

Universidad Siglo 21



Carrera: Contador Público

Trabajo Final de Grado

Reporte de Caso

Optimización de estructura de costos del Grupo Ledesma

Gestión de costos, una herramienta para mejorar la rentabilidad

Cost analysis as a tool to enhance profitability

Autor: Bua, Sabrina

Legajo: VCPB15325

DNI: 34.049.826

Tutor de TFG: D'Ercole, Favio

Buenos Aires, septiembre de 2021

Índice

Resumen	- 1 -
Abstract.....	- 1 -
Introducción.....	- 2 -
Análisis de la situación	- 5 -
<i>Descripción de la empresa</i>	- 5 -
<i>Análisis del contexto</i>	- 10 -
<i>Análisis interno de Ledesma</i>	- 15 -
<i>Análisis contabilidad de costos</i>	- 16 -
<i>Análisis F.O.D.A.</i>	- 19 -
Marco teórico.....	- 21 -
Diagnóstico y discusión.....	- 28 -
<i>Declaración del problema</i>	- 28 -
<i>Justificación del problema</i>	- 28 -
<i>Conclusión diagnóstica</i>	- 29 -
Plan de implementación	- 31 -
<i>Alcance y limitaciones</i>	- 31 -
<i>Acciones específicas</i>	- 33 -
<i>Marco de tiempo</i>	- 38 -
<i>Propuesta de medición</i>	- 39 -
Conclusiones y recomendaciones	- 41 -
<i>Conclusiones</i>	- 41 -
<i>Recomendaciones</i>	- 41 -
Bibliografía.....	- 43 -
Anexos.....	- 45 -
<i>Anexo 1: Índice de Tablas</i>	- 45 -
<i>Anexo 2: Índice de Figuras</i>	- 46 -
<i>Anexo 3: Formularios de registro del sistema</i>	- 47 -

Resumen

El presente trabajo final de grado se realizó con el fin de optimizar la estructura de costos de Grupo Ledesma, empresa líder en el mercado de la agroindustria argentina. Para comprender la situación actual de la empresa, se desarrolló un análisis de mercado y de la empresa, de los que se obtuvo información que permitió identificar la existencia de oportunidades de expansión y crecimiento en el mercado y la inexistencia de una estructura clara de costos que proporcione información confiable y oportuna para mantener la rentabilidad de la empresa en un valor positivo en el tiempo y para la toma de decisiones. Por esto, se propone el diseño de un sistema de costos por procesos que facilite la determinación de la contribución de cada unidad de negocio de Ledesma en la rentabilidad total, mediante el desarrollo de procedimientos adecuados que permitan, recoger, registrar y reportar los datos de costos de la producción, optimizar la estructura de costos y de esta manera suministrar información adecuada para el análisis de las oportunidades de negocio y la toma de decisiones por parte de los directivos. *Palabras claves: optimizar la estructura de costos; sistema de costos por procesos; toma de decisiones; rentabilidad, información confiable.*

Abstract

The purpose of this undergraduate thesis is to optimize the cost structure of Grupo Ledesma, a leading company in the Argentine agroindustry market. To understand the current situation of the company, a market and company analyzes were carried out, from which the information obtained allowed identifying the existence of opportunities for expansion and growth in the market and the nonexistence of a clear cost structure that provides reliable and timely information to maintain the company's profitability at a positive value over time. For this reason, the design of a process cost system is proposed to facilitate the determination of the contribution of the different business units of Ledesma in total profitability, through the development of adequate procedures that allow, collect, record and report production costs, optimize the cost structure and in this way provide adequate information for the analysis of business opportunities and decision-making by managers. *Keywords: optimize the cost structure; profitability; process cost system; reliable information; decision-making.*

Introducción

En la actualidad los constantes cambios tecnológicos, reglamentarios, económicos, sociales, como así también la cantidad de oferentes que se encuentra en los mercados, exigen a las empresas analizar, innovar y estar preparadas para mejorar y adaptar continuamente sus procesos en todas las áreas y así poder obtener una ventaja competitiva frente a sus competidores. La clave del éxito de una compañía está en crear valor para el cliente y diferenciarse de sus competidores.

Para poder definir la estrategia de negocio correcta para cada empresa, los directivos tienen la necesidad de analizar y estudiar la información interna y externa, financiera y no financiera sobre una base sistemática, confiable y oportuna en relación a sus operaciones. Para esto es de suma importancia contar con una adecuada contabilidad de costos a través de un sistema que garantice información certera, exacta y a tiempo para definir la estrategia indicada para cumplir con la misión de la compañía, que permita adaptarse con velocidad a los cambios constantes que se presentan en el mundo y obtener las herramientas necesarias para evitar y resolver posibles desvíos del plan estratégico.

Las organizaciones deben conocer a la perfección su estructura de costos para buscar optimizarla y así lograr mantener su rentabilidad en el tiempo. Para esto se debe realizar un análisis completo de todos los procesos que la integran para lograr comprender la totalidad de los recursos que emplea en su proceso productivo. Una vez analizada la situación, se puede definir el plan correcto para alcanzar los objetivos organizacionales y si se deben realizar cambios para que los procesos funcionen de manera eficiente, producir al menor costo posible, manteniendo la calidad del producto y el nivel de satisfacción del cliente. Los resultados de estos análisis servirán para que la gerencia cuente con la información necesaria para poder llevar adelante su plan de negocios y planear cómo alcanzar las metas.

Grupo Ledesma, es un grupo económico argentino con más de 100 años de experiencia en el sector agroindustrial. Comenzó produciendo azúcar y con el paso de los años fue creciendo y evolucionando hasta llegar en la actualidad a tener diferentes unidades de negocios: azúcar, jarabes y alcohol; papel; frutas y jugos; carnes y granos. A medida que fue incorporando las diversas unidades de negocios fue expandiéndose a otras provincias del país.

Uno de los lineamientos estratégicos de Ledesma es la integración de sus diversas actividades, consideran esto un lineamiento sustancial para permitir el control de sus costos y la calidad de sus productos y servicios. Otro de ellos es el liderazgo en costos, Ledesma quiere ser el productor de más bajo costo del mercado y ser comparable a nivel internacional con los más eficientes. Para poder lograr con las metas y los lineamientos, se debe diseñar un sistema de costos que permita contar con información certera de costos de producción y los beneficios que genera para poder alcanzar los objetivos y generar valor para accionistas y clientes.

Ledesma afronta una problemática que es común en las empresas agroindustriales, la falta de una estructura clara de costos. Esta problemática lleva a que la empresa enfrente pérdida de rentabilidad y no pueda aprovechar oportunidades de expansión que tiene en el mercado de la agroindustria por no contar con información certera para la toma de decisiones y el análisis de las oportunidades.

Gomez Niño (2011) trata la importancia de implementar un sistema de costos en las empresas industriales ya que permite controlar los insumos que se utilizan para la producción y también permite determinar el costo o sacrificio económico que realiza la empresa para poder producir el producto final.

Rincón-Soto, Sánchez-Mayorga y Cardona-Restrepo (2019) analizan la necesidad de contar con una correcta clasificación basada en la teoría identificando los costos y su composición ya que, de lo contrario, la contabilidad de costos no cumplirá con su función básica de informar la situación de egresos para la evaluación, el control y la toma de decisiones.

La utilización de herramientas de gestión de costos es necesaria en todo tipo de empresas, las grandes siempre tienen algo por mejorar y las Pymes tienen oportunidades de crecimiento, cada una de esas decisiones requiere de contar con la información necesaria y el no tenerla representa una debilidad de la empresa, los directivos tienen que comprender los beneficios que les genera la información (Caligiore, Del Valle y Moretta, 2012).

Determinar los costos en una entidad es de vital importancia, va a permitir administrar la compañía de forma tal que se logre obtener una rentabilidad confiable a corto y largo plazo y una ventaja sobre sus competidores. Constantemente los

administradores de las compañías se enfrentan a decisiones sobre asignaciones de recursos. Para tomar decisiones de este tipo se enfocan en la relación costo – beneficio. El beneficio esperado por utilizar un recurso debe superar el costo del mismo. La forma de la cual obtienen esta información es por medio de la contabilidad, que les permite a las empresas cuantificar los beneficios y los costos.

Objetivo General

Desarrollar un sistema de costos para el Grupo Ledesma que permita contar con información certera para la toma de decisiones.

Objetivos específicos

- Identificar las diferentes actividades que participan del proceso productivo.
- Analizar cada fase del proceso productivo para identificar los objetos de costos y clasificar los costos actuales para contar con una estructura de costos clara.
- Definir la manera de asignación de costos indirectos para conocer los costos de cada unidad de negocio.
- Determinar la forma en que deberán registrarse los datos para generar información de costos confiable y certera para la toma de decisiones.

Análisis de la situación

Descripción de la empresa

Grupo Ledesma nació en 1908 como un ingenio azucarero en Jujuy. En 1911 Enrique Wollmann adquiere la totalidad de las acciones de la que hasta ese entonces era conocida como Compañía Azucarera Ledesma.

Ledesma es una empresa de capitales argentinos, sus acciones cotizan en la Bolsa de Comercio de Buenos Aires, la mayor parte del paquete accionario pertenece a la familia argentina Blaquier/Arrieta. Cierra su balance anual el 31 de mayo y realiza estados contables trimestrales.

Con los años fue creciendo y ampliando su oferta de productos y llegó a convertirse en una compañía agroindustrial líder de Argentina que se dedica a la producción de azúcar, papel, alcohol, bioetanol, frutas y jugos, carnes y granos.

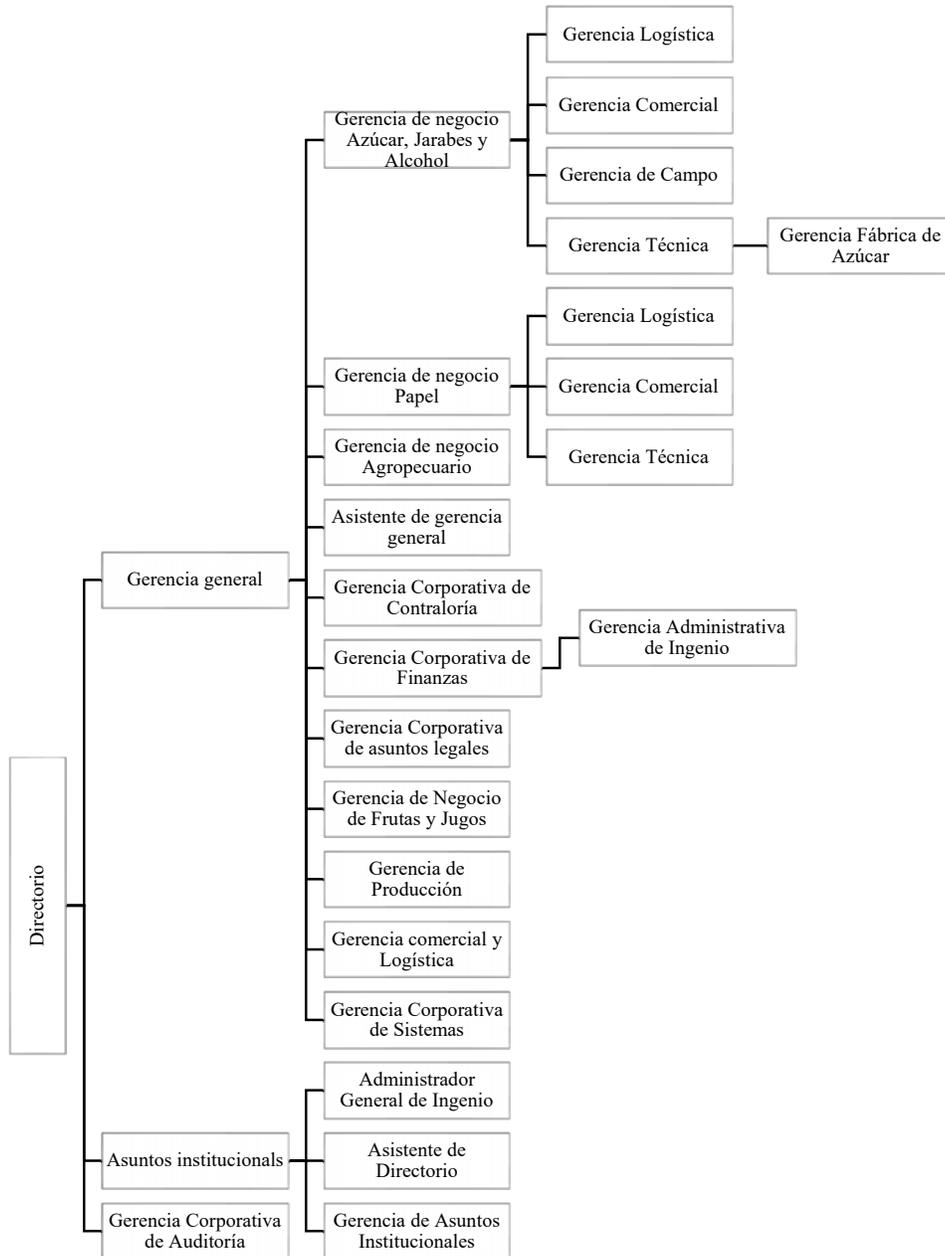
Desde 1908 fue constituida como Sociedad Anónima, su máximo órgano decisor es la Asamblea de Accionistas y su conducción estratégica está a cargo de un Directorio conformado por cinco directores titulares, todos con larga trayectoria dentro de la empresa. Las decisiones operativas están a cargo del gerente general.

Ledesma organiza sus actividades por unidades de negocio, cada unidad se administra de forma independiente y la gestión de Recursos Humanos, que es un servicio descentralizado dentro de la empresa, se encuentra por fuera de estas unidades de negocios.

Misión

Maximizar la rentabilidad que obtiene Ledesma con la fibra de caña de azúcar. Para ello debe crecer y satisfacer las necesidades de sus clientes, optimizando su competitividad básica en costos, su integración vertical, su participación de mercado y su fuerza de distribución, y lo debe hacer respetando su modelo cultural, sus principios y sus valores.

Figura 1
Organigrama



Fuente: Elaboración propia

Orientaciones estratégicas del negocio

-Integración: Lineamiento sustancial para permitir el control de sus costos y la calidad de sus productos y servicios.

-Autonomía financiera: Autofinanciamiento de sus operaciones y minimización del riesgo crediticio.

-Foco: “Machacar con inteligencia sobre el mismo clavo”, mantener este principio, evitando dispersar sus esfuerzos y atención.

-Conducta: Respeto a la comunidad, al medio ambiente, a sus clientes, colaboradores, proveedores y accionistas.

-Crecimiento: Crecimiento del volumen del negocio de la empresa a lo largo de su historia.

-Liderazgo: Búsqueda del liderazgo en el desarrollo de sus actividades comerciales, fabriles y de gestión empresarial.

-Anticipación y proactividad: Consistentemente con su vocación de liderazgo.

-Investigación y desarrollo: Tanto en los trabajos desarrollados en distintas áreas de la empresa como en la Chacra Experimental Agrícola Santa Rosa.

-Liderazgo en costos: Ser el productor de más bajo costo del mercado y comparable a los más eficientes a nivel internacional.

-Productividad: Optimización del aprovechamiento de los recursos.

-Estándares de excelencia: Alcanzar estándares de excelencia comparables a los mejores del mundo, haciendo foco en el cliente, la calidad y el servicio.

Ubicación geográfica

La organización cuenta con distintas plantas dentro del territorio argentino. En Ledesma, en la provincia de Jujuy se encuentra el complejo agroindustrial. En dicho lugar hay más de 40.000 hectáreas para la plantación de caña; las fábricas de azúcar, alcohol, bioetanol, celulosa y papel, más de 2000 hectáreas de plantaciones de cítricos, la planta de empaque de frutas, una de jugos concentrados y la planta de aceites esenciales.

En Jujuy, Ledesma produce su materia prima básica, la caña de azúcar. Con sus jugos elabora azúcar y alcohol, y con su fibra, pasta celulósica y papel, al que se le agrega valor convirtiéndolo en resmas, cuadernos, formularios continuos y repuestos escolares y comerciales. Para estos procesos Ledesma genera su propia energía con gas de su producción, bagazo de caña de azúcar y el aprovechamiento del agua.

En la provincia de Salta, en la localidad de Colonia Santa Rosa, cuenta con 800 hectáreas de plantíos frutales.

En Tucumán tiene 200 hectáreas de plantaciones de limón.

En San Luis, en la ciudad de Villa Mercedes, tiene intervención en Glucovil Argentina S.A. que posee la planta de molienda húmeda de maíz y allí se fabrica el jarabe de fructosa, glucosa, almidones y otros subproductos. Además, en esta ciudad se encuentra la planta de fabricación de cuadernos, repuestos escolares y papelería comercial.

Dentro de Concepción del Uruguay, en la provincia de Entre Ríos cuenta con 26.000 hectáreas dedicadas a la producción agropecuaria.

En Capital Federal y provincia de Buenos Aires, la empresa tiene el domicilio social y la dirección central y cuenta con 25.000 hectáreas de fabricación agropecuaria. Entre todas sus plantas, Ledesma emplea a 7851 personas.

Clientes

Los clientes de la empresa son un grupo heterogéneo de clientes y consumidores que se relacionan con los diferentes negocios de la empresa.

En los negocios de azúcar, jarabe y alcohol, la empresa atiende el mercado de consumo masivo a través de mayoristas y distribuidores para llegar a empresas minoristas y pequeños comercios. Trabaja con empresas medianas y grandes de variados segmentos de la industria nacional y extranjera, los de mayor consumo son clientes directos y los de menor consumo son atendidos por distribuidores. Dicho negocio cuenta con 640 clientes: 374 de azúcar, 24 de alcohol, 137 de jarabes, 62 de almidones y 43 de subproductos. El 36 % de la producción se comercializa en supermercados.

En el negocio del papel Ledesma fabrica papel para tres destinos, para escribir, para imprimir o para folletería. Los clientes del sector industrial están constituidos por talleres gráficos, editoriales, fabricantes de formularios continuos, fabricantes de sobres y otras industrias. Los del sector oficinas son centros de copiado, empresas, empresas del sector público, mayoristas de papel y proveedores de empresas. Y los clientes de productos escolares son mayoristas de artículos de librería, minoristas de artículos de librería, librerías comerciales y supermercados.

En lo que respecta al negocio agropecuario, Ledesma es proveedora de empresas de prestigio nacional e internacional, las cuales usan los productos en sus procesos

productivos o para el consumo interno o la exportación. Este negocio cuenta con 155 clientes.

El de las frutas y jugos tiene 100 clientes en sus tres negocios, fruta fresca exportación, fruta fresca mercado interno y jugos.

Proveedores

Las áreas de abastecimiento tienen como objetivo asegurar la provisión de materias primas, insumos y servicios con niveles de calidad que satisfagan los requerimientos estipulados, a precios adecuados y cumpliendo las pautas de la empresa. Ledesma aplica los procedimientos de compras, selección, evaluación y calificación de los proveedores y verificación de las provisiones bajo la Norma ISO 9001:2000.

Información económico – financiera

A pesar de ser una empresa líder en su rubro, durante el ejercicio económico de 2019, Ledesma arrojó una pérdida aún mayor que en el de 2018 en lo que respecta a sus operaciones continuadas. Dichas operaciones corresponden a las unidades de negocio de azúcar y alcohol, papel, frutas y agropecuario

Durante el ejercicio de 2019 los gastos de administración sufrieron una disminución del 10% por medidas que tomaron para reducir los costos.

Durante el ejercicio económico 2020, obtuvo una ganancia por sus operaciones continuadas después de impuestos de \$ 735.891, que representan un 2,6% de las ventas, si bien no es un gran resultado representa una importante mejora en relación a la pérdida de 2019 de miles \$2.423.174 y los gastos administrativos bajaron un 6% más.

Empresas que son parte de Ledesma:

- Castinver: Comercializa papeles y cuadernos producidos por el grupo.
- BioLedesma: 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.

Participación del 4 % en la UTE Aguaragüe, que explora y extrae petróleo y gas en el área de Aguaragüe, Salta.

Análisis del contexto

Para analizar y lograr comprender el contexto en el que se encuentra Ledesma se desarrolla una herramienta de análisis estratégico a continuación.

Análisis P.E.S.T.E.L.

Es una herramienta que estudia de qué forma los factores políticos, económicos, socio-culturales, tecnológicos, ecológicos y legales afectan el desarrollo de la empresa en el presente y como podrían afectarla en el futuro.

Político

Argentina adopta la forma de gobierno representativa, republicana y federal, bajo un régimen democrático y un sistema de gobierno presidencialista. Representativa porque lo gobiernan los representantes del pueblo. Republicana porque los representantes son elegidos por el pueblo y porque existe la división de poderes en ejecutivo, legislativo y judicial y se adopta una constitución escrita. Es Federal porque los estados provinciales conservan su autonomía, aunque todos están reunidos bajo el Gobierno Nacional. Los tres poderes se controlan entre sí para garantizar la descentralización.

En lo que respecta al sector agroindustrial, los sucesivos gobiernos argentinos han tomado como políticas económicas la utilización de recursos provenientes del sector agropecuario para neutralizar desequilibrios fiscales a través de ajustes en los derechos a las exportaciones y aranceles a las importaciones que afectan a todo el sector.

Durante el gobierno del actual presidente, Alberto Fernandez, continuando un proceso de reducción de los Derechos de Exportación de Economías Regionales que se inició en diciembre de 2019, el Ministerio de Agricultura, Ganadería y Pesca de la Nación informó una nueva medida que contempla a 67 posiciones arancelarias entre las cuales se incluyen productos con costo fiscal cero. Se incluyen productos de apicultura, huevos, semillas, especias, productos envasados (arroz, maní, maíz pisingallo, girasol), aceites, jugos de hortalizas y frutas, bebidas alcohólicas, aceites esenciales y resinoides, lanas y pelos (Ministerio de Agricultura, Ganadería y Pesca, 2021).

A través del decreto 790/2020 estableció un esquema de reducción de alícuotas temporario para beneficiar al sector durante el último trimestre de 2020, las cuales volvieron a sus valores originales a partir de enero 2021 (Ministerio de Justicia y Derechos Humanos, 2020).

La variación de los aranceles de importación de bienes de capital impacta dentro de este sector ya que son bienes necesarios para dicha industria. Durante el 2018 algunos aranceles de bienes de capital se redujeron, pero a su vez los gobiernos suelen acudir a herramientas que restringen, dilatan o disuaden las compras externas, entre ellas, las licencias no automáticas de importación, previstas en los acuerdos fundacionales de la OMC y aplicadas en diferentes oportunidades. En la actualidad incluye 1448 posiciones arancelarias NCM, de las que cerca de la mitad se concentra en materias textiles y sus manufacturas, y algo más de una quinta parte comprende un conjunto muy diverso de máquinas y aparatos, mecánicos, eléctricos y electrónicos, lo que termina impactando negativamente en el desarrollo de la agroindustria (Centro de Despachantes de Aduana de la República Argentina, 2021).

Económico

Dentro de su territorio de 2,8 millones de kilómetros cuadrados, cuenta con abundantes recursos naturales en energía y agricultura, tierras agrícolas extraordinariamente fértiles, importantes reservas de gas y litio, y tiene un enorme potencial en energías renovables.

Es un país reconocido por la histórica volatilidad del crecimiento económico, lo que ha impedido el desarrollo. La pandemia de COVID 19 y el aislamiento social como forma de combatirla agravaron la situación. La pobreza urbana en Argentina sigue siendo elevada alcanzando un 42,9% de la población en el segundo semestre de 2020, con un 10,5% de indigencia y una pobreza infantil (niños menores de 14 años) del 57,7% (Banco Mundial, 2021).

Durante 2020 el país sufrió una caída del PBI de 9.9%. Para contrarrestar los impactos de la crisis, el Gobierno implementó un paquete de medidas de emergencia, para proteger a los más vulnerables y acompañar a las empresas mientras duró el aislamiento social (Banco Mundial, 2021).

La inflación anual, alcanzó el 36% en 2020 y lleva acumulado a Julio de 2021 un 29,1% (Instituto Nacional de Estadísticas y Censos República Argentina [INDEC], 2021).

El sector agropecuario y agroindustrial es el principal generador de divisas en nuestro país. Su valor de producción se aproxima a los 177.000 millones de pesos y da

trabajo a 600.000 personas a lo largo de todo el territorio argentino (Ministerio de Ciencia, Tecnología e Innovación, 2020).

El 70 % de las exportaciones del país lo crea el sector agropecuario y agroindustrial (Bolsa de Comercio de Rosario, 2021).

En el año 2020, las cadenas agroindustriales representaron el 24% del PBI argentino, fue la principal actividad económica. Pero los efectos de la pandemia, la inflación y la caída de la actividad económica llevaron a que registraran una caída real del 6,7% en relación al 2019 (INDEC, 2021).

Socio-cultural

Argentina es un país situado en América Latina que posee una superficie de 2.780.400 kilómetros cuadrados y una población estimada al 1 de julio de 2021 de 45.808.747 habitantes, de los cuales 22.492.818 son varones y 23.315.929 mujeres. Y posee una muy baja densidad poblacional, de 16 habitantes por Km² (INDEC, s.f.).

Las economías regionales juegan un rol estratégico en la sociedad argentina, ya que generan alto valor agregado, son mano de obra intensiva y arraigo en los territorios donde se desarrollan por lo que el gobierno busca para seguir promoviendo la equidad social y territorial. El desarrollo de dicha industria genera numerosos puestos de trabajo y permite el desarrollo de otras industrias generando mejores condiciones sociales.

Es una industria en la que se fomenta el desarrollo y la capacitación del factor humano. Con la incorporación de nueva tecnología y mejoras en la calidad de vida de la sociedad gracias a la implementación del desarrollo sustentable de los suelos, el desarrollo y la utilización de energías renovables genera cambios a nivel ambiental que benefician la calidad de vida de la sociedad y permite que zonas donde no se posee acceso a agua y energía eléctrica puedan acceder a la mismas a través de energía solar, eólica.

Tecnológico

Los avances en biotecnología, tecnologías de la información y las comunicaciones y nanotecnología, abren nuevas oportunidades para transformar la actividad agropecuaria de Argentina. Estos cambios permiten diversificar los esquemas productivos y que los mismos sean sustentables.

Para este sector, el Ministerio de Ciencia Tecnología e Innovación Productiva busca un desarrollo regional crecientemente intensivo en tecnología, generador de bienestar social y que permita reducir el impacto que genera la concentración de empleo en las grandes ciudades. Las políticas en ciencia, tecnología e innovación focalizadas en el sector de la Agroindustria se orientarán a un conjunto de Núcleos Socio Productivos Estratégicos.

Para lograr implementar el Plan Argentina Innovadora 2020, a partir del año 2012 se crearon las “Mesas de Implementación”. Estas mesas tienen el fin de definir qué se debe hacer y los resultados que se pueden alcanzar en el período de 4 años de creada cada mesa.

Núcleos Socio productivos Estratégicos en el sector Agroindustrial: mejoramiento de cultivos y producción de semillas; procesamiento de alimentos; Biorrefinerías: bioenergía, polímeros y combinados químicos; maquinaria agrícola y procesadora de alimentos; producción animal tradicional [y no tradicional]; producción y procesamiento de productos frutihortícolas; producción y procesamiento de recursos forestales; producción y procesamiento de recursos oceánicos (Ministerio de Ciencia Tecnología e Innovación Productiva, 2020).

Ecológico

En la actualidad, Argentina cuenta con varias leyes para el cuidado del medio ambiente que impactan en el sector de las agroindustrias:

- Ley 27.191: Régimen de Fomento Nacional para el uso de Fuentes Renovables de Energía destinada a la Producción de Energía Eléctrica. Modificación.
- Ley 26.190: Régimen de fomento nacional para el uso de fuentes renovables de energía destinada a la producción de energía eléctrica
 - Ley 25.019: Régimen nacional de energía eólica y solar
 - Ley 26.093: Régimen de regulación y promoción para la producción y uso sustentables de biocombustibles
 - Ley 25.675: Ley general del ambiente
 - Ley 26.331: Presupuestos mínimos de protección ambiental de los bosques nativos

- Ley 24.051: Residuos peligrosos
- Regulaciones provinciales sobre aplicación de agroquímicos.

Fuente: (Secretaría de Energía Presidencia de la Nación. s.f.)

Legal

Algunas de las leyes que impactan actualmente a las industrias debido a la emergencia sanitaria son las siguientes:

- Ley 27.541. Ley de solidaridad social y reactivación productiva en el marco de la emergencia pública.
- DNU 413/202- Establece la prohibición de efectuar despidos y suspensiones sin justa causa y por las causales de falta o disminución de trabajo y fuerza mayor hasta el 31 de diciembre de 2021 inclusive a través del. (Boletín Oficial, Poder Ejecutivo Nacional).
- Resolución 207/2020. Deber de asistencia al lugar de trabajo – Suspéndase el deber de asistencia al lugar de trabajo a personas de riesgo con goce íntegro de sus remuneraciones. Covid19

Impactan el sector agroindustrial:

- Ley 26093 Biocombustibles: Régimen de regulación y promoción para la producción y uso sustentable.
- Reforma tributaria respecto de azúcares y endulzantes de bebidas
- Ley 27519. Emergencia Alimentaria Nacional.
- Decreto 408/2021. Prohibición de exportar 12 cortes de carne vacuna.

(Fuente: Ministerio de Justicia y Derechos Humanos, s.f.)

Análisis interno de Ledesma

Para realizar un análisis de una organización se pueden analizar los estados contables y financieros por medio de ratios que permiten comprender como se encuentra la empresa, como está evolucionando y gestionando la misma.

Para el análisis de los estados contables y financieros de Ledesma se utilizaron ratios sobre los ejercicios 2018 y 2019 que se presentan en la tabla 1.

Tabla 1
Análisis ratios Ledesma

Ratio	2019	2018
Fondo de maniobra	- 136.321	1.343.169
Liquidez	0,98	1,26
Solvencia	1,35	1,09
Endeudamiento	2,24	5,51
Deuda	69,17%	84,63%
Apalancamiento financiero	303,43%	597,71%
ROA	-9,13%	3,14%
ROE	-27,69%	18,77%
Margen Bruto	33,34%	35,03%
Margen neto	-7,62%	2,68%
Punto de equilibrio	18.097.065,20	9.647.088,95
Costo fijo	7.748.072,00	3.936.261,00
% Costo fijo/Ventas	38,88%	38,11%
Costo variable	11.396.807,00	6.113.551,00

Fuente: Elaboración propia

A través de este análisis se puede observar que la empresa tenía una mejor situación financiera y económica en el 2018. Los ratios permiten sacar las siguientes conclusiones sobre el 2019 y enfocarse en la forma de mejorar dichos resultados:

- Fondo de maniobra: el fondo de maniobra negativo lo que indica es que parte del activo no corriente se encuentra financiado con deuda a corto plazo. En el mismo sentido actúa la liquidez, cuando es menor a 1 indica que la compañía no puede cubrir su deuda a corto plazo.
- Solvencia < 1,5 nos indica que la compañía se encuentra en una situación delicada y que se deben realizar correcciones urgentes.
- El ROE negativo indica que existe una proporción de pérdida equivalente al 27,69% del capital de la empresa.

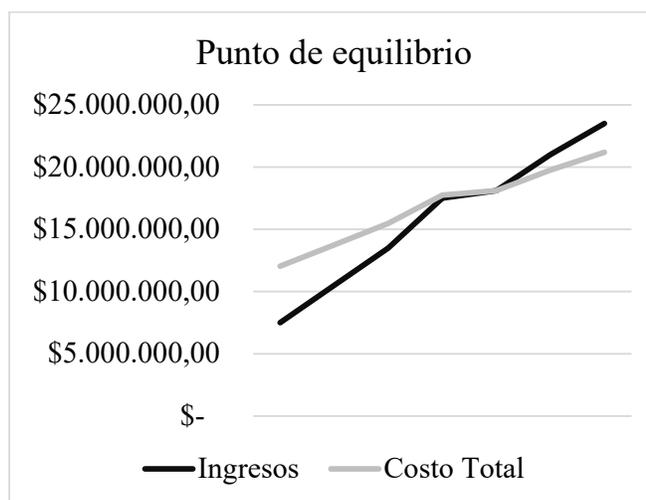
- El ROA negativo sugiere que el capital no está siendo utilizado adecuadamente.

Análisis contabilidad de costos

El punto de equilibrio 2019 indica que la empresa debe obtener ingresos por \$18.097.065,20 para poder cubrir el total de sus costos fijos y los costos variables asociados a dichos ingresos. En este punto la empresa no gana dinero, solo cubre lo gastado. Si obtiene ingresos por encima de este punto, la empresa cubre costos y obtiene una ganancia. Si en cambio, obtiene ingresos por debajo del punto de equilibrio la empresa estará perdiendo dinero, es decir, los costos son mayores a los ingresos.

Figura 2

Punto de equilibrio 2019 Grupo Ledesma



Fuente: Elaboración propia

Clasificación de costos

Esta clasificación consiste en agrupar los costos de forma tal que todos aquellos con características similares queden dentro de un mismo grupo. Se clasifican los costos según la identificación con una actividad o producto en directos/indirectos y según su comportamiento en fijos/variables. Se realiza la de Grupo Ledesma sobre estados contables del 2019 teniendo como objeto de costos la producción de los productos que ofrece para comprender la incidencia de los costos fijos y variables sobre los costos totales.

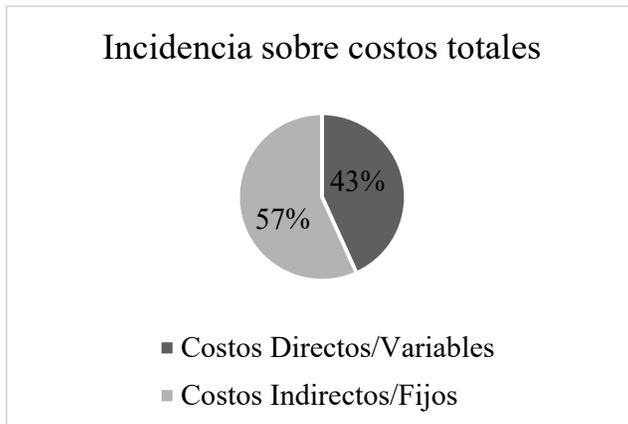
Tabla 2
Clasificación de costos Ledesma

Costos Directos/Variables	2019
<i>Gastos de Producción</i>	
Sueldos y jornales y contribuciones sociales	\$ 3.605.231,00
Depósitos, Fletes, acarreos y otros	\$ 679.929,00
Reparaciones, mantenimiento y otros gastos generales	\$ 178.603,00
Energía y combustibles	\$ 1.432.724,00
Total Directos - Variables	\$ 5.896.487,00
Costos Indirectos/Fijos	2019
<i>Gastos de Producción</i>	
Gastos de publicidad y acciones comerciales	\$ 141,00
Impuestos, Tasas y contribuciones	\$ 144.724,00
Honorarios y retribuciones por servicios	\$ 748.848,00
Costos y gastos en negocios conjuntos	\$ 69.268,00
Depreciación de propiedad, planta y equipo	\$ 695.139,00
Gastos Generales	\$ 230.643,00
<i>Gastos de comercialización</i>	
Sueldos y jornales y contribuciones sociales	\$ 546.101,00
Gastos de publicidad y acciones comerciales	\$ 25.263,00
Gastos despacho y otros gastos de venta	\$ 1.132.200,00
Depósitos, Fletes, acarreos y otros	\$ 1.009.257,00
Reparaciones, mantenimiento y otros gastos generales	\$ 46.251,00
Energía y combustibles	\$ 22.775,00
Impuestos, Tasas y contribuciones	\$ 446.330,00
Honorarios y retribuciones por servicios	\$ 103.829,00
Depreciación de propiedad, planta y equipo	\$ 5.558,00
Gastos Generales	\$ 242.683,00
<i>Gastos de administración</i>	
Sueldos y jornales y contribuciones sociales	\$ 1.193.401,00
Gastos de publicidad y acciones comerciales	\$ 26.976,00
Gastos despacho y otros gastos de venta	\$ 2.512,00
Reparaciones, mantenimiento y otros gastos generales	\$ 14.390,00
Impuestos, Tasas y contribuciones	\$ 215.915,00
Honorarios y retribuciones por servicios	\$ 438.104,00
Depreciación de propiedad, planta y equipo	\$ 40.212,00
Depreciación de activos intangibles	\$ 23.521,00
Gastos Generales	\$ 176.115,00
Retribuciones a directores	\$ 144.639,00
Honorarios a directores	\$ 1.510,00
Honorarios Comisión Fiscalizadora	\$ 1.767,00
Total Indirectos - Fijos	\$ 7.748.072,00

Fuente: Elaboración propia

Figura 3

Incidencia de costos directos e Indirectos sobre costos totales

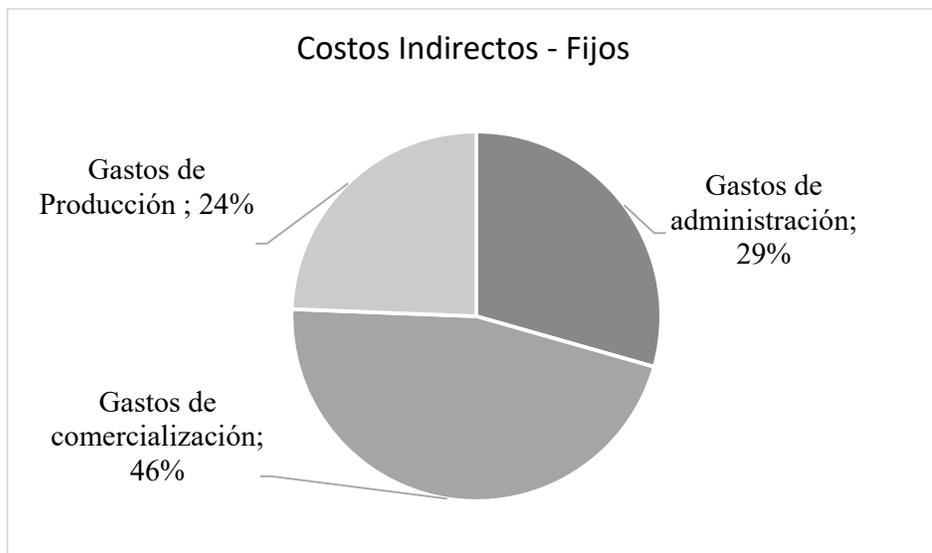


Fuente: Elaboración Propia

Se analizan los costos indirectos que son los de mayor incidencia sobre los costos totales.

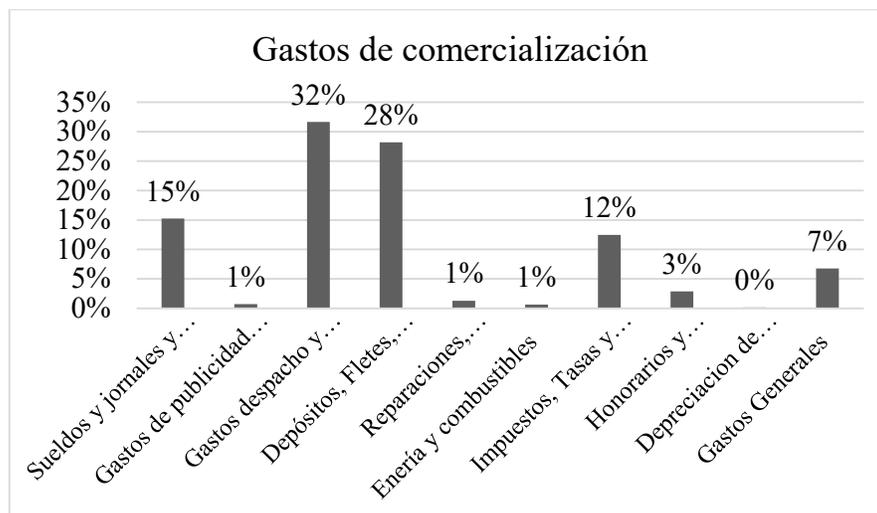
Figura 4

Apertura de costos indirectos



Fuente: Elaboración Propia

Figura 5
Apertura detallada de gastos con mayor incidencia: Comercialización



Fuente: Elaboración propia.

Análisis F.O.D.A.

Tabla 3
F.O.D.A

Fortalezas	Debilidades
Produce su materia prima	Falta de presencia propia en otros países
Diversificación	Costos logísticos
Integración de sus negocios	Principal materia prima sufre el impacto de los cambios climáticos
Innovación con inclusión de tecnología	Distancia de los principales puertos y centros de distribución
Compromiso ambiental y social	Pérdida de liquidez
Infraestructura	Falta de estructura de costos clara
Atención al cliente	Disminución de la rentabilidad
RRHH capacitados	
Oportunidades	Amenazas
Expansión geográfica (nacional e internacional)	Reforma tributaria respecto de azúcares y endulzantes de bebidas
Demanda de fructuosa por fábricas de gaseosas	Congelamiento de precios de biocombustibles
Expansión de producción de energías renovables, bioetanol y biomasa	Industria cíclica
Competencia en el mercado de papel	Presión impositiva
Materia prima renovable	Inflación
Acuerdos comerciales internacionales	COVID19
Desarrollo de alcohol en gel y aerosol por COVID19	Brasil principal exportador

Fuente: Elaboración propia.

Considerando los análisis realizados, que abarcan aspectos internos y externos de la organización, se llega a la conclusión que, si bien la empresa es líder dentro de su rubro, tiene oportunidades para seguir mejorando y expandiéndose tanto geográficamente, como a través de productos que ya desarrolla, pero no se encuentran dentro de sus productos líderes y/o con el desarrollo de nuevos productos. Contar con una correcta contabilidad de costos le permitirá a la empresa contar con información certera que facilite la definición y el desarrollo correcto de la estrategia de negocio para poder aprovechar estas oportunidades y reducir y mejorar los actuales puntos negativos o al menos reducir el impacto de estos en la rentabilidad. Tener una clara identificación de los costos permitirá definir una estrategia para optimizar la estructura, reducir el impacto de los costos fijos y mejorar la rentabilidad que se ve afectada en sus estados contables.

En lo que respecta al entorno si bien se enfrenta a situaciones que generan amenazas para la empresa y el sector agroindustrial, si cuenta con una estrategia de negocios bien definida, la organización puede hacerles frente a dichas amenazas y llegar a aprovecharlas y convertirlas en oportunidades. Como en el caso del COVID19 que, si bien es una amenaza por la ausencia de personal, cierre de fábricas, se genera la oportunidad de producir un nuevo producto que ayuda con el cuidado de las personas. También el entorno proporciona oportunidades de mejoras para este sector con el apoyo que brinda respecto del desarrollo y la utilización de energías renovables y el uso sustentable de recursos, depende de la empresa poder aprovechar dichas oportunidades.

Marco teórico

En el presente marco teórico se desarrollan los conceptos de contabilidad de costos, costos y sistemas de costeo, conceptos necesarios para comprender el problema que presenta la empresa y la propuesta a realizar.

Contabilidad de costos

La contabilidad de costos tal como existe en la actualidad es algo relativamente nuevo pero sus raíces son antiguas. Es una rama de la contabilidad general que resume y registra los desembolsos que afronta una empresa para poder producir y vender sus productos o brindar sus servicios.

Proporciona información para la contabilidad administrativa y para la contabilidad financiera. Mide, analiza y reporta información financiera y no financiera (Horngren, 2012).

En un principio la contabilidad de costos solo acumulaba, asignaba y clasificaba los costos, registrando las transacciones. A medida que la actividad industrial fue evolucionando se volvió necesario adaptarla a estos cambios (Backer y Jacobsen, 1996).

La contabilidad de costos es un medio para poder planificar y administrar de manera eficiente los recursos disponibles para llevar adelante las operaciones del ente de manera rentable.

Costos

El término costos representa las erogaciones de recursos económicos en los que debe incurrir el ente para poder producir un bien o prestar un servicio. Si estos costos generarán ingresos o beneficios en el futuro se registran en el activo del balance general. En cambio, si esos costos son insumidos en el momento en el cual se generan, son gastos del período y se reflejan en el estado de resultados (Horngren, 2012).

Cuando los costos activados son de productos que han sido vendidos o los servicios prestados, es decir que han generado ingresos y los costos se consumieron, estos pasan al estado de resultados como los costos del período asociados a las ventas del mismo.

Diferentes concepciones del costo

Existen distintas concepciones sobre costos. Según la comisión técnica del IAPUCO (Yardin, Demonte, 2004) esta propuesta distinta a la tradicional manifiesta que no existen costos del producto, sino que existen costos de las decisiones. Es un concepto tanto abstracto como físico, que es resultado de un proceso productivo.

Para Fullana Belda y Paredes Ortega (2008) “Coste es el valor consumido a lo largo del proceso interno de transformación que tiene lugar en la empresa para la obtención de productos o servicios” (p. 50).

El costo no solo debe ser utilizado para estimar el impacto financiero, sino que es determinante para subsistir en este contexto competitivo en el que están inmersas las organizaciones en la actualidad. El gerenciamiento estratégico trata de buscar la unificación de la empresa alineando los objetivos, metas y visiones hacia una integración de todos los componentes que son parte del proceso, adicionando la importancia de los clientes y proveedores. Esta nueva gestión de costos brinda herramientas de diferenciación para tomar decisiones más acertadamente.

Desde esta perspectiva se va a destacar una herramienta para la gestión de los costos que parte del análisis de cada proceso inmerso en la cadena productiva, investigando las actividades que agregan valor a los mismos.

Clasificación de costos

Costos directos e indirectos

Los costos se clasifican entre directos e indirectos según la relación que tienen con el objeto de costos. Este objeto es todo aquello que puede medirse, dar un seguimiento, puede ser un producto, un servicio, un proyecto.

Los costos directos son aquellos que se ejecutan para un objeto particular. Se les puede dar un seguimiento de manera económicamente factible. Esto quiere decir que se puede determinar y medir cuánto del costo fue insumido por ese objeto (Horngren, 2012).

Los costos indirectos son aquellos sobre los que no puede realizarse un seguimiento económicamente factible. Estos son vinculados con el objeto de costos mediante un prorateo que se lleva a cabo con una base de asignación (Horngren, 2012).

Costos variables y fijos

Los costos variables son aquellos que mantienen una relación directa con las cantidades producidas. Los costos fijos, en cambio, son aquellos que no se ven afectados ni se modifican con cambios en las cantidades producidas, son independientes al nivel de actividad (Balanda, 2005).

Costos totales y unitarios

Los costos totales son los costos de toda la producción. El mismo está conformado por el costo variable total y el costo fijo total.

El costo de una unidad es el costo unitario, el cual se obtiene dividiendo el costo total por la cantidad producida. Los costos unitarios son promedios, no se realiza el cálculo exacto de lo que costó producir una unidad (Balanda, 2005).

Costo de producción

Los elementos que participan en la producción de un bien o servicio son:

- Materiales: insumo físico que se utiliza en la producción de un bien o prestación de un servicio.
- Mano de obra: esfuerzo humano destinado a la producción de un bien o prestación de un servicio.
- Costos indirectos: son todos aquellos insumos o partidas que se utilizan, pero no forman parte de ninguna de las opciones anteriores.

De las combinaciones que pueden hacerse con estos tres elementos surgen algunos términos de costos:

- Costo primo: representa la suma de los materiales y la mano de obra.
- Costo de conversión: compuesto por aquellos elementos que tienen por finalidad transformar los materiales, es decir la mano de obra y los costos indirectos.
- Costo de producción: son todas las erogaciones necesarias para la producción de un bien o prestación de un servicio. Incluye los materiales, la mano de obra y los costos indirectos.

Asignación de costos

Una función importante de la contabilidad de costos es la de asignar los costos a los productos fabricados, comercializados o los servicios prestados y luego comparar estos costos con los ingresos obtenidos (Horngren, 2012).

Los costos directos tal como se mencionó se asignan según su relación con el objeto de costos, pero los costos indirectos deben ser asignados a través de una base de distribución. Dicha distribución puede ser tanto financiera, expresada en pesos, como no financiera.

Para llevar a cabo la asignación de todos los costos relacionados con las áreas, se deben tener en cuenta los siguientes criterios:

- El material directo y la mano de obra directa se asignan de forma directa a cada centro de costo.
- Los costos indirectos de fabricación (CIF) pueden tener relación directa o indirecta con el centro de costo.
- Para los CIF se requieren prorrateos, mediante criterios o bases que guarden relación con el costo a distribuir.

A su vez, la asignación puede ser dividida en las siguientes etapas:

- **Distribución Primaria:** en esta distribución se asignan los costos tanto directos como indirectos a los centros de costos operativos, de servicios y administrativos (Horngren, 2012).

Algunas de las bases de asignación utilizadas en el prorrateo primario son: metros cuadrados, kilovatios consumidos por equipos eléctricos, número de personas, valor de los equipos, número de extensiones telefónicas.

- **Distribución Secundaria:** en esta etapa se realiza la asignación de los costos de los centros de costos administrativos y de servicios a los operativos (Horngren, 2012).

El prorrateo secundario puede realizar de dos formas:

1. **Directo:** se da cuando los departamentos administrativos y de servicios solo entregan costos a los departamentos operativos, es decir no se asignan costos entre departamentos de apoyo.

2. Escalonado: se presenta cuando los departamentos administrativos y de servicios reparte costos tanto a los restantes departamentos de servicios, como a los operativos, de acuerdo con un orden preestablecido.
- Distribución Terciaria: por último, con los costos concentrados exclusivamente en los departamentos de producción, los trasladamos a los productos mediante una asignación final (Horngren, 2012).

Se pueden tomar como base de asignación las siguientes: unidades producidas, costos de material, costos de mano de obra, horas máquina, horas de mano de obra directa.

Las cuotas de asignación, son la forma de poder asignar finalmente al objeto de costo, los distintos costos consumidos. Estas cuotas se denominan “tasas de asignación”, y su cálculo surge colocando en el numerador el costo que queremos asignar, y en el denominador la base de asignación establecida (Horngren, 2012).

Existen tres tipos de costeos basados en si la tasa de asignación utilizada es real o presupuestada.

- Costeo Presupuestado: se realiza tanto el seguimiento de costos directos como la asignación de costos indirectos, utilizando tasas presupuestadas.
- Costeo Real o Histórico: se utilizan tasas reales o históricas, para realizar el seguimiento de costos directos y la asignación de costos indirectos. Se puede realizar solamente después de haber incurrido en los costos, para saber exactamente la cantidad consumida.
- Costeo Normal: se utilizan tasas reales para efectuar el seguimiento de costos directos hacia el objeto de costos y tasas presupuestadas para la asignación de los costos indirectos.

Sistema de costeo

Para poder llevar adelante la contabilidad de costos es necesario implementar un sistema de costeo, el cual debe permitir la medición separada de costos, su cómputo y registración (Horngren, 2012).

Un sistema de cálculo de costos es una técnica o procedimiento ordenado que se utiliza para recolectar información en cuanto a los costos de fabricación. De este modo se analizan las etapas de producción a fin de valorar todo el proceso productivo.

El objetivo del sistema es poder determinar los costos unitarios como totales para obtener una mejor planificación, análisis y control de los recursos que intervienen en los procesos productivos, tanto materiales, laborales como financieros (Figueira, 2000).

Para poder implementarlo las empresas deben tener identificado el objeto de costos, poder clasificar los costos en directos e indirectos, definir la forma en que se van a registrar los costos y diseñar los informes de costos a utilizar.

Tipo de sistemas

Costos por procesos

Este sistema es utilizado por empresas de producción en serie, que producen productos homogéneos y demandan procesos similares de producción.

Los costos se acumulan y transfieren por todos los departamentos dentro de la empresa. Se considera a estos como la fase donde empieza y termina parte del proceso productivo, en el cual el personal con ayuda de la maquinaria elabora una parte específica del producto (Rojas Medina, 2007). Este tipo de sistemas, clasifica los costos en categorías según el momento en que los mismos se introducen en el proceso. La clasificación suele realizarse entre materiales directos y costos de conversión. Dentro de los costos de conversión se incluyen la mano de obra y todos los costos indirectos de fabricación que se asignan al proceso (Horngren, 2012).

A medida que se va avanzando en los procesos los productos son llamados productos en proceso y una vez que terminan de pasar por todos se obtienen los productos terminados.

El cálculo del costo unitario en este sistema es un promedio del costo total dividido por la cantidad producida. Esto hace que sea más económico que el sistema por órdenes ya que no existen cálculos específicos de cada producto.

Costos por órdenes

Los costos son asignados a la orden en la cual son consumidos. Este tipo de sistemas es utilizado por empresas que trabajan por pedido y no producen productos homogéneos. Cada trabajo, producto que se realiza es distinto en algo al anterior (Horngren, 2012). Estos sistemas son los más utilizados por empresas de servicios.

La orden es identificada como objeto de costo y en base a la misma se clasifican los costos en directos e indirectos.

El eje del sistema lo constituye la hoja de costo, en la cual se registran los consumos separados de los elementos necesarios y utilizados para cada orden.

Este trabajo se basará en el enfoque moderno de contabilidad costos gerencial en el cual se analiza la totalidad de los procesos que afectan la cadena productiva y cuáles de ellos agregan valor y cómo hacer para que permitan la unificación de objetivos de toda la empresa.

Diagnóstico y discusión

Declaración del problema

Como se observó a través de los análisis realizados de la empresa, la misma no posee una clara estructura de costos que permita identificar fácilmente los mismos y así poder gestionarlos, no tiene definida la forma de asignación de los costos indirectos y los costos directos no pueden atribuirse fácilmente a su objeto de costos.

El no poseer una clara estructura de costos lleva a que los responsables de la toma de decisiones no cuenten con información certera y oportuna al momento de definir y se corre el riesgo de que las decisiones impacten negativamente en la rentabilidad de la empresa y ejercicio tras ejercicio vaya disminuyendo su rentabilidad y el rendimiento de la empresa.

Actualmente no se conoce cuál es el costo asignado a cada unidad de negocio el no contar con esta información lleva a que no se pueda realizar un análisis sobre los precios de los productos. Si los precios a los que la empresa está vendiendo son los correctos o cuales lo son realmente, para definir los precios correctos es necesario conocer los costos de cada producto. La empresa está perdiendo rentabilidad y rendimiento, un gran motivo por el cual una empresa debe revisar que debe modificar.

Justificación del problema

A través del análisis FODA de Ledesma se puede observar que la empresa tiene ventajas competitivas y oportunidades de crecimiento a través de la expansión geográfica, producción de nuevos productos y potenciando unidades de negocio que no se encuentran correctamente explotadas en la actualidad y se encuentran acompañadas por distintas políticas tomadas por el gobierno tanto en cuanto a factores ecológicos, como tecnológicos, legales y comerciales.

Al no poder realizar un análisis correcto del costo-beneficio, por falta de información, de una nueva oportunidad y de las unidades de negocio que posee actualmente en funcionamiento, puede imposibilitar a los decisores a realizar un análisis correcto de las diferentes posibilidades y que se tomen decisiones incorrectas generando pérdida de rentabilidad a la empresa o que la misma arroje resultados negativos en sus estados financieros anuales.

Tanto el ROA como el ROE son negativos en el ejercicio 2019 y el margen bruto como el margen neto han disminuido respecto del ejercicio anterior. El margen neto negativo demuestra pérdida durante el ejercicio 2019, lo que permite concluir que es sumamente importante comprender la estructura de costos y contar con información para definir estrategias correctas para lograr que la empresa mejore su rentabilidad y su rendimiento.

Es fundamental implementar en la empresa un sistema de costos que permita que la dirección cuente con información certera y oportuna para que los decisores puedan tomar decisiones acertadas para revertir la situación actual de la empresa, aprovechar aquellas oportunidades que no pongan en riesgo la rentabilidad y su funcionamiento y permitan mejorar los procesos y actividades para obtener mayores ventajas competitivas.

Conclusión diagnóstica

La incertidumbre que posee la dirección respecto de la información disponible para la toma de decisiones será remediada al implementar el sistema de costos que se propone.

Este sistema permitirá definir procesos para las distintas áreas de la empresa de cómo se deben registrar los datos para contar con la información de todas aquellas actividades que participan de cada proceso productivo dentro de la empresa. Esto facilitará la identificación de los objetos de costos y la clasificación de los mismos. Definir los procesos de carga de datos logrará que se pueda obtener información actualizada, oportuna y certera en el momento que se requiera.

Concederá una estructura clara de costos y contar con la información necesaria en el momento correcto para poder tomar decisiones que permitan incrementar la rentabilidad de la empresa y disminuir el impacto de los costos sobre la actividad principal del ente además de revertir la situación actual.

El conocer los costos atribuibles a cada unidad de negocio permitirá comprender que unidad se debe potenciar, que se debe mejorar o modificar y si hay alguna unidad que actualmente no es rentable, como lograr que la misma llegue a serlo.

Este sistema le permitirá al directorio contar con la información necesaria para poder analizar y aprovechar las oportunidades de crecimiento y expansión que tiene

Ledesma y obtener mayores ventajas frente a sus competidores, manteniendo el liderazgo de la marca en el mercado.

Plan de implementación

Objetivo general

Desarrollar un sistema de costos por procesos para Ledesma para el año 2022 que permita la cuantificación los costos de cada unidad de negocio, optimización de los recursos asignados en cada uno de los procesos y contar con información certera para la gestión y la toma de decisiones.

Objetivos específicos

- Relevar procesos productivos que intervienen en cada unidad de negocio para obtener el producto final y procedimientos administrativos para definir cómo será el flujo de las unidades producidas.
- Identificar recursos que consume cada proceso para poder clasificar los costos.
- Definir la forma de asignación de costos indirectos a cada unidad de negocio para optimizar la estructura de costos.
- Determinar la forma de procesamiento de datos para obtener información certera para la toma de decisiones.
- Establecer la forma en que se va a calcular el impacto económico – financiero y no financiero de la implementación del sistema.

Alcance y limitaciones

Alcance geográfico y limitaciones

Este sistema se desarrollará para la empresa Ledesma, para las operaciones correspondientes a su planta de Ledesma, provincia de Jujuy. Luego de encontrarse en funcionamiento en Ledesma se lanzará al resto de las plantas porque no se considera factible el lanzamiento de todas las plantas a la vez.

Alcance temporal y limitaciones

El presente trabajo se desarrollará para los años 2022 y 2023. No se puede aplicar al ejercicio 2021 debido al tiempo que requiere el diseño y la implementación.

Alcance de contenido

Implementar un método de costos por procesos para Ledesma, el cual se aplicará a todas las operaciones desarrolladas por la empresa.

Limitaciones

No se podrá evaluar el impacto financiero y económico de dicho plan hasta los próximos ejercicios contables de Ledesma ya que no se cuenta actualmente con el costo de los productos elaborados por la empresa, dada la envergadura de la empresa y la industria cíclica en la que se desarrolla. El impacto podrá medirse a partir del ejercicio contable que se inicia en junio de 2022.

Recursos

Para llevar adelante el desarrollo del sistema de costos por procesos serán necesarios los siguientes recursos:

Recursos tangibles:

- Computadora portátil.
- Teléfono celular.
- Oficina.

Recursos intangibles:

- Estados contables de la empresa.
- Información de procesos productivos de la empresa.
- Información de procesos administrativos.
- Internet.
- Capacitación para personal encargado de procesar datos.
- Capacitación sobre cómo obtener información del sistema.

Recursos humanos:

- Asesor contador público externo.
- Directores.
- Gerentes.
- Personal administrativo.

Tabla 4
Presupuesto del desarrollo del sistema de costos para Ledesma

	Recursos	Un.	Importe	Total
Presupuesto de implementación y evaluación	Computadora portátil	1	\$ 80.000,00	\$ 80.000,00
	Teléfono celular	1	\$ 25.000,00	\$ 25.000,00
	Oficina	6	\$ 20.000,00	\$ 120.000,00
	Acceso a información de la empresa	1	\$ -	\$ -
	Internet	6	\$ 3.000,00	\$ 18.000,00
	Asesor contador público externo	3	\$ 146.448,00	\$ 439.344,00
	Subtotal			\$ 682.344,00

Fuente: Elaboración propia

Acciones específicas

Para poder desarrollar un sistema de costos por procesos para Ledesma se realizarán varias tareas divididas en etapas. Las etapas serán relevamiento, análisis y procesamiento de datos, desarrollo del sistema, implementación y evaluación de la implementación.

Etapas 1 - Relevamiento

Se comenzará relevando información general de la empresa y luego se relevará información específica sobre los procesos productivos, cómo se realizan, cuánto tiempo dura cada uno, dónde se realiza cada uno y los responsables de llevarlos a cabo. Se verificarán las actividades que participan de cada uno de estos procesos y los recursos que se utilizan.

También se revisarán los procedimientos administrativos para el procesamiento y la carga de datos, como obtienen información para la realización de reportes para la gerencia y el directorio y quienes son los responsables de realizarlo.

Etapas 2 – Análisis y procesamiento de datos

Una vez obtenida la información sobre los distintos procesos productivos y procedimientos de la empresa, un auditor profesional externo procesará y analizará estos datos. De este análisis deberá obtenerse información relevante para el desarrollo del sistema. Es necesario poder identificar durante esta etapa la siguiente información:

- Actividades y departamentos que intervienen en cada proceso productivo.
- Responsables de cada tarea que se lleva a cabo.

- Recursos consumidos en cada proceso.
- Hojas de control existentes en cada departamento e información que se registra en ellas.

Etapa 3 – Desarrollo del sistema

En esta etapa, una vez que se analizó toda la información, se desarrollará el sistema de costos por procesos acorde para Grupo Ledesma. Para este desarrollo se deberán llevar adelante diversas actividades.

- Actividad 1: definir el flujo de avance de los productos y la información de departamento en departamento. Esta definición se realizará con la información brindada por la empresa sobre los procesos productivos.

Como todo sistema de costos por procesos la operatoria del mismo será la transferencia de los productos y sus costos a través de los distintos departamentos intervinientes del proceso productivo hasta llegar al producto terminado. Este procedimiento se repite en todos los departamentos que intervienen en la cadena productiva de un producto. Esta transferencia de datos y productos se realiza en el orden del flujo de procesos definido para cada producto.

Responsable: Contador público, consultor externo.

- Actividad 2: diseñar formulario de registro de la información (Anexo 3 – Tabla 7): en estos formularios, que serán realizados en formato digital, cada departamento que participa del proceso productivo deberá volcar la información que se especifica.
 1. Unidades físicas iniciales
 2. Unidades físicas iniciadas durante el período
 3. Unidades terminadas durante el período
 4. Materiales directos
 5. Costos de conversión
 6. Grado de avance de los productos en proceso
 7. Total de costos agregados durante el período

Responsable: Contador público, consultor externo.

- Actividad 3: definir criterios de asignación de costos indirectos: cómo se asignarán a cada departamento que interviene en el proceso productivo los costos indirectos.

Responsable: Contador público, consultor externo.

- Actividad 4: diseño de hoja de trabajo del costo de producción: será el documento donde cada departamento calculará y contabilizará el costo de producción. A través de esta hoja cada departamento obtendrá el costo unitario de producción de su proceso. Se diseñará en formato digital.

Responsable: Contador público, consultor externo.

- Actividad 5: establecer cuentas contables a utilizar y forma de registro de asientos diarios: se determinarán las cuentas contables que van a intervenir en los asientos diarios de cada departamento en las cuales se deberán registrar los costos, las transferencias de datos de un departamento a otro y las existencias y la forma y el lugar en que deben registrarse.

Responsable: Contador público, consultor externo.

- Actividad 6: definición del método de costeo a utilizar para el inventario.

Responsable: Contador público, consultor externo.

- Actividad 7: determinar de donde obtener la información para el cálculo de costo unitario. En este sistema el costo unitario de los productos se calcula dividiendo el costo total de producción acumulado entre las unidades producidas.

Responsable: Contador público, consultor externo.

Etapa 4 – Implementación

Esta etapa consistirá en la capacitación del personal y la puesta en marcha del sistema de costos por procesos dentro de Ledesma. En las capacitaciones a brindar se recomienda quienes deben participar, es responsabilidad de Ledesma definir quienes ocupan dichos roles y quienes participan.

- Actividad 1: Iniciar el proceso de implementación. En esta apertura se presentará el sistema a quienes participarán de esta etapa, se les mostrarán los diferentes

flujos de la información, para qué servirá el sistema y los beneficios de su utilización.

Participantes: todo el personal de Ledesma que participe de esta etapa y sus supervisores.

La brindará el contador público, consultor externo.

Medio: virtual.

- Actividad 2: capacitación sobre registro y procesamiento de la información. Se brindará capacitación sobre qué, cómo y dónde debe registrar cada departamento la información.

Se presentarán los formularios de registro de la información y la hoja de trabajo del costo de producción. Se realizará una demostración sobre cómo cargar la información en dichos documentos.

Participantes: responsables de registrar la información de todos los departamentos intervinientes en la cadena productiva y supervisores.

Capacitador: Contador público, consultor externo.

Medio: virtual.

- Actividad 3: capacitación sobre forma de realizar los asientos diarios y árbol de cuentas contables a utilizar.

Participantes: área contable de Ledesma.

Capacitador: Contador público, consultor externo.

Medio: virtual.

- Actividad 4: capacitación sobre la forma de cálculo del costo unitario.

Participantes: área contable de Ledesma.

Capacitador: Contador público, consultor externo.

Medio: virtual.

Finalizada la etapa de capacitaciones, una vez que el personal se encuentre en condiciones de comenzar a utilizar el sistema, se procederá con la puesta en marcha del mismo.

- Actividad 5: puesta en marcha del sistema. Se comenzará a utilizar el sistema en todos los departamentos a la vez. Para poder avanzar con la utilización del sistema se debe determinar y registrar la existencia inicial, el grado de avance y el costo de la misma. La responsabilidad de realizar esto es del área contable de Ledesma.

Pasos que deberá seguir Ledesma en la utilización del sistema para la valuación de inventarios:

Paso 1: Registrar el número de unidades físicas al inicio y producidas.

Medio: Formulario de registro de información (ver anexo 3 – Tabla 7).

Responsable: responsable de registro de información del departamento.

Paso 2: Calcular la producción en términos de unidades equivalentes.

Método: las unidades equivalentes se calculan multiplicando las unidades físicas en curso por el grado de avance de las mismas.

Medio: Formulario de flujo de producción (ver anexo 3 – Tabla 8).

Responsable: responsable de registro de información del departamento.

Paso 3: Detallar los costos totales por contabilizar.

Método: sumatoria de los costos anteriores, materiales directos y los costos de conversión.

Los costos de los productos terminados se transfieren de un departamento al otro, a estos costos se los denomina costos anteriores. Los mismos se tomarán en el nuevo departamento como un tipo separado de material directo al inicio del nuevo proceso y se suman a los costos incurridos durante este proceso.

Medio: hoja de trabajo del costo de producción (ver anexo 3 – Tabla 9).

Responsable: responsable de registro de información del departamento.

Paso 4: Calcular el costo por unidad equivalente.

Medio: hoja de trabajo del costo de producción (ver anexo 3 – Tabla 9).

Responsable: responsable de registro de información del departamento.

Paso 5: Asignar los costos totales a las unidades terminadas y a las unidades que haya en el inventario final de productos en proceso según su grado de avance a fin de cada mes.

Medio: hoja de trabajo del costo de producción (ver anexo 3 – Tabla 9).

Responsable: responsable de registro de información del departamento.

Estos pasos se llevarán a cabo en los departamentos de producción y terminación de productos de los productos.

Etapa 5 – Evaluación de la implementación

Luego de implementado el sistema el consultor externo llevará a cabo una evaluación y un seguimiento del funcionamiento del mismo y de los procesos para ver si el personal comprende correctamente el funcionamiento y se adaptó, si los datos se están cargando correctamente, si la información fluye adecuadamente entre los distintos departamentos, si hay desvíos, si hay que realizar nuevas capacitaciones o cambios.

Estas revisiones serán realizadas analizando los formularios de registro de información, las hojas de trabajo del costo de producción y los asientos diarios. Según la información obtenida de estos documentos se definirá si se debe avanzar con entrevistas al personal. Durante esta etapa se trabajará con los responsables de carga y procesamiento de datos de Ledesma.

Marco de tiempo

El presente plan se desarrollará en el primer semestre de 2022 para comenzar a utilizarlo a partir del ejercicio que comienza el 01 de junio de 2022 y las tareas llevadas a cabo en cada etapa serán organizadas en semanas.

Tabla 5

Diagrama de Gantt - Desarrollo de sistema de costos por procesos para Ledesma

Etapas	Duración en semanas	2022											
		Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo	Junio						
Relevamiento de la información	4	■	■	■	■								
Análisis y procesamiento de la información	3		■	■	■								
Desarrollo del sistema de costos	9			■	■	■	■	■	■	■	■		
Implementación del sistema	4						■	■	■	■			
Evaluación de la implementación	4									■	■	■	■

Fuente: Elaboración Propia.

Propuesta de medición

Para medir el grado en que la propuesta permitió que Ledesma pueda contar con información certera para la toma de decisiones y el porcentaje de mejora de su rentabilidad se calcularán ratios y se analizará información sobre gestión y decisiones.

Para analizar si el plan logró mejorar la rentabilidad, se realizará un análisis de los Estados Contables del ejercicio 2022 y 2023. Con estos se analizarán los ratios e indicadores que se presentan en la tabla 6 y se compararán con el ejercicio 2019.

Tabla 6
Ratios medición propuesta

Ratio	2019	2022	2023
ROE	-27,69%		
Margen Bruto	33,34%		
Margen neto	-7,62%		
Punto de equilibrio	18.097.065,20		

Estos ratios serán calculados por el consultor externo con los estados contables de Ledesma pertenecientes a los ejercicios 2022 y 2023.

- $ROE = \text{resultado neto} / \text{PN}$
- $\text{Margen bruto} = (\text{ventas} - \text{CMV}) / \text{ventas}$
- $\text{Margen neto} = \text{resultado neto} / \text{ventas}$
- $\text{Punto de equilibrio} = \text{costos fijos} / (\text{precio de venta} - \text{costo variable unitario})$

A su vez se medirá el grado de satisfacción de los empleados que participaron en la implementación y que utilizan el sistema, cómo lograron adaptarse y afianzarse al mismo y cómo lo ven respecto a su antigua forma de procesar los datos a través de encuestas. También se realizarán encuestas a las gerencias y al directorio para comprender su satisfacción y su opinión respecto del sistema implementado.

Se revisará la estructura de costos y la clasificación, se verificará que los mismos sean fácilmente identificables y si se han asignado de manera coherente a los distintos procesos.

Luego de realizados estos análisis, con la información obtenida se realizará el informe final para el directorio, en el cual podrán observar el impacto de la implementación del sistema, de qué manera la propuesta realizada mejoró la rentabilidad de la empresa, que beneficios generó contar con información para la toma de decisiones y que oportunidades de negocios pudieron aprovecharse. Se les mostrará a los decisores lo que logró Ledesma con la implementación de dicho sistema de costos por procesos.

Conclusiones y recomendaciones

Conclusiones

A través de los diversos análisis realizados a lo largo del desarrollo del presente trabajo final de graduación se verifica que Ledesma no cuenta con información suficiente para el cálculo de los costos de los productos que produce porque no tiene una estructura de costos clara. Esto lleva a que los directivos no tengan a disposición información certera para tomar decisiones y que la empresa pierda rentabilidad, situación que expone en sus estados contables de un ejercicio a otro.

Para solucionar el problema identificado se propone implementar un sistema de costos por procesos, la selección de dicho sistema se debe a que la empresa produce productos homogéneos en sus distintas unidades productivas. Es considerada acertada dicha selección para optimizar la estructura de costos de Grupo Ledesma por medio del análisis de los costos y la rentabilidad de las distintas unidades de negocio para disponer de información certera y oportuna para la toma de decisiones.

Con este sistema la empresa podrá verificar que organiza su estructura y comienza a tomar decisiones acertadas para obtener mejores resultados, mejorar la rentabilidad y aprovechar las oportunidades que le presenta el mercado de la agroindustria. Estos resultados los verá reflejados en los ejercicios contables de 2022 y 2023.

Ledesma es una empresa con mucho potencial y variadas oportunidades de expansión que necesita contar con una correcta gestión de costos para decidir y definir objetivos y estrategias correctas y así poder mantener su posición de liderazgo en el mercado y expandirse. El presente trabajo es de vital importancia para la toma de decisiones de la empresa, al tener un conocimiento y control sistematizado de los costos, podrá corregir los desvíos del negocio e incrementar su rentabilidad.

Recomendaciones

A partir de los análisis desarrollados se realizan recomendaciones sobre las cuales podrán trabajar en Grupo Ledesma para poder mejorar el funcionamiento y los resultados de la empresa.

- Desarrollo de un cuadro de mando integral para que quienes controlan puedan establecer y monitorear los objetivos de la empresa y los de sus diferentes unidades de negocio.
- Diseño de un plan de comunicación interna que permita mejorar el flujo de la información dentro de la empresa y que todo el personal conozca los objetivos de forma clara.
- Análisis de la estructura de financiamiento para optimizarla buscando la mejor alternativa de financiación para poder mejorar los ratios financieros de Grupo Ledesma y reducir el impacto que tienen los costos financieros en los estados contables.
- Realizar planificación tributaria de Ledesma y comprender como se puede disminuir el impacto de los impuestos en los estados contables de la empresa para poder mejorar la rentabilidad. Analizar los beneficios que poseen las provincias en las cuales se encuentra establecida y determinar cómo se podría reducir el impacto.

Bibliografía

- Backer, M., & Jacobsen, L. (1980). *Contabilidad de costos: un enfoque administrativo y de gerencia*. México, D.F.: McGraw-Hill.
- Balanda, A. T. (2005). *Contabilidad de costos*. Editorial Universitaria de la Universidad Nacional de Misiones.
- Banco Mundial*. (2021). Obtenido de <http://www.bancomundial.org/es/country/argentina/overview>
- Bolsa de Comercio de Rosario*. (2021). Obtenido de <https://www.bcr.com.ar/es/mercados/investigacion-y-desarrollo/informativo-semanal/noticias-informativo-semanal/las-21>
- Carneiro Caneda, M. (2010). *Dirección estratégica innovadora. Pero, ¿hay vida después de Porter?* España: Netbiblo, S.L.
- Carro, R. (1998). *Elementos básicos de costos industriales*. Buenos Aires : Macchi.
- Cea D'Ancona, M. (1999). *Metodología cuantitativa. Estrategias y técnicas de investigación social*. España: Síntesis S.A.
- Centro de Despachantes de Aduana de la República Argentina*. (2021). Obtenido de https://www.cda.org.ar/detalle_noticia.php?id=39286
- Choy Zevallos, E. E. (2012). El dilema de los costos de las empresas de servicios . *Quipukamayoc, Revista de la Facultad de Ciencias Contables* , 7-14.
- Díaz, L. F. (2005). *Análisis y planeamiento*. Costa Rica: Universidad estatal a distancia.
- Fullana Belda , C., & Paredes, J. (2008). *Manual de contabilidad de costes*. España : Delta Publicaciones.
- García Suarez, J. L. (2013). *Cálculo de costes y control de gestión*. Madrid: Delta Publicaciones Universitarias.
- Giménez, C. M. (2006). *Decisiones en la gestión de costos para crear valor*. Buenos Aires : Errepar S.A.
- Gómez Niño , O. (2011). Los costos y procesos de producción, opción estratégica de productividad y competitividad en la industria de confecciones infantiles de Bucaramanga. *Revista Escuela de Administración de Negocios*, 167-180.
- Horngrén, C. D. (2012). *Contabilidad de costos. Un enfoque gerencial*. México: Pearson Educación.
- Instituto Nacional de Estadísticas y Censos*. (2021). Obtenido de https://www.indec.gob.ar/uploads/informesdeprensa/lpc_08_21C4CDE45C19.pdf

- Laporta, R., Schelotto, M., García, A., & Liguera, A. (2010). *Gestión estratégica de costos*. Obtenido de https://iapuco.org.ar/wp-content/uploads/2012/06/TRABAJO_01711.pdf
- Macchia, J. L. (2007). *Cómputos, costos y presupuestos*. Buenos Aires: Nobuko.
- Metilli, G. (2021). La gerencia estratégica de costos y modelos de medición de valor empresario. Caso de descommodittización en el sector autopartista. *Costos Y Gestión - IAPUCO*(101), 37-50. Obtenido de <https://iapuco.org.ar/ojs/index.php/costos-y-gestion/article/view/197>
- Ministerio de Agricultura, Ganadería y Pesca. (2021). Obtenido de <https://www.argentina.gob.ar/noticias/el-gobierno-nacional-redujo-los-derechos-de-exportacion-de-nuevos-productos-de-las>
- Ministerio de Ciencia, Tecnología e Innovación. (s.f.). Obtenido de <https://www.argentina.gob.ar/ciencia/argentina-innovadora-2030/plan-argentina-innovadora-2020/agroindustria>
- Ministerio de Justicia y Derechos Humanos. (s.f.). Obtenido de <https://www.argentina.gob.ar/normativa>
- Moretta Setay, N. F., Del Valle Cimador, A., & Caligiore Gei, M. V. (2012). *Aplicación de herramientas de gestión de costos en las Pymes mendocinas*. Trabajo de Investigación.
- Rincón-Soto, C. A., Sánchez-Mayorga, X., & Cardona-Restrepo, L. M. (2019). Clasificación teórica de los costos . *Revista Escuela de Administración de Negocios*(87), 193-206. Obtenido de <https://journal.universidadean.edu.co/index.php/Revista/article/view/2448>
- Rojas Medina, R. A. (2007). *SISTEMA DE COSTOS. Un proceso para su implementación*. Colombia: Universidad Nacional de Colombia. Sede Manizales.
- Secretaría de Energía Presidencia de la Nación . (s.f.). Obtenido de <http://www.energia.gob.ar/contenidos/verpagina.php?idpagina=3876>
- Shillinglaw. (1977). *Contabilidad de costos.Análisis y control*. Buenos Aires: El Ateneo.
- Vazquez. (1978). *Tratado de costos*. Buenos Aires: Aguilar.

Anexos

Anexo 1: Índice de Tablas

Tabla 1 Análisis ratios Ledesma.....	- 15 -
Tabla 2 Clasificación de costos Ledesma.....	- 17 -
Tabla 3 F.O.D.A	- 19 -
Tabla 4 Presupuesto del desarrollo del sistema de costos para Ledesma.....	- 33 -
Tabla 5 Diagrama de Gantt - Desarrollo de sistema de costos por procesos para Ledesma.....	- 38 -
Tabla 6 Ratios medición propuesta	- 39 -
Tabla 7 Formulario de registro de la información.....	- 47 -
Tabla 8 Formulario flujo de la producción.....	- 47 -
Tabla 9 Hoja de costos de la producción.....	- 47 -

Anexo 2: Índice de Figuras

Figura 1 Organigrama	- 6 -
Figura 2 Punto de equilibrio 2019 Grupo Ledesma	- 16 -
Figura 3 Incidencia de costos directos e Indirectos sobre costos totales.....	- 18 -
Figura 4 Apertura de costos indirectos	- 18 -
Figura 5 Apertura detallada de gastos con mayor incidencia: Comercialización	- 19 -

Anexo 3: Formularios de registro del sistema

Tabla 7

Formulario de registro de la información

Proceso:	Período:		
Registro de información			
	Unidades físicas	Materiales directos	Costos de conversión
Productos en proceso inventario inicial			
Unidades iniciadas durante el período			
Unidades terminadas durante el período			
Productos en proceso inventario final			
Grado de avance de los productos en proceso			
Costos agregados durante el período			

Fuente: Elaboración Propia.

Tabla 8

Formulario flujo de la producción

Proceso:	Período:		
Registro de producción			
	Materiales directos	Costos de conversión	Unidades físicas
Inventario inicial productos en proceso			
Productos iniciados durante el período			
Productos transferidos del período			
Inventario final de productos en proceso			
Unidades equivalentes del período			

Fuente: Elaboración Propia.

Tabla 9

Hoja de costos de la producción

Proceso:	Período:		
Hoja de costos			
	Materiales directos	Costos de conversión	Costos totales
Costos anteriores			
Costos agregados durante el período			
Unidades equivalentes del período			
Costo por unidad equivalente			
Asignación de costos a productos terminados			
Inventario final productos en proceso			
Total de costos contabilizados			

Fuente: Elaboración Propia.