

LAS CLASIFICACIONES EN LAS EMPRESAS

CLASIFICATIONS IN THE COMPANIES

LUIS SHIMABUKU AZATO *

Docente Asociada de la Facultad de Ciencias Contables
Universidad Nacional Mayor de San Marcos-UNMSM
Lima-Perú

[Recepción: Setiembre de 2012/ Conformidad: Octubre 2012]

RESUMEN¹

A través de este breve trabajo deseamos resaltar diversos aspectos de la aplicación de los métodos clasificatorios en la organización de la información en la empresa y revisar la conveniencia de introducir en ella de técnicas clasificatorias aplicadas en el campo estadístico como en la Clasificación Internacional Industrial Uniforme (CIIU), la Clasificación Central de Productos (CPC), entre otros, con el propósito de establecer su utilidad como herramienta en la elaboración de indicadores de gestión que sirvan para realizar análisis comparativos entre la empresa y su entorno. En ese sentido, al lado del plan de cuentas, que es el conjunto mayor en la empresa y a partir del cual se desarrollan distintos agrupamientos como los catálogos de materiales y de productos, de maquinarias y de equipos, etc., existe la necesidad de incluir equivalencias entre ellos con los códigos internacionales de bienes y servicios y de actividades económicas usados en el comercio interno y externo, entre ellos, por ejemplo, las nomenclaturas arancelarias, la clasificación de bienes y servicios en las compras del Estado, los códigos de barras, etc. como complemento a los estados financieros.

Palabras Clave:

Clasificación, producto, servicio.

ABSTRACT

Through this brief article we want to highlight various aspects of the application of classification methods to organize information within the company and review the possibility of incorporate classifier techniques applied in statistic and in the International Standard Industrial Classification (ISIC), the Central Product Classification (CPC), among others, for the purpose of establishing its utility as a tool in the development of performance indicators that serve to make comparative analysis between the company and its environment. In that sense, beside the plan of accounts, which is the bigger set of society and from which they develop different groupings as catalogs of materials and products, machinery and equipment, etc. There is a need to include equivalences including international codes of goods and services and the economic activities used in internal and external trade, including, for example, the tariff nomenclature, the classification of goods and services in government purchases, bar codes, etc., in addition to the financial statements.

Keywords: classification, product, service.

* Economista, UNMSM. Economista de la empresa consultora MEDISE & asociados SAC. E-mail: luissshi99@yahoo.com
1 Este trabajo se basa en el libro del autor titulado "Métodos para clasificar y dividir las cosas". Ver bibliografía.

“Puesto que las principales funciones de la Contabilidad son la clasificación y la valuación, la idea de interpretar la Contabilidad como una Teoría de la Medición no resulta rebuscada y suena plausible.”²

Richard Mattessich.

INTRODUCCIÓN

¿Cómo imaginar las operaciones de una empresa moderna sin el auxilio de catálogos de productos, de balances de posición y de resultados, de estructuras jerárquicas del recurso humano, del control ordenado de los recursos financieros? ¿Cómo comparar los bienes y servicios por los grados de similitud, de sustitución, de diferenciación en los mercados donde compiten sin un adecuado ordenamiento?

Estamos hablando de millones de movimientos cotidianos, de innumerables cifras, nombres, tipos de transacciones, etcétera, que requieren de alguna forma de clasificación, sobre todo de aquellas operaciones que pretenden mostrar estados de stocks o de flujos de ingresos y salidas y para los cuales, por ejemplo, se han creado instrumentos como los planes de cuentas, las tablas y catálogos de materiales y de activos fijos que consoliden los datos en cuadros de salida, en indicadores de gestión y de control dirigidos a los objetivos del planeamiento y desarrollo de las empresas.

Como muchas cosas que usamos permanentemente, nos olvidamos del valor que significa contar con buenos clasificadores; pero cuando no lo son, resultan ser fuentes de problemas en tiempo y dinero.

Las ventajas de los sistemas clasificatorios en las empresas

La uniformización de los conceptos ayu-

dan a las empresas a registrar miles y millones de datos dispares y convertirlos en sistemas de información útiles para el análisis y la toma de decisión; pero este objetivo de reducir masas de datos no es automático, requiere de la asistencia de métodos y sistemas de clasificación que guíen la conversión de objetivos en resultados.

Veamos cuáles son las ventajas de ese método:

Permite el agrupamiento de determinadas cuentas para evaluar la situación de una empresa; por ejemplo, sería imposible hallar el punto de equilibrio sin la clasificación de los costos en variables y fijos para determinar la pérdida o ganancia según niveles de precios.

Facilita una rápida identificación de los insumos críticos según stocks mínimos requeridos para un suministro continuo y rápido de los recursos a los procesos productivos.

Maximiza la información desagregada y cruzada de las cuentas financieras para saber el estado de los documentos por pagar o por cobrar en distintas facetas como fechas de vencimiento, tipo de operación, moneda de la transacción, etcétera.

En este trabajo haremos una sucinta historia de la organización de la información, empezando con las cuentas básicas (la teneduría de libros) hasta llegar a los distintos esquemas de cuentas y clasificaciones estadísticas en las empresas, y la integración de las cuentas en la macroeconomía.

LAS CLASIFICACIONES ESTADÍSTICAS Y ECONÓMICAS EN LA EMPRESA

La empresa concentra prácticamente todo lo que produce el hombre, y por esta razón la necesidad de hallar algún método de ordena-

2 Mattessich, R., 2002, Contabilidad y métodos analíticos, La Ley, Argentina, p. 53.

miento y de clasificación de sus operaciones figura siempre como uno de los puntos pendientes para la correcta práctica microeconómica.

Ahora bien, para realizar el estudio de la empresa necesitamos definir, organizar y clasificar sus distintos componentes, de manera que nos permitan entender su estructura y funcionamiento y, en cierta medida, explicar sus problemas e introducir mejoras en su organización.

El método de análisis que vamos a seguir es clasificatorio y jerárquico, porque partimos de ver a la empresa como formada por categorías de conceptos en pirámide, en la cual cada instancia o “piso” representa un nivel de complejidad y de rango de alcance. Cada nivel contiene grupos homogéneos de entidades, transacciones, productos y cuentas de gasto.

Este sistema jerárquico permite, asimismo, consolidar conceptos y tener distintas perspectivas en el análisis económico-financiero; así, por ejemplo, la empresa representa una de las cuatro clases de entidades institucionales que operan en el proceso económico y su individualización, facilita acciones como la determinación de costos, gastos e ingresos, medir la rentabilidad por actividades económicas (panificación, hilatura de algodón, refinación de petróleo, consultoría de empresas).

Debido a que una entidad como la empresa tiene varias formas de enfocar su estructura, vamos a concentrar nuestro estudio en tres criterios:



Los objetos patrimoniales se expresan por las cuentas y éstas forman los esquemas clasificatorios de la contabilidad.

La actividad económica y el emplazamiento físico sirven de base para realizar las divisiones y clasificaciones de los conceptos estadísticos y económicos.

LAS CUENTAS COMO UNIDADES CONCEPTUALES

Para la construcción de la ciencia contable se requiere, entre otras condiciones, de un sistema propio de conceptos que enumere los elementos constitutivos objeto de estudio del patrimonio de una empresa o de una organización social, en particular de la presencia de un concepto inicial, a la usanza de la especie biológica. Tal rol lo desempeña la cuenta, un término creado específicamente para representar a un elemento patrimonial de los inventarios o de los flujos de recursos financieros de una institución; verbigracia, la caja, capital social, proveedor, activo fijo, cliente, documento de pago.

Según Luca Pacioli, “las cuentas no son más que un concepto formado de acuerdo a un orden dado, que preservado uniformemente, sirve para que el comerciante conozca la evolución de todos sus negocios y advierta con facilidad si sus asuntos se desarrollan bien o mal. El proverbio dice: ‘quien desarrolla el comercio y no lo conoce, se queda sin dinero alguno’. En este sentido, se procede de acuerdo con las necesidades, por lo que siempre es posible agregar la cantidad de partidas necesarias que faltan expresar.”³

CARACTERÍSTICAS DE LAS CUENTAS

Las cuentas, por sí mismas, tienen gran importancia en el control económico de las

3 Pacioli, L., 1995, Tractatus XI de computis et scripturis, cap. 23, Ediciones UADE, Argentina, p. 55.

empresas, con facilidad y en cualquier momento, nos permiten identificar el estado de nuestros patrimonios, cuánto tenemos o debemos en los almacenes, en la Tesorería, en las obligaciones con terceros, etcétera; es decir, son útiles porque sirven de respaldo a la veracidad de las transacciones.

Sin embargo, las cuentas multiplican su valor cuando son consolidadas, porque en esta instancia se eliminan los detalles de los movimientos y los totales nos entregan un panorama integral del propio negocio. Es como apreciar la copa de un árbol, y no a las hojas y ramas por separado. Con ese propósito un primer documento contable, que se utilizó en el siglo XV, fue el Mayor, o Extracto, en el que se llevaban los resúmenes de las transacciones de cada uno de las cuentas ordenadas alfabéticamente por proveedor y cliente

LAS FUNCIONES ESPECÍFICAS

La cuenta tiene tres funciones principales:

1. Es el nombre con el cual la contabilidad identifica cada recurso propio o ajeno de una organización.
2. Es un clasificador. Gracias a las cuentas, discrimina plenamente los elementos patrimoniales y permite establecer sus relaciones según sus afinidades y diferencias.
3. Es un medio de acumulación de valor.

DIVISIBILIDAD Y JERARQUÍA DE LAS CUENTAS

Una cuenta puede abarcar una amplia gama de objetos económicos, tanto colectivos como unitarios. El número de las cuentas, sin embargo, no está plenamente definido, varía

significativamente por nuevos procesos o transacciones que realizan las instituciones, o por el abandono de muchas de ellas. Por ejemplo, si una empresa comercial amplía sus operaciones con inversión de sus fondos en la bolsa de valores, o si incursiona en la producción, aparecen nuevas cuentas.

A diferencia de un concepto físico, químico o biológico, cuyos límites, en principio, pueden ser precisados, en el de la cuenta contable existe aún un terreno gris amplio y el alcance de cada una está sujeta muchas veces a la interpretación legal o a la aplicación arbitraria que le da cada empresa; este carácter abierto hace difícil una organización taxonómica uniforme de las cuentas. Apréciense, por ejemplo, las diferencias entre los esquemas de cuentas de un banco y de una empresa industrial.

Pero al lado de estos problemas clasificatorios en la estructura general de las cuentas, enfrentamos también el del criterio de división de las cuentas, tanto en los niveles de detalles que pueden lograrse con la creación de más subcuentas y éstas en otras más detalladas, así como en el proceso opuesto de agregar las cuentas elementales en conceptos intermedios y éstos a los estados financieros como Estado de Ganancias y Pérdidas, Flujo de Caja, Balance General. ¿Qué cuentas deben ser agregadas para formar el activo corriente, los costos de producción, el balance, ganancias y pérdidas, flujo de fondos y de efectivo, entre otros?

Un método⁴ esbozado para resolver esta dificultad es la división de las cuentas en dos grupos principales: cuentas analíticas y cuentas sintéticas, y a partir de cada una de ellas descomponer o componer cuentas intermedias. En las cuentas sintéticas, por ejemplo, las

4 Cfr. "Distinguiremos entre cuentas de orden superior o inferior dependiendo de lo abarcativa que resulte una clase y del número de subconjuntos disponibles (las de orden inferior son más específicas y menos abarcativas). Mattessich, Contabilidad y métodos analíticos, pág. 31.

máximas son las variables de la contabilidad social, de la tabla de insumo producto y de la balanza de pagos, las cuales demandan determinados grados de agregación en las cuentas de las empresas para mostrar los resultados de un país, región, etcétera; mientras que en entidades como los grupos económicos el sistema de información gerencial exige, por su lado, agregados de los costos, estados de situación financiera y presupuestos; pero por otro lado, en las cuentas analíticas, se puede llegar incluso a las cuentas de las personas, los bienes y servicios individuales.

Este procedimiento aún no puede determinar el número exacto de niveles jerárquicos de las cuentas patrimoniales que satisfaga los objetivos de control de las empresas, debido a las exigencias de información de las entidades de regulación tributaria de los Estados.

La formación de jerarquías de distintos niveles de las cuentas es inevitable, dado que las cuentas mantienen relaciones horizontales de equivalencia por las reglas de la partida doble, y también de género y especie con cuentas mayores por el grado de liquidez. Por ejemplo, la caja y la cuenta corriente son parte del activo circulante de una empresa y, esas cuentas, a su vez, lo son de un Libro llamado Inventario o Balance. Esta serie de inclusiones de menor a mayor alcance forman un esquema jerárquico de cuentas.

NOMENCLATURA

Es el nombre asignado al elemento patrimonial y la clase o función que desempeña en el proceso productivo. Usualmente, también considera un símbolo, código numérico decimal o alfanumérico, y la descripción. En estos momentos no existe un catálogo internacional único, aunque muchos esfuerzos y

trabajos regionales caminan en esa dirección; la Unión Europea está propiciando uno para sus países asociados. Estados Unidos y otros países de la esfera anglosajona se concentran más en las normas y las principales cuentas, sin que ello involucre una codificación estándar; sin embargo, la tendencia mundial es unificar los criterios de agrupamiento de las cuentas en un solo plan de cuentas.

REPRESENTACIÓN SIMBÓLICA DE UN PLAN DE CUENTA⁵

“15. El conjunto A_n se llama plan de cuentas de una entidad en si

- (i) $A_n = [a_i : a_i \text{ en } i=1, \dots, y]$, en ϵE .
- (ii) Las cuenta a_i , $[i=1, \dots, y]$ son clases equivalentes.
- (iii) Algunas de las cuentas (clases equivalentes) son subconjuntos de otros,
- (iv) Existe una cuenta a' tal que $a_i = a_i'$ ($i = 1, \dots, y$) y $a_1 \text{ en } a_i'$ en, $a_i' \text{ em}$, $a_i' \neq \text{em}$;

Donde:

E es el conjunto de entidades (precisando: conjunto de todos los estados de todas las entidades);

A es el conjunto de cuentas de una entidad,

LA CLASIFICACIÓN DE LAS CUENTAS

Hoy, las transacciones que realizan las empresas están organizadas sobre la base de un Plan de Cuentas de Contabilidad.

Imagine un plan de cuentas como un inmenso panel formado por cientos de casilleros, donde cada celda (cuenta) tiene áreas y funciones determinadas pero que está interconectada con las demás a través de dos conductos, uno de entrada (carga) y otro de salida (descarga).

3 Mattessich, R., op. cit, Págs. 405-406.

La construcción de un esquema o clasificación de cuentas no es arbitraria, previamente se establecen unas reglas de asociación entre las cuentas analíticas y las cuentas sintéticas, de modo que los distintos grupos de cuentas sean resultados de métodos de agrupamiento empleados profusamente en otras disciplinas como la logística, la tributación, la ciencia de materiales, las finanzas, los recursos humanos.

Si lo vemos de un modo gráfico, cada grupo se origina de una relación dual, matricial, en donde en las filas están las cuentas analíticas y en las columnas las cuentas sintéticas o clases de cuentas. Si hacemos intersecciones de una o más cuentas analíticas y las agrupamos basadas en una o más propiedades afines, tendremos subconjuntos de cuentas que darán lugar a los balances, al estado de resultados, etcétera.

Objetivos Cuentas	Balance	Resultados	Flujo de Caja
	Activo Corriente		
	Pasivo Corriente		
		Ingresos	
		Costo Ventas	

De este proceso de consolidación de las cuentas nacen los Esquemas o Planes de cuentas, en los que se presentan las relaciones funcionales y jerárquicas ente todas las cuentas. La posición e importancia de la cuenta y del plan de cuentas para la contabilidad son similares a las que existe con el concepto de especie y taxonomía en la biología, o la de elemento químico y la Tabla de elementos en la ciencia química.

La primera propuesta de un plan de cuentas tal como la conocemos aparece en Alemania, el año 1927, Kontenrahmen, con la innovación de que vinculan las operaciones externas, comerciales con terceros y las operaciones internas de gestión (gastos).

En 1937, el Estado alemán establece la obligatoriedad de su uso por todas las empresas. Esta práctica, sin embargo, no sería universal; muchos países, destacándose Estados Unidos de América y la Gran Bretaña optarían por dejar que fueran las propias empresas las que administraran sus planes o esquemas de cuentas.

En el cuadro siguiente mostramos una síntesis del lento proceso de formulación de las cuentas en sistemas de clasificación contables.

Clasificación de Cuentas

Época	Clases de cuentas	Criterio	Clasificador	Ejemplos
Siglo 15	Persona	Según nombre de mercader	Diario	
Siglo 19	Impersonal	Según naturaleza de los objetos	Mayor	Caja Inventarios
Siglo 19	Propiedad de activos y pasivos	Según activo, pasivo y capital líquido	Balance general	Activo Pasivo Capital líquido
Siglo 20	Entidad	Según operaciones de la empresa	Ganancias y Pérdidas	Ingreso Gastos

Fuente: "Teoría de la Contabilidad". Hendricksen, Eldon. Cap. 2. UTEHA. México. 1974.

CLASIFICACIÓN ÚNICA O MÚLTIPLE DE CUENTAS

La forma y definición, así como la clasificación y ordenamiento de las cuentas, enfrentan dos tendencias: la primera, generada en los principales países de Europa continental (Alemania, Francia, Italia) que prefieren planes de cuentas únicos, universales, integrados y obligatorios; y la segunda, adoptada

en Inglaterra y Estados Unidos, que deja a criterio de las propias empresas los detalles de la estructura de los planes de cuentas, sin necesidad de tomar un patrón único. El primero es el enfoque germánico-francés y el segundo anglosajón.⁶

En el cuadro siguiente⁷ pueden apreciarse, por ejemplo, las distintas estructuras del estado de ganancias y pérdidas que muestran ambas tendencias.

Tabla 0.1 Formato general del Estado de Ganancias y Pérdidas

Tradición anglo-americana	Tradición germano-francés
Ventas / Ingresos Costo de Ventas Utilidad Bruta Gastos administrativos y generales Gastos de venta y distribución Utilidad (Ingreso) operativo Ingreso por inversión (intereses netos, dividendos por recibir) Otros ingresos netos Utilidad neta sobre actividades operativas Impuestos sobre utilidades corrientes Utilidad neta sobre actividades operativas despues de impuestos Utilidades netos extraordinarios luego de impuestos Utilidad Neta del año financiero	Ingresos Ventas / Ingresos Incremento de stock de productos terminados y en proceso Trabajos ejecutados y capitalizados para uso propio Otros ingresos operativos Ingreso por inversión (intereses netos, dividendos por recibir) Ingresos extraordinarios Gastos Incremento de stock de productos terminados y en proceso Materias primas y materiales consumidos Gastos de personal Otros costos operativos Intereses pagados Impuesto sobre utilidades de actividades corrientes Utilidades netos luego de impuestos Gastos extraordinarios Impuesto sobre utilidades de actividades extraordinaras Utilidad Neta del año financiero

6 Esto no implica que los libros principales como el Balance, el Estado de Ganancias y Pérdidas y el Flujo de Fondos difieran profundamente en el contenido entre ambas tendencias. Sólo enfrentan dos métodos distintos de llevar a cabo la consolidación de las cuentas. El Plan de Cuentas del Perú sigue principalmente la escuela francesa.

7 ONU, 2000, Links between business accounting and nacional accointing, USA, p. 13.

LAS ACTIVIDADES PRODUCTIVAS DE LA EMPRESA

La actividad económica (de producción) es una categoría proveniente de la Contabilidad Nacional cuyo antecedente es el término microeconómico “Función de producción”. Esta identificación entre los conceptos de actividad económica y función de producción se basa en el principio de que las estructuras internas están organizadas para participar como oferta en distintos mercados; por ello, un proceso de producción distribuye bienes y servicios heterogéneos para diversos tipos de consumidores.

Las actividades productivas de una empresa se clasifican en:

- Actividades principales
- Actividades secundarias
- Actividades auxiliares

Las actividades principales

Según definición de la Organización de las Naciones Unidas: “la actividad principal de una entidad económica es la actividad que genera la mayor parte del valor añadido de la entidad o la actividad cuyo valor añadido supera al de todas las demás actividades que realiza la entidad.”⁸ En consecuencia, las demás actividades económicas pasan a ser secundarias o auxiliares.

Las actividades secundarias

Las actividades secundarias comprenden los bienes y servicios proporcionados por unidades de una empresa y que se destinan al mercado. Su importancia es menor en relación a la actividad principal en cuanto monto de

ingresos. La calificación de actividad secundaria, sin embargo, es relativa; todo depende de la demanda en el largo plazo.

Las actividades auxiliares

Comprende todas las actividades complementarias que suministran bienes y servicios a las demás unidades internas de la empresa, sin que sus productos se destinen al mercado. Aquí están incluidos el mantenimiento, la informática, etc.

EL ESTABLECIMIENTO

La ONU hace una definición estadística de establecimiento de la siguiente manera⁹:

“80. En el SCN, el establecimiento es la unidad estadística que se define y delimita para las estadísticas industriales o de producción. El establecimiento se define como una empresa o parte de una empresa ubicada en un único emplazamiento y en la que sólo se realiza una actividad productiva (no auxiliar) o en la que la actividad productiva principal genera la mayor parte del valor añadido.”

Una empresa, por lo tanto, es una suma de establecimientos.

Cada actividad económica se realiza en establecimientos geográficamente definidos, que realizan los procesos productivos, comerciales y administrativos organizados en unidades técnicas o de producción y unidades auxiliares o de servicios.

LAS UNIDADES OPERATIVAS

La actividad económica de cada establecimiento de la empresa se realiza en dos unidades: 1) Unidad Técnica, que agrupa máquinas, hombres y materiales que intervienen

8 ONU, 2009, Clasificación Industrial Internacional Uniforme, serie M, núm. 4, rev. 4, p. 16.

9 ONU, Vinculación de la contabilidad de la empresa y la contabilidad nacional, serie F, n° 76, Naciones Unidas, Estados Unidos, p. 60.

directamente en la producción principal de la fábrica, 2) Unidad Auxiliar, constituida por máquinas, hombres y materiales que prestan servicios o bienes para la realización de la producción. Cada unidad, a su vez, es la reunión de un conjunto de centros de costos.

UNIDAD TÉCNICA

La Unidad técnica es el conjunto de maquinarias y equipo y de servicios que se encarga de la transformación de los materiales en productos terminados, sea íntegramente o de modo parcial.

En un establecimiento, normalmente, operan una o varias unidades de servicio. Cada unidad de servicio tiene su propio código de identificación y sigue la estructura de cualquier clasificación internacional de productos. Si aplicamos el método jerárquico de clasificación, donde los conceptos se dividen y subdividen según el alcance de su contenido, tendríamos como un nivel mayor el de los establecimientos.

UNIDAD AUXILIAR

Son unidades constituidas alrededor de las unidades técnicas y cuya misión es proporcionar bienes y servicios que coadyuven a la finalidad de la producción principal del establecimiento.

Estas unidades no realizan actividades en el mercado, ya que abarcan:

- Unidades auxiliares de máquinas específicas
- Unidades auxiliares de unidades técnicas
- Unidades auxiliares de establecimiento
- Unidades auxiliares de empresa

LOS PRODUCTOS: BIENES Y SERVICIOS

Su clasificación constituye uno de los temas más difíciles en las estadísticas económicas.

El control de los materiales acarrea su identificación y clasificación. Con la primera se busca diferenciar una del resto, y con la segunda, paradójicamente, se intenta una agrupación de elementos afines para facilitar la asignación de los gastos. Así, se describen los productos como elementos de familias de productos; familias que, a su vez, pueden pertenecer a otras clases más amplias de productos.

El mayor grado de dificultad en este método de definición es que el hombre constantemente transforma los productos y multiplica la variedad de presentaciones comerciales. Y en este afán debe cambiar sus nombres.

Metódicamente, los productos primero son definidos e identificados; segundo, son vinculados a una magnitud y unidad de medida, y tercero, son agrupados por familias homogéneas de productos; luego, clasificados por actividades económicas.

La clasificación más inclusiva nos parece la siguiente:

- Productos naturales
- Productos sintéticos
- Productos artificiales

Con la transformación de los productos naturales gracias a la manufactura, empiezan las complejidades en las tablas de clasificación.

Antes de la salida al mercado, internamente, existen tres momentos en la preparación de los productos, cada uno con sus propios nombres y composiciones físicas y químicas.

- 1) Producto semiterminado: cuando la materia prima aún está en una unidad de trabajo dentro del establecimiento. En forma dinámica, es un producto en proceso.
- 2) Producto terminado: se considera que el producto ha salido de la etapa de extracción o procesamiento, pero aún no tiene el acondicionamiento exigido por el mercado, dos de ellos, p.ej. son: la etiqueta y el empaque.
- 3) Producto rotulado: cuando el producto terminado es envasado, etiquetado, empacado y puesto en el punto de venta; es decir, cuando ya no sufre ninguna alteración o cambio. En estos momentos, se convierte en mercadería.

La economía ha propuesto muchos sistemas de ordenamiento de productos, constituidos por bienes y servicios. Uno de ellos es la Clasificación Central de Productos de las Naciones Unidas.

Clasificación Central de Productos (CPC) como identificador de productos

Un método internacional de clasificación de productos nos la ofrece la Clasificación Central de Productos (CPC), diseñada por las Naciones Unidas, cuyo propósito es:

“Una clasificación de productos basados en las características físicas de los bienes o en la naturaleza de los servicios brindados. CPC provee un esquema para la colección y la comparación internacional de los diferentes tipos de estadística que se refieren a los bienes y servicios. CPC cubre los productos que son los resultados de las activida-

des económicas, incluyendo los bienes transables, los bienes no transables y los servicios.”¹⁰

Según la versión 1,0 en español, la Tabla de secciones es la siguiente:

0- Productos de la agricultura, la silvicultura y la pesca

1. Minerales; electricidad, gas y agua
2. Productos alimenticios, bebidas y tabaco; textiles, prendas de vestir y productos de cuero
3. Otros bienes transportables, excepto productos metálicos, maquinaria y equipo
4. Metales comunes, productos metálicos, maquinaria.
5. Activos intangibles; terrenos; construcciones; servicios de construcción
6. Servicios comerciales de distribución; alojamiento; servicios de suministro de comidas y bebidas; servicios de transporte; y servicios de distribución de electricidad, gas y agua
7. Servicios financieros y servicios conexos; servicios inmobiliarios; y servicios de arrendamiento con o sin opción de compra
8. Servicios prestados a las empresas y servicios de producción
9. Servicios para la comunidad, sociales y personales

LOS SERVICIOS

Según el diccionario Servicio es la “Prestación humana que satisface alguna necesidad social y que no consiste en la producción de bienes materiales”¹¹.

10 Obtenido de <http://unstats.un.org/unsd/cr/registry/regcst.asp?Cl=3&Lg=3>

11 Diccionario de la Real Academia Española de la Lengua, ed. 22.

12 “A service may be defined as a change in the condition of a person, or of a good belonging to some economic unit, which is brought about as the result of the activity of some other economic unit, with the prior agreement of the former person or economic unit”. Hill, T.P., “On goods and services”, in: The review of income and wealth No. 4, Dec. 1977, p. 318.

Una definición ampliamente empleada de servicios corresponde a T.S. Hill:

“Un servicio puede ser definido como un cambio en la condición de una persona, o de un bien que pertenece a una unidad económica, ocasionado por la actividad de alguna otra unidad económica, con el acuerdo previo de la otra persona o unidad económica.”¹²

En un sentido estricto del término, el servicio excluye toda forma de trabajo que conduzca a la manufactura de algo tangible.

Criterios para la clasificación de los servicios

Los servicios deben ser sistematizados convenientemente en grupos ordenados por niveles jerárquicos, según criterios como:

- a) La especialización implica el grado de simplicidad o complejidad del producto materia del servicio. En el extremo superior existe la singularidad del servicio en cuanto sólo existe un proveedor que pueda suministrar dicho servicio, gracias a su alta experiencia, exclusividad o derecho protegido.
- b) La extensión se refiere a la magnitud del servicio, numérica o de tiempo. Muchos de ellos requieren de una gran cantidad de personal, de tiempo o de dinero. Ejemplos son: mantenimiento de equipos, soporte informático.
- c) La forma de entrega se refiere a la inclusión de bienes y servicios, de forma continua o discontinua, constante o eventual de los productos. Ejemplos son las consultorías técnicas.
- d) La utilidad es el valor implícito que tiene cada actividad dentro de la empresa, sea por principios como de transparencia y control y normativas relativas a tributación.

Existen, finalmente, varios criterios de división para la formulación taxonómica de los servicios, entre ellos podemos destacar: según la oferta interna o a terceros; según la ocupación o forma de trabajo técnico o profesional (vigilante, médico, químico), y según la actividad económica.

LOS ALMACENES DE PRODUCTOS

Los almacenes son los típicos lugares en donde se concentran cosas de distintas fuentes y orígenes; su uso y control, por lo tanto, requieren de alguna forma de ordenamiento físico y lógico.

La cantidad de materiales que son comprados, almacenados, transformados y utilizados por la industria y el servicio provocan complejos problemas en el trabajo de clasificación y ordenamiento. A las innegables diferencias físicas que existen entre ellos, se suman las infinitas creaciones de productos sintéticos y artificiales, complementarios y sustitutivos, que se ofertan diariamente en el mercado e impactan en las familias y clases de productos, nuevas o antiguas.

Los principales productos que manejan las entidades, en especial, las empresas son:

- Mercaderías: productos comprados para su venta o para su transformación.
- Productos terminados: son los productos preparados por la propia empresa para su venta.
- Maquinaria y equipo: productos destinados al uso más o menos prolongado de la empresa. Son llamados también bienes de uso, a diferencia de los anteriores que son bienes de cambio.

A pesar de considerar, de antemano, difícil lograr una división satisfactoria de las cosas, es nuestro objetivo explicar un conjunto de opciones de ordenamiento.

Los criterios de división

Existen varios criterios, no necesariamente excluyentes, para clasificar los objetos. El problema, en verdad, aparece cuando se trata de establecer alguna jerarquización entre las clases.

El criterio funcional

Consiste en agrupar los materiales por el uso dado por la organización.

Con este tipo de clasificación es posible incluir una lista más amplia de objetos en una clasificación de bienes y servicios.

Las herramientas de que disponemos son la Clasificación Industrial Internacional Uniforme (CIIU), los Aranceles de Aduanas, las clasificaciones internacionales de los organismos de las Naciones Unidas en el empleo y la salud, y el Plan de Cuentas Contable, entre otros.

Una relación sencilla y genérica por el criterio funcional, es la siguiente:

- Insumos
- Combustible y lubricante
- Embalaje
- Repuestos
- Suministros
- Maquinaria y equipo

El criterio estructural

Busca la creación de clases siguiendo similitudes entre los atributos y las propiedades de las cosas; sigue la forma o la composición física como un requisito de agrupamiento.

Ejemplos: pasta de cacao, caja de cartón, elevador, estante metálico.

Entre las herramientas que recomendamos como fuente de consulta están la Clasificación Internacional de Normas Técnicas, las Normas Técnicas de Productos Nacionales y del Exterior y la Clasificación Central de Productos (CPC) de las Naciones Unidas.¹⁴

El criterio discrecional

Son convenciones o condiciones que fijamos para dividir los objetos, relativamente arbitrarias o subjetivas, sin que ello afecte su utilidad.

Este método es el de mayor aplicación, por ejemplo, para la clasificación de libros de Dewey.

El criterio espacial de clasificación

Es el ordenamiento de los cuerpos por las áreas geográficas en que están dispuestos, o por la ubicación del objeto dentro de un proceso o secuencia.

Esta clasificación se aplica en estudios de ecología y en los vegetales. Mediante enfoque comparativo, se pretende evaluar patrones geográficos, espacios de dominio de las especies, composición de los suelos, etcétera.

Métrica de las jerarquías de los criterios o bases

Según la extensión o número de elementos, es posible fijar el número de instancias o niveles; para ello tenemos:

-Criterio geográfico: variable. Vamos a estimar cinco unidades o almacenes. No forma parte de la clasificación de las cosas, debido a su función como separador o divisor físico, sin ninguna finalidad analítica

13 Para una clasificación de materiales según su clase o uso, consúltese el Manual de la producción, de Alford (cap. 20, Editorial UTEHA). Para una norma sobre la clasificación de las propiedades de los materiales, ver: Manual de ingeniería industrial, de Maynard (cap. 2-117, Editorial Reverté), y Lang, en: Contabilidad de costos, presenta otra clasificación que combina propiedades y funciones (cap. 13, Editorial UTEHA).

14 Disponibles en la biblioteca del INEI y de Indecopi.

respecto a las propiedades. Recibe la misma consideración que los llamados reinos de la naturaleza (animal, vegetal, etcétera).

- Criterio funcional: según el Plan de Cuentas Contables, son ocho clases (mercaderías, productos terminados, subproductos, materias primas, envases, suministros, inmuebles, maquinarias y equipos).
- Criterio estructural: variable. Recomendamos como referencia la Clasificación Central de Productos de las Naciones Unidas.
- Criterio discrecional: variable.

Niveles de estratificación de los objetos

Los productos podrían ser clasificados en cinco estratos: Grupo, Orden, Familia, Especie, Variedad, Objeto individual.¹⁵

Forma de dar nombre a los objetos

¿Qué atributos pueden ser tomados en cuenta?

- Función
- Tipo de material
- Forma
- Dimensión
- Peso
- Número de parte

El nombre de un objeto exige precisión y claridad. Es importante que las palabras que utilizemos formen una serie y dispongan de un significado. Una serie implica que los términos están enlazados entre sí. En esa relación, cada palabra indica una cualidad perfectamente reconocida, según un criterio determinado por la Familia a la cual pertenece. La posición que ocupa cada propiedad en la descripción también es importante, porque cada atributo se despliega según el grado de esencialidad (de mayor a menor relevancia).

La primera palabra en la descripción de un objeto deberá estar relacionada con su principal función.

El criterio determinado alude a las propiedades cualitativas (función, forma, etcétera) y cuantitativas (físicas, químicas, entre otras) que se toman como atributos

Ejemplo 1:

Clavo de acero con cabeza redonda de ½”.

Análisis:

Las palabras reflejan un concepto de objeto.

Todo término, gramaticalmente, se compone de:

Un núcleo, que es un nombre o sustantivo, en este caso es Clavo.

Un modificador directo, como es: cabeza redonda.

Dos modificadores indirectos, de acero, de ½”.

El ordenamiento es:

Primero el núcleo

Segundo, los modificadores directos

Tercero, los modificadores indirectos

Desde otro punto de vista, el orden de las palabras puede ser:

La forma que equivale al núcleo

El material

La medida

El término se escribiría así:

Clavo cabeza redonda de acero de ½”

Forma, materia y medida

Cada material tendrá un nombre genérico en lengua española.

¹⁵ Los nombres puestos a los estratos son absolutamente arbitrarios.

En la selección del género, debe elegir uno y aplicarlo a todo el catálogo; la misma consideración será posible en el número, que recomendamos sea singular.

No coloque abreviaturas en las palabras del nombre.

Ejemplo 2.

Perno Fierro Negro Cabeza Hexagonal 1" x 1" Con Tuerca

Perno Bronce Cabeza Hexagonal 5/16" x 1/2"

Perno Acero G-5 Cabeza Hexagonal H.C. 1/2" x 1/2"

El orden de los términos en los tres tipos de pernos:

Primero: la función Perno

Segundo: el material Fierro, Bronce, Acero G-5

Tercero: forma o estructura como Cabeza Hexagonal

Cuarto: Medida 1" x 1", 5/16" x 1/2"

Quinto: función complementaria Tuerca.

La propuesta es la siguiente:

Primero: la función Perno

Segundo: la conformación estructural Con Cabeza Hexagonal

Tercero: el material constituyente Acero G-5

Cuarto: la medida

Observación: la TUERCA, en el primer caso, es una pieza que no pertenece a la función PERNO, por lo tanto, ésta constituye un elemento de otra familia: TUERCA.

Si establecemos como única característica la función de un producto podríamos colocar, por ejemplo, todos los pernos como una sola Familia. Sin embargo, si introducimos la forma de la cabeza como segunda condición del perno, entonces aparecerán varias familias de pernos y no una: con cabeza hexagonal, con cabeza redonda, con cabeza cuadrada, etcétera. Y si además se considera necesario poner la composición del material de los pernos, derivarían en nuevas familias. El proceso es bastante grande y complejo.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

1. Alford, L.P., 1981, Manual de la producción, Editorial UTEHA, México..
2. Cañibano, L. 1979, Teoría actual de la Contabilidad, ICE, España.
3. García, M., 1980, Contabilidad social, Ministerio de Hacienda, España.
4. Hansen, P., 1957, Contabilidad interna de la industria, Aguilar, España
5. Hatfield, 1979. "Defensa histórica de la contabilidad", artículo en el libro Estudios contemporáneos de la evolución del pensamiento contable, compilado por Chatfield, ECASA, México.
6. Lang, Th., 1973, Manual del contador de costos, Editorial UTEHA. México.
7. Mattessich, R., 2002, Contabilidad y métodos analíticos, La Ley, Argentina
8. Maynard, H.B., 1960, Manual de ingeniería industrial, Editorial Reverté
9. ONU. Un sistema de cuentas nacionales, 1993.
10. USA. 2003 Vinculación de la contabilidad de la empresa y la contabilidad nacional, serie F, n° 76, Naciones Unidas

11. USA 2009, Clasificación Industrial Internacional Uniforme, serie M, núm. 4, rev. 4, p. 16.
12. Pacioli, L., 1995, Tractatus XI de computis et scripturis, cap. 23, Ediciones UADE, Argentina
13. Patton, W. 1963, "Manual del Contador". 2 Tomos. UTEHA. México.
14. Shimabuku A. Luis y Shimabuku M. Ana, 2011, Métodos para clasificar y dividir las cosas, Fondo Editorial de la UNM-SM, Perú, 526 páginas
15. Vásquez, J.C., 1973, Los costos estándares, Editorial Aguilar, Argentina.
16. Vlaemminck, 1963, Historia y doctrina de la Contabilidad, ed. Index, España.
17. Degos y Previts. "Naissance de la normalisation comprable internationale: pioniers americains et francais". Cahiers electroniques du CRECCI, 10-2004.
18. "Las claves de la contabilidad de costes alemana" "Finanzas & Contabilidad", Harvard Deusto. ene-mar, 2006. Revista.
19. Hill, T.P., "On goods and services", in: The review of income and wealth No. 4, Dec. 1977, p. 318.
20. Obert, R., "La construction du droit comprable", 1.1.12 Les plans comprables de Paul Otlet et de Gabriel Faure, p. e. Pág. electrónica 177.