

GESTION ESTRATÉGICA COMO SOPORTE DE LA COMPETITIVIDAD

HUGO FERREIRA

Resumo:

*La Gerencia Estratégica de Costos supone un enfoque de la Contabilidad como instrumento para facilitar la implementación y el desarrollo de estrategias de negocios, ya que proporciona la información requerida para una adecuada toma de decisiones. El nacimiento de la Gerencia Estratégica de Costos resulta de la combinación de los tres temas siguientes: * Análisis de Cadena de valores * Análisis de posicionamiento estratégico * Análisis de causales de costo. Las misiones diferentes, requieren de sistemas de control gerencial sistemáticamente diferente. Los que deben diseñarse en el contexto exclusivo externo del ambiente, la tecnología, la estrategia, la estructura organizacional, la cultura y el estilo de alta gerencia propia de cada organización. Todos los costos de las diferentes áreas (Producción, Comercialización, Administración, Financiación) deben ser objeto de un mismo tratamiento, considerando a toda actividad como tal si la misma agrega valor al producto, eliminando las actividades estériles, reconociendo de esa manera como costo a los recursos que se consumen en pro de una actividad de valor.*

Palavras-chave:

Área temática: *Gestão Estratégica de Custos como Elemento de Suporte da Competitividade*

1.7. GESTION ESTRATÉGICA COMO SOPORTE DE LA COMPETITIVIDAD

Autor: HUGO FERREIRA

Títulos: Licenciado en Contabilidad, Administración de Empresas, Filosofía y Ciencias de la Educación.

Institución: UNIVERSIDAD TECNOLÓGICA INTERCONTINENTAL

Dirección: F.R. Moreno 189 e/Yegros – Telef: (595-21) 497-047

Fax (595-21) 491-148 Asunción – Paraguay.

e-mail: utic@quanta.com.py

Cargo Actual: RECTOR

RESUMEN DEL TEMA

La Gerencia Estratégica de Costos supone un enfoque de la **Contabilidad** como **instrumento para facilitar la implementación y el desarrollo de estrategias de negocios**, ya que proporciona la información requerida para una adecuada toma de decisiones

El nacimiento de la Gerencia Estratégica de Costos resulta de la combinación de los tres temas siguientes:

- * **Análisis de Cadena de valores**
- * **Análisis de posicionamiento estratégico**
- * **Análisis de causales de costo**

Las misiones diferentes, requieren de sistemas de control gerencial sistemáticamente diferente. Los que deben diseñarse en el contexto exclusivo externo del ambiente, la tecnología, la estrategia, la estructura organizacional, la cultura y el estilo de alta gerencia propia de cada organización. **Todos los costos de las diferentes áreas (Producción, Comercialización, Administración, Financiación) deben ser objeto de un mismo tratamiento, considerando a toda actividad como tal si la misma “agrega valor” al producto, eliminando las actividades estériles, reconociendo de esa manera como costo a los recursos que se consumen en pro de una actividad de valor.**

1- VISIÓN GENERAL

1.1- Diferentes enfoques para los análisis de costos:

El uso de los datos de costos en la planificación estratégica no ha recibido la atención que merece ni en los textos de contabilidad ni en la práctica gerencial, pues se desconocía lo que podría generarse a partir de ellos en materia de eficiencia gerencial.

Tradicionalmente, el Análisis de Costos se considera como el proceso para estimar el impacto financiero que pueden ejercer decisiones alternativas gerenciales (efecto interno).

Dentro de un contexto más amplio, los datos de costos se utilizan para desarrollar estrategias superiores, con el objeto de alcanzar ventajas competitivas que se puedan mantener (efecto externo).

Un conocimiento adecuado de la estructura de costos de una empresa puede ser de gran ayuda en la búsqueda de ventajas competitivas sostenibles. A esto denominamos "Gerencia Estratégica de Costos", la que, sin descuidar el estudio de los impactos financieros, hace hincapié en el aspecto de competitividad.

1.2- Gerencia Estratégica de Costos y Contabilidad General

La Gerencia Estratégica de Costos supone un enfoque de la **Contabilidad** como **instrumento para facilitar la implementación y el desarrollo de estrategias de negocios**, ya que proporciona la información requerida para una adecuada toma de decisiones, de ello se origina el concepto de **Contabilidad Gerencial**.

1.3- Gerencia de Negocios y Contabilidad Gerencial:

La gerencia de los negocios se puede concebir como un proceso cíclico continuo de:

- a- Formulación de estrategias;
- b- Comunicación de estas estrategias a toda la organización;
- c- Desarrollo y utilización de tácticas para implementar las estrategias; y
- d- Desarrollo y establecimiento de controles para supervisar el éxito en las etapas de la implementación y en consecuencia, medición del grado de éxito en alcanzar los objetivos estratégicos.

En la **primera etapa** la información contable es la base para realizar el análisis financiero que constituye un elemento del proceso de evaluación de estrategias alternativas.

En la **segunda etapa** la estrategia se comunican a través de la información contable, pues los datos consignados en una buena información contable resaltan los factores que son decisivos para alcanzar el éxito de la estrategia adoptada..

En la **tercera etapa** se deben desarrollar tácticas específicas que apoyen a la estrategia en su conjunto y que se implementen hasta el final. Es uno de los elementos claves para

determinar cuales programas tácticas pueden ser más eficaces par que una empresa logre los objetivos estratégicos.

En la **cuarta etapa**, la supervisión del desempeño de los gerentes o de las diferentes unidades del negocio habitualmente depende, en parte, de la información contable. Las herramientas gerenciales como costos estándar, los presupuestos de gastos y los planes anuales de utilidades sirven de base para la evaluación del desempeño, y para lograr que sea de máxima utilidad, deben ser adaptados en forma explícita al contexto estratégico de cada empresa.

De la concepción de la **contabilidad gerencial** surgen tres conceptos básicos:

- a) Que la **contabilidad no es un objetivo en sí mismo**, sino un medio para ayudar a alcanzar el éxito empresarial, por lo que las técnicas contables deben ser juzgados a la luz de su repercusión en el éxito del negocio.
- b) Las **técnicas o los sistemas específicos contables deben ser evaluados en función del papel que se espera que cumplan**. Un análisis contable que no es útil para ciertos fines puede ser extremadamente valiosos para otros, por lo que un conocimiento profesional de la contabilidad gerencial implica conocer los múltiples papeles que puede cumplir la información contable.
- c) Debe existir afinidad entre las estrategias gerenciales y las informaciones generadas de la Contabilidad. Todo **concepto contable debe servir realmente a un fin determinado**, en una empresa determinada en un momento determinado.

Las preguntas gerenciales claves que se deben realizar respecto a cualquier concepto contable son:

1.-¿Sirve éste para lograr un objetivo de negocios claramente distinguible tales como la formulación de estrategias, la evaluación del desempeño gerencial etc.?

2.- ¿Aumenta esta información las posibilidades de alcanzar el objetivo para el cual se seleccionó?

3.-El objetivo que la información contable ayuda a lograr, encaja estratégicamente con la finalidad global de la empresa?

Concluyendo: la **Gerencia Estratégica de Costos** consiste en la utilización que la gerencia hace de la información de costos, proveída por la Contabilidad Gerencial, en una o más de las cuatro etapas de la gerencia estratégica.

El nacimiento de la Gerencia Estratégica de Costos resulta de la combinación de los tres temas siguientes:

- * **Análisis de Cadena de valores**
- * **Análisis de posicionamiento estratégico**
- * **Análisis de causales de costos**

2- ANÁLISIS DE LA CADENA DE VALORES:

2.1. Concepto de la Cadena de Valores:

Una gerencia estratégica de costos eficiente requiere de **un enfoque global externo a la firma.**

La **cadena de valores** en cualquier empresa es el conjunto interrelacionado de actividades creadoras de valor, que se extienden durante todos los procesos, que van **desde la consecución de fuentes de materias primas** hasta la entrega final del producto terminado en manos del consumidor.

Este enfoque es externo a la empresa, considerando a cada compañía en el contexto de la totalidad de la cadena de actividades creadoras de valor de la cual la empresa es sólo una parte.

En contrapartida, **la contabilidad gerencial** adopta **actualmente** un enfoque ampliamente dirigido a los factores internos de la empresa: sus compras, sus procesos, sus funciones, sus productos y sus clientes, donde el objetivo clave es maximizar la diferencia (valor agregado) entre compras y ventas.

Desde el punto de vista estratégico, el concepto de valor agregado empieza demasiado tarde, en las compras, y termina demasiado pronto, en las ventas, haciendo perder todas las oportunidades de aprovechar los lazos existentes con los proveedores de la compañía que pueden ser tremendamente importante para las empresas.

Cada empresa debe entenderse en el contexto de toda la cadena de actividades creadoras de valores de las cuales ella es sólo una parte.

2.2 – Bases para el desarrollo de las ventajas competitivas:

Según Porter, una unidad de negocios puede desarrollar una ventaja competitiva continua, basándose en el costo, la diferenciación o en ambas cosas:

a) El enfoque básico de la estrategia de “bajo costo” es lograr un costo bajo en relación con los competidores. El “liderazgo” de costos se puede lograr mediante sistemas tales como:

- Economías de escala de producción.
- Efectos de la curva de experiencia.
- Control estricto del costo.
- Minimización del costo en áreas como investigación y desarrollo, servicio, fuerza de ventas o publicidad.

b) Como una estrategia de diferenciación, el enfoque primario se hace diferenciando el producto de la unidad de negocios, creando algo que el cliente perciba como exclusivo. Los planteamientos para la diferenciación del producto incluyen, lealtad a la marca, servicio de alta calidad al cliente, red de distribución, diseño y características del producto y/o tecnología.

c) Que una empresa pueda o no pueda desarrollar y mantener una ventaja de diferenciación, de costo, o de ambos depende fundamentalmente de cómo maneje su cadena de valores en relación con las de los competidores. Tanto intuitiva como teóricamente, la ventaja competitiva en el mercado se deriva fundamentalmente de darle al cliente un mejor valor, por un costo equivalente, o un valor equivalente a menor costo. Por tanto, el análisis de la cadena de valores es esencial para determinar dónde, exactamente, en la cadena del cliente se puede aumentar el valor, o rebajar los costos.

2.3- Eslabones de la cadena de valores peligrosos de olvidar:

a) Ninguna empresa abarca la cadena de valores completa en la cual opera, pues ella es sólo una parte de un conjunto mayor de actividades en el sistema de entrega de bienes y la cadena de valores.

b) La cadena total de valores es exclusiva para cada empresa.

c) Los proveedores ejercen una importante influencia en la posición costo/diferenciación de esa empresa.

d) Para ganar y mantener una ventaja competitiva se requiere que una empresa entienda completamente todo el sistema de la entrega de valores, no sólo la porción de la cadena de valores en la cual ella participa.

e) Una firma puede aumentar su rentabilidad no sólo comprendiendo su propia cadena de valores, sino también, entendiendo cómo sus actividades de valores encajan en las cadenas de valores de los proveedores y los clientes.

2.4 - Areas destacados de la cadena de valores para el mejoramiento de la utilidad:

a- Vínculos con proveedores donde, tanto la firma como el proveedor, se puedan beneficiar.

b- Vínculos con clientes que sean mutuamente beneficiosos.

c- Vínculos de proceso dentro de la cadena de valores de una unidad de negocios, lo cual resalta la interdependencia de las creatividades individuales.

d- Vínculos a través de las cadenas de valor de las unidades de negocio dentro de la firma, compartiendo por ejemplo la distribución con otras unidades del negocio.

2.5- Metodología de la cadena de valores:

La metodología para construir y utilizar una cadena de valores involucran los siguientes pasos:

a- Identificar la cadena de valores de la industria en sus diferentes actividades estratégicas y asignarle los costos, ingresos y activos a las actividades de valor. Luego de identificar la cadena de valores, se le deben asignar costos de operación, ingresos y activos a las actividades de valor, individualmente.

Con esta información será posible calcular el rendimiento sobre activos para cada actividad de valor.

b- Diagnosticar las múltiples causales de costo que expliquen variaciones de costo en cada actividad de valor.

Los causales de costo podemos dividir en estructurales y ejecucionales.

2.6- Desarrollo de una ventaja competitiva sostenible:

La entidad puede ganar una ventaja competitiva sostenible en una de dos formas:

a- **Controlando las causales de costo** mejor que los competidores, considerando las siguientes preguntas claves por cada actividad de valor:

- ¿Podemos reducir costos en esta actividad manteniéndose el precio de venta constante?
- ¿Podemos aumentar el precio en esta actividad, manteniendo los costos constantes?
- ¿Podemos reducir activos aplicados a esta actividad manteniendo los costos y los ingresos constantes?

Una manera eficaz de lograr diferenciación con ventajas de costo es comparar la cadena de valores en la firma con la de uno o dos de sus principales competidores e identificar las acciones necesarias para manejar la cadena de valores de la empresa mejor que la de sus competidores.

Lo importante no es cuan rápida vaya la firma sino que vaya más rápido que sus competidores, de lo que se deduce que el desarrollo del análisis de costos del competidor es crucial para desarrollar y mantener una ventaja competitiva.

b- Reconfigurando la cadena de valores, ya que mientras se continúe el enfoque de manejar la cadena de valores de la empresa mejor que la competencia, habrá que hacer mayores esfuerzos por re-definirla en los sitios donde los ajustes son más importantes.

2.7- Dificultades de cálculo:

La construcción de una cadena de valores para una empresa nos enfrenta a varios problemas espinosos, tales como: a) calcular el precio (ingresos) para productos intermedios, b) aislar causales de costos claves, c) identificar eslabones a través de actividades, d) computar márgenes de proveedores y clientes y, e) construir estructuras de costo de los competidores.

Parte del arte del análisis estratégico es decidir cuáles etapas en la cadena de valores pueden, en forma significativa, ser separadas conceptualmente y cuáles no.

A pesar de las dificultades cada empresa debiera intentar calcular su cadena de valores que puede en si ser muy instructivo pues obliga a los gerentes a preguntarse de qué manera sus actividades agregan valor a la cadena de clientes que usan sus productos o servicios y cómo compara su estructura de costos con la de sus competidores.

2.8- Análisis de la cadena de valores: herramienta gerencial clave del costo:

El valor agregado (precio de venta menos el costo de compra), puede no ser satisfactorio por estas tres razones:

1.-El análisis tradicional de costos se ha enfocado en la noción del valor agregado, por la errónea impresión de que ésta es la única área en que la empresa puede influir en los costos.

2.- El V.A. no muestra cuál es el potencial para explotar los vínculos entre la empresa y los proveedores, o entre la empresa y sus clientes, con miras a reducir costos o a estimular la diferenciación.

3.-La ventaja competitiva no puede ser ampliamente explorada sin considerar la interacción entre las materias primas compradas y otros elementos de costo (compra de materias primas de mejor calidad y mayor costo que permita ahorrar en forma notable los desperdicios).

El enfoque del análisis de la cadena de valores, por otro lado es externo a la empresa y ve a cada firma en el contexto de la cadena total de actividades que crean valores, de las cuales, probablemente sea sólo una parte, volviéndose de importancia trascendental para cada empresa.

La metodología para construir y utilizar una cadena de valores involucra los siguientes pasos:

- a) Definir la cadena de valores del sector y asignarle a cada actividad costos, ingresos y activos.
- b) Investigar las causales de costos que regulan cada actividad de valor.
- c) Examinar las posibilidades de construir una ventaja competitiva, bien sea controlando las causales de costos mejor que los competidores, o bien reconfigurando la cadena de valores.

Para un adecuado análisis de la cadena de valores se deberá considerar lo siguiente:

- Como no hay dos empresas que compitan casi en su totalidad en el mismo conjunto de actividades de valor, el análisis de la cadena de valores es un primer paso decisivo para entender cómo está posicionada la empresa en su sector. Para construir una ventaja competitiva duradera se requiere conocer el conjunto interrelacionado de las actividades de valor de las cuales la empresa y sus competidores forman parte.

- Una vez que la cadena de valores está totalmente estructurada, las decisiones estratégicas relativas a hacer/comprar y a la integración hacia delante/ hacia atrás se vuelven más claras. Las decisiones pueden ser vistas desde la perspectiva de su impacto sobre la cadena total y desde la posición de la empresa dentro de ésta.
- El análisis de la cadena de valores ayuda a cuantificar el poder del proveedor calculando el porcentaje de las utilidades totales que pueden ser atribuidas a los proveedores.
- El marco de la cadena de valores destaca cómo encaja el producto de la empresa en la cadena de valores del proveedor; con este marco se puede conocer fácilmente qué porcentaje del costo del producto de la compañía está en los costos totales del proveedor. Esta información puede ser muy útil para estimular a la empresa y al comprador a trabajar juntos en la reducción de costos de actividades.
- En el análisis final, tratar de conseguir simultáneamente bajo costo y diferenciación depende de un sofisticado entendimiento de las causales de costo, de los ingresos y los activos en cada actividad del valor y en los eslabonamientos a través de las actividades de valor.

3- ATENCIÓN EXPLÍCITA AL POSICIONAMIENTO ESTRATÉGICO.

Importantes factores, tales como el tamaño, el ambiente, la tecnología, cultura, localización geográfica, estilo gerencial, la interdependencia y las estrategias, influyen en el diseño de los sistemas de control, los cuales se adaptan a los requerimientos de estrategias específicas. Esto se basa en la siguiente línea de pensamiento:

- Para una ejecución eficaz, diferentes estrategias requieren diferentes prioridades de tareas, diferentes factores claves para el éxito diferentes experiencias, perspectivas y comportamientos.
- Los sistemas de control son sistemas de medida que influyen el comportamiento de las personas cuyas actividades están siendo medidas.
- Por lo tanto, debiera haber un interés permanente en el diseño de sistemas de control si el comportamiento inducido por el sistema es coherente con la estrategia.

3.1- El concepto de estrategia:

Es el proceso por el cual los gerentes, utilizando un horizonte de tiempo de tres a cinco años, evalúan las oportunidades ambientales externas, lo mismo que las fortalezas internas y los recursos, a fin de decidir sobre metas y sobre un conjunto de planes de acción para alcanzar esas metas.

La estrategia de una unidad de negocios depende de dos aspectos interrelacionados: a- Su misión o sus metas y b- la forma en que decida la empresa, competir en su sector para alcanzar sus metas. (Ventaja competitiva de la unidad de negocio).

A- Misión de una Unidad de Negocio:

1.- Construir: incrementar la participación en el mercado a costa de ganancias a corto plazo y flujo de caja.

2.- Mantener: Proteger la participación en el mercado de la unidad de negocio y de la posición competitiva.

3.- Cosechar: Maximizar las ganancias a corto plazo y el flujo de caja aun a expensas de la participación en el mercado.

b- Desarrollo de una ventaja competitiva duradera:

Para lograrlo, se requiere:

1.- Bajo costo: con respecto a los competidores, mediante sistemas como la economía de escala de producción, efectos de la curva de aprendizaje, estricto control de costos y minimizar costos en áreas como investigación y desarrollo, servicio, fuerza de ventas o publicidad.

2.- Diferenciación: del producto que ofrece la unidad de negocio, creando algo que los clientes perciban como exclusivo. (lealtad a la marca, el servicio superior al cliente, la red de vendedores, el diseño y las características del producto y/o la tecnología del producto).

3.2- Misión de la unidad de negocios:

Ella influye en la incertidumbre que el gerente enfrenta y en las transacciones que a hace a corto plazo versus a largo plazo.

Los sistemas de control gerencial pueden ser sistemáticamente cambiados a fin de ayudar a motivar al gerente a enfrentar eficazmente la incertidumbre y realizar transacciones apropiadas a corto como a largo plazo.

Por lo tanto, las misiones diferentes, requieren sistemas de control gerencial sistemáticamente diferentes.

3.3- Misión e incertidumbre:

Los siguientes puntos ayudan a comprender mejor la relación existente entre las misiones de la empresa y las incertidumbres que se presentan en las diferentes etapas:

- a) Construir unidades (etapa de crecimiento del ciclo de vida del producto) tiende a producir mayor incertidumbre ambiental que cosechar unidades (etapa de madurez/declinación del ciclo de vida del producto).

b) Factores tales como el proceso de fabricación, la tecnología del producto, la demanda del mercado, las relaciones con los proveedores, los compradores y los canales de distribución, el número de competidores y la estructura competitiva cambian más rápidamente y son más impredecibles en la etapa de crecimiento que en la de madurez/declinación del ciclo de vida del producto.

c) Construir una estrategia pone al negocio en un conflicto mayor con sus competidores que una estrategia de cosecha, pues las acciones de los competidores probablemente son impredecibles.

d) Los gerentes que construyen tienden a ser más dependientes de personas y de organizaciones externas que los gerentes que cosechan pues ello significa inversión de capital adicional (bancos), aumento de capacidad (dependencia de la tecnología), aumento de participación en el mercado (más dependencia de los clientes y competidores), aumento de volumen de producción (mayor dependencia de la materia prima).

e) La participación de la estrategia de construir incluye recortes de precio, mayor gasto en investigación y desarrollo, mayores gastos para ensanchar el mercado, que disminuyen la utilidad a corto plazo.

3.4- La importancia de la planificación estratégica:

La empresa requiere una visión de planificación de mayor alcance que la que se obtiene en un presupuesto anual, especialmente en unidades de negocio de construir que en las de cosechar, aunque en ambos se requieran de un plan estratégico global del negocio a fin de equilibrar eficientemente el flujo de caja, especialmente para evaluar inversiones de unidades de cosecha.

En efecto, en unidades de construcción, la compañía desea sacar ventaja de las oportunidades en un mercado creciente, motivando a los gerentes de construcción a aportar más ideas de inversión.

Por las incertidumbres del producto/mercado, el análisis financiero de algunos proyectos de las unidades de construcción pueden ser poco confiables siendo más importante la información no financiera.

3.5- Confianza en el presupuesto al realizar la evaluación:

Cuanto más grande sea la incertidumbre más difícil será considerar las metas de los presupuestos de los subordinados como compromisos en firme y juzgar las variaciones desfavorables del presupuesto como claros indicadores de un bajo desempeño por las siguientes razones:

1.- La evaluación cuantitativa del desempeño presupone establecer metas de utilidad precisas que sirvan de normas válidas para valorar desempeños posteriores. Si las predicciones son incorrectas, como en las condiciones cambiantes, habrá mayor dificultad en preparar metas satisfactorias que puedan convertirse en bases para evaluación del desempeño.

2.- Una evaluación de la eficiencia de un gerente (cantidad de producción por unidad de insumo), depende de un conocimiento detallado de resultados relacionados con acciones gerenciales determinadas, es decir del conocimiento de las relaciones causa-efecto y que en condiciones estables son más fáciles de conocer.

3.- Los indicadores financieros hacen hincapié en los resultados antes que en los procesos. Sin embargo en una situación de alta incertidumbre, la información financiera no refleja adecuadamente el desempeño gerencial, pues los gerentes controlan sus propias acciones pero no pueden controlar los estados de la naturaleza que combinan con sus acciones para producir los resultados.

3.6- Ventaja competitiva de la unidad de negocios:

Una unidad de negocio puede competir como un jugador diferenciado o como un jugador de bajo costo. La elección de la diferenciación aumenta la incertidumbre en el ambiente de las tareas de la unidad de negocios por tres razones:

1.- La unidad de negocio que ponga mayor énfasis en actividades de nuevos productos, con énfasis en la exclusividad, la innovación enfrenta mayor incertidumbre porque está arriesgándose con productos que no han sido probados.

2.- Las unidades de negocio de bajo costo tienden a tener líneas estrechas de productos a fin de minimizar los costos de inventarios, mientras que en las diferenciadas tienden a tener un amplio conjunto de productos a fin de crear exclusividad que desencadena una alta complejidad ambiental y por ende mayor incertidumbre.

3.- El éxito de las unidades de bajo costo está en los precios pero fabrican productos, sin fantasía, no diferenciados, mientras que en los diferenciados, los clientes perciben las ventajas competitivas sobre los de la competencia pero cuya demanda de productos diferenciados es normalmente más difícil de predecir.

3.7- Conclusiones:

El papel del control gerencial realmente depende de la estrategia que se siga, y esta condiciona los sistemas eficaces de gerencia de costos.

Pero para una empresa que sigue una estrategia de diferenciación de producto en un mercado dirigido, rápidamente creciente y cambiante, los costos de fabricación cuidadosamente diseñados son mucho menos importantes.

Aunque la información de costos es importante en todas las empresas en una forma o en otra, las estrategias diferentes exigen perspectivas de control diferentes.

Los diseñadores de sistemas de control gerencial debieran tener en cuenta específicamente el contexto estratégico en el cual se aplican los controles.

El proceso adecuado de control gerencial es influenciado según cuál de estas estrategias elija una determinada unidad de negocios. Los sistemas de control deben diseñarse en el contexto exclusivo externo del ambiente, la tecnología, la estrategia, la estructura organizacional, la cultura y el estilo de alta gerencia propia de cada organización.

4- ANALISIS DE CAUSALES DE COSTOS

4.1- Volumen y costo:

La variable que mejor explica los cambios que se producen en costo por unidad, dentro del análisis financiero tradicional es el volumen de producción. Esta idea ha dominado el pensamiento del costo durante decenios: costo fijo versus costo variable; punto de equilibrio, análisis de contribución marginal, presupuestos flexibles etc.

El costo promedio por unidad decae a corto plazo, a medida que crece el volumen, sin que varíen los otros factores (*ceteris paribus*). Si una empresa puede duplicar la producción a partir de la misma cantidad materia prima procesada, podría lograr una ventaja importante de costos, que le permitiría bajar los precios o gastar más para lograr una diferenciación de mercado o una combinación de estas dos ideas.

Pero el volumen, no ha dado en muchas empresas una respuesta significativa sobre los causales estratégicos de costo.

4.2- Estrategia y Costos:

El concepto básico de causales de costos se desprende de la idea de que el volumen maneja el costo, y entender el comportamiento de costos significa entender la compleja acción recíproca del conjunto de causales de costos que operan en una determinada situación.

Las ideas claves son las siguientes:

- Según el análisis estratégico, el volumen no suele ser la manera más provechosa de explicar el comportamiento de costos.
- Lo que es más provechoso en el sentido estratégico es explicar la posición de costos en función de las opciones estructurales y de las habilidades de ejecución que permiten plasmar la posición competitiva de la empresa.
- No todas las causales estratégicas son igualmente importantes todo el tiempo, pero algunas (más de una) probablemente son muy importantes siempre.
- Para cada causal de costos existe un marco de análisis individual de costos que es crucial para entender el posicionamiento de una empresa.

4.3- Causales de Costos:

Las causales de costos son consideradas ***estructurales*** cuando se realiza un enfoque centrado en la estructura de la empresa, tales como: escala, experiencia, tecnología, complejidad.

Las causales de costos son consideradas ***ejecucionales*** cuando el enfoque se centra en la ejecución de actividades en las cuales la calidad es el concepto estratégico clave. Desde esta perspectiva se consideran prácticas tales como gerencia participativa, gerencia de calidad, etc.

4.4- Aplicación del Análisis Marginal:

El análisis resulta una herramienta idónea para la formulación de los estudios porque nos permite evaluar de qué forma determinadas acciones de cada una de las partes contribuyen a la maximización de los resultados del conjunto.

Es importante señalar que:

- En la evaluación de alternativas de operación entre dos eslabones consecutivos de la cadena de valores, puede suceder que lo que en una alternativa es un costo fijo para una de las partes, puede en la variante transformarse en un costo variable para la otra.
- Los ingresos de uno pueden ser costos del otro en igual dimensión, en mayor medida o en menor medida.

4.5- Análisis Marginal y Costeo por Actividad (A.B.C.):

Es importante enriquecer el análisis marginal con la aplicación del A.B.C. en lo que tienen que ver con la calidad de los análisis que en el enfoque tradicional son objeto del análisis marginal.

- Todos los costos de las diferentes áreas (Producción, Comercialización, Administración, Financiación) deben ser objeto de un mismo tratamiento, considerando a toda actividad como tal si la misma “agrega valor” al producto, eliminando las actividades estériles, reconociendo de esa manera como costo a los recursos que se consumen en pro de una actividad de valor, apeándonos de los paradigmas de costos indirectos de los prorrateos, repartos secundarios etc.
- De esta manera sugerimos el enriquecimiento del ABC con la clasificación de costos según su variabilidad ante los cambios en el nivel de “actividad”, pero siguiendo la propuesta del ABC en el sentido de que cada actividad tiene su propio generador de costos, por lo que la variabilidad deberá establecerse respecto de cada un de los “cost drivers” y no con referencia al volumen de “producción” de la empresa.
- En contrapartida, esta complementación a que nos referimos, ocasiona el enriquecimiento del Análisis Marginal con la consideración de considerarlos variables a todos los costos que aunque no responden al volumen de producción, sin embargo adquieren distintas dimensiones en función de otras claves de asignación.
- Quizá sea necesario considerar que para que nuestras empresas sobrevivan en un mundo competitivo, sea necesario que nos despojemos de prejuicios y aceptemos exponer nuestros problemas de manera clara y ordenada y recurramos a todas la herramientas disponibles, con la única condición de que el mismo represente un cambio positivo en la búsqueda de un Gerenciamiento Estratégico ”óptimo” de Costos.

BIBLIOGRAFÍA

JOHN K.SHANK Y VIJAY GOLDARAJAN, Gerencia Estratégica de Costos, Editorial Norma Bogotá, Colombia, 1995

DR. ANTONIO JARAZO SANJURJO (Argentina), La aplicación de los costos al Análisis de la Cadena del Valor, Trabajos Presentados, V Congreso Internacional de Costos – Acapulco – México, 1997.