

COSTOS DE CALIDAD

María Cristina Ruiz Villar*

I. INTRODUCCIÓN

En años recientes muchas empresas se han encontrado con el fenómeno de que los productos que manufacturan, tienen inferior calidad al ser comparados con los de otros países industrializados como Japón y Alemania.

Muchos de estos defectos han sido resultado de la producción intensiva, la cual trajo como consecuencia un aumento tanto en irregularidades en las partes del producto, así como un incremento en la cantidad de desperdicios en los bienes que se fabrican.

En un intento por mantener el liderazgo en el mercado, las firmas se abocaron a la búsqueda de sistemas, métodos y procedimientos, cuyos objetivos se basaron en el mejoramiento de la calidad y la reducción de costos, y se fijaron una meta llamada de *cero defectos*.

Como resultado de estos esfuerzos se han desarrollado una serie de programas tendientes a mejorar sustancialmente la calidad de los productos con lo que ha nacido una nueva filosofía administrativa llamada de *calidad total*, que por supuesto ha requerido el desarrollo de herramientas y procesos que permitan su operación.

Los esfuerzos para obtener productos de alta calidad se transforman inevitablemente en la utilización de recursos financieros, a estos desembolsos se les ha llamado costos de calidad. Aquí se tratarán brevemente las características, su clasificación y posibles tratamientos contables.

II. DEFINICIÓN

Una de las principales dificultades que se encontraron respecto a los costos de calidad es la falta de uniformidad sobre lo que son, y aun más sobre lo que debe ser incluido bajo este término. Tradicionalmente se considera que el costo de calidad lo integran las partidas correspondientes a los factores de aseguramiento como a los de detección de errores y desechos, sin embargo el concepto ha evolucionado ampliándose y ahora se entienden como costos de calidad aquellos incurridos en el diseño, implementación, operación y mantenimiento de los sistemas de calidad, incluyendo los referentes a sistemas de mejoramiento continuo.

* Investigadora del Instituto de Investigaciones y Estudios Superiores de las Ciencias Administrativas de la Universidad Veracruzana

III. CLASIFICACIÓN

Intentando una clasificación que uniforme a los costos de calidad algunos autores han distinguido dos tipos de costos de calidad:

1. Los propiamente dichos que vienen a ser los esfuerzos para fabricar un producto con calidad, y
2. Los generados por no hacer las cosas correctamente llamados “ Precio del incumplimiento” o “Costo de no calidad”.

Sin embargo, analizando las diversas partidas que componen los costos de calidad y de acuerdo con las funciones específicas y el propósito a que responden cada una de ellas los costos de calidad se han separado en cuatro grupos básicos que incluyen los dos tipos señalados arriba:

III.1 Costos de prevención

Aquellos en los que se incurre buscando que la fabricación de productos esté apegada a las especificaciones.

Representan el costo de todas las actividades llevadas a cabo para evitar defectos en el diseño y desarrollo; en las labores y actividades de adquisición de insumos y materiales; en la mano de obra, en la creación de instalaciones y en todos aquellos aspectos que tienen que ver desde el inicio y diseño de un producto o servicio hasta su comercialización, a manera de ejemplo se pueden citar:

- ✓ Revisión del diseño, de los planes y de las especificaciones.
- ✓ Calificación del producto.
- ✓ Orientación de la ingeniería en función de la calidad.
- ✓ Programas y planes de aseguramiento de la calidad.
- ✓ Evaluación y capacitación a proveedores sobre calidad.
- ✓ Entrenamiento y capacitación para la operación con calidad.

III.2 Costos de evaluación

Aquellos desembolsos incurridos en la búsqueda y detección de imperfecciones en los productos que por una u otra razón no se apegaron a las especificaciones.

Estos costos proceden de actividades de inspección, pruebas, evaluaciones que se han planeado para determinar el cumplimiento de los requisitos establecidos; como ejemplos podemos mencionar:

- ✓ Inspección y prueba de prototipos.
- ✓ Análisis del cumplimiento de las especificaciones.
- ✓ Inspecciones y pruebas de aceptación y recepción de los productos.
- ✓ Control del proceso e inspección de embarque.

III.3 Costos de fallas internas

Una vez que se han detectado las fallas y antes de ser enviados a los clientes es necesario realizar actividades tendientes a eliminar aquellas imperfecciones encontradas en los productos, esto incluye tanto materiales, mano de obra y

gastos de fabricación, así como herramientas o adecuación de máquinas. Algunos ejemplos de estos costos son:

- ✓ Componentes individuales de costos de producción defectuosa.
- ✓ Utilización de herramientas y tiempos de paradas de producción.
- ✓ Supervisión y control de operaciones de restauración.
- ✓ Costos adicionales de manejo de documentación e inventarios.

III.4 Costos de fallas externas

Son aquellos incurridos cuando después de haber sido embarcados a los clientes los productos, se detecta que algunos de ellos no cumplen con las especificaciones, entre estos están:

- ✓ Componentes individuales de costos de productos devueltos.
- ✓ Cumplimiento de garantías ofrecidas.
- ✓ Reembarque y costos de reparaciones en su caso.
- ✓ Aspectos relacionados con la posibilidad de pérdida de ventas futuras.

IV. TRATAMIENTO CONTABLE

Todo desembolso en una empresa afecta inevitablemente los resultados financieros, los costos de calidad por lo tanto siguen este patrón y repercutirán de manera significativa en el rendimiento sobre la inversión que es uno de los objetivos perseguidos por los dueños de empresas.

Como vimos anteriormente los costos de calidad representan una gran diversidad de partidas distribuidas en diferentes categorías que provienen a su vez de distintas áreas funcionales tales como compras, producción, distribución, y mercadeo.

A primera vista parece lógico el agrupar a los costos de calidad bajo los rubros de las diversas áreas funcionales de la empresa, con lo que se tendrían costos de calidad asignados a compras, producción, etc.

Un proceso para agrupar los costos consistiría en analizar cada una de las partidas e identificarla con una actividad específica, posteriormente se cuantificarían las partidas en cada una de las áreas seleccionadas, el paso siguiente sería establecer una base de asignación y determinar una tasa por unidad para cada base y finalmente asignar dichos costos ya sea al producto o al período.

Podríamos establecer que los costos incurridos en relación con la fabricación de un producto o la prestación de un servicio desde su inicio hasta antes de ser vendido se agregarían al costo del producto o servicio en el rubro de costos indirectos de fabricación, y que los demás costos antes de producir y posteriormente de vender serían tratados como gastos y asignados a la partida correspondiente de acuerdo con su área de influencia.

Algunos autores han considerado que los costos de calidad representan partidas considerables, llegando a alcanzar porcentajes cercanos al 20% de las ventas en algunas empresas, tomando en cuenta que solo se pueden calcular partidas explícitas que aparecen en los reportes de costos de calidad y que todas aquellos beneficios perdidos hipotéticamente por insatisfacciones de los clientes,

por descuentos o precios inferiores debidos a productos de mala calidad, los verdaderos costos de calidad podrían ser todavía más cuantiosos.

No debemos olvidarnos de mencionar que muchos de los precios se establecen con base en los costos de producción y que al ser éstos incrementados por los recursos empleados en los esfuerzos desarrollados para mejorar la calidad podría llegarse a situaciones de falta de competitividad en materia de precios con otras empresas, por lo que su tratamiento contable, y aún la decisión de incurrir en ellos o no deben ser cuidadosamente analizados.

V. CONCLUSIONES

De los aspectos anteriormente tratados podemos derivar algunos comentarios y reflexiones a manera de conclusiones.

1ª.- La calidad y la filosofía de la calidad total representan uno de los temas más importantes de los años 90, y los costos asociados con ella al ser considerables económicamente se convierten en un aspecto que debe ser estudiado cuidadosamente.

2ª.- Los desembolsos necesarios para realizar las actividades para la obtención de productos con calidad repercuten en el costo de los productos y por ende en los resultados financieros de las empresas.

3ª.- Existen costos que no son fácilmente determinables como los ingresos perdidos por clientes insatisfechos que pueden ser considerables y que debemos tomar en cuenta y reportarlos de alguna manera dentro de los informes financieros sobre costos de calidad, y

4ª.- Es bien conocida la máxima de que todo esfuerzo debe tener una recompensa, en el caso de la empresas cualquier inversión debe tener un rendimiento superior al monto de lo invertido, en relación con los costos de calidad debemos tener presente que los beneficios obtenidos deben ser mayores que los recursos empleados.

BIBLIOGRAFÍA

1. Dale Barrie G and. James J. Plunkett. *Quality Costing*; London, U.K., 1992.Chapman & Hall
2. Horngren Charles T / George Foster. *Contabilidad de Costos : Un enfoque gerencial*; México 6ª. Edición, 1991.Prentice-Hall Hispanoamericana, S:A: