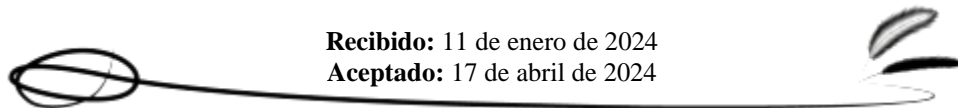


Aplicación de los costos estándares en el sector empresarial: una revisión de la literatura (1991-2023)

Verónica Apolo Bustamante¹

Recibido: 11 de enero de 2024

Aceptado: 17 de abril de 2024



Resumen

El objetivo de este artículo de actualización: conocer el grado de aplicación de los costos estándares en el sector empresarial en el nivel mundial, efectuando una revisión de la literatura entre 1991 a 2023. Se parte de: un sistema de costos es un aspecto fundamental para las gerencias empresariales quienes esperan obtener información oportuna y adecuada que permita cumplir con las metas establecidas. Metodológicamente se utilizó un enfoque descriptivo, cuantitativo y documental para analizar diferentes artículos donde se practicaron encuestas a los empresarios para conocer sobre la utilización de los costos estándar, sus ventajas y herramientas contemporáneas adicionales usadas en conjunto. El principal hallazgo indica que el grado de aplicación de los costos estándares es importante a nivel mundial, tal es así que en Reino Unido y Dubai alcanza porcentajes del 90% y 77% de utilización respectivamente. Como ventajas del uso de los costos estándar están: el control presupuestario y de gestión, la ayuda en la toma de decisiones y reducción de costos; es también sustancial indicar que en conjunto con los estándares se utiliza el Costeo Basado en Actividades (ABC), Just InTime (JIT), Total Quality Management (TQM), Balanced Scorecard (BSC), Lean Manufacturing y la Teoría de las Restricciones (TOC).

Palabras clave: costos, control de producción, gestión de recursos, toma de decisión.

¹Ecuatoriana, profesora a tiempo completo de la Pontificia Universidad Católica del Ecuador, Quito. MBA, Ingeniera Comercial en Contabilidad y Auditoría y CPA por la PUCE; doctoranda en contabilidad por la Universidad Nacional de Rosario, Argentina. Correo electrónico: vapolob@puce.edu.ec. ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-1695-5277>

Application of Standard Costs in the Business Sector: A Literature Review (1991-2023)

Verónica Apolo Bustamante²

Received: January 11, 2024

Accepted: April 17, 2024

Abstract

The aim of this update article is to understand the degree of application of standard costs in the business sector worldwide, conducting a literature review from 1991 to 2023; based on the thesis that a cost system is a fundamental aspect for companies, its determination is the responsibility of management, which expects to obtain timely and adequate information through it, allowing the achievement of established goals. Methodologically, a descriptive, quantitative, and documentary approach was used to analyze different articles where surveys were conducted with entrepreneurs to learn about the use of standard costs, their advantages, and additional contemporary tools used in conjunction. The main finding indicates that the degree of application of standard costs is significant worldwide, with usage rates reaching 90% in the United Kingdom and 77% in Dubai, respectively. Advantages of using standard costs include: budgetary and management control, aid in decision-making, and cost reduction; it is also substantial to indicate that, together with standards, Activity-Based Costing (ABC), Just In Time (JIT), Total Quality Management (TQM), Balanced Scorecard (BSC), Lean Manufacturing, and the Theory of Constraints (TOC) are used.

Keywords: costs, production control, resource management, decision-making.

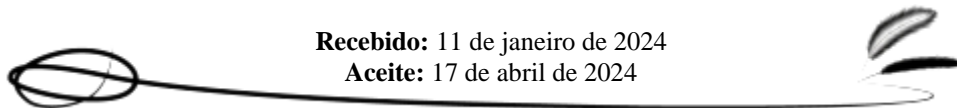
²Ecuadorian, full-time professor at Pontificia Universidad Católica del Ecuador, Quito. MBA, Commercial Engineer in Accounting and Auditing and CPA from PUCE; PhD candidate in Accounting from Universidad Nacional de Rosario, Argentina. E-mail: vapolob@puce.edu.ec, ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-1695-5277>.

Aplicação dos custos padrão no setor empresarial: uma revisão da literatura (1991-2023)

Verónica Apolo Bustamante³

Recebido: 11 de janeiro de 2024

Aceite: 17 de abril de 2024



Resumo

O objetivo deste artigo de atualização é conhecer o grau de aplicação dos custos padrão no setor empresarial a nível mundial, efetuando uma revisão da literatura entre 1991 e 2023; partindo da tese de que um sistema de custos é um aspecto fundamental para as empresas, sua determinação está a cargo da gerência, que espera obter informações oportunas e adequadas por meio deste, permitindo cumprir com as metas estabelecidas. Metodologicamente, utilizou-se um enfoque descritivo, quantitativo e documental para analisar diferentes artigos onde foram realizadas pesquisas com empresários para conhecer a utilização dos custos padrão, suas vantagens e ferramentas contemporâneas adicionais usadas em conjunto. O principal achado indica que o grau de aplicação dos custos padrão é importante a nível mundial, sendo que no Reino Unido e em Dubai atinge percentuais de 90% e 77% de utilização, respectivamente. Como vantagens do uso dos custos padrão estão: o controle orçamentário e de gestão, a ajuda na tomada de decisões e redução de custos; é também substancial indicar que, em conjunto com os padrões, utilizam-se o Custeio Baseado em Atividades (ABC), Just In Time (JIT), Gestão da Qualidade Total (TQM), Balanced Scorecard (BSC), Manufatura Enxuta e a Teoria das Restrições (TOC).

Palavras chave: custos, controle de produção, gestão de recursos, tomada de decisões.

³Equatoriano, professor a tempo inteiro na Pontificia Universidad Católica del Ecuador, Quito. MBA, Engenheiro Comercial em Contabilidade e Auditoria e CPA pela PUCE; doutorando em Contabilidade pela Universidad Nacional de Rosario, Argentina. Correio eletrônico: vapolob@puce.edu.ec. ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-1695-5277>.

Introducción

La aplicación del costeo estándar nace en las industrias manufactureras a principios del siglo XX, tiene su origen en la teoría de la gestión científica propuesta por Taylor; es una técnica que utiliza insumos de recursos estándar predeterminados por unidad para determinar los costos de las unidades de producción (Rao, 2013).

El costo estándar puede ser útil a la gerencia para fines de planeación y control, pues existirá un costo meta hacia el cual dirigir los esfuerzos humanos y de producción en la búsqueda del cumplimiento de objetivos empresariales.

La decisión del sistema de costos a ser utilizado le corresponde a la administración de la empresa, de acuerdo con el International Accounting Standards Board (IASB), quien emitió la Norma Internacional de Contabilidad sobre Inventarios No. 2 (IASB2), en su párrafo 21 establece que:

Las técnicas para la determinación del costo de los inventarios, tales como el método del costo estándar o el método de los minoristas, podrán ser utilizados por conveniencia siempre que el resultado de aplicarlos se aproxime al costo. Los costos estándares se establecerán a partir de niveles normales de consumo de materias primas, suministros, mano de obra, eficiencia y utilización de la capacidad. En este caso, las condiciones de cálculo se revisarán de forma regular y, si es preciso, se cambiarán los estándares siempre y cuando esas condiciones hayan variado. (IASB, 2007).

Con base en esa norma, la aplicación de costos estándares está sujeta a revisión permanente en cuanto a su establecimiento y cálculo; los cuales deben hacerse considerando niveles normales de uso de los elementos que conforman el costo.

Como parte del sistema de control, las organizaciones mantienen sistemas de costos que proveen información a la gerencia, facilitando la aplicación de estrategias de negocios para conseguir los resultados planificados alcanzando la productividad y competitividad deseada.

En los negocios industriales reviste importancia el manejo de los recursos invertidos en la producción, pues su uso eficiente permitirá mantener un costo apropiado a partir del cual se establece el precio de venta con el cual se comercializará el producto en el mercado.

El costo estándar es un importante sistema de control de costos debido a varias razones: Permite realizar una comparación entre el costo real y el costo preestablecido; elimina los desperdicios y la capacidad de producción; se usa de manera más eficiente generando rendimiento de la producción; los tomadores de decisiones reciben información adicional; elimina las influencias relacionadas con la fluctuación de las diversas estructuras de costos (Taicu, 2011).

Adicionalmente con el sistema de costos estándar se puede disponer constantemente del costo unitario de un producto, para cada uno de sus componentes: Materia prima directa, mano de obra directa y costos indirectos de fabricación, tanto en términos de volumen como en términos monetarios; por lo que se podrán implementar controles particulares para el uso eficiente de materiales, tasas e incentivos

laborales en base a responsabilidad, medición del alcance de niveles de producción, con una orientación de apoyo a la gerencia.

La importancia del estándar la encontramos al momento de planear y controlar operaciones, la administración se basará en el estándar para establecer objetivos y estrategias; servirá de apoyo para tomar decisiones tanto internas como externas frente a diferentes alternativas relacionadas con los costos (López et al., 2022).

Una investigación realizada en Reino Unido mediante entrevistas a grupos manufactureros, evidencia que los costos estándar se utilizan para la toma de decisiones, siendo importante la comparabilidad con los costos reales para establecer variaciones; sin embargo es necesario que las empresas mantengan medidas adicionales de apoyo y control, es útil definir con claridad los elementos que se incluirán en los costos estándar y estos deben mantenerse actualizados para evitar la volatilidad económica (KPMG, 2010).

A lo largo del tiempo se han ido proponiendo varias herramientas para apoyar el control de los costos en las organizaciones, entre los principales instrumentos implementados en conjunto con los costos estándar están el costeo basado en actividades (ABC), la filosofía Just InTime (JIT), las técnicas de gestión Total Quality Management (TQM), Lean Manufacturing, Balanced Scorecard (BSC) y la Teoría de las Restricciones (TOC); su finalidad ha sido potenciar el uso de los estándares.

Este artículo tiene como objetivo revisar la literatura sobre el costeo estándar en lo pertinente a su uso y aplicación en diferentes empresas y países a nivel mundial. En particular se pretende responder las siguientes preguntas de investigación:

¿Cuál es el grado de uso del costeo estándar alrededor del mundo?

¿El costeo estándar se aplica en las empresas en combinación con alguna herramienta administrativa contemporánea? ¿De qué manera estas herramientas complementan el costeo estándar? ¿Cuáles son las ventajas que los empresarios perciben en la utilización del costeo estándar?

Para el desarrollo de este manuscrito se utilizó un enfoque descriptivo, cuantitativo y documental, revisando la literatura existente entre los años 1991 a 2023, realizando una actualización sobre la aplicación del sistema de costo estándar a nivel mundial.

Entre los principales hallazgos encontrados se destaca que la aplicación del costo estándar es sustancial en Reino Unido (90%), Dubai (77%), Estados Unidos y Nueva Zelanda (75%), Malasia 70% de utilización; existe una correspondencia entre los países que presentan a nivel mundial mayor Producto Interno Bruto (PIB), así como los países con mayor producción industrial y los que presentan altos porcentajes de aplicación; lo cual indica que el aporte del sistema de costo estándar es significativo en países desarrollados. Dentro de las principales ventajas del uso del costo estándar se puede mencionar el control presupuestario y de gestión, la toma de decisiones y la reducción de costos. Al aplicar el costo estándar en conjunto con las herramientas de control mencionadas anteriormente, se busca lograr mayor eficiencia y eficacia en la producción para controlar los costos, producir con mayor calidad y cumplir los objetivos institucionales planeados.

Revisión de literatura

El costeo estándar comenzó a usarse a inicios del siglo XX, las empresas han considerado su utilidad para varios fines, ganando popularidad entre los gerentes sobre todo como una herramienta de control; sin embargo, con la creciente innovación tecnológica y la búsqueda de competitividad a criterio de autores como Lucas, 1997; Bromwich y Bhimani, 1994; su aplicabilidad ha empezado a declinar. Sin embargo, frente a estos criterios, los estudios de la aplicación de costos estándar en diferentes países alrededor del mundo muestran lo siguiente:

Al efectuar encuestas en empresas de Reino Unido, se detalla que el 90% de las mismas usan costos estándar, encontrándolos útiles para la toma de decisiones y control, para motivar a los empleados y evaluar el desempeño de los subordinados (Lyll y Graham, 2013).

Para la situación de una de las economías de más rápido crecimiento en el mundo: Dubai, se revela que tanto empresas industriales (77%) como también las del sector servicios (39%) utilizan el costeo estándar; siendo las funciones más importantes de su uso el control de costos, evaluación de desempeño y toma de decisiones (Attiea et al., 2010).

Se presenta también el caso de Malasia, donde se encuestaron a 87 empresas, se evidencia que en la mayoría se mantiene el uso del costo estándar. En industrias malasias el costo estándar se utiliza tanto para el control de costos, como para el costo del producto y para evaluación del desempeño (Sulaiman et al., 2005).

Un amplio estudio efectuado por la Universidad de Valencia en empresa europeas, muestra que al encuestar a 96 empresas de tamaño grande en España, el 72% usa costos estándar; los empresarios y profesionales que también responden la encuesta determinan algunos objetivos para el uso de los estándares, entre los principales están: predecir márgenes y resultados, analizar las desviaciones para encontrar sus causas y exigir responsabilidades, fijar precios de venta y calcular los costos de los productos y servicios (Montesinos, 1994).

Haciendo referencia a un trabajo realizado en empresas de Ucrania, se observa que se aplicaron encuestas a 303 empresas, determinando que utilizan costos estándar el 76% de las mismas (Drury y Tayles, 1994).

Encuestas practicadas en 60 empresas en la India, mostraron que el 68% de las mismas utiliza costos estándar, encontrando también la práctica de otras técnicas como: Balanced Scorecard, costo objetivo, costeo ABC (Joshi, 2001).

Según Lukka y Granlund (1996) de 135 empresas analizadas en Finlandia, el 69% aplica costos estándar, entre los principales motivos se atribuye que facilita el cálculo de costos y presupuestos, ahorra tiempo y permite el análisis de variaciones. En Kosovo, Berisha y Asllanaj (2017) indican que las empresas usan costos estándar en un 56,3% y que su aplicación permite a la gerencia una mejor toma de decisiones. Empresarios de la industria automotriz en Turquía, señalan que aplican costos estándar en el 71% de los casos con la finalidad de controlar mejor los costos, presupuestos y evaluar el desempeño (Badem et al., 2013).

Son pocas las investigaciones efectuadas a empresarios en América, en primer lugar, está el caso de empresas en California, Estados Unidos; donde existió una respuesta de 110 encuestados, en los cuales ponderaban 49 empresas grandes, 37 medianas y 24 pequeñas; el 75% de éstas afirman usar costos estándar; entre las ventajas encuentran lograr la eficiencia laboral y el cumplimiento de presupuestos (Fry et al., 1998).

La otra investigación corresponde al contexto colombiano, en donde se realizaron consultas a 35 empresas en Medellín, determinando que el 14% utilizaban como criterio de medición de los inventarios el costo estándar (Duque et al., 2011).

Este último resultado se puede contrastar con el estudio realizado a un grupo de empresas manufactureras de Ecuador, de tamaño grande, donde se estableció que “de 436 industrias analizadas, el 97,94% usan costeo histórico, sólo el 2,06% utiliza el costeo estándar para medir costos de inventarios en sus estados financieros (Zamora y Apolo, 2017). El límite de este estudio es que se basa en los datos de los estados financieros, y no observa si el costeo estándar se utiliza para fines de toma de decisiones internas, aunque se utiliza para medir inventarios en la presentación de información financiera externa.

Los datos mencionados anteriormente se pueden complementar con la siguiente información:

La encuesta global de prácticas en empresa, publicada por Charles T. Horngren, Srikant M. Datar y George Foster (2007), donde se presentan unos resultados similares sobre el uso generalizado del costeo estándar por parte de los fabricantes de nueve países y que arrojan los siguientes resultados: Australia: 92%; Japón: 90%; Irlanda: 87%; China: 87%, Estados Unidos: 76%, Reino Unido: 76%; Nueva Zelanda: 73%; India: 68%; Singapur: 56%- (Duque et al., 2011)

En esta encuesta los grados de aplicación del costo estándar son altos, en promedio se observa el 79% de utilización.

A pesar de los avances en los procesos de fabricación que aplican las empresas para lograr una ventaja competitiva y producir con calidad, por ejemplo, en el entorno japonés, se mantienen prácticas tradicionales como el costo estándar para el costeo de productos y manejo de inventarios; es así como dentro de los fabricantes de hierro y acero la utilización de este costo es del 61% y en las empresas químicas lo usan en un 52% (Scarborough et al., 1991). Por su parte, empresas japonesas que operan en Estados Unidos como producto de la expansión global, dentro de sus prácticas de contabilidad de gestión incluyen el uso de costos estándar y presupuestos (Al Chen et al., 1997).

Un estudio comparativo entre empresas australianas y japonesas mostró que para las primeras el propósito principal del costo estándar es el cálculo del costo de producto; mientras que para las segundas es por fines de gestión (Wijewardena y De Zoysa, 1999).

Por otro lado, la evidencia empírica demuestra que muchas empresas lo usan para planificación, costeo de productos, toma de decisiones y evaluación de desempeño (De Zoysa y Herath, 2007).

Al revisar la investigación realizada sobre las prácticas contables utilizadas por empresas chinas en la búsqueda de eficacia y eficiencia están principalmente la gestión presupuestaria, la evaluación de

desempeño y el costeo basado en actividades como las más mencionadas; pero también se encuentra en el listado el costo estándar con un 45% de aplicación (Chow et al., 2006).

Estudios realizados a empresas en Jordania (Al-Dalaien et al. 2022), Escandinavia (Kristensen, 2021); Nueva Zelanda y Reino Unido (Guilding et al., 1998), encontraron que los costos estándar tuvieron un efecto importante en el éxito corporativo, mediante su aplicación se logró una reducción de costos a corto plazo, el uso del sistema de costos estándar sigue siendo popular en estos países.

Metodología

El presente estudio se ha desarrollado con una metodología descriptiva, en la medida que busca identificar los aspectos comunes existentes en la aplicación del costo estándar en diferentes países; “los estudios descriptivos son útiles para mostrar con precisión los ángulos o dimensiones de un fenómeno, suceso, comunidad, contexto o situación” (Hernández Sampieri et al., 2014).

El enfoque utilizado es de tipo cuantitativo, ya que se ha medido el porcentaje de aplicación del costo estándar en diferentes contextos; dicho enfoque supone un esquema deductivo y lógico fundamentado en muestras representativas, asociando los resultados de encuestas practicadas en diferentes contextos (Vega et al., 2014).

Adicionalmente se trata de una investigación documental, puesto que se recolectó y seleccionó documentos de varias revistas para analizar su contenido, utilizando datos secundarios, dando una visión panorámica, misma que parte de la revisión de artículos en donde se ha estudiado el tema en cuestión (Barraza, 2018).

Para el desarrollo de este trabajo se procedió a realizar una revisión de la literatura existente sobre la aplicación de costos estándar, se buscó en las bases de SCOPUS y EBSCO, se filtró por el área de business management and accounting y se consideraron únicamente artículos académicos.

Particularmente la búsqueda se concentró en artículos relacionados al uso de costos estándar en empresas en diferentes países, para conocer con mayor profundidad su aplicabilidad, se encontraron 19 artículos, el 58% en la base Scopus y el 42% en la base de EBSCO, los mismos que fueron revisados desde el año 1991 hasta el 2023.

Cabe mencionar que esta investigación se concentró en conocer la aplicación del costeo estándar, basándose en la aplicación de encuestas y entrevistas a los empresarios involucrados, no se consideraron casos de forma particular en donde se mostraba la implementación del costo estándar en industrias de diferentes tipos para solucionar problemas específicos de su producción.

Para dar respuesta a las preguntas de investigación planteadas se procedió de la siguiente manera: Con respecto a la primera pregunta se realizó la lectura completa de los 19 artículos encontrados para recabar la información sobre las empresas de los diferentes países que usaron costos estándar y los resultados encontrados relacionados con los grados de aplicación.

En cuanto a la segunda pregunta de investigación, en los documentos seleccionados se observaron aquellos en donde también los empresarios utilizaron herramientas adicionales para el control, tabulando

los resultados, para determinar las de mayor uso e importancia en conjunto con los costos estándar y establecer de esta manera, como las mismas complementan el costeo estándar.

Finalmente, para dar contestación a la tercera pregunta, se observaron los diferentes criterios emitidos por los empresarios con respecto de las ventajas que encontraron en la aplicación de los costos estándar, para tabular las respuestas más frecuentes y conocer cuáles eran las de mayor relevancia.

Resultados

Se observa que, del total de artículos, el 42% fue escrito entre los años 1991 al 2000, el 32% entre los años 2001 al 2010 y el 26% entre los años 2010 al 2023; es decir se podría indicar que el tema de aplicación de costos estándar fue estudiado mayormente hasta el año 2000 y posteriormente el interés por su estudio fue disminuyendo (Tabla 1).

Tabla 1. Artículos por año y por región.

Años/Región	1991-2000	2001-2010	2011-2023	TOTAL
ASIA	3	5	1	9
EUROPA	3	1	3	7
AMÉRICA	1	0	1	2
OCEANÍA	1	0	0	1
TOTAL	8	6	5	19

Fuente: base de datos Scopus y EBSCO

En las investigaciones de aplicabilidad realizadas, predominan las empresas del continente asiático, donde se efectuaron estudios en Japón, Malasia, Jordania, Dubai y China.

En segundo término, se encuentran las empresas europeas, se revisaron los casos de: Finlandia, Ucrania, España, Turquía, Escandinavia, Reino Unido y Kosovo. Posteriormente tenemos dos estudios efectuados en América, en empresas Estado Unidenses en California y en empresas colombianas.

Finalmente esta el análisis hecho sobre empresas de Nueva Zelanda en Oceanía.

Aplicación en Asia

En la Tabla 2 se puede apreciar los diferentes artículos ordenados por año, sobre los cuales existe información de aplicación de los costos estándar.

En los estudios realizados a empresas asiáticas, predominan cuatro investigaciones sobre empresas Japonesas, en donde se puede establecer que en base a una muestra de alrededor de 142 empresas, el uso de los costos estándar en promedio fue del 65%; un trabajo corresponde a la India con una muestra de 60 empresas y una aplicación del 68% de costo estándar; un estudio analizó a empresas

de Malasia con una muestra de 87 empresas encuestadas, con un grado de aplicación de costos estándar del 70%; sobre empresas chinas el estudio encuestó 225 compañías de las cuales aplicaron costos estándar 45%, un trabajo se efectuó en Dubai encontrando un grado de aplicación del 77% en empresas industriales y otro analizó 185 empresas en Jordania encontrando una relación positiva entre el costo estándar y su rendimiento. Considerando los datos mencionados anteriormente, se observa que en promedio el grado de aplicación de los costos estándar en empresas de Asia es del 63%.

Tabla 2. Aplicación de costo estándar en ASIA.

AÑO	TÍTULO ARTÍCULO	AUTORES	PAÍS	Muestra	% aplicación
1997	Examination of U.S.-Based Japanese Subsidiaries: Evidence of the Transfer of the Japanese Strategic Cost Management	Al Chen, Y. Romocki, T. Zuckeman GJ.	Japón	66	84%
1999	A Comparative Analysis of Management Accounting Practices in Australia and Japan: An Empirical Investigation	Wijewardena, H. De Zoysa, A.	Japón	173	31%
1991	Japanese management accounting practices and the effects of assembly and process automation	Scarborough, P. Nanni, A. J. Sakurai, M.	Japón	198	65%
2001	The international diffusion of new management accounting practices: The case of India	Joshi, P.L.	India	60	68%
2005	Is standard costing obsolete? Empirical evidence from Malaysia	Sulaiman, M. Nazli, N. Norhayati, M	Malasia	87	70%
2007	Standard costing in Japanese firms: Reexamination of its significance in the new manufacturing environment	De Zoysa, A. Siriya Kanthi Herath	Japón		
2007	Management Accounting Practices in the People's Republic of China	Chee W. Chow Rong-Ruey.D. Jason Zezhong Xiao	China	225	45%
2010	Is Standard Costing Still Relevant? Evidence from Dubai	Attiea, M., Walid, C., Rosmy, J., Ananth, R.	Dubai		77%
2021	The Impact of The Standard Costing System on The Performance of Industrial Companies in Jordan	Al-Shattarat, B. Al-Shattarat, H. Dannoun, Z.	Jordania	185	

Fuente: datos de los artículos revisados

Aplicación en Europa

En la tabla 3 se puede observar los artículos encontrados sobre la aplicación en empresas europeas.

Tabla 3. Aplicación de costo estándar en Europa.

AÑO	TÍTULO ARTÍCULO	AUTORES	PAÍS	Muestra	% aplicación
1994	Estudio sobre implantación de la Contabilidad de Gestión en España	Montesinos, J.	España	96	72%
1994	Product costing in UK manufacturing organizations	Drury, C; Tales, M.	Ucrania	303	76%
1996	Cost accounting in Finland: current practice and trends of development	Lukka, K.; Granlund, M.	Finlandia	135	69%
2007	Managers' Attitudes to Cost Information	David, L.; Graham, C.	Reino Unido	231	90%
2013	Is Standard Costing Still Used? Evidence from Turkish Automotive Industry	Badem, A; Ergin, E.; Drury C.	Turquía	78	71%
2017	Historical evolution of managerial accounting theories and practice development: Evidence from Kosovo	Berisha, V; Asllanaj R.	Kosovo	16	56%
2021	Enabling use of standard variable costing in lean production	Kristensen, T.	Escandinavia	46	

Fuente: datos de los artículos revisados

Acorde con los datos obtenidos anteriormente de diversos países, en este continente se encuentra el caso de mayor porcentaje de uso de los costos estándar en Reino Unido con un 90% de aplicación, en resumen, un promedio de las muestras consideradas es de 143 empresas y el porcentaje promedio de aplicación de los costos estándar es del 72%.

Aplicación en América y Oceanía

En la tabla 4 se presenta la información sobre la utilización de costos estándar tanto en América como en Oceanía.

Tabla 4. Aplicación de costo estándar en América y Oceanía.

AÑO	TÍTULO ARTÍCULO	AUTORES	PAÍS	REGIÓN	Muestra	% Aplicación
1998	Budgeting and Standard Costing Practices in New Zealand and the United Kingdom	Guilding, C; Lamminmaki, D; Drury C.	Nueva Zelanda	OCEANÍA	321	75%
1998	The use of management accounting systems in manufacturing	Fry, TD; Steele, DC; Saladin, BA.	California	AMÉRICA	110	75%
2011	Costos estándar y su aplicación en el sector manufacturero colombiano	Duque, M; Osorio, J; Agudelo, D.	Colombia	AMÉRICA	35	14%

Fuente: datos de los artículos revisados

Para las empresas ubicadas en América, los casos encontrados son muy diferentes, el primero corresponde a compañías en California, Estados Unidos donde se encuestaron 110 empresas, de las cuales aplicaban costos estándar el 75%; el otro estudio corresponde a empresas colombianas con 35 empresas analizadas que utilizaron costos estándares solamente el 14%.

El trabajo revisado sobre empresas en Nueva Zelanda, Oceanía; indica que se efectuó una encuesta a 321 empresas y el grado de aplicación de costos estándares fue 75%.

Tomando en cuenta la información anterior, para complementar esta investigación, se buscaron datos sobre los países más desarrollados a nivel mundial, considerando para este fin el Producto Interno Bruto, en adelante (PIB), para el año 2022.

Según la Organización de las Naciones Unidas, ONU (2024), los 10 países a nivel mundial con mayor PIB son: Estados Unidos, China, Japón, Alemania, India, Reino Unido, Francia, Rusia, Canadá e Italia.

De estos países, coinciden en un 50% aquellos donde también se encontraron altas tasas de utilización de los costos estándar: Estados Unidos 75%, China 45%, Japón 65% (en promedio), India 68% y Reino Unido (90%) de aplicación.

De la misma forma al revisar los países que tienen mayor producción industrial a nivel mundial, varias de las naciones ya mencionadas por su nivel de PIB también están en este listado, en primer lugar, se halla China con el 28,47% de producción global; en segundo lugar, Estados Unidos que produce en torno al 16% de las manufacturas mundiales, tercer lugar Japón con el 7,23%, seguido de Alemania 5,78% y Corea del Sur 3,29%. India aparece con el 3,1%, Reino Unido con el 1,8% de producción (Mohorte, 2020).

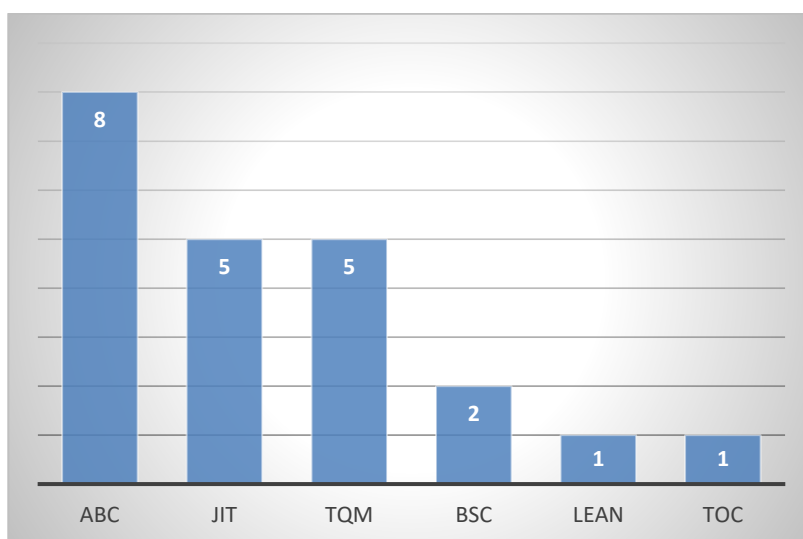
Bajo esta perspectiva, tres de los países con mayor producción industrial a nivel mundial presentan tasas importantes de uso del costo estándar y 2 países adicionales que muestran significativas tasas de

producción, también utilizan costo estándar uno de ellos en alta proporción.

Herramientas contemporáneas aplicadas en conjunto con el costo estándar

Para dar respuesta a la segunda pregunta de investigación, se revisaron en todos los artículos aquellos que relacionaban al costo estándar con la aplicación de alguna herramienta administrativa, solamente el 53% del total hizo referencia a esta relación, en los cuales se efectuaron 22 menciones de diferentes instrumentos utilizados, en la figura 1 se presentan los resultados.

Figura 1. Herramientas administrativas utilizadas.



Fuente: datos de los artículos revisados

Se observa que el costo estándar se aplica en las empresas en mayor proporción en conjunto con el Costeo basado en Actividades, de ahora en adelante (ABC); Just InTime, de ahora en adelante (JIT), Total Quality Management, de ahora en adelante (TQM), Balanced Scorecard, de ahora en adelante (BSC), Lean Manufacturing, de ahora en adelante (LEAN) y la Teoría de las Restricciones, de ahora en adelante (TOC).

Enseguida se analizan las razones por las cuales se puede encontrar relevantes la aplicación de estas herramientas en un sistema de costos estándar:

Abordando el costeo ABC, su aporte más significativo está relacionado con la identificación de actividades dentro de los procesos generando mayor valor; también con encontrar inductores apropiados para una mejor distribución de los costos indirectos de fabricación; de esta manera permite que el sistema de costos se vuelva más eficiente y acertado.

Al aplicar un sistema de costos ABC la empresa contará con una herramienta útil que permita analizar el uso de los recursos productivos y realizar un seguimiento de aquellas actividades que generan menor valor, de esta manera puede efectuar un análisis más profundo y detallado para reducir costos, efectuando una toma de decisiones anticipada y una mejor gestión empresarial.

Con referencia a JIT al momento de implementarlo en la empresa, se debe considerar que estarán involucrados los costos de materiales usados en la producción, horas de mano de obra invertidas para elaborar y probar el producto, así como gastos administrativos que se puedan incurrir para el manejo del inventario; conceptos que están incluidos dentro del sistema de costos de la empresa.

JIT al ser una filosofía de mejora continua, promoverá la eficiencia en el desarrollo de las actividades y procesos de producción, lo cual se refleja en ahorros de costos al reducir tiempos y desperdicios, es parte fundamental de la tarea de un administrador lograr mejores rendimientos de los recursos, tarea que se facilitará con el uso de esta herramienta.

Por su parte, TQM es una técnica de gestión de calidad que involucra a los empleados para mantener un alto nivel de trabajo, en su esencia parte de la planificación y el control para ayudar en la mejora de la calidad y productividad.

Considerando al BSC, conocido también como cuadro de mando integral, es un sistema de gestión estratégica que busca incrementar el control de gestión en la empresa y de ahí su relación con el costo estándar, el BSC presenta indicadores clave que complementan la información financiera de los sistemas de costos.

Cuando se aplica LEAN en una industria uno de los objetivos es la reducción del inventario, en combinación con los costos estándares esta alternativa puede llevar a minimizar costos, lograr mejoras en el desempeño y reducir tiempos de inactividad

En cuanto a TOC, pone énfasis en la resolución de cuellos de botella dentro de la producción, para lo cual se pueden realizar cambios en los sistemas tradicionales de planificación y control y a los costos estándares, con el propósito de seleccionar factores competitivos que sincronicen de mejor forma la producción.

El costo estándar es un sistema tradicional para el manejo y control de los costos de producción, pero frente a los desafíos actuales que enfrentan las empresas como son: los cambios producidos por la tecnología, el involucramiento de las entidades en temas de sostenibilidad en el manejo de recursos, la gestión eficiente con miras a una rentabilidad adecuada; este sistema debe repotenciarse, debe encontrar la manera de ser más flexible al aplicarse en las empresas, parte de estas mejoras pueden ser tomadas de las herramientas mencionadas anteriormente.

De los costos ABC se puede observar el manejo de los costos indirectos de fabricación, para lograr un mayor control de éstos y proporcionar un informe más detallado de las variaciones relacionadas; también se puede asignar los costos estándares en base a las cadenas de actividades.

El manejo de ineficiencias puede ser corregido con la aplicación de las técnicas de la filosofía JIT dirigidas sobre el control de los materiales y mano de obra que intervienen en la producción.

En la verificación del producto que se entregará al cliente, TQM permitirá que el bien final sea de calidad, incentivando a los trabajadores para lograr sinergias y mantener un trabajo en equipo.

El uso de indicadores de rendimiento del BSC permitirá complementar con datos financieros provenientes del sistema de costos estándar, para proporcionar a la gerencia información de mayor

relevancia en la toma de decisiones.

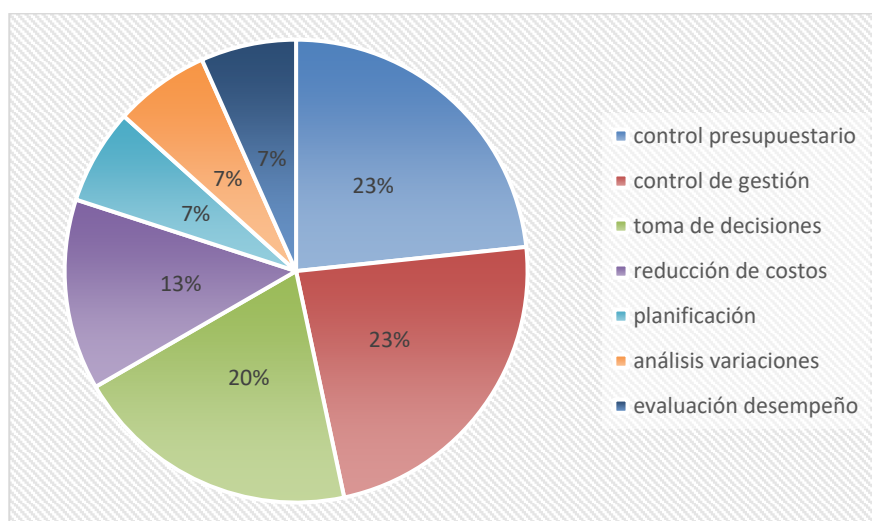
La metodología de reducción de desperdicios de LEAN va de la mano con los costos estándar, para evitar la repetición de tareas y lograr procesos de producción con eficacia operativa.

La teoría TOC ayudará en la búsqueda de soluciones, con miras a solventar cuellos de botella en la producción, maximizando tiempos de empleados y equipos o cambiando flujos de trabajo, de esta manera se podrá lograr una mayor eficiencia en los costos y alcanzar el estándar planeado.

Ventajas del uso de costos estándar

Como respuesta a la tercera pregunta de investigación, se consideraron las diferentes respuestas encontradas en los documentos analizados, en la figura 2 se presentan los resultados:

Figura 2. Ventajas del uso del costo estándar.



Fuente: datos de los artículos revisados

Al tabular los artículos revisados, se encontraron 30 razones que los encuestados contestaron como ventajas existentes al utilizar costo estándar en sus empresas.

Dentro de las ventajas que los empresarios encuestados en diferentes países atribuyen a la utilización del costo estándar están: el control presupuestario y el control de gestión como principales (23% del total respectivamente), luego se menciona a la toma de decisiones (20%), enseguida está la reducción de costos (13%) y en igualdad de proporción (7%) se atribuyen elementos como la planificación, el análisis de variaciones y la evaluación de desempeño.

Para un sistema de control es importante enfocar el objetivo organizacional en la meta que se pretende alcanzar, en este sentido los costos estándar siendo un costo al que se espera llegar, afianzan el control tanto en la gestión de quienes lo ejecutan como posteriormente en la medición de cumplimiento al comparar con costos reales.

En cuanto se refiere a la toma de decisiones es un proceso que requiere de información apropiada

y que siempre tiene un grado de incertidumbre, para evitarlo es necesario que la gerencia tenga un grado de experiencia y ejerza un buen juicio; contar con datos certeros y a tiempo de los costos facilitarán esta tarea de los administradores.

El empresario siempre está pensando en obtener mayor rentabilidad de su negocio, por lo tanto, la reducción de costos se convierte en una pieza clave para lograr este objetivo, un sistema de costos implementado y mantenido de forma adecuada es un paso en firme para lograr un control preciso de los costos y evaluar en que aspectos pueden ser mejorados de forma permanente.

Los empresarios requieren de una planificación que permita tener una visión clara de la forma como se cumplirán las metas en un tiempo y con los recursos que cuentan, parte de los planes son los costos estándar, como medida establecida con predeterminación y atendiendo a estudios técnicos para su implementación.

Una vez incorporados los costos estándar, se pueden comparar con los costos reales dando origen a las variaciones; información que debe ser utilizada para encontrar mejoras que ayuden a reducirlas y también para efectuar evaluación del desempeño logrado por los procesos y los empleados que intervienen en las mismas.

Conclusiones

- La mayor parte de artículos escritos sobre aplicación del costo estándar está entre los años 1991 a 2000 (42%), a partir de ese año en adelante se observa que el interés por el estudio de su utilización disminuyó.
- Las empresas donde se observa mayor aplicación de los costos estándares se encuentran en Reino Unido con un 90% y Dubai con un 77% de uso en empresas industriales, en orden de importancia siguen las empresas estadounidenses y de Nueva Zelanda con un 75% de utilización; también destacan las empresas en Malasia con un 70% de aplicación; otros países muestran grados inferiores de uso.
- Existe una relación estrecha entre los países con mayor desarrollo, medido a través del nivel de PIB y el porcentaje de uso de los costos estándar, el 50% de los países con mayor PIB tienen tasas importantes de utilización de estándares.
- Se observa que, en Europa, Asia, Oceanía, Estados Unidos los grados de aplicación del costo estándar en empresas son muy similares y van entre el 66% al 75% en promedio, mientras que el único caso de América latina, Colombia la aplicación es muy baja solamente el 14%.
- Países con alta producción industrial a nivel mundial como China, Estados Unidos, Japón, India y Reino Unido también muestran porcentajes importantes de utilización de costos estándar.
- Herramientas como el costo ABC y el TQM están relacionadas directamente con el ahorro de recursos y buscan generar márgenes de rentabilidad superiores para la empresa; las mismas en conjunto con los costos estándares buscan que el sistema de costos sea más eficiente y que la producción se lleve a cabo con mayor calidad.
- El uso de JIT y BSC son más cercanos a indicadores de desempeño tanto a nivel laboral como en

el cumplimiento de estrategias, su objetivo común es facilitar la toma de decisiones y servir como guía para anticipar y programar planes a futuro en la búsqueda del cumplimiento de metas de las organizaciones.

- El sistema de costos estándar de la mano con LEAN Y TOC puede contribuir a reducciones en costos, mejoras en desempeño a través de la resolución de cuellos de botella, potenciando el sistema y haciéndolo más efectivo.

- El costo estándar como sistema tradicional de control puede complementarse con técnicas y recursos provenientes de las herramientas administrativas contemporáneas, que vuelvan al sistema más ágil y provean información relevante que contribuirá a la toma de decisiones.

- Constituyen factores de importancia para el uso de los costos estándar, en primer lugar, el control tanto a nivel presupuestario como de gestión administrativa, permitiendo realizar comparaciones entre los costos planeados y los reales; en segundo lugar, el uso de la información proporcionada para la toma de decisiones y en tercer lugar la reducción de costos, mediante optimización de los elementos productivos.

- Forman parte de los beneficios por el uso de los costos estándares: facilidad en la planificación, análisis de variaciones y evaluación de desempeño; los cuales contribuyen de manera positiva en la ejecución de las tareas propias del administrador y en el logro de los objetivos empresariales.

Referencias bibliográficas

- Al Chen, Y., Romocki, T., y Zuckerman, G. J. (1997). Examination of U.S.-based Japanese subsidiaries: Evidence of the transfer of the Japanese strategic cost management. *International Journal of Accounting*, 32(4), 417–440. [https://doi.org/10.1016/s0020-7063\(97\)90031-5](https://doi.org/10.1016/s0020-7063(97)90031-5)
- Al-Dalaien, B., Khaled, A., Al-Homaidi, E, y Al-Dalaeen, B. (2022). The impact of management accounting techniques on the organizational performance: a study of selected companies of Jordan. *International Journal of Business Innovation and Research*, 29(3), 348–366. <https://doi.org/10.1504/ijbir.2022.127181>
- Attiea, M., Walid, C., Rosmy, J., y Ananth, R. (2010). Is Standard Costing Still Relevant? Evidence from Dubai. *Management Accounting Quarterly*, 11(2), 1–10.
- Badem, A., Ergin, E., y Drury, C. (2013). Is Standard Costing Still Used? Evidence from Turkish Automotive Industry. *International Business Research*, 6(7), 79–90. <https://doi.org/10.5539/ibr.v6n7p79>
- Barraza, C. (2018). Manual para la Presentación de Referencias Bibliográficas de Documentos Impresos y Electrónicos. Obtenido de http://www.utemvirtual.cl/manual_referencias.pdf
- Berisha, V., y Asllanaj, R. (2017). Historical evolution of managerial accounting theories and practice development: Evidence from Kosovo. *International Journal of Economic Perspectives*, 11(3), 287–303. <https://www.scopus.com/inward/record.uri?eid=2-s2.0-85051684952&partnerID=40&md5=86bbc2a9c98565a7ab4370599b4b7eac>

- Bromwich, M. and Bhimani, A. (1994), *Management Accounting: Pathways to Progress*, Chartered Institute of Management Accountants, London.
- Chow, C., Duh, R., y Xiao, J. (2006). *Management Accounting Practices in the People's Republic of China*. *Handbooks of Management Accounting Research*, 2(1997), 923–967. [https://doi.org/10.1016/S1751-3243\(06\)02019-0](https://doi.org/10.1016/S1751-3243(06)02019-0)
- De Zoysa, A., y Herath, S. (2007). Standard costing in Japanese firms: Reexamination of its significance in the new manufacturing environment. *Industrial Management and Data Systems*, 107(2), 271–283. <https://doi.org/10.1108/02635570710723840>
- Drury, C., y Tayles, M. (1994). Product costing in UK manufacturing organizations. *European Accounting Review*, 3(3), 443–470. <https://doi.org/10.1080/09638189400000031>
- Duque, M., Osorio, J., y Agudelo, D. (2011). Costos estándar y su aplicación en el sector manufacturero colombiano. *Cuadernos de Contabilidad*, 12(31), 521–545.
- Fry, T., Steele, D., y Saladin, B. (1998). The use of management accounting systems in manufacturing. *International Journal of Production Research*, 36(2), 503–525. <https://doi.org/10.1080/002075498193868>
- Guilding, C., Lamminmaki, D., y Drury, C. (1998). Budgeting and standard costing practices in New Zealand and the United Kingdom. *International Journal of Accounting*, 33(5), 569–588. [https://doi.org/10.1016/s0020-7063\(98\)90013-9](https://doi.org/10.1016/s0020-7063(98)90013-9)
- Hernández, R., Fernández, C., y Baptista, M. (2014). *Metodología de la Investigación*. México. McGraw-Hill.
- IASB. (2007). *Norma Internacional de Contabilidad 2 Inventarios*. Editorial Edi-Abaco.
- Joshi, P. L. (2001). The international diffusion of new management accounting practices: The case of India. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 10(1), 85–109. [https://doi.org/10.1016/S1061-9518\(01\)00037-4](https://doi.org/10.1016/S1061-9518(01)00037-4)
- KPMG. (2010). Standard costing. Insights from leading companies. *Computers in Healthcare*, 6(3), 1–8. https://doi.org/10.1007/1-4020-0612-8_910
- Kristensen, T. (2021). Enabling use of standard variable costing in lean production. *Production Planning and Control*, 32(3), 169–184. <https://doi.org/10.1080/09537287.2020.1717662>
- López, A., Ramírez, A., Soto, V., y Gavilanes, R. (2022). El Costo Estándar y su Aplicación en la Producción Agropecuaria en el Ecuador. *Polo del Conocimiento*, 7(3), 51–71. <https://doi.org/10.23857/pc.v7i3.3718>
- Lucas, M. (1997). “Standard costing and its role in today’s manufacturing environment”, *Management Accounting*, Vol. 75 No. 4, pp. 32-4. <https://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=bth&AN=9705011844&lang=es&site=eds-live>

- Lukka, K., y Granlund, M. (1996). Cost accounting in Finland: current practice and trends of development. *European Accounting Review*, 5(1), 1–28.
<https://doi.org/10.1080/09638189600000001>
- Lyll, D., y Graham, C. (2013). Managers' Attitudes to Cost Information. *Management Decision*. Vol. 31 No. 8. <https://doi.org/10.1108/00251749310047142>
- Mohorte, A. (2020). Quien fabrica el mundo: los países con mayor producción industrial en un mapa. *World Economic Forum*. <https://es.weforum.org/agenda/2020/06/quien-fabrica-el-mundo-los-paises-con-mayor-produccion-industrial-en-un-mapa/>
- Montesinos, V. (1994). Estudio sobre implantación de la contabilidad de gestión en España. *Revista de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas*, XV, 143–155.
<http://bit.ly/2yImX6K>
- Organización de Naciones Unidas (ONU). (2024). Datos macro, Producto Interior Bruto. Tomado de <https://datosmacro.expansion.com/pib>.
- Rao, M. (2013). Exploring the Role of Standard Costing in Lean Manufacturing Enterprises: A Structuration Theory Approach. Maharishi University of Management.
- Scarborough, P., Nanni, A., y Sakurai, M. (1991). Japanese management accounting practices and the effects of assembly and process automation. *Management Accounting Research*, 2(1), 27–46.
[https://doi.org/10.1016/S1044-5005\(91\)70025-5](https://doi.org/10.1016/S1044-5005(91)70025-5)
- Sulaiman, M., Nazli Nik Ahmad, N., y Mohd Alwi, N. (2005). Is standard costing obsolete? Empirical evidence from Malaysia. *Managerial Auditing Journal*, 20(2), 109–124.
<https://doi.org/10.1108/02686900510574539>
- Taicu, M. (2011). Using standard cost method for company performance management. *Agricultural Management, Lucrări Stiințifice, Seria I*, vol. XIII (3), 291-299.
<https://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=bth&AN=67096118&lang=es&site=eds-live>
- Vega, G., Ávila, J., Vega, A., Camacho, N., Becerril, A., y Leo, G. (2014). Manual para la Presentación de Referencias Bibliográficas de Documentos Impresos y Electrónicos. *European Scientific Journal*, 10(15).
- Wijewardena, H., y De Zoysa, A. (1999). A comparative analysis of management accounting practices in Australia and Japan: An empirical investigation. *International Journal of Accounting*, 34(1), 49–70. [https://doi.org/10.1016/s0020-7063\(99\)80003-x](https://doi.org/10.1016/s0020-7063(99)80003-x)
- Zamora, G., y Apolo, V. (2017). Evaluación de la aplicación de los sistemas de costos en las empresas manufactureras ecuatorianas.
https://www.academia.edu/37445512/EVALUACION_DE_LA_APLICACION_DE_LOS_SISTEMAS_DE_COSTOS_EN_LAS_EMPRESAS_MANUFACTURERAS_ECUATORIANAS