

# Tópicos Sobre Costo de Mercadeo

*Por L. J. Benninger*  
B. A., M. A. Iowa University  
Ph. D. University of Missouri  
Exprofesor de la Escuela de Administración y Finanzas.

Los propietarios, los gerentes y otras personas, están interesadas en todo lo que se refiere a los costos de una empresa: Costos de manufactura, de mercadeo y de administración.

Al principio de este siglo los costos de manufacturas se destacaron como los costos más importantes y por esta razón el desarrollo de la contabilidad durante mucha parte de los primeros cincuenta años de este siglo, puso especial énfasis en la contabilidad de costos de manufactura. Aunque 1920 es señalado comunmente como el año en el cual el mercado cambió su carácter de mercado de vendedores a mercado de compradores, por un gran número de razones demasiado extensas para detallarlas aquí, los contadores continuaron centrando su atención en la contabilidad de costos de manufactura.

El interés en la contabilidad de costos de mercadeo nació, primordialmente por el interés en los problemas de la toma de decisiones y sólo secundariamente por su relación con los problemas de control de costos. En contraste con el gran interés mostrado en la primera mitad de este siglo, en la obtención del costo de manufactura de un producto, se ha puesto poca atención al problema de encontrar el costo de mercadeo de un producto. Quizás, debido a los intangibles involu-

crados, los contadores que se han interesado en el área de la contabilidad de costos de mercadeo, han encontrado difícil dar a estos costos el mismo tratamiento que se ha dado a los costos de manufactura.

**DEFINICION DE COSTOS DE MERCADEO.** Las definiciones en Contabilidad tienen valor solamente si sirven en la solución de problemas de negocios. Ensayando una definición de costos de mercadeo, podría decirse, por ejemplo, que todos los costos de una organización: financieros, de manufactura, administrativos, promoción de ventas, etc., son costos de mercadeo porque todos ellos tienen como objetivo el extraer de los clientes sumas de dinero superiores a estos gastos, pero por otra parte, sería muy difícil relacionar tal conglomerado de costos, expresados en una suma total, con los esfuerzos hechos por el personal de la empresa tendientes a alcanzar su bienestar. Por consiguiente esta definición tendría muy poco valor dentro de los problemas resueltos en administración de negocios.

Para los análisis concernientes al estudio de las relaciones propias entre costos y esfuerzos o costos y objetivos buscados, las subclasificaciones de los costos totales son imperativas; así pues se ha establecido la clasificación de costos de manufactura y de mercadeo y, de acuerdo al problema particular que se estudie, estas clasificaciones son subclasificadas a su vez. Para propósitos de este escrito, los costos de mercadeo se definen como *aquellos costos que no están relacionados con el costo de manufactura del producto terminado, pero que facilitan su manejo y venta al consumidor.*

#### **OBJETIVOS DE LA CONTABILIDAD DE COSTOS DE MERCADEO.**

Los objetivos de la contabilidad de costos de mercadeo son:

- 1º Dirigir los esfuerzos del mercado hacia los canales más rentables.
- 2º Controlar los costos de mercadeo.
- 3º Estimular los esfuerzos del mercadeo.
- 4º Recoger datos sobre costos de mercadeo para propósitos de contabilidad financiera.

**ESTUDIOS Y ANALISIS DE INVESTIGACION DE MERCADOS.** El primer objetivo dado "Dirigir los esfuerzos del mercado hacia los canales más rentables" se ha fijado a menudo como el objetivo más importante, incluido en un estudio especial sin bases sistematizadas.

En la búsqueda de este objetivo, la investigación se puede hacer en cualquier fase de los costos de mercadeo de la organización: el costo de poseer contra el costo de alquilar los carros de reparto; la efectividad relativa de los distintos medios de propaganda; la distribución de los vendedores en los territorios de ventas; o la medida apropiada de los carteles de propaganda.

Con respecto a estos y otros problemas, deben ordenarse las alternativas de solución y en concordancia con ellas deben desarrollarse normas para eliminar algunas proposiciones y retener otras para estudios posteriores. Finalmente las normas deben tenerse a mano para guiar la selección de las alternativas consideradas.

Como los estudios de costo de mercadeo, que envuelven la dirección de los esfuerzos de mercadeo, son interminables en variedad y alcance, solamente se presentará aquí una breve ilustración. El problema en consideración podría ser la relativa eficiencia y economía de los distintos medios de transporte disponibles para llevar cajas de cerveza desde una cervecería localizada en el centro hasta distritos localizados fuera de la ciudad. Los medios de transporte disponible pueden incluir a quienes hacen los embarques por avión, por tren, por camión y por barco. A causa de las limitadas facilidades de almacenamiento en los distritos, podría estipularse que cualquiera que sea el medio de transporte, la persona encargada de este debe ser capaz de enviar una cantidad predeterminada, al menos dos veces por semana. Si se averigua que los envíos por barco son posibles una vez cada dos semanas solamente, y que hay poca probabilidad de acelerar estos despachos, se eliminaría el transporte por agua. Un análisis preliminar más a fondo podría eliminar de nuestras consideraciones a los transportadores privados cuya clase de crédito o reputación no sean aceptables. Las comparaciones de costos incluyen consideraciones sobre costos de despacho y almacenaje y deben hacerse tomando como base los días.

**CONTROL DE COSTOS DE MERCADEO.** El control de costos de mercadeo como área de interés dentro de la contabilidad puede subdividirse en:

1°— El problema de abarcar la dirección y el control de los esfuerzos de mercadeo para una mayor actividad de los negocios y,

2°— El control más limitado y detallado de los costos en que incurran las unidades de responsabilidad. Aunque ambas clasificaciones se unen en algunos puntos, esta subdivisión de los problemas de la

contabilidad de costos de mercadeo permite una discusión más conveniente sobre las distintas técnicas de contabilidad para el tratamiento de éstos costos. En lo que concierne al plan contable, una operación representa la forma de organización o el medio a través del cual un negocio dirige sus esfuerzos en la búsqueda de ingresos. Los productos, los canales de distribución, los mercados y los distribuidores son ejemplos de operaciones.

Las cuentas tratan de mostrar la eficiencia de estos esfuerzos en busca de mayores beneficios; las cuentas "T" mostradas a continuación ilustran el flujo de costos en las cuentas para un negocio cuyo principal interés puede subdividirse en Ventas en el extranjero y Ventas en el país.

Costos de Manufactura		Mercado Doméstico		Resumen de R. y Gastos	
Costos		Costos	Ventas	Costos Administrativos	Ganancia en el mercado doméstico.
Costos de Mercadeo		Mercado Exterior			Ganancia en el mercado exterior
Costos		Costos	Ventas		
		Ganancia			

#### **BASES PARA LA ASIGNACION DE LOS COSTOS DE MERCADEO.**

La Gerencia puede desear una asignación de los costos de mercadeo de acuerdo a las operaciones, a las unidades de responsabilidad o a otros objetivos de su interés. *Una base de asignación*, trata de dividir un gasto que es de interés gerencial, de una manera justa y equitativa.

Algunos costos comunes de mercadeo y sus bases apropiadas de distribución son los siguientes:

Gasto	Base de Asignación
Propaganda	Circulación o espacio utilizado
Gasto Deudas Malas	Saldos de las cuentas por cobrar ponderados con la clase de crédito de los clientes.

<b>Facturación</b>	Número de líneas de las facturas o número de facturas.
<b>Crédito y Cobranzas</b>	Saldos de las cuentas por cobrar ponderados con la clase de crédito de los clientes. Número de facturas de ventas.
<b>Despacho en vehículos de Cía.</b>	Número de millas ponderado con el espacio ocupado. Número de unidades. Número de millas ponderadas por el peso.
<b>Orden de Compra</b>	Número de líneas de la factura o número de unidades ponderadas.
<b>Empaque y despacho</b>	Tiempo requerido más cargos directos por materiales especiales de empaque.
<b>Costos de órdenes de venta</b>	Número de órdenes de venta.
<b>Salarios de Vendedores</b>	Directo o tiempo gastado.
<b>Almacenaje</b>	Espacio ocupado ponderado por el tiempo promedio del almacenaje.
<b>Transporte en Vehículos que no son de la Cía.</b>	Directo o ton/milla ponderadas por la clase de vehículo.

**USO DE CUENTAS FUNCIONALES.** Algunos escritores han recomendado el uso de un tipo de cuentas preparatorias de función intermedia para la distribución de los gastos de mercadeo de aquellas áreas que son objeto de interés gerencial. Tal clasificación proporciona a la gerencia informaciones interesantes relacionadas con las funciones de mercadeo adelantadas (incluyendo el costo de operaciones técnicas específicas accidentales a la función) y es a menudo una base para la asignación subsiguiente del costo. Aunque los costos reales de algunas funciones de mercadeo tales como el gasto de promoción de ventas, pueden ser asignados directamente a los objetivos del interés gerencial, por ejemplo, a un distrito, otros requieren la formulación de ba-

ses de asignación apropiadas para poderlos repartir. Cuando se utilizan cuentas funcionales, se recomienda que las cantidades que sirven como base de asignación, estén calculadas con base en costos standard.

Se presenta enseguida un plan esquemático de las cuentas funcionales utilizables en la distribución de los costos.

Almacenamiento		
Real	Standard	
Empaque y Despacho		
Real	Standard	
Transporte		Mercado Nacional
Real	Standard	Costo   Ventas Standard
Control Costo Mercadeo		
Real	Real	Gastos de vendedores
Real	Real	Real   Real
		Mercado Extranjero
		Costo   Ventas Standard
Propaganda		
Real	Real y Standard	
Gastos de Oficina		
Real	Standard o Presup.	

Se debe anotar que los standards usados en las cuentas anteriores se emplean como un método para asegurar la mejor repartición de los costos y no como un método de control de la función de costos particulares. Aunque un cuidadoso análisis de los costos funcionales podría servir indirectamente a la gerencia en el control de los costos de mercadeo, el uso de presupuestos flexibles y fijos representa un método más exacto para el control de las funciones de costo de mercadeo. La contabilidad de costos para las funciones de mercadeo puede llevarse usando costos totales, costos directos, o un conjunto de costos atribuibles a áreas determinadas y que pueden incluir costos fijos y

costos variables. Los costos totales de mercadeo, aún aquellos asignables directamente, se reparten a menudo entre las distintas operaciones, parte por razones de apreciación de que se debe abarcar todo, y parte para inculcar en los funcionarios su responsabilidad de asegurar ingresos que sobrepasen los costos asignados directamente a una operación particular. (Objetivo de estimulación de esfuerzos).

#### *CONTROL DE COSTOS POR UNIDADES DE RESPONSABILIDAD.*

Además de utilizar las cuentas para datos de mercadeo como un medio de apreciación total, como control o como un estímulo al esfuerzo, los datos sobre costo de mercadeo pueden ser usados dentro o fuera de las cuentas para conservar los costos a un mínimo compatible con buenas condiciones de trabajo. Este tipo de control de costos es especialmente efectivo en relación con el control de costos en las unidades de responsabilidad a un nivel bajo, tales como las operaciones de empaque y despacho, depósitos y actividades de un vendedor. Cuando se necesiten materiales de empaque en relación con una operación de despacho, puede justificarse un presupuesto flexible para aquellos gastos que son comunes a todas las operaciones de despacho y aumentarse por las asignaciones de material de empaque, dependiendo del tipo de mercancía despachada. Un presupuesto aunque estático por naturaleza, puede usarse para controlar los costos del almacenaje.

Cuando a un vendedor se le suministra un carro y se le reembolsan los gastos del día, se debe emplear un presupuesto flexible más complicado. Un presupuesto de costos fijos por mes incluirá el salario básico del vendedor y los costos de arrendamiento del carro. Los gastos de alojamiento y alimentación pueden calcularse sobre la base de un día de trabajo. Las comisiones y los gastos de representación pueden presupuestarse como un porcentaje de las ventas; la gasolina y el aceite sobre la base de millas de viaje, de acuerdo con rutas determinadas.

Los presupuestos flexibles son particularmente útiles para el control de los costos de mercadeo porque su uso supone una política en la cual los costos asignados están relacionados, hasta donde es posible, con actividades definidas como rentables y la incurrencia en costos se hace a la luz de esta política.

*CONTABILIDAD DE COSTOS DE MERCADEO Y ESTADOS FINANCIEROS.* Muy poco se ha hecho en Contabilidad para establecer una relación entre los costos de mercadeo y las unidades de un producto, como se ha hecho en el caso de los costos de manufactura. En el esta-

do actual de las prácticas de contabilidad financiera, se mira con extrañeza la asociación especial de los costos de venta y promoción de mercados, con los costos del producto. Hasta la fecha la utilidad de la contabilidad de costos de mercadeo, en relación con la contabilidad financiera, ha sido principalmente la de asegurar una clasificación más cuidadosa de los gastos de mercadeo en las cuentas primarias. Los costos acumulados y diferidos de mercado se siguen llevando sobre una base simple de acumulados sin el uso de los procedimientos de contabilidad de costos.

Los siguientes asientos de diario ilustran las prácticas actuales y la diferencia entre la contabilidad de costos de manufactura y costos de mercadeo desde el punto de vista de los estados financieros.

### G A S T O   S E G U R O

<i>Contabilidad de costos de Mfru.</i>	<i>Contabilidad financ. de Mercadeo</i>
1 Seguro Prepagado 3.000	1 Seguro Prepagado 3.000
Cuentas a Pagar 3.000	Cuentas a Pagar 3.000
2 G. Gen de Manufac. 1.000	2 Gasto seguro de Merc. 1.000
Seguro Prepagado 1.000	Seguro Prepagado 1.000
3 Trabajo en proceso	3 No hay más asientos
y/o Mca. terminad. 1.000	
G. Gen de Manuf. 1.000	
4 Costo de Mcía. vendida 600	4 No hay más asientos
Mcía. Terminada 600	

Al final del año, cuando se utiliza la contabilidad de costos se mostrará un total de \$ 2.400 (\$ 2.000 de seguro prepagado y \$400 de Inventario) en las cuentas del balance general y los \$ 600 aparecerán en el Estado de Rentas y Gastos (los asientos de diario mostrados en la parte superior izquierda).

Cuando no se usan los procedimientos de contabilidad de costos, (ilustración de la parte superior derecha) aparecerán \$ 2.000 de seguro prepagado en el Balance General y \$ 1.000 de Gastos Seguro en el Estado de Rentas y Gastos. En general, en relación con los procedimientos seguidos en la contabilidad de costos de manufactura, la contabilidad acumulada para los gastos de mercadeo tiende a subestimar las cantidades de activos mostrados en el Balance General y a sobreestimar la cantidad de gastos presentada en el Estado de Rentas y Gastos.