

“Consideraciones sobre los costos de calidad”

Lic. Maylín Suárez González, UCLV – Cuba *maylins@uclv.edu.cu*

Dra. Marili Martín García, UCLV – Cuba *marilimg@uclv.edu.cu*

Palabras claves: Calidad Total, Gestión de Calidad, Costos de Calidad

Resumen

El proceso de transformación experimentado por el mundo de los negocios en los últimos años, ha traído como resultado el reordenamiento interno de las empresas y ha potenciado su actuación estratégica, lo cual ha influido en la búsqueda de técnicas capaces de transmitir la información necesaria para tomar nuevas decisiones.

Entre estas técnicas se encuentra la calidad total, la que se ha convertido en un instrumento de gestión poderoso y avanzado, que en manos de las empresas, les permite alcanzar importantes cuotas de mercado y se esgrime como estrategia competitiva diferenciadora, siendo los costos un valioso instrumento en este sentido, en función de mantener un seguimiento de la estrategia aportando a la gerencia la información necesaria.

Summary

The experienced transformation process for the world of the business in the last years, he/she has brought the internal reordenamiento of the companies as a result and it has potentialized their strategic performance, that which has influenced in the search of technical able to transmit the necessary information to make new decisions.

Among these techniques he/she is the total quality, the one that has become a powerful and advanced administration instrument that in hands of the companies, it allows them to reach important market quotas and you fences as differentiating competitive strategy, being the costs a valuable instrument in this sense, in function of maintaining a pursuit of the strategy contributing to the management the necessary information.

Introducción

En los 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.

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

En un intento por mantener el liderazgo en el mercado las firmas se lanzaron a la búsqueda de sistemas, métodos y procedimientos, cuyos objetivos se basaron en el mejoramiento de la calidad y la reducción de los costos.

Como resultado de los esfuerzos llevados a cabo, la mayoría de las empresas desarrollan una nueva filosofía administrativa llamada calidad total, donde los costos de calidad se convierten en la herramienta esencial para el sostenimiento de la misma.

Definiciones sobre Calidad Total

Los principales ideólogos que abordan este tema a escala mundial han aportado diferentes enfoques, como se muestra a continuación:

-James Harrington (1993): plantea que a medida que entraba la década de los 90 los clientes no buscaban buena calidad sino que deseaban la perfección.

-Joseph Juran (1995): plantea que calidad significa la satisfacción del cliente externo e interno. Las características del producto y la falta de deficiencias son las principales determinantes de la satisfacción; entonces define cliente y producto de la siguiente forma:

-Edward Deming (1998): su enfoque sobre la calidad está basado en el trabajo diario, que controla la variabilidad y la fiabilidad a bajos costos, y orienta hacia la satisfacción de los clientes. Considera que la calidad debe ser mejorada constantemente debido a las siempre cambiantes necesidades del mercado. Su visión de la calidad es muy dinámica.

Por el papel rector que juega en el mundo las normas relacionadas con la calidad es necesario incluir el enfoque de la Organización Internacional para la Normalización (ISO), este considera a la calidad como la capacidad de un conjunto de características inherentes de un producto, sistema o proceso para satisfacer los requisitos de los clientes y otras partes interesadas.

Al estudiar y analizar las definiciones de calidad aportadas por los diferentes autores, consideramos que cada una tiene un peso determinante en materia de calidad, ya que enfocan los diferentes elementos que influyen en la obtención de la calidad satisfactoria. De forma general se puede plantear que la calidad se refiere a la conformidad de un producto o servicio con las especificaciones o requisitos previamente establecidos, garantizando que se fabriquen según la forma en que fueron proyectados.

Gestión de la Calidad Total

La Calidad Total es el estadio más evolucionado dentro de las sucesivas transformaciones que ha sufrido el término Calidad a lo largo del tiempo. En un primer momento se habla de Control de Calidad, primera etapa en la Gestión de la Calidad que se basa en técnicas de inspección aplicadas a producción. Posteriormente nace el Aseguramiento de la Calidad, fase que persigue garantizar un nivel continuo de la calidad del producto o servicio proporcionado. Finalmente se llega a lo que hoy en día se conoce como Calidad Total, un sistema de gestión empresarial íntimamente relacionado con el concepto de Mejora Continua y que incluye las dos fases anteriores.

La filosofía de la Calidad Total proporciona una concepción global que fomenta la Mejora Continua en la organización y donde se involucran todos sus miembros, centrándose en la satisfacción tanto del cliente interno como del externo. Se puede definir esta filosofía del siguiente modo: Gestión (el cuerpo directivo está totalmente comprometido) de la Calidad (los requerimientos del cliente son comprendidos y asumidos exactamente) Total (todo miembro de la organización está involucrado, incluso el cliente y el proveedor, cuando esto sea posible).

La Gestión de la Calidad Total (Total Quality Management o TQM) es una necesidad de las organizaciones que deseen ser competitivas y sobrevivir. Está enfocada desde la perspectiva de los clientes internos y los externos, y permite una mejora continua. Tiene como principal objetivo la excelencia empresarial. Es complicado poner en práctica la gestión de la calidad total ya que es una filosofía, una cultura y una nueva forma de pensar en la organización.

El sistema de calidad, debe estar basado en la definición y gestión de los procesos, lo que implica el desglose de las actividades de la organización en partes bien definidas, establecer la secuencia correcta y la adecuada interacción que pueda existir entre ellas y en el estudio y tratamiento de las mismas con el fin de que den lugar a productos conformes.

La medición y el análisis de los resultados deben conducir al establecimiento de una metodología de perfeccionamiento, no solamente de las actividades que la organización desarrolla, sino también de los métodos de control.

La función de la calidad abarca toda la empresa, ya que la calidad de un producto es el resultado del trabajo de todos los departamentos a lo largo del proceso productivo. Cada uno de los departamentos especializados tiene no sólo la responsabilidad de llevar a cabo sus funciones, sino que también tiene que hacer su trabajo correctamente. De esta manera, cada departamento tiene una actividad orientada hacia la calidad que debe desarrollar simultáneamente con su función principal.

Costos de Calidad

El perfeccionamiento de los sistemas informativos es una consecuencia del desarrollo y la complejidad alcanzados por la actividad económica en las últimas décadas, y ha repercutido también en los criterios a seguir por los especialistas contables en las diferentes etapas en que se enmarca ese desarrollo.

Las condiciones que predominan en la actualidad obligan a la empresa a integrar en su estrategia competitiva, además de los factores convencionales, otros factores que constituyen indicadores más efectivos de la aportación que realizan las operaciones de la organización a su estrategia competitiva.

La información suministrada a la gerencia desde el punto de vista de la Contabilidad de Gestión debe estar basada en las variables que posibiliten un seguimiento de la estrategia adoptada en aras de alcanzar una ventaja competitiva en el mercado y originan una demanda de información adicional a la aportada tradicionalmente por los sistemas de costos, para poder

facilitar una eficaz gestión de la empresa, así como su adecuación a las exigencias externas impuestas por el mercado y en función de lograr un mejor control a partir del surgimiento de nuevas tecnologías de gestión.

La calidad es el objetivo y la referencia de cualquier actividad desarrollada en la empresa. Se ha convertido en un instrumento de gestión poderoso y avanzado, que en manos de las empresas, les permite alcanzar importantes cuotas de mercado y se esgrime como estrategia competitiva diferenciadora.

Es así como surge la necesidad de controlar los recursos utilizados para obtener esa calidad, siendo los costos un valioso instrumento en este sentido, en función de mantener un seguimiento de la estrategia aportando a la gerencia la información necesaria.

Un elemento esencial para un programa de control total de la calidad consiste en la identificación, el análisis y el control de los costos de calidad para todo el negocio, lo que permite evaluar dichos programas y detectar las áreas que demandan atención.

Los costos de calidad forman parte integral del costo de producción, estando presentes en los resultados que se reflejan en el Estado de Resultado de una organización, pero no se cuantifican por separado, lo que impide su adecuado control y análisis y dificulta la aplicación de posibles medidas correctivas.

Los Sistemas de Costos llamados "tradicionales", no cuentan con procedimientos que permitan ofrecer información a la gerencia relacionada con el control de la calidad.

Referido a este tema, tradicionalmente la Contabilidad de Costos se ha ocupado de los reprocesos, que se realizan en aquellos productos que se alejan de la calidad del diseño para acercarlos a ella, desarrollando técnicas para el tratamiento de los desperdicios y de la llamada producción defectuosa.

Sin embargo, poner énfasis en la calidad puede constituir un apoyo que identifique y elimine las causas de los errores y el reproceso, reduciendo costos y logrando que haya más unidades de producto disponibles para cumplir con las fechas de entrega.

Si bien muchos especialistas han planteado sus ideas respecto al costo de calidad, actualmente, no hay una visión uniforme de lo que son y lo que debe ser incluido bajo este término.

Actualmente se entiende como costos de calidad aquellos que incurre para el diseño, implementación, operación y mantenimiento de los sistemas de la calidad de una organización, además de los costos de una organización comprometidos en los procesos de mejoramiento continuo de la calidad, y los costos de sistemas o productos que han fracasado total o parcialmente al no tener en el mercado el éxito que se esperaba de ellos.

Algunos autores incluyen bajo este término dos tipos de costos; el costo de calidad propiamente dicho, que es derivado de los esfuerzos de la organización para fabricar un producto o generar un servicio con la calidad ofrecida, y el costo de la no calidad, conocido

también como el “precio del incumplimiento” o el costo de hacer las cosas incorrectamente. Este último lo definen como aquellas erogaciones producidas por ineficiencias o incumplimientos, las cuales son evitables.

Los costos relacionados con la calidad, obviamente están incluidos en los costos de producción, pero su identificación, clasificación y análisis constituyen un importante medio en la búsqueda de oportunidades para la elevación de la eficiencia en las organizaciones.

Clasificación de los costos de calidad

El cálculo de los costos relacionados con la calidad puede dificultarse si antes no se clasifican según los elementos que lo conforma. Al conocer estos elementos y los componentes de gastos asociados a ellos, se pueden proceder a la determinación de estos costos.

Los costos pueden ser clasificados, según Oriot Amat, de la siguiente manera:

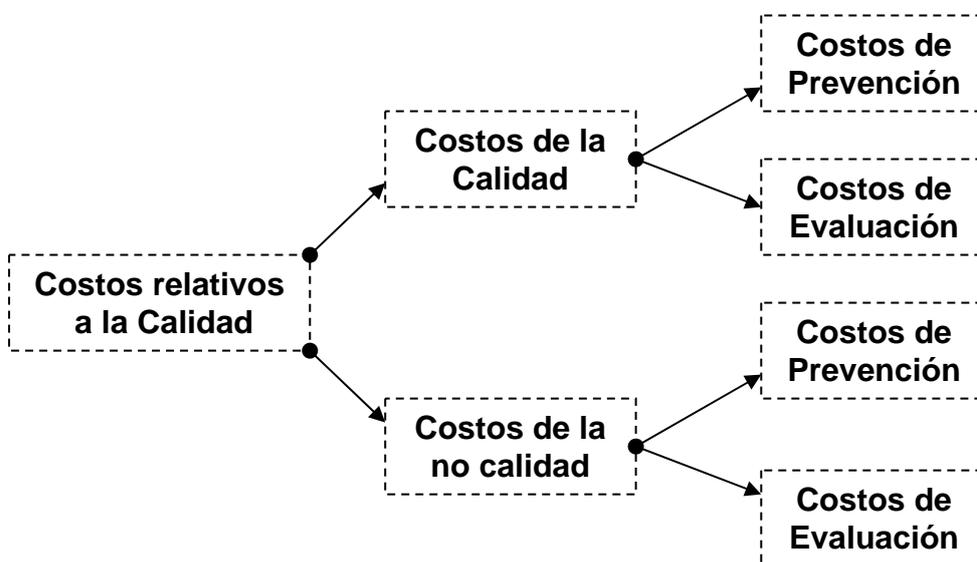


Figura # 1 Clasificación de costos de calidad.

Las ventajas de esta categorización son, primeramente que están aceptadas universalmente; segundo, cubre la mayoría de las clases de costos, y tercero, (la más importante), suministra un criterio generalizado que ayuda a precisar de qué costo se trata, en dónde se ubica y si tiene relación con la calidad.

- **Costos de la calidad**

Los costos de obtención de la calidad también denominados costos de calidad o de conformidad, pueden definirse como aquellos costos que se originan como consecuencias de las actividades de prevención y evaluación que la empresa acomete en un plan de calidad.

Los **costos de prevención** : son los costos de todas las actividades llevadas a cabo para evitar defectos en el diseño y desarrollo, en las compras de insumos, equipos, instalaciones y materiales; en la mano de obra y en otros aspectos relacionados con el inicio y creación de un producto. Dentro de ellos podemos encontrar: Costo del personal dedicado al control

del diseño comprendiendo estudios de desarrollo de nuevas materias primas, y estudios de la capacidad del proceso y producto; Costo del personal dedicado a la preparación de las especificaciones de calidad, así como los gastos ocasionados para establecer y mantener el Sistema de Gestión de Calidad; Costo del personal dedicado a la preparación de procedimientos, métodos de control y diseño de equipos de inspección y ensayos; Costo del personal propio o ajeno dedicado a dar cursos de formación sobre calidad, incluyendo preparación y publicación de documentos y horas del personal a formar, Costo del personal dedicado a la evaluación de proveedores, incluyendo estudios sobre acciones correctivas; Costo del personal dedicado a la realización de auditorías internas; Costo del personal del laboratorio para los análisis y ensayos a estudios especiales; Costo destinado a la estimulación del trabajador (pago de primas por calidad, etc.); Costo del personal de la calidad, directivo y auxiliar, dedicado a trabajos de administración e información, incluyendo gastos propios de oficina (libros, revistas, normas, traducciones, emisión y archivo de documentos y mobiliario en general).

Los **costos de evaluación**: Son los costos de las actividades destinadas a inspeccionar la calidad de los productos ya sean producidos por la organización, como recepcionados por los proveedores. Dentro de estos se incluyen: Costos del personal dedicado a la inspección; Costos por los equipos de control, es decir, gastos de adquisición, amortización, mantenimiento y reposición de equipos de inspección; Costos del personal del laboratorio (durante los ensayos); Costos de materiales de laboratorio para los ensayos durante la inspección; Costos por la clasificación y autocontrol; Otros gastos de inspección y laboratorios.

Los costos de la calidad representan una inversión voluntaria o no para la empresa en función de sus necesidades, ya que pueden imponer ciertos números de controles a quienes proveen productos, y a quienes realizan pedidos, incluso a clientes importantes.

- **Costos de la no calidad.**

No alcanzar el nivel de calidad deseado puede ser consecuencia de los fallos cometidos, es decir, de la no calidad, no conformidad o mala calidad. Los fallos pueden agruparse según su repercusión, desde el punto de vista de los clientes:

Los **costos por fallos internos**: Son los costos generados por los productos no conformes con los requisitos de los clientes, siempre que sean detectados por la organización antes de la entrega o envío del producto. Incluyen: Costos por recuperación de productos o materiales no imputables al proveedor (reprocesamiento); Costos del personal por las reinspecciones; Costos de productos depreciados o destinados a chatarra u otros usos (no imputables al proveedor); Otros gastos de fabricación que se generan por la falta de materias primas o fallos organizativos del propio proceso, no imputables al proveedor.

Los **costos de fallos externos**: Son los costos generados por los productos no conformes con los requisitos de los clientes, siempre que sean detectados por el cliente después de la entrega

o envío del producto. Dentro de los cuales pueden incluirse: Costos por análisis de reclamaciones; Costos por garantía; Costos por devoluciones y descuentos; Costos por pedidos retrasados y penalizaciones; Costos por la retirada del producto del mercado.

Estos costos de la no calidad representan una pérdida involuntaria y con mucha frecuencia no visible y difícilmente cifrables en las entidades, por lo que es imprescindible intentar reducirlos.

Los costos de fallos pueden dividirse en tangibles e intangibles. Los primeros son los que se pueden calcular con criterios convencionales de costos y normalmente van acompañados de un desembolso en efectivo. Los costos intangibles son los que no suelen registrarse, y se han de calcular con criterios esencialmente subjetivos con la ayuda de hipótesis. Suelen ser consecuencia de la pérdida de imagen de la empresa producto del impacto de los fallos en los clientes o los que se producen al desmotivarse la plantilla por distintas causas.

Los costos de fallos internos, generalmente, apuntan a la necesidad de programas que afectan a la planificación de la producción y a la propia producción, mientras que los fallos externos, generalmente, apuntan a programas que incluyen el diseño del producto y el servicio de postventa.

El Ingeniero Jaime Nebrera Herrera con cierta similitud con Amat, divide los costos de calidad en costos de conformidad y costos de no conformidad, donde los costos de conformidad serían aquellos costos asociados con el aseguramiento de que el producto satisface los requisitos del cliente y los costos de no conformidad aquellos costos asociados con el fallo en cumplir con esos mismos requisitos.

Consideramos que a pesar de que los costos relativos a la calidad son clasificados de diferentes formas por varios autores, estos coinciden en hacer una diferenciación entre los costos relacionados con que el producto o servicio esté en correspondencia con las expectativas de los clientes y aquellos asociados a los fallos en la elaboración de los mismos, ya sean detectados antes o después de la entrega al cliente.

Estudio de los costos de calidad

Para hacer un estudio completo sobre los costos de calidad, los encargados de esta función y los contables se tienen que poner de acuerdo. El problema fundamental está en obtener las cifras, para lo cual se plantean dos caminos:

- Mediante estimación: es el enfoque más práctico, requiere sólo cierto esfuerzo y puede obtener información en pocos días o semanas.
- Mediante ampliación del sistema contable: este es un enfoque más elaborado, requiere mucho esfuerzo por parte de varios departamentos, especialmente de contabilidad y calidad, además exige mucho tiempo, siendo necesarios meses e incluso años.

En las primeras etapas de una mejora de la calidad, una estimación es suficientemente buena, pues requiere menos trabajo y suministra respuestas en menos tiempo. Muchas empresas han elegido iniciar programas de ampliación del sistema contable con la idea de calcular y publicar

los costos de la calidad. Con demasiada frecuencia, estos programas se ponen en marcha con demora dado el tiempo requerido para definir los tipos de costos, discutir las clasificaciones, poner en marcha el sistema de datos, etc.

Para el estudio sobre los costos de calidad, los datos se pueden recoger de diferentes fuentes como son las cuentas existentes y el análisis de los datos que estas ofrecen, los documentos contables básicos y las estimaciones, en esta última puede ser necesarios varios enfoques: los registros temporales, muestreo del trabajo, concesiones, datos de costos estándar así como las opiniones del personal con experiencia.

El sistema de recogida de los datos tiene que prever que pueden aparecer en varias unidades de medida y se ha de convertir todos en unidades monetarias y hay que cargarlas a las cuentas correctas. Una disposición básica es asignar números de código que faciliten el registro de los datos en los documentos originales y también que simplifiquen el procesado.

Al analizar los costos de calidad debe considerarse el comportamiento de las tendencias de los costos en el tiempo, debido a que muchos de los programas trazados para la reducción de los mismos se ven limitados, porque su enfoque de obtención de resultados a corto plazo no les permite trazar estrategias para grandes periodos de tiempo.

El costo de calidad, cumple una finalidad importante al constituirse como herramienta de la administración para mantener la atención de la dirección sobre una serie de costos tapados los cuales una vez identificados y medidos propiciarán la toma de conciencia de la magnitud de los problemas, lo que justificará las inversiones necesarias para reducirlos. Por otra parte estos costos deben someterse a un análisis posterior que permita mantener un balance de ellos de manera que la organización posea un control económico real a la vez que permita monitorear desde el punto de vista económico el Sistema de Gestión de la Calidad durante su implantación progresiva.

El análisis de estos tipos de costos indica que si se aumenta el relativo a la obtención de la calidad, se disminuya el costo por concepto de fallos tanto internos como externos. En este sentido se señala que la actuación de las empresas sobre los costos totales de calidad debe ser eficaz y tendente a reducirlos.

En la actualidad al diseñar un Sistema de Costo, es imprescindible tener en cuenta que su primer objetivo es ser un elemento decisivo en el sistema informativo de la organización, para apoyar a la gerencia en el proceso de control y toma de decisiones, lo que facilita la medición del cumplimiento de los objetivos estratégicos y contando con elementos cualitativos y cuantitativos.

Los costos de la calidad deben ser un elemento integrante de ese sistema de costos, brindando la información al Sistema de Calidad. Motivar a la dirección en la implementación de estos aspectos constituye un punto de partida para alcanzar el éxito en la Gestión de la Calidad Total.

Los costos de calidad pueden involucrar a uno o más departamentos de una empresa, así como a los proveedores o servicios subcontratados, al igual que a los medios de entrega del producto o servicio.

Esto significa que no están exentas de responsabilidad las áreas de ventas, mercadotecnia, diseño, investigación y desarrollo, compras, almacenamiento, manejo de materiales, producción, planeación, control, instalaciones, mantenimiento y servicio, etc. De ahí que, en la medida en que se vea más ampliamente el costo de calidad, dependerá su importancia y peso específico dentro de la administración de un negocio o su impacto en los procesos de mejoramiento tendientes a la calidad total.

Conclusiones

- La filosofía de la calidad total representan uno de los temas más importantes para las empresas actualmente y los costos asociados a esto se convierten en un aspecto que debe ser estudiado cuidadosamente.
- La implantación de un sistema de gestión de calidad requiere la participación de un conjunto de especialistas de diferentes funciones de la empresa, que deben trabajar para lograr que este se ajuste a las características de la empresa y para mantener y mejorar su funcionamiento a fin de lograr el perfeccionamiento de la gestión empresarial.
- Los costos de calidad constituyen una importante herramienta para la gestión de la calidad ya que permite expresar el problema de la calidad en el “lenguaje del dinero” que es el utilizado en los altos niveles de dirección y resulta por tanto de mayor impacto, esto facilita analizar la calidad como una inversión y demostrar hasta donde resulta errado que el incremento de la calidad trae aparejado un incremento de los costos.
- 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.

Bibliografía

1. Alexander, Alberto G. La mala calidad y su costo. 33 – 100 p
2. Álvarez, Manuel. *El liderazgo de la calidad total*. Bilbao: Praxis, 2001
3. Álverz Coll, Elina. Curso sobre costos de calidad, 2001. 45p
4. Amat, Oriol: Costes de calidad y de no calidad. Ediciones Gestión 2000, Barcelona, 1992,
5. Calidad Total. Disponible en: <http://www.monografias.com/trabajos14/calidadtotal/calidadtotal.shtm>
6. Campanella, J. Principios de los Costos de Calidad./Jack campanella/Esit. Díaz de Santos. S.A. España. 1992, p. 33.
7. Dale, Barrie G. Plunkett James J. Los Costos en la Calidad. México. Grupo Editorial Iberoamerica. 1993.
8. Crosby, Philip, B. La calidad no cuesta. El arte de asegurar la calidad. 99p
9. Deming W. Edwards. Calidad, productividad y competitividad: La salida de la Crisis./ Walter Edwards Deming./ Ediciones Díaz de Santos S.A., Madrid, 1989, p. 393.
10. Diaz Llorca Carlos, Carballal del Río Esperanza. Calidad Total: Modelo para una Gestión Efectiva. La Habana. CETED. 1998.

11. Fernández Hatre, Alfonso. Implantación de un sistema de calidad. Norma ISO 9001:2000. centro para la calidad en Asturias.
12. Grina Frank, M, Los costos de calidad. 39p
13. Harrington H, J. Como las empresas punteras norteamericanas mejoran la calidad. 1993, p. 104.
14. ISO 9000: 2000. Sistemas de Gestión de la Calidad – Fundamentos y vocabulario. Norma.
15. ISO 9001: 2000. Sistemas de Gestión de la Calidad – Requisitos. Norma.
16. ISO 9004: 2000. Sistemas de Gestión de la Calidad – Recomendaciones para la mejora del desempeño. Norma.
17. Juran J, M. Manual de control de calidad. 4ta edición. 4325p
18. Juran, JM y Gryna, FM, Análisis y Planeación de la calidad; Mac Graw Hill, México, 1995.
19. Mauricio Lefcovich. "Gestión de Calidad para la Excelencia. Disponible en: www.gestiopolis.com - 2004
20. Nebrera Herrera, Jaime. Curso de Control de la Calidad por Internet./Jaime Nebrera Herrera./<http://junior.us.es/index.html>./1999.
21. Norma NC COPANT ISO 8402:95
22. Ripoll Feliú, V. et. al. Contabilidad de Gestión Avanzada. En capítulo 11: Medición de los costes de calidad y no calidad. McGraw-Hill. España, 1996, p. 283.
23. Ruiz-Canela López, José. *La gestión por la Calidad Total en la empresa moderna*. Madrid: Rama, 2003.
24. Sáez Torrecilla, Ángel, A Fernández Fernández y G. Gutiérrez Díaz. "Contabilidad de Costes y Contabilidad de Gestión". España: Editorial McGraw-Hill, Volumen I, 1993.