectar fuertemente a Ledesma en sus procesos y en sus costos, al tener que reducir el uso de determinadas materias primas o tipos de energías, incluso tener que buscar sustitutos, viéndose en la necesidad de adaptar sus procesos, productos o servicios
- Nuevas barreras fitosanitarias podrían restringir la capacidad de exportar fruta fresca.

Análisis del macro entorno de Ledesma S.A.A.I - Análisis basado en el modelo PESTEL

Es importante poder analizar todos aquellos factores externos que son relevantes para la organización porque comparándolos surge la generación de estrategias.

- *Políticos*

El país se encuentra sumergido en un contexto de incertidumbre electoral al momento de realizar este análisis. Durante el presente año se realizarán las elecciones para renovar las bancas en el congreso, y como marca la historia, esto conlleva un escenario político atípico, donde se busca incentivar la demanda, cuidar los puestos de trabajo y controlar grandes desfasajes con los precios internos y el tipo de cambio. Actualmente, el congreso se encuentra dividido entre los diferentes partidos políticos, con pequeñas mayorías en Senadores para el justicialismo, y en diputados para la oposición. Lo que ocurra luego de las próximas elecciones genera incertidumbre para el sector privado ya que marcará el camino de los próximos dos años.

Ledesma podría verse afectada con la discusión de algunos de los siguientes temas en el congreso entre ellos posibles controles en los precios, tipos de cambio regulados o con libre flotación, protección de la industria interna, controles o restricciones al comercio internacional, pago de la deuda externa y libre apertura al mundo.

Además, sin dejar de lado la situación de pandemia que atraviesa el país, a fin de prevenir la expansión del Covid, el gobierno nacional dispuso varias medidas que condicionan la actividad productiva, logística y comercial. En el ámbito de la producción, el Decreto de Necesidad y Urgencia N° 297/2020 estableció excepciones al cumplimiento del aislamiento para ciertas actividades declaradas esenciales, entre las que se encuentran varias de las actividades que desarrolla Ledesma, entre ellas alimentos (azúcar y jugos) e insumos sanitarios (alcohol e hipoclorito), además de la producción agropecuaria y el papel que también es un insumo esencial dentro de la cadena productiva de alimentación.

- *Económicos*

La economía argentina viene experimentando muchos cambios en los últimos años, de crecimiento e incluso de contracción económica. El Gobierno proyecta un crecimiento del país en un 7% para este 2021, después de tres años consecutivos de recesión. Según las cifras publicadas por el INDEC en el 2020 el Producto Bruto Interno (PBI) sufrió una caída de 9,9% y el Índice de Precios del Consumidor (IPC) fue de 48,8%. El Relevamiento de Expectativas del Mercado que lleva adelante el Banco Central proyectó una

inflación minorista para diciembre del presente año de un 48,3%. Respecto al endeudamiento récord con el FMI, aún se busca resolver este problema sobre la base de una negociación y sobre la base de condiciones que la Argentina pueda sostener (INDEC, 2021).

La industria manufacturera (11,4%) mostró una mayor reactivación económica en el arranque del año. El consumo continúa disminuyendo en la comparación interanual, el privado cayó un 0,7% mientras que el público lo hizo un 0,5%. Respecto a la balanza comercial, las exportaciones crecieron un 1,2%, muy inferior al de las importaciones, que registraron un aumento del 18,8%, según el informe de avance de la actividad económica.

Al estancamiento de la Economía Argentina, se le sumó un contexto de crisis internacional como contexto de la Pandemia del Covid-19. La Secretaría de Comercio Interior dictó la resolución 100/2020 mediante la cual congeló los precios de los productos de consumo masivo. Ledesma, con su principal producto el azúcar, tuvo un aumento en su precio público de solo 15% debido a un incremento en los costos principales de producción como ser el gasoil, los fertilizantes, el transporte de la mercadería a todo el país y el costo laboral. Este tipo de políticas pueden ocasionar que los márgenes se reduzcan si llegarán a aumentar los costos de producción y no pueden trasladarse al precio del producto final, impactando negativamente sobre los resultados de la empresa.

- *Sociales*

El gobierno argentino está continuamente haciéndole frente a cuestiones de alta pobreza y desempleo. La mayoría de los hogares en situación de pobreza presentan grupos familiares que tienen mayor dificultad para enfrentarse con desafíos aparejados a la crisis. Además, por lo general, tienen inserciones laborales precarias y experimentan mayores carencias educacionales, habitacionales y de salud (CIPPEC, 2020).

La pobreza en Argentina sigue siendo elevada alcanzando al 40,6% de las personas y al 31,2% de los hogares en el primer semestre de 2021; para revertir esta situación se ha priorizado el gasto social a través de diversos programas, entre los que se destaca la Asignación Universal por Hijo (INDEC, 2021).

La crisis también afectó a las clases medias del país, algunas de las medidas como el Programa de Asistencia de Emergencia al Trabajo y la Producción (ATP), por el que el Estado paga hasta el 50 % de los salarios de trabajadores del sector privado. Además Argentina creó el Ingreso Familiar de Emergencia (IFE), ayuda económica orientada a desempleados y trabajadores informales. La tasa de desempleo en Argentina se espera que baje a 10.1% finalizando 2021 y 9,7% en 2022.

Ledesma ingresó al programa ATP en mayo del año 2020 debido a la caída de su facturación a nivel total y en particular a la baja de sus ventas. Además, contribuye con el desarrollo de la provincia de Jujuy, en particular en las comunidades cercanas al Complejo Agroindustrial, un equipo está dedicado a gestionar los programas sociales y acompañar las iniciativas propuestas por la comunidad para resolver determinados problemas. Se trabaja en forma conjunta con organismos gubernamentales, ONG y otras empresas.

- *Tecnológicos*

Los grandes cambios tecnológicos están afectando a todo tipo de empresas. El nivel de avance tecnológico que se viene desarrollando en los últimos años tiene mucha importancia dentro del sector Agroindustrial, debido a que se puede mejorar la calidad laboral gracias a la implementación de maquinarias especializadas. Los avances en ciencia y tecnología permiten mejorar la actividad Agroindustrial de Argentina. El Ministerio de Ciencia Tecnología e Innovación Productiva creó el programa Argentina Innovadora que busca un desarrollo regional crecientemente intensivo en tecnología, generador de bienestar social y capaz de mitigar el impacto que supone la concentración del empleo en las grandes ciudades (Argentina.gob, 2020).

Ledesma forma parte de comunidades en crecimiento y constante búsqueda de progreso tecnológico. Por eso, incorporó a su política social el objetivo de promover la innovación, llevando a cabo jornadas tecnológicas que son organizadas con el apoyo de la Secretaría de Ciencia y Técnica de Jujuy, asociándose activamente con las instituciones que trabajan contenidos de tecnología en la provincia. La empresa incorporó nuevos sistemas de gestión de campo, implementó importantes avances en la tecnificación del riego y la automatización robótica de procesos, además implementó el desarrollo de un portal B2B, el cual le permitirá mejorar el contacto con sus clientes.

- *Ecológicos*

Cambio climático, biodiversidad, uso y manejo del agua, protección de flora y fauna silvestre, desechos peligrosos, deterioro de bosques, entre otros, son algunos fenómenos que afectan a las posibilidades de desarrollo de los países y en sí, a la calidad de vida de sus habitantes. Por ello, la protección del ambiente y el uso sustentable de los recursos naturales son elementos centrales en los planes de desarrollo y de las políticas públicas en general de la Argentina (Ministerio de Relaciones Exteriores, 2021).

El marco normativo ambiental del país es muy amplio, contando con un importante número de leyes, resoluciones y decretos que cubren la mayor parte de los

aspectos ambientales producidos por el sector industrial y agropecuario. La Ley N° 5.063, llamada Ley General del Ambiente, es la más significativa, establece los presupuestos mínimos para el logro de una gestión sustentable y adecuada del ambiente, la preservación y protección de la diversidad biológica y la implementación del desarrollo sustentable (Argentina.gob, 2021).

A su vez el Decreto provincial N° 5.980/06 regula un procedimiento de evaluación que se realiza a través de la tramitación del Certificado de Aptitud Ambiental que brinda la Dirección Provincial de Calidad Ambiental, el cual tiene una vigencia de dos años. Para la obtención y renovación de dicho certificado, Ledesma debe presentar evaluaciones trimestrales referidas a calidad de aire y agua y semestrales referidas a suelo, que son llevadas a cabo por laboratorios externos habilitados. La empresa se encuentra en cumplimiento respecto de las presentaciones y requisitos a ser observados en la normativa recientemente descripta.

- *Legales*

Las empresas del sector Agroindustrial son reguladas y supervisadas por distintos entes y organismos de carácter nacional, provincial y municipal. Esto se lleva adelante por medio de leyes, normas y decretos relativos a previsión social, salud pública, protección al consumidor y medio ambiente, y otras cuestiones.

El Gobierno nacional y los representantes del Consejo Agroindustrial Argentino (CAA) consensuaron los ejes centrales de un acuerdo que será plasmado en una Estrategia Nacional Agroalimentaria (ENA), cuyo objetivo principal apunta a aumentar la producción, incrementar el valor agregado, generar empleo y promover las exportaciones, en el marco de un sendero de desarrollo con inclusión (Argentina.gob, 2020).

En Ledesma se respeta la libertad de asociación y negociación con los sindicatos. Se renuevan todos los años las negociaciones colectivas para que cada empleado pueda elegir afiliarse a la institución en la que se sienta representado (Fatida, Sindicato del Papel de Jujuy, Soeail, Sindicato de Alimentación, Uatre, Utecydra). Dentro del marco legal, el Sindicato de Obreros y Empleados del Azúcar del Ingenio Ledesma logró una mejora salarial del 38,04% para sus empleados luego de cerrar un acuerdo.

Análisis Profesional

Continuando el análisis realizado en Ledesma, se considera importante la contratación de un profesional, Contador Público, que permita estructurar un plan de

implementación y poner en práctica una eficiente gestión de los costos mediante el diseño de un sistema de costeo ABC, haciendo foco en sus actividades y procesos.

La realidad económica obliga a las empresas a controlar y reducir el costo de producción o costo del producto. El mismo, es el resultado de sumar el valor de los materiales consumidos (material directo), los sueldos pagados a los operarios de producción (mano de obra directa) y la suma de los pagos correspondientes a todas las actividades adicionales necesarias para elaborar ese producto (costos indirectos de fabricación). Independientemente del sistema de costeo utilizado, la distribución adecuada de los costos indirectos de fabricación (CIF), repercute directamente en el valor asignado al producto, por esta razón se debe prestar la debida atención al procedimiento de asignación realizado.

Contar con el trabajo de un profesional de la materia que pueda asesorar a Ledesma en la implementación de una herramienta que posibilite calcular el costo real de sus productos, no solo le permitirá reducir sus costos en búsqueda de volverse más competitiva, sino también la posibilidad de generar informes de utilidades que sirvan de base para la determinación de los precios de los productos.

Por todo lo mencionado anteriormente, el profesional será responsable de utilizar la contabilidad de costos como una herramienta que le permita a Ledesma clasificar, asignar y controlar los costos de las diferentes actividades, procesos y productos para facilitar la toma de decisiones. Para ello deberá contar con el apoyo de todas las áreas y junto con la información necesaria que le permitan conocer la estructura actual de la empresa y utilizarla para el correcto cumplimiento de sus funciones, entendiendo que su rol, tiene una gran importancia en los resultados y objetivos de la empresa.

Marco Teórico

En el presente marco teórico, se presentan conceptos que serán relevantes en el trabajo a desarrollar para la empresa Ledesma S.A.A.I.

Contabilidad de Costos

Mide, analiza y presenta información financiera y no financiera relacionada con los costos de adquirir o utilizar recursos en una organización (Horngren, Datar, y Rajan, 2012).

Proporciona información clave a los administradores para que puedan planear y controlar, así como costear productos, servicios y clientes. Es un sistema de información empleado para predeterminar, registrar, acumular, controlar, analizar, direccionar, interpretar e informar todo lo relacionado con los costos de producción, distribución, venta, administración y financiamiento (Colín, 2013).

Concepto de Costo

El costo se entiende como el recurso sacrificado o perdido para alcanzar un objetivo específico. Se mide por lo general como la cantidad monetaria que debe pagarse para adquirir bienes y servicios. Un costo real es el costo en el que se ha incurrido (costo histórico o pasado) a diferencia de un costo presupuestado que es un costo pronosticado (costo futuro). Casi siempre los gerentes necesitan conocer ambos tipos de costos cuando toman decisiones (Horngren, Datar, y Rajan, 2012).

Es el valor monetario de los recursos que se entregan o prometen entregar a cambio de bienes o servicios que se adquieren. En el momento de la adquisición se incurre en el costo, lo cual puede originar beneficios presentes o futuros (Colín, 2013).

Clasificación de Costos

Los costos pueden clasificarse de diferentes maneras de acuerdo a diversas variables, pero desarrollaremos las principales clasificaciones que hacen referencia al propósito por el cual centramos el presente trabajo.

- De acuerdo con su identificación con una actividad, departamento o producto se pueden clasificar en costos directos e indirectos (Horngren, Datar, y Rajan, 2012).
- De acuerdo con su comportamiento con respecto a su causante o generador de costos también se pueden clasificar en costos fijos, variables o mixtos (Horngren, Datar, y Rajan, 2012).

- De acuerdo a la función en que se originan se pueden clasificar en costos de producción, costos de ventas, costos de administración y costos financieros (Colín, 2013).

Sistemas de Costos

Técnica o metodología utilizada para acumular los costos directos, asignar los costos indirectos y luego determinar el valor de los productos, objeto de costo. Un objeto de costo se define como todo aquello para lo que sea necesaria una medida de costos. Pueden ser productos, departamentos, actividades, entre otros para los cuales se miden y se asignan costos (Horngren, Datar, y Rajan, 2012).

La misión que debe tener cualquier sistema de costos es permitir la medición separada de los objetos de costos, su cómputo y registración, y calcular el costo unitario de producción. Representa las etapas de acumulación, seguida por la asignación de los costos, siendo la acumulación una recopilación de la información de costos en forma organizada a través de un sistema contable, luego de esto los gerentes y los contadores administrativos asignan costos a los objetos del costo para implementar la estrategia (Horngren, Datar, y Rajan, 2012).

Existen numerosos sistemas de costeos planteados, donde las empresas los utilizan como metodología para realizar una gestión de costos y que han sido desarrollados por diversos autores entre ellos, sistemas de costeos por órdenes de trabajo, sistemas de costeo por procesos, sistemas de costeos por departamentos o sistema de costeo basado en actividades. Éste último es el que vamos a utilizar como metodología propuesta en el presente trabajo.

Costeo Basado en Actividades (ABC “Activity Based Costing”)

Es un proceso que usa múltiples cost drivers (actividades que crean costos) para asignar los costos a los productos y servicios. El modelo fue presentado por los profesores Kaplan y Cooper como una mejor alternativa a los métodos tradicionales de contabilidad de costos. Los autores lo definen como un sistema de gestión que permite a las empresas poder calcular el costo de las actividades y de los procesos centrándose en los recursos para luego asignárselos a los productos, servicios y otros objetos de costos, según los requerimientos de la gerencia, brindando información importante para la toma de decisiones en cuanto a la medición del desempeño, el control de los procesos, el presupuesto de los recursos y el análisis de la rentabilidad de estos, los servicios, los clientes y los proveedores (Kaplan y Cooper, 2000).

Implementación del Costeo Basado en Actividades (ABC “Activity Based Costing”)

Enfoque de siete pasos propuesto por los autores en el libro “Contabilidad de Costos. Un enfoque gerencial” (Horngren, Datar, y Rajan, 2012):

1. Identificar los productos que sean los objetos de costos elegidos.
2. Identificar los costos directos de los productos.
3. Seleccionar las actividades y las bases de aplicación de los costos que se deberán usar para asignar los costos indirectos a los productos.
4. Identificar los costos indirectos asociados con cada base de aplicación de los costos.
5. Calcular la tasa por unidad de cada base de aplicación de costos.
6. Calcular los costos indirectos asignados a los productos.
7. Calcular el costo total de los productos mediante la adición de todos los costos directos e indirectos asignados a los productos.

Sin embargo, algunos autores (Amat y Soldevilla, 1997) señalan los principales problemas que surgen en las empresas cuando se pretende implantar el modelo Costeo Basado en Actividades (ABC)

- Determinados costos indirectos de administración y comercialización son de difícil imputación a las actividades.
- Puede provocar que se descarte lo adecuado de los sistemas de costos tradicionales.
- Si se seleccionan muchas actividades se puede complicar y encarecer el sistema de cálculo de costos.

Diagnóstico y discusión

Declaración del problema

Ledesma, como empresa agroindustrial que la caracteriza, cuenta con un sistema de costeo tradicional en el cual el principal problema es la falta de identificación y determinación de los costos, ingresos y rentabilidad de forma clara y precisa. Diversos autores expuestos en el capítulo anterior muestran la importancia de poder tener dentro de las empresas información adecuada que les permita asignar los recursos a las actividades con mayor margen y poder tomar decisiones estratégicas que les ayuden a mantener una posición consolidada dentro del mercado, brindando productos en cantidad y calidad a sus clientes. Los costos indirectos reflejan un gran porcentaje de los costos totales, y se utiliza un sistema de costeo simple al asignarlos de forma genérica. Los costos de producción son calculados mediante un proceso de distribución en los que se asignan las distintas partidas (sueldos y jornales, depreciaciones, amortizaciones, honorarios, entre otros), que no pueden ser asignados de forma directa sobre alguna de las actividades, y por ende se toma una base de asignación poco precisa para poder distribuirlos entre gastos de producción, comercialización y administración.

Justificación del problema

Teniendo en cuenta el estado de resultado de los últimos tres ejercicios, se puede ver que los costos de venta representan por encima de un 65% de los ingresos y dentro de ellos, el costo de producción, alrededor del 50% de los mismos. Su conformación está dada por diversas partidas que son distribuidas sin una base de asignación óptima (Ver tabla 5 y tabla 6). Si bien el peso de los costos de producción ha disminuido dentro de los costos de venta en los últimos ejercicios, aun se ven reflejados ciertos gastos que mantienen el costo de producción elevado y sesgando el valor arrojado en el rubro Costo de Venta.

Es importante que se pueda optimizar dicha asignación para evitar caer en un error a la hora de asignarle costos incorrectos a la parte productiva, ya que ello recae de forma directa sobre la Ganancia por Ventas, lo cual podría reflejar una información económica y financiera errónea, y caer en una decisión incorrecta a la hora de analizar la rentabilidad de un producto.

Tabla 5

Evolución de la Ganancia por ventas comparada con ejercicios anteriores.

	2021	2020	2019
Ingresos de actividades ordinarias	41.615.180,00	43.019.622,00	42.742.259,67
Costo de ventas	28.302.071,00	27.795.826,00	28.633.878,12
Ganancia por ventas	13.313.109,00	15.223.796,00	14.108.381,56
% margen de contribución bruto	32%	35%	33%
% participación de CV en los ingresos	68%	65%	67%

Fuente: Elaboración propia en base a los Estados Contables de Ledesma.

Tabla 6

Evolución de los Gastos de producción comparada con ejercicios anteriores.

	2021	2020	2019
Gasto de producción	13.902.015,00	14.845.019,00	16.207.605,33
% participación en el CV	49%	53%	57%

Fuente: Elaboración propia en base a los Estados Contables de Ledesma.

Conclusión diagnóstica

Por todo lo expuesto es fundamental mejorar el proceso de distribución y asignación de los costos indirectos de producción. En el siguiente capítulo se propone utilizar un sistema de Costeo Basado en Actividades (ABC), el cual pretende identificar los costos indirectos, definir una base de asignación para los mismos y asignárselos a los objetos de costos, en este caso, sus unidades de negocios. El ABC permite que los costos de los productos, de las actividades y procesos sean más concretos y seguros ya que utiliza más información que los métodos de costeos tradicionales, lo cual le va a permitir a Ledesma identificar aquellas actividades que resulten más rentables, que generen valor agregado para optimizar los costos y generar beneficios, y obtener márgenes de rentabilidad más acertados. Para tomar decisiones estratégicas a largo plazo, la gerencia necesita entender primero los costos de diseñar, fabricar y distribuir los productos, para poder tomar rápidas decisiones frente a exigencias o variaciones en el mercado.

Los costos de la mano de obra directa y de los materiales directos se pueden atribuir a los productos fácilmente, por lo tanto, plantear un sistema de costeo ABC se concentra principalmente en mejorar la asignación de los costos indirectos de fabricación a los diferentes objetos de costos. Por lo que, en el presente trabajo, se ve una gran posibilidad de mejora dentro de los costos de ventas, y a su vez, en los costos de producción que lo conforman. Si se logra asignar de manera correcta u óptima los costos indirectos que hoy recaen en los costos de producción, los mismos se verán disminuidos afectando de manera positiva a la ganancia por ventas de la empresa, permitiendo mejorar o hacer foco en aquellas partidas que no agregan valor al proceso de producción de la empresa.

Implementación

Alcance

De contenido: El presente trabajo propone mejorar el proceso de asignación y distribución de los costos indirectos mediante un sistema de costeo ABC que permitirá optimizar la estructura de costos dentro de la empresa Ledesma.

Temporal: El análisis se llevará a cabo durante el año 2021.

Geográfico: El reporte se desarrollará en la empresa Ledesma, ubicada en la provincia de Jujuy, Argentina.

Limitaciones

Existe un acceso limitado a cierta información interna con respecto a cada una de las unidades de negocios y con respecto al criterio utilizado para distribuir los costos indirectos dentro de los gastos de producción, comercialización y administración que luego reflejan el Costo de Venta, siendo un rubro importante dentro del resultado de la empresa. Por ende, si dicha información estuviera al alcance, permitiría resolver el caso de manera más precisa y concreta. Si bien, Ledesma presenta sus estados contables consolidados anualmente, dentro de los mismos no se logra identificar una actual estructura de costos así como tampoco la gestión y asignación de los mismos dentro de cada una de sus unidades de negocios.

Recursos

Para poder avanzar con la implementación se necesitará organizar un equipo de personas que esté formado por gerentes de las áreas de diseño, producción, distribución, contabilidad y administración. Además, será necesario solicitar a uno de sus equipos de ingenieros de diseño y de procesos, que analice y evalúe el proceso de fabricación y distribución para las distintas unidades de negocios de Ledesma, identificando las distintas actividades que forman parte de la cadena de valor.

También, será importante contar con una asistencia externa contable que permita realizar un diagnóstico previo a la implementación para que luego sea presentada al encargado del área de costos.

Dentro de los recursos materiales necesarios utilizaremos un celular, computadora, calculadora, escritorio, dos sillas, proyector de pantalla y demás artículos de oficina.

Presupuesto

El contador responsable del presente trabajo realizará inicialmente un relevamiento de la situación actual para presentar el proyecto a la empresa y luego dará seguimiento una vez efectuado el mismo. Para la implementación del presente trabajo será necesario afrontar los costos de los recursos materiales descriptos, para luego capacitar a un grupo especialista en la materia que nos ayudará con las tareas de ejecución y mantenimiento.

Tabla 7

Presupuesto

<u>Costos de implementación</u>	<u>Lanzamiento (3 meses)</u>	<u>Mantenimiento (9 meses)</u>
Gastos Materiales	\$ 250.000	
Honorarios profesionales (40 h por mes)	\$ 312.960	
Honorarios profesionales (24 h por mes)		\$ 563.328
Costo Total	\$ 562.960	\$ 563.328

Fuente: Elaboración propia en base a honorarios establecidos por el Consejo Profesional de Ciencias Económica de la Provincia de Córdoba.

Acciones concretas

A continuación, se presentan las acciones que se desarrollaran para dar cumplimiento al plan de implementación:

- 1- Estudio de los procesos de fabricación de los productos pertenecientes a cada centro de costos, identificando sus actividades.
- 2- Análisis de la estructura de costos actual de la empresa, identificando costos directos e indirectos.
- 3- Confección del sistema de costeo ABC.

Por medio del presente diagrama de Gantt se detallan las actividades concretas a desarrollar y los tiempos establecidos para ellas, permitiendo dar cumplimiento al diseño e implementación del costeo ABC destinado a la empresa Ledesma.

Tabla 8*Diagrama de Gantt*

Tareas		Plazo (en meses)											
		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Estudio de los procesos de fabricación de los productos.	Identificar las actividades y procesos de cada centro de costos	■	■	■									
	Análisis de la estructura de costos actual de la empresa.		■	■									
Confección del sistema ABC para las unidades de negocios.	Determinar las bases de asignación para cada centro de costos con sus respectivas tasas				■	■							
	Asignar los costos indirectos mediante las bases de asignación a los centros de costos						■	■					
	Describir las actividades y sus respectivas bases de asignación							■	■				
	Definir los grupos comunes de costos homogéneos									■			
	Asignar los costos indirectos asociados a cada grupo y su grado de participación.									■			
	Calcular de la tasa de asignación por unidad										■		
	Calcular el costo total por productos											■	■

Fuente: Elaboración Propia.

Proceso de implementación de un costeo ABC en Ledesma S.A.A.I

Habiendo abordado los supuestos problemas a los cuales se podría enfrentar Ledesma con una incorrecta asignación de los costos indirectos, como propuesta se sugiere tomar los conceptos descritos en el marco teórico, tales como los que proponen los autores Horngren, Datar y Rajan implementando un sistema de costeo ABC (Horngren, Datar, y Rajan, 2012).

Pasos para implementarlo:

1- Se comenzará identificando los productos que sean los objetos de costos elegidos. En el presente trabajo vamos a utilizar como tales a las diferentes unidades de negocio de Ledesma: Azúcar, Alcohol, Papel, Jugos y frutas, Negocios Agropecuarios.

Luego, se procede a identificar los costos indirectos consolidados, los cuales podemos detectarlos basándonos en la nota 7 de los Estados Contables (Ver tabla 4) y se

determinará una base de asignación que se utilizará para distribuir los costos a los distintos centros de costos. Por ejemplo, dentro de los costos indirectos, en la partida “Sueldos y Jornales” la información que existe en común entre los centros de costos es la “cantidad de empleados por cada unidad de negocio” por lo cual, se procede a determinarla como base para asignar dicho costo.

Tabla 9

Bases de asignación de costos indirectos.

Costos indirectos de producción	Base de Asignación
Sueldos y Jornales	Cantidad de empleados
Depreciación de propiedades, plantas y equipos	Valor de adquisición de propiedad, plantas, equipos, activos intangibles y derechos de uso
Amortización de activos intangibles	Valor de adquisición de propiedad, plantas, equipos, activos intangibles y derechos de uso
Amortización de derechos de uso	Valor de adquisición de propiedad, plantas, equipos, activos intangibles y derechos de uso
Costos y gastos en negocios conjuntos	Unidades de producción
Honorarios y retribuciones por servicio	Unidades de producción
Gastos Generales	unidades de producción
Reparación y Mantenimiento	Valor de adquisición de propiedad, plantas, equipos, activos intangibles y derechos de uso
Depósitos, fletes, acarreos y otros	Unidades de producción
Energía y combustible	Unidades de producción
Impuestos, tasas y contribuciones	Unidades vendidas

Fuente: Elaboración propia en base a los Estados Contables de Ledesma.

Posteriormente, se deberá calcular una tasa de distribución en base al valor que asume cada centro de costos. La cual se usará como base para asignar el total de cada costo indirecto en cada una de los centros de costos como se detalla en la tabla 11.

Tabla 10

Determinación de las tasas de distribución.

Base de Asignación	Total	Centros de costos				
		Azúcar	Alcohol	Papel	Frutas y jugos	Negocio Agropecuario
Cantidad de empleados	6.277	2.700	2.700	156	161	560
Distribución %	100%	43%	43%	2%	3%	9%
Valor de adquisición de propiedades, plantas, equipos, activos intangibles y derechos de uso	2.616.511	919.330	919.330	221.602	468.100	88.149
Distribución %	100%	35%	35%	8%	18%	3%
Unidades de producción	430.948	34.725	153.554	82.255	39.999	120.415
Distribución %	100%	8%	36%	19%	9%	28%
Unidades vendidas	444.514	33.124	152.615	86.248	41.169	131.358
Distribución %	100%	7%	34%	19%	9%	30%

Fuente: Elaboración propia en base a los Estados Contables de Ledesma.

Tabla 11

Distribución de los costos indirectos en los distintos centros de costos.

Costos indirectos de producción	Base de Asignación	Costo total de producción	Centros de Costos				
			Azúcar	Alcohol	Papel	Frutas y Jugos	Negocio Agropecuario
Sueldos y Jornales	Cantidad de empleados	6.547.868	2.816.511,65	2.816.511,65	162.731,78	167.947,55	584.165,38
Depreciación de propiedades, plantas y equipos	Valor de adquisición de propiedad, plantas, equipos, activos intangibles y derechos de uso	1.455.362	511.351,93	511.351,93	123.259,99	260.367,70	49.030,45
Amortización de activos intangibles	Valor de adquisición de propiedad, plantas, equipos, activos intangibles y derechos de uso	5.842	2.052,63	2.052,63	494,78	1.045,15	196,81
Amortización de derechos de uso	Valor de adquisición de propiedad, plantas, equipos, activos intangibles y derechos de uso	81.171	28.520,02	28.520,02	6.874,67	14.521,68	2.734,61
Costos y gastos en negocios conjuntos	Unidades de producción	93.702	7.550,34	33.387,59	17.884,89	8.697,07	26.182,11
Honorarios y retribuciones por servicio	Unidades de producción	1.627.624	131.150,96	579.949,73	310.664,42	151.070,04	454.788,85
Gastos Generales	unidades de producción	453.328	36.528,34	161.528,37	86.526,67	42.076,23	126.668,39
Reparación y Mantenimiento	Valor de adquisición de propiedad, plantas, equipos, activos intangibles y derechos de uso	877.922	308.464,22	308.464,22	74.354,46	157.062,32	29.576,77
Depósitos, fletes, acarreos y otros	Unidades de producción	1.418.062	114.264,84	505.279,27	270.665,35	131.619,27	396.233,27
Energía y combustible	Unidades de producción	1.134.387	91.406,83	404.201,11	216.520,33	105.289,61	316.969,13
Impuestos, tasas y contribuciones	Unidades vendidas	248.375	18.508,24	85.274,59	48.191,61	23.003,44	73.397,11
Total		13.943.643	4.066.309,98	5.436.521,11	1.318.168,97	1.062.700,06	2.059.942,88

Fuente: Elaboración propia en base a los Estados Contables de Ledesma.

2- Se deberán identificar los costos directos asociados a los objetos de costos tomando como tal a los costos de los materiales directos, los costos de la mano de obra

directa, así como los costos de mantenimiento y limpieza de máquinas, debido a que se pueden atribuir de una manera económicamente factible a los productos.

Teniendo en cuenta la gran diversidad de productos que fabrica Ledesma se decide mostrar solamente la línea del Azúcar, y dentro de ella, los distintos productos que comercializa con el objetivo de poder realizar una distribución más simple y representativa de los costos.

3- Continuando con la implementación se deberán seleccionar las actividades que conforman el proceso de producción del Azúcar y las bases de aplicación de los costos que se deberán usar para asignar los costos indirectos a los productos (Ver tabla 12).

- Diseñar los productos y procesos
- Comenzar de la zafra productiva (cultivo y cosecha)
- Transportar la zafra a la planta de Ledesma
- Realizar la molienda (trapiche)
- Ejecutar el encalado, decantado, evaporación, cocción, centrifugado y cristalización
- Procesar el refinado (refundición, clarificación, filtrado y evaporación)
- Preparar el secado
- Elaborar el empaçado en bolsas y sobres
- Distribuir a los clientes

Luego, se definen los grupos comunes de costos homogéneos en donde se agrupan las actividades que tienen el mismo generador del costo. Por ejemplo, en vez de definir como actividades separadas las actividades de fabricación propias del producto, se definen las actividades en forma conjunta como una actividad combinada de “Operaciones de máquinas”, formando un grupo común homogéneo de costos de fabricación, ya que el mismo generador del costo, unidades de producción, impulsa los costos de cada actividad de fabricación. De esta manera, las distintas actividades identificadas en el punto anterior las podemos agrupar en los siguientes grupos comunes de costos:

- 1) Diseñar los productos y procesos
- 2) Configuración de máquinas
- 3) Operaciones de máquinas
- 4) Distribución
- 5) Administración

4- Distribuir los costos indirectos de fabricación asociados con cada base de aplicación de los costos. Se toma una relación causa y efecto entre la base de aplicación de costos para una actividad y su costo correspondiente. Con frecuencia es necesario asignar los costos a las actividades antes que estos se asignen a los productos. Es decir, todos los costos que tienen una relación causa y efecto, como por ejemplo el sueldo de los ingenieros de diseño, se asignan al grupo común de costos diseñar los productos y procesos.

Tabla 12

Determinación de las actividades y distribución de los costos.

Grupos comunes de costos	Base de aplicación	Cantidad de la base de aplicación	CIF
Diseñar los productos y procesos	Metros cuadrados		
Configuración de máquinas	Horas configuración		
Operaciones de las máquinas	Horas máquinas		
Distribución	Toneladas distribuidas		
Administración	Mano de obra directa de administración		
Total			4.066.309.98

Fuente: Elaboración propia en base a los Estados Contables de Ledesma.

5- Una vez definidos los costos indirectos, se debe realizar el cálculo de la tasa por unidad de cada base de aplicación de costos. Esto se obtiene dividiendo la cantidad necesaria que necesitamos, por ejemplo de “Metros cuadrados” para la actividad de “diseñar los productos y procesos”, en el total de los CIF que calculamos en el paso anterior para esa actividad particular.

Tabla 13

Determinación de la tasa de asignación por unidad.

Grupos comunes de costos	Base de Asignación	Cantidad total de cada base de asignación	CIF	Costo unitario de la base de Asignación
Diseñar los productos y procesos	Metros cuadrados			Total CIF / Total Base de Asignación
Configuración de máquinas	Hr. Configuración			Total CIF / Total Base de Asignación
Operaciones de las máquinas	Hr. Máquinas			Total CIF / Total Base de Asignación
Distribución	Tn. Distribuidas			Total CIF / Total Base de Asignación
Administración	MOD Administración			Total CIF / Total Base de Asignación

Fuente: Elaboración propia en base a los Estados Contables de Ledesma.

6- Luego, se deberán calcular los costos indirectos asignados a los productos, teniendo que multiplicar el valor de la base de asignación por costo unitario de la misma.

Tabla 14

Determinación de los costos indirectos asignados a cada producto de la línea Azúcar.

Grupos comunes de costos	Costo unitario de la base de asignación	Azúcar									
		Clásica		Selección		Mascabo		Light		Edulcorante	
		Cantidad de base de asignación	Costo	Cantidad de base de asignación	Costo	Cantidad de base de asignación	Costo	Cantidad de base de asignación	Costo	Cantidad de base de asignación	Costo
Diseñar los productos y procesos			Cantidad de base de asignación x costo unitario de la base de asignación								
Configuración de máquinas											
Operaciones de las máquinas											
Distribución											
Administración											
TOTAL			Total de costos indirectos								

Fuente: Elaboración propia en base a los Estados Contables de Ledesma.

7- Al obtener la asignación de los CIF por el método de costeo ABC, se procederá a determinar el costo total de cada producto seleccionado mediante la suma de todos los costos directos e indirectos asignados a los productos.

Tabla 15

Determinación del costo total por producto.

Productos	Costos Directos	Costos Indirectos	Costo Total
Azúcar clásica			
Azúcar Selección			
Azúcar Mascabo			
Azúcar Light			
Edulcorante			

Fuente: Elaboración propia en base a los Estados Contables de Ledesma.

Para medir el éxito del plan, se deberá calcular la utilidad neta, restando al valor de las ventas del producto el costo de fabricación del mismo, para luego comparar la rentabilidad obtenida con el actual sistema de asignación que utiliza la empresa.

Luego de tener los costos distribuidos mediante un sistema de costeo ABC se deberá realizar el mismo procedimiento para todas las unidades de negocios. Mediante esto,

se podrá saber si se está sobreestimando o subestimando los costos de producción del Azúcar o de alguna de las otras unidades de negocios, lo cual implicaría un riesgo ya que alguna de ellas podría no ser lo suficientemente rentable como se esperaba y sea necesario tomar algún tipo de acción, como puede ser el aumento del precio en el mercado o la discontinuidad del producto.

También, se espera que el proceso de implementación ayude a detectar las actividades que generan valor, de aquellas que no, para poder gestionar de manera más eficiente los gastos prescindibles y de esta forma poder disminuir los costos totales de la empresa. Por eso, es importante destacar la difícil tarea del especialista que se encarga de identificar los procesos, actividades y bases de asignación debido a que un error en los mismos implicaría una mala gestión de los costos que podría influir en el resultado de la empresa y las decisiones que se toman al respecto.

Conclusiones y Recomendaciones Profesionales

Conclusiones

Como se expuso en el presente trabajo, se pretende mejorar la asignación de los costos indirectos de producción mediante la utilización de un sistema de costeo que permita optimizar la estructura de costos dentro de la empresa Ledesma.

Al desarrollar los objetivos específicos, se comenzó realizando un diagnóstico sobre el escenario actual de la empresa, identificando una actual asignación de los costos indirectos distribuidos entre gastos de administración, comercialización y producción. A su vez, estos últimos, representan cerca de un 50% de los costos totales por lo que una incorrecta apropiación, tendría un gran impacto en el análisis de utilidad de cada unidad de negocio y por lo tanto, de Ledesma en su totalidad.

Para mejorar dicha cuestión, se propone un nuevo sistema de asignación mediante un sistema costeo ABC. Lo que se busca al implementarlo es poder identificar una actividad y relacionarla directamente con su generador de costo. Para un responsable de área, conocer en detalle dónde se están generando los costos, debería servirle para gestionarlos mejor porque contará con datos más precisos que le ayuden en la toma de decisiones. Los grupos comunes de costos y la determinación de las bases de aplicación, brindarán a los gerentes de Ledesma una mayor confianza en el valor del costo de las actividades y del producto, utilizando el sistema para analizar dónde reducirlos y de esta manera, maximizar las utilidades.

Se puede concluir que, al lograr una reducción de los costos mediante la el desarrollo y diseño de lo propuesto, afectará de manera positiva a la rentabilidad de la empresa debido a que se logrará una disminución en los costos de producción al asignarlos y gestionarlos de forma más eficiente. Esto, se podrá medir mediante los distintos indicadores financieros como ROI (Rentabilidad sobre la Inversión) y ROA (Rentabilidad sobre el Activo), pero existe una limitación en cuanto a la información que se tiene al alcance, lo cual no permite llevar adelante el cálculo de los índices y cumplir de manera acabada con el objetivo propuesto.

A pesar de existir dicha limitación, se propone y recomienda utilizar la metodología de costeo ABC. La misma permite realizar un diagnóstico más acorde a la hora de analizar los costos de producción de cada unidad de negocio, y distribuirlos con mayor criterio, para que de esta forma y apoyados en información que se asemeje más a la realidad, los gerentes de Ledesma puedan tomar mejores decisiones.

Recomendaciones

Como recomendación profesional se propone a la empresa la posibilidad de incluir dentro de su input (carga de facturas, planillas o datos en su sistema), centros y sub centros de costos. Esto es clave en la reestructuración de Ledesma, si debe o se propone bajar sus gastos dado que le permitirá seguir mejorando la distribución de los costos indirectos, desagregándolos de acuerdo al proceso y actividad que lo genera, y así, llegar a una mejor apropiación de los mismos en base a los generadores de costos.

Los centros de costos se crean para que la empresa pueda evaluar qué actividades o áreas generan más costos, y para elaborar y distribuir un presupuesto en base a lo analizado. Cabe destacar que, en algunas empresas y principalmente en las más grandes, separan sus centros de costos en otros más pequeños por cada producto producido, de esta manera les permite conocer efectivamente el origen de los gastos efectuados, reducir personal que no esté aportando la utilidad esperada a las unidades de negocios, disminuir gastos generales o no imprescindibles asignando los desembolsos en cada actividad o área específica.

Referencias

- Amat, O., y Soldevilla, P. (1997). *Contabilidad y Gestión de Costes*. España: Gestión 2000.
- Argentina.gob. (2020). Argentina.gob. Recuperado el 01 de Septiembre de 2021, de <https://www.argentina.gob.ar/ciencia/argentina-innovadora-2030/plan-argentina-innovadora-2020>
- Argentina.gob. (2020). Argentina.gob. Recuperado el 01 de Septiembre de 2021, de <https://www.argentina.gob.ar/noticias/el-gobierno-nacional-y-el-consejo-agroindustrial-argentino-acordaron-los-ejes-de-una>
- Argentina.gob. (2021). Argentina.gob. Recuperado el 01 de Septiembre de 2021, de <https://www.argentina.gob.ar/justicia/derechofacil/leysimple/ley-general-del-ambiente>
- Cippec. (2020). Cippec. Recuperado el 01 de Septiembre de 2021, de <https://www.cippec.org/publicacion/impacto-social-del-covid-19-en-argentina-balance-del-primer-semester-del-2020/>
- Cofide. (2021). Cofide. Recuperado el 10 de Septiembre de 2021, de <https://www.cofide.mx/blog/como-afecta-en-tu-empresa-el-no-tener-una-adecuada-determinacion-de-costos>
- Colín, J. G. (2013). *Contabilidad de Costos*. México: Mc Graw - Hill Education.
- Hill, C. W., y Jones, G. R. (2009). *Administración Estratégica*. México: McGraw Hill Education.
- Hornngren, C., Datar, S., y Rajan, M. (2012). *Contabilidad de Costos. Un enfoque gerencial*. México: Pearson Education.
- INDEC. (2021). INDEC. Recuperado el 10 de Septiembre de 2021, de <https://www.indec.gob.ar/>
- Kaplan, R., y Cooper, R. (2000). *Coste y Efecto. Cómo usar el ABC, el ABM y el ABB para mejorar la gestión, los procesos y la rentabilidad*. Barcelona: Gestión 2000.
- Ledesma S.A.A.I. (2020). Ledesma. Recuperado el 20 de Agosto de 2021, de Informe de Sostenibilidad: <https://www.ledesma.com.ar/nosotros/>
- Ledesma S.A.A.I. (2021). Ledesma. Recuperado el 20 de Agosto de 2021, de <https://www.ledesma.com.ar/nosotros/>
- Ledesma SAAI. (2021). Estados Financieros Consolidados y Separados por el ejercicio iniciado.

Ministerio de Relaciones Exteriores. (2021). Argentina.Gob. Recuperado el 01 de septiembre de 2021, de <https://www.cancilleria.gob.ar/es/politica-externo-medio-ambiente>

Porter, M. E. (1991). *Ventaja Competitiva - Creación y sostenimiento de un desempeño superior*. Argentina: Rei Argentina S.A.

Porter, M. E. (2008). *Estrategia Competitiva - Técnicas para el análisis de los sectores industriales y de la competencia*. México: Grupo Editorial Patria.

VSIP. (2021). VSIP. Recuperado el 10 de septiembre de 2021, de <https://vsip.info/contabilidad-de-costos-resumen-pdf-free.html>

Anexos

Tabla 1

Estructura financiera consolidada al 31 de mayo de 2021 comparativa con ejercicios anteriores

	<u>31/05/2021</u>	<u>31/05/2020</u>	<u>31/05/2019</u>
Activo no corriente	18.882.297	18.186.545	16.673.723
Activo corriente	20.109.496	19.682.864	18.856.740
Activo mantenidos para la venta	27.788	2.420.815	2.448.377
Total de activos	<u>39.019.581</u>	<u>40.290.224</u>	<u>37.978.840</u>
Patrimonio neto	18.023.729	12.818.387	11.704.824
Pasivo no corriente	9.205.150	12.702.946	7.129.463
Pasivo corriente	11.790.702	14.768.891	19.144.553
Total pasivos	<u>20.995.852</u>	<u>27.471.837</u>	<u>26.274.016</u>
Total de patrimonio y pasivos	<u>39.019.581</u>	<u>40.290.224</u>	<u>37.978.840</u>

Fuente: (Ledesma SAAI, 2021)

Tabla 2

Estructura del resultado integral consolidado al 31 de mayo de 2021 comparativa con ejercicios anteriores.

	<u>31/05/2021</u>	<u>31/05/2020</u>	<u>31/05/2019</u>
Ganancia operativa	3.890.696	4.639.752	3.919.097
Resultados financieros, netos	2.306.406	(2.868.774)	(8.171.793)
Participaciones en los resultados netos de asociadas	(26.709)	97.543	153.807
Ganancia (Pérdida) por operaciones continuadas antes del impuesto a las ganancias	6.170.393	1.868.521	(4.098.889)
Impuesto a las ganancias sobre operaciones continuadas	(1.808.686)	(774.867)	497.700
Ganancia (Pérdida) neta del ejercicio por operaciones continuadas	4.361.707	1.093.654	(3.601.189)
Ganancia neta del ejercicio por operaciones discontinuadas	840.815	-	359.662
Ganancia (Pérdida) integral total del ejercicio	5.202.522	1.093.654	(3.241.527)
Otro resultado integral	2.820	19.882	7.975
Ganancia (Pérdida) integral total del ejercicio	<u>5.205.342</u>	<u>1.113.536</u>	<u>(3.233.552)</u>

Fuente: (Ledesma SAAI, 2021)

Tabla 3

Índices financieros

	Índices	2021	2020	2019
Liquidez	(Activo corriente/pasivo corriente)	1,71	1,33	0,98
Solvencia	(Patrimonio total/ pasivo total)	0,86	0,47	0,45
Inmovilización de capital	(Activo no corriente/total de activo)	0,48	0,45	0,44
ROE (Rentabilidad)	(Resultado del ejercicio/PN)	0,29	0,09	-0,28

Fuente: (Ledesma SAAI, 2021)

Tabla 4

Notas de los Estados Contables Consolidados

7. COSTO DE VENTAS

	Ganancia / (Pérdida)	
	31/05/2021	31/05/2020
Inventarios y activos biológicos al inicio del ejercicio	13.300.690	12.534.812
Ingresos por producción agropecuaria	3.556.629	2.680.354
Cambio en el valor razonable de activos biológicos	547.166	291.790
Compras del ejercicio, contrataciones netas y transferencias de activos biológicos	10.127.616	10.729.389
Gastos de producción (Nota 8)	13.943.643	14.860.171
Inventarios y activos biológicos al cierre del ejercicio	(13.173.673)	(13.300.690)
Total costo de ventas	28.302.071	27.795.826

8. GASTOS DE PRODUCCIÓN, COMERCIALIZACIÓN Y ADMINISTRACIÓN

Rubros	Gastos de producción	Gastos de comercialización	Gastos de administración	Total al 31/05/2021	Total al 31/05/2020
Sueldos y jornales	6.547.868	1.054.978	2.067.189	9.670.035	10.119.327
Depreciación de propiedades, planta y equipo	1.455.362	24.441	77.271	1.557.074	1.568.529
Amortización de activos intangibles	5.842	-	11.853	17.695	34.221
Amortización de derechos de uso	81.171	57.502	13.950	152.623	186.253
Costos y gastos en negocios conjuntos	93.702	-	-	93.702	188.691
Honorarios y retribuciones por servicios	1.627.624	214.756	716.776	2.559.156	2.497.265
Retribuciones a directores	-	-	277.859	277.859	290.971
Honorarios al directorio	-	-	288.204	288.204	74.973
Honorarios comisión fiscalizadora	-	-	3.457	3.457	3.539
Gastos de publicidad y acciones comerciales	-	56.615	36.297	92.912	115.945
Gastos generales	453.328	683.520	502.914	1.639.762	1.446.925
Reparación y mantenimiento	877.922	233.369	41.496	1.152.787	574.007
Depósitos, fletes, acarreos y otros	1.418.062	2.345.404	1.018	3.764.484	3.731.531
Energía y combustibles	1.134.387	2.612	-	1.136.999	2.316.812
Impuestos, tasas y contribuciones	248.375	819.852	492.091	1.560.318	1.703.663
Gastos despacho y otros gastos de venta	-	2.145.036	-	2.145.036	2.297.299
Deudores incobrables	-	24.131	-	24.131	70.735
Total al 31/05/2021	13.943.643	7.662.216	4.530.375	26.136.234	
Total al 31/05/2020	14.860.171	7.629.314	4.731.201		27.220.686

Fuente: (Ledesma SAAI, 2021)