

“Es hora de dejar de Sobrevender Conceptos Basados en Actividades”

© H. Thomas Johnson

La creencia de que la información de costos basada en actividades (ABC) mejora el desempeño a largo plazo de una compañía es una ilusión.

Las nuevas herramientas de costeo basadas en actividad han generado un gran interés, emoción, ingresos - y artículos, libros, software, seminarios - entre la gente de negocios, especialmente contadores y contralores. Se encuentran emocionados por el poder que dichas herramientas prometen, y la esperanza de utilizar la nueva información para mejorar la productividad y competitividad.

Es tiempo de poner las cosas en claro. Ninguna información financiera, ni siquiera información gerencial basada en costeo por actividades, ayudará a las compañías a alcanzar excelencia competitiva. Como una herramienta para mejorar la información de costo ABC es impecable; más allá de eso es inservible.

Considere las necesidades para el éxito en los negocios y la información que las compañías necesitan para alcanzar dichas necesidades. La tecnología de la era de la información asociada con las computadoras y el microchip han situado al cliente al mando del mercado. Con el cliente en el volante lo que determina la competencia y rentabilidad a largo plazo es la capacidad de respuesta a las necesidades del cliente y la flexibilidad para adaptarse a cualquier cambio. La trampa es que las compañías no podrán responder y ser flexibles a menos que logren facultar la fuerza de trabajo para que escuche, aprenda y adapte.

Cómo nos metimos en este desorden.

Los negocios americanos tienen problemas para entender como (aún el por qué) crear una fuerza de trabajo facultada. ¿Por qué? Porque estorbando en el camino se encuentra la información contable de arriba hacia abajo, incluyendo las variaciones basadas en actividad que usualmente son utilizadas para controlar a los trabajadores.

Durante las pasadas cuatro décadas la información gerencial contable se ha basado en dos supuestos:

1. Sólo los gerentes tienen el suficiente conocimiento para traducir información a acciones competitivas. Para los trabajadores esto significa instrucciones y evaluaciones de desempeño recibidas de arriba.
2. La información clave que guía las acciones proviene de un sistema contable centralizado. El dato de costo y margen sirve de meta y retroalimentación.

Sin embargo una economía global requiere información que guíe las prácticas de negocio basado en otros supuestos diferentes:

1. Toda la información gerencial de control proviene de abajo - de los clientes y procesos - en tiempo real. Los datos de la contabilidad de costos agregada nunca reflejan las expectativas del cliente o la capacidad de los procesos.
2. Todos deben de entender como traducir la información a acciones competitivas. Flexibilidad significa no tener que esperar por instrucciones de arriba, basadas en contabilidad.

¿Si no se reportan las variaciones, entonces qué?

¿Qué información e instrucciones reemplazará a los presupuestos mensuales, costo estándar, reportes de variaciones y otros documentos de control contable que periódicamente los contralores colocan en las paredes? Ciertamente mayor atención irá a las gráficas de control estadístico llevadas por trabajadores y gerentes, desde la oficina del director hasta los muelles de embarque.

Los clientes, internos y externos, ofrecerán nueva información acerca de cómo les gusta o no lo que reciben y que les gustaría que no reciben. Las instrucciones vendrán de los procesos y del cliente, en tiempo real y de equipos para resolución de problemas. La etiqueta de la facultación ya no será su nombre en una lista de distribución del corporativo para reportes de computadora y hojas de cálculo; será un plumón, una gráfica de control y un lugar en un equipo de resolución de problema.

ABC no es tiempo real

ABC es simplemente información contable reconstituida. No ayudará a los trabajadores a mantener procesos competitivos o satisfacer rápidamente a los clientes. Ninguna información contable - ni siquiera un nuevo o mejorado ABC - podrá indicar si un cliente fue satisfecho, si un proceso se encuentra en control o cuánto tiempo toma completar un trabajo.

Lo que ABC hace realmente.

ABC re clasifica costos entre departamentos por el tipo de trabajo (actividades), en lugar de las categorías contables. Identifica funciones principales del negocio (indicador de actividad) que generan trabajo (costos) a través todos los departamentos de una organización.

ABC también distribuye muchos costos indirectos a productos de acuerdo a la porción de actividades asociadas con cada producto. Esto contrasta con la práctica tradicional de distribuir todos los costos indirectos a los productos en proporción a las unidades producidas, utilizando un indicador o una base para asignación como las horas directas de trabajo en cada producto. En ambos casos, la información de costos basados en actividad ve a los costos como gastos hacia abajo que pueden ser asociados con decisiones hacia arriba (indicadores) que generan los gastos.

ABC no es tan nuevo como usted cree

Presumiblemente ABC guía los esfuerzos de la administración de los costos más confiablemente que la información contable tradicional que clasifica el costo simplemente de acuerdo al tipo y ubicación del gasto. Realmente, ese era el objetivo de las compañías que iniciaron el uso del análisis de costos a través de funciones y el costo de producción basado en actividades. General Electric Company (GE) desarrolló costeo por actividad entre funciones a principios de los 60s. para mejorar el control de gastos indirectos. Otros, incluyendo a John Deere y Hewlett-Packard, desarrollaron independientemente técnicas de costeo por actividad para una mejor información del costo de producto a principios de los 80s. Creo que en ambos casos el costeo por actividad le dio a dichas compañías información más confiable y significativa de la que verían en sus registros contables tradicionales. Decisiones tomadas con dicha información indudablemente mejoró sus costos y márgenes en corto plazo.

Pero ¿qué pasa con el efecto a largo plazo? Los gerentes de GE utilizaron extensivamente la información de costo por actividad desde principios de los 60s hasta los 80s. Además, dieron licencias de sus técnicas de costeo de actividades entre funciones, llenaron de sus diccionarios a otras compañías y firmas de consultoría después de mediados de los 70s.

Información basada en actividad al estilo GE apareció en muchos negocios prominentes en América a principios de los 80s, incluyendo a muchos clientes, tanto de GE, así como de firmas internacionales de consultoría que utilizaban los métodos de GE. Todos ellos, estoy seguro,

pueden documentar sustanciales ahorros a corto plazo de proyectos que utilizaban dicha técnica. Sin embargo, creo que ninguno de ellos puede decir que el uso de información de costo por actividad los colocó en el camino de una excelencia competitiva global. Los adeptos de ABC deberían estudiar las más recientes formas de pensar dentro de la administración de GE, y preguntarse por qué la compañía que inventó el análisis entre funciones por actividad de costo, usándola quizá más que ninguna otra compañía en el mundo, ahora no acredita al costeo por actividad como un arma poderosa para incrementar la competitividad a largo plazo.

Cuidado

Cualquier compañía que considere por cualquier motivo el costeo basado en actividades debe de leer y asistir a presentaciones acerca de la experiencia de otros. Si las afirmaciones parecen ser demasiado buenas para ser verdad, hablen con otras personas dentro de la compañía, preferiblemente con personas de otras funciones. Cuando hago lo anterior, me sorprende lo que veo. La mayoría de organizadores de conferencias de administración de costos y la mayoría de los editores de revistas de administración de costos y contabilidad no logran separar los hechos de analogías erróneas.

Incluso casos publicados que conozco como confiables describen acciones tomadas según los costos por actividad que contradicen lo que las compañías realmente deben de hacer para competir globalmente a largo plazo. Los casos describen, por ejemplo, la "ganancia escondida" que una compañía pierde al vender lo que la contabilidad tradicional, en lugar que el costeo basado en actividad, muestra como la mezcla más rentable. Compañías que usan métodos tradicionales para la medir rentabilidad de producto creen que está bien hacer arreglos frecuentes y vender productos en lotes pequeños, cuando de hecho ABC muestra más rentabilidad para corridas y lotes grandes.

¿Es ésa realmente la estrategia que las compañías deben tomar para competir y ser rentables al largo plazo en la economía global? ¿Qué pasa si los clientes no desean comprar grandes lotes a intervalos largos? ¿Se les debe cobrar más por entrega frecuente de lotes pequeños, o deben de llevarse su negocio a otra parte?

La noción de "ganancia escondida" ignora la ganancia a largo plazo que se pierde por no poder adoptar nuevas maneras de hacer negocios que permitan proveer eficientemente lo que los clientes quieren, como lo quieren y cuando lo quieren. ABC no podrá identificar los cambios que se deban de hacer para convertirse en un productor realmente flexible. Simplemente identifica pasos para reducir costos o incrementar márgenes, siempre y cuando se realicen los negocios como siempre.

En su mejor forma, dichos pasos usualmente llevan a vender más o hacer menos de lo que no debería venderse o hacerse en primer lugar. Realmente, la información de costo basado en actividades no hace nada para cambiar comportamientos gerenciales obsoletos. Simplemente debido a que mejor información de costo se encuentra disponible, una compañía no modifica su compromiso con la producción masiva a alta velocidad, con el control de costo a través de la manipulación de los procesos y con convencer a los consumidores de comprar sus productos para cubrir sus costos. Invertir en un sistema de costeo basado en actividades para descubrir que unidades producidas en grandes lotes son más baratas que unidades producidas en pequeños lotes es tan inútil como acomodar de manera diferente las sillas en la cubierta del Titanic.

La compañía debe de invertir en iniciativas enfocadas en el cliente de resolución de problemas para remover las restricciones que causan la variación, retrasos y exceso en los procesos. Para convertirse en competidores globales los negocios de América deben de cambiar su manera de pensar, ningún sistema de costeo, ni siquiera ABC, lo podrá lograr.

En lugar de iniciar con ABC, empiecen por el principio, articulando una misión enfocada al cliente. Después alienten a todos a ayudar a describir y mejorar sistemáticamente el proceso en donde trabajan.

Si su meta es tener operaciones competitivas, no desperdicie su tiempo juntando datos y

recopilando información de costeo del trabajo que de cualquier modo no debe hacerse.

Concéntrese en reducir la variación y el tiempo del proceso, los costos se cuidarán solos.

Haga usted costeo basado en actividad si considera que debe hacerlo. Pero no se engañe al pensar que ABC lo ayudará a convertirse en un competidor global. Para lograrlo trabaje con un proceso de mejora.

H. Thomas Johnson es profesor de administración de la calidad en la escuela de administración de empresas de la universidad de Portland. Es un orador regular ante corporaciones y grupos de profesionales alrededor del mundo acerca de temas descritos en sus libros más conocidos:

- Relevance Lost: The Rise and Fall of Management Accounting (Boston: Harvard Business School Press, 1987) Escrito con Robert S. Kaplan.
- Relevance Regained: From Top-Down Control to Bottom-Up Empowerment (New York: The Free Press, 1992).

Bibliografía:

"It's Time to Stop Overselling Activity Based Concepts" Management Accounting, September 1992, pp. 26-35.