

## Los costes como herramienta en la toma de decisiones (I)

Presentamos en este número el primer capítulo del segundo módulo\* de este Curso básico de gestión financiera, elaborado por el equipo de expertos de Planificación Jurídica-Centro de Documentación. Este segundo módulo se dedica al análisis de los costes como instrumento para dirigir la política financiera de la oficina de farmacia.

**CARLOS MARÍN**

Responsable de contenidos de Planificación Jurídica-Centro de Documentación.  
www.planificacion-juridica.com

El objetivo de este capítulo es dar a conocer y clarificar todos aquellos conceptos relacionados con los costes y con el sistema de costes (contabilidad de costes). Hablaremos tanto de la información de costes como del modo de obtener dicha información.

### Introducción a la gestión de costes

Cuando hablamos de costes nos referimos a la expresión monetaria de los recursos consumidos para la consecución de un objetivo determinado. Es decir, el coste es el consumo de recursos en sí mismo.

\*El primero módulo (cuyos 3 capítulos se publicaron en los números de enero, febrero y marzo de 2005) abordó el valor del dinero en el tiempo y la evaluación de las inversiones.

#### Contenido del módulo 2

Los costes como herramienta en la toma de decisiones

#### Próximo número

Capítulo 2: «Elaboración de una cuenta de resultados analítica».

Por otro lado, la contabilidad de costes nos da información sobre cómo se están gestionando los recursos de la empresa. Lo que hace es medir el consumo de recursos que se produce en la empresa. Por tanto, antes de comenzar a desarrollar el presente capítulo, hay que dejar clara la distinción entre coste, que es el consumo de recursos en sí, y el sistema de costes (contabilidad de costes), que es la herramienta que utilizamos para obtener una medida de esos recursos consumidos.

Pensemos en el siguiente símil: si una persona quiere conocer cuál es su peso, se sube a una báscula y éste se lo indica (por ejemplo, 80 kg). En este caso, los 80 kg serían los costes, que es lo que realmente pesa. La báscula sería el sistema de costes, que nos mide el peso. La medida que nos da la báscula es el indicador. Cuanto mejor sea la báscula, más exacta será la medida que obtengamos de nuestro peso. De la misma manera, cuanto mejor sea el sistema de costes, mejor conoceremos nuestros costes.

Estas aclaraciones nos ayudan a darnos cuenta de que hay que distinguir los costes del sistema de costes. Tener presente esta distinción como punto de partida es importante para la mejor comprensión de este capítulo y el siguiente.

### Contabilidad de costes y contabilidad financiera

Aunque históricamente ambas han estado muy ligadas, y en principio la contabilidad de costes estaba al servicio de la contabilidad financiera, es necesario señalar que existen puntos que la hacen distinta, sobre todo al evolucionar la contabilidad de costes respecto a los siguientes factores.

#### El usuario de la información

Además de estructurar y señalar cuál es el nivel de información, hay que conocer a qué y a quién va destinada esa información, es decir, tener en cuenta cuáles son las necesidades del «cliente» de la información.

En el caso de la contabilidad financiera, ese cliente es el usuario externo. Este usuario la necesitará para distintos fines según sea acreedor, posible comprador, Hacienda, accionista, etc. Esta información es pública y está a disposición de quien la solicita.

Para la contabilidad de costes, el cliente es el usuario interno, es decir, el directivo —en este caso, el farmacéutico empresario— que toma decisiones, y lo que necesita es la información que aporta la contabilidad de costes. Dependerá de su utilidad en el proceso de toma de decisiones.

#### Periodicidad y normativa

La contabilidad financiera debe presentar las cuentas anuales: cuentas de resultados, balance y memoria, con periodicidad anual. Al margen de que



El coste es la expresión monetaria de los recursos consumidos para la obtención de un objetivo determinado.

puede, voluntariamente, presentar información con mayor periodicidad, la obligatoriedad es anual. Además, cuenta con una normativa que se incluyen en el *Plan General de Contabilidad*, en el que aparecen los principios que deben regir la elaboración de dichas cuentas.

La contabilidad de costes no tiene unas normas propias, éstas deben responder a la situación de la empresa, interpretar cómo se consumen los recursos en ella y facilitar al directivo información útil para tomar decisión de diferentes tipos y en distintas circunstancias. Anteriormente, en el antiguo *Plan General de Contabilidad* del año 1973 (sustituido por el PGC del año 1991), existía el grupo 9, en el que se daba una estructura básica sobre la que debía sustentarse el sistema de costes en la empresa. En el nuevo plan desaparece esta normativa.

### Nivel de análisis

Mientras la contabilidad financiera es más global y la información aparece de forma conjunta, la contabilidad de costes permite analizar y desarrollar mejor algunos aspectos de la empresa, es más analítica. Permite desarrollar estándares de comportamiento en el consumo de recursos y establece un marco de comparación de cara al futuro. Este punto lo desarrollaremos cuando veamos los sistemas de costes estándar.

No obstante lo anterior, sigue existiendo un nexo de unión importante entre ambas: el sistema de costes ayuda a valorar los inventarios tanto de productos en curso como de productos terminados, estableciendo cuáles son los criterios válidos de valoración. De este modo, obtenemos también el coste de las mercancías vendidas que necesitamos en el cálculo de las cuentas de resultados.

## Concepto de coste

Coste es la expresión monetaria de los recursos consumidos para la obtención de un objetivo determinado. Al hablar de costes, la primera cuestión que nos planteamos es ¿el coste de qué? ¿Qué es lo que deseamos costear? Por tanto, lo primero que debemos definir es el objetivo de coste (aquello de lo que queremos obtener una medida de su coste).

## Otros conceptos

A continuación pasamos a exponer los conceptos de coste fijo, coste variable, coste directo o indirecto, puesto que nos serán útiles en el marco del análisis del resultado.

**Costes fijos.** Son aquellos que no dependen del volumen de facturación de la oficina de farmacia, puesto que se incurre en ellos aunque el establecimiento esté cerrado (salarios, amortizaciones, Seguridad Social, impuestos, etc.).

**Costes variables.** Se trata de costes que, como su propio nombre indica, varían en relación con el nivel de ventas. El ejemplo más significativo son las compras.

**Costes directos.** Son los costes directamente relacionados con una actividad que se realiza en la oficina de farmacia (por ejemplo, gastos directamente relacionados con la venta de medicamentos o parafarmacia).

**Costes indirectos.** Son aquellos costes que, por su generalidad, no pueden asignarse a una actividad determinada.

La situación más habitual es que los costes fijos sean indirectos, pero no siempre se cumple esta premisa. Si contratamos a una persona que se encarga del control de medicamentos y otra que se ocupa de la actividad de parafarmacia, el sueldo de ambas es un coste fijo, pero cada uno está directamente relacionado con su actividad. También, como norma general, los costes variables son directos. No obstante, como acabamos de ver, no todos los costes directos son variables. □