

CAPÍTULO II

MARCO TEORICO

2.1 Administración de Costos

Contabilidad de Costos

La contabilidad de costos es una rama de la contabilidad general que sintetiza y registra los costos de los centros fabriles, de servicios y comerciales de una empresa, con el fin de que puedan medirse, controlarse e interpretarse los resultados de cada uno de ellos, a través de la obtención de costos unitarios y totales en progresivos grados de análisis y correlación.

“La contabilidad de costos identifica, define, mide, reporta y analiza los diversos elementos de los costos directos e indirectos asociados con la producción y la comercialización de bienes y servicios. También mide el desempeño, la calidad de los productos y la productividad. Su principal objetivo es comunicar información financiera y no financiera a la administración a efectos de que ésta puede ejercer la planeación, el control y la evaluación de recursos. La contabilidad de costos proporciona información que capacita a la administración para que tome decisiones mas informadas”.¹

La Administración de Costos son las actividades de administración de corto y largo plazo para la planeación y el control de los costos. Genera información para los usuarios internos como gerentes, trabajadores, accionistas. Identifica, colecta, mide, clasifica y reporta información que es útil para los gerentes para determinar el costo de los productos, clientes y proveedores, y otros aspectos relevantes, así como ayuda a la planeación, control, mejoras continuas y toma de decisiones.

¹ GAYLE, Leticia. Contabilidad y Administración de Costos. 1999, 6ª edición, México, McGraw- Hill, Pag 4

La administración de costos no solo esta enfocada al costo de un producto sino también a los factores que generan costos, al tiempo de ciclo, a la calidad y a la productividad del proceso.

“La Administración estratégica de costos es la información que la gerencia necesita para administrar efectivamente a la empresa e incluye información financiera acerca de costos y ganancias así como información no financiera como es la productividad, la calidad y otros factores clave de la firma. Ayuda al desarrollo del manejo de información estratégica para facilitar las funciones de la Administración”.²

La información de la administración de costos es proporcionada por cada una de las cuatro funciones de la administración que son:

1. **Administración Estratégica:** es el desarrollo de una posición competitiva sustentable. Es necesaria para tomar decisiones estratégicas sobre la selección de productos, métodos de manufactura, técnicas de marketing, etc.
2. **Planeación y Toma de decisiones:** involucra la realización de presupuestos y la planeación de utilidades, la administración del flujo de efectivo, la toma de decisiones en la sustitución de equipo, presupuesto de compra de materia prima, planeación de la producción, establecimiento de precios y otras decisiones relacionadas con las operaciones.

² BLOCHER, Chen, Cokins, Lin, COST MANAGEMENT A Strategic Emphasis. 2005, 3a edición, Estados Unidos McGraw-Hill Irwin, Pag 7

- 3. Control Operacional y Gerencial:** ocurre cuando los administradores de nivel medio monitorean las actividades de los administradores del nivel operacional y empleados. Es necesaria para obtener bases para identificar operaciones ineficientes y para premiar y motivar a los administradores mas efectivos.
- 4. Preparación de Estados Financieros:** es necesaria para proveer una contabilidad correcta de inventarios y otros activos tomando en cuenta los requerimientos de reporte para la preparación de reportes financieros y para el uso de las otras tres funciones de la administración.

Factores que afectan la Administración de Costos

El enfoque del sistema contable de la administración de costos ha sido ampliado para habilitar a los gerentes a dar un mejor servicio para satisfacer las necesidades de los clientes y administrar el proceso de negocio de la empresa que se utiliza para darle un mayor valor al cliente.

- **Competencia Global**

Una mejora en los sistemas de transportación y de comunicación ha introducido a empresas manufactureras y de servicios al mercado global. Hace algunas décadas, algunas firmas no conocían acerca de la producción de firmas similares que se encontraban en Japón, Francia, Alemania y Singapur. Estas firmas extranjeras no eran competidores porque no participaban en el mismo mercado por distancias geográficas. Actualmente, empresas grandes y chicas son afectadas por las oportunidades ofrecidas por la competencia global. Este nuevo tipo de competencia demanda una información de costos más exacta. La

información de costos es esencial en la reducción de costos, incrementos en productividad y asesoramiento en la rentabilidad del producto.

- **Crecimiento en la Industria de Servicios**

En los últimos tiempos el sector de servicio ha tenido un incremento en su importancia. Muchos servicios que van desde servicios contables, transportación y médicos son exportados. La falta de reglamentos en muchos servicios, como por ejemplo aerolíneas y empresas de telecomunicación, han hecho que se incremente la competitividad en la industria del servicio. Muchas empresas de servicios están luchando por sobrevivir. El incremento de la competitividad ha hecho que los gerentes esten mas conscientes de la necesidad de tener una información de costos más exacta para la planeación, control, mejoras continuas y toma de decisiones. Así los cambios en el sector de servicios, demandan innovación e información relevante en la administración de costos.

- **Avances en la tecnología de información**

Existen 3 avances significativos acerca de la tecnología de información. El primero esta íntimamente relacionado con las aplicaciones computacionales. Con la manufactura computarizada, las computadoras son utilizadas como monitores y controladoras de operaciones. Con las computadoras se puede recolectar información útil y los gerentes pueden estar informados acerca de lo que está pasando con la organización casi al momento en el que suceda.

Un sistema de planeación de recursos de la empresa (ERP) tiene como objetivo dirigir todas las operaciones de la compañía y proveer acceso en tiempo real a la información de diferentes áreas. Usando esta información, los gerentes

son capaces de tener una mejora continua de la eficiencia de los procesos y unidades organizacionales.

El segundo avance involucra a las siguientes herramientas: **La disposición de computadoras personales (PCs), Programas analíticos en línea (OLAP) y sistemas de soporte de decisiones (DSS)**. La PCs sirven como una liga de comunicación al sistema de información de la compañía y OLAP y DSS suministra a los gerentes la capacidad de utilizar esa información.

Muchas firmas han encontrado que un sistema de administración de costos les permite lograr reducciones de costos significativos, por medio de la eliminación de un gran volumen de reportes financieros generados mensualmente.

El tercer avance es la aparición del **comercio electrónico**. El comercio electrónico es una forma de negocio que es ejecutada mediante el uso de tecnologías de información y comunicación. Algunos ejemplos de comercio electrónico son el **comercio en red, intercambio electrónico de datos (EDI), entre otros**. El comercio en red, reúne a compradores y vendedores para realizar diferentes transacciones desde diferentes lugares y circunstancias. El comercio por red contribuye a la reducción de costos. EDI comprende el intercambio de documentos entre computadoras, utilizando líneas telefónicas y es ampliamente usado para la compra y distribución. El intercambio de información entre socios reduce costos, mejora las relaciones con los clientes y así la compañía se encamina hacia una posición competitiva más fuerte.

- **Avances en el Ambiente Manufacturero**

La administración de manufactura abarca la **Teoría de las restricciones y Just-in-Time**. La primera empieza con el reconocimiento de que todos los recursos son finitos, sin embargo, algunos recursos son más críticos que otros. El factor

crítico de limitación se llama **Restricción** y se convierte en un foco de atención. Para manejar las restricciones, éstas deben ser identificadas y explotadas. Finalmente para mejorar el desarrollo, la restricción debe ser maximizada en cuanto a su productividad. El proceso se repite hasta que la restricción es eliminada. Mientras esta restricción se elimina, surgen otras que deben ser atendidas. Usando este método, los tiempos y los inventarios pueden ser reducidos.

El Método de **Just-in-time JIT** se refiere a producir un producto cuando este es necesitado y sólo se produce la cantidad demandada por los clientes. Las partes y los materiales llegan justo a tiempo para ser utilizados en la producción, por lo tanto, los inventarios se reducen de manera considerable, teóricamente en niveles insignificativos. JIT se enfoca en el mejoramiento por medio de la reducción de costos.

- **Manufactura computarizada integrada**

La automatización del ambiente manufacturero permite a la firma reducir inventarios, incrementar la capacidad productiva, mejorar la calidad y el servicio y reducir el tiempo de proceso y aumentar los productos terminados.

Si el cambio es justificado, esto tal vez signifique la instalación de un Sistema de **Manufactura Computarizada Integrada (CIM)** que incluye:

- 1) Los productos son diseñados a través del uso de un **Sistema de diseño computarizado asistido (CAD)**.
- 2) **Un Sistema de Ingeniería Computarizado Asistido (CAE)**. Es usado para realizar las pruebas de diseño.

3) El producto es fabricado usando un **Sistema de Manufactura Computarizado Asistido (CAM)**. Es implementado mediante maquinas y robots controlados por computadoras.

4) Un Sistema de información que una automáticamente los diversos componentes.

- **Servicio al Cliente**

Los clientes ahora consideran la entrega del producto o servicio como una parte del producto, haciendo que las compañías compitan no solo en términos tecnológicos y de manufactura, sino también en términos de rapidez de entrega y de asistencia.

- **Desarrollo de nuevos productos**

Una gran proporción de los costos de producción son incurridos durante la etapa del desarrollo y diseño de nuevos productos.

- **Administración de Calidad Total**

La mejora continua y la eliminación de desperdicio son los dos principios que rigen la excelencia en la manufactura. La excelencia en la manufactura es la llave para la sobrevivencia en el ambiente competitivo de clase mundial.

El objetivo de esta administración es incrementar los beneficios por medio de la calidad. La administración de costos soporta este objetivo, brindando información concerniente a la calidad en actividades y en costos.

- **Tiempo como un Elemento Competitivo.**

Las compañías pueden reducir tiempos por medio del rediseño de productos y procesos y así eliminar desperdicios y actividades que no agregan valor.

Se puede decir que es preferible rediseñar un producto ahora que tiempo después, porque así puedes ganar tiempo y por lo tanto aumentar tu segmento de mercado.³

2.2 Cadena de Valor

Para realizar el análisis de las actividades que se llevan a cabo dentro de una empresa como son: diseñar, producir, vender, entregar y apoyar al producto, Michael S Porter diseñó uno de los métodos de análisis estratégico empresarial mas innovadores que han aparecido en los últimos años: el método de la **CADENA DE VALOR**. La cual fue publicada en 1985 en su *Competitive Advantage: Creating and Sustaining Superior Performance*. New York, NY The Free Press.

De acuerdo a Michael Porter las empresas tienen que desarrollar una estrategia competitiva que les permita lograr una posición competitiva.

“La Cadena de Valor es una herramienta de análisis que las organizaciones utilizan para identificar los pasos específicos requeridos para ofrecer un producto o servicio competitivo a los clientes. El análisis de la cadena de valor ayuda a la administración a descubrir cuales pasos o actividades no son competitivos, en donde se pueden reducir costos, o cual actividad debe ser realizada por otra compañía (Outsourcing). La administración puede usar el análisis para encontrar maneras de incrementar valor para el cliente en uno o más pasos de la cadena de valor”.⁴

³ MOWEN, Hanse. *Cost Management Accounting and Control*. 2002. 4a edición. Ohio USA. Pág 3-7

⁴ BLOCHER, Chen, Cokins, Lin, *COST MANAGEMENT A Strategic Emphasis*. 2005, 3a edición, Estados Unidos McGraw-Hill Irwin, Pag 16

“La cadena de valor de cada empresa refleja su posición de mercado, sus selecciones estratégicas, su historia y las fuerzas competitivas que existen en el mercado que atiende. Una cadena de valor es un conjunto vinculado de actividades que crean valor y que conducen desde las fuentes de materiales directos hasta el uso final de los productos o servicios producidos. Las actividades inherentes en una cadena de valor incluyen a las operaciones de manufactura, mercadotecnia, servicios y desarrollo de la tecnología. El uso de la cadena de valor se da como una forma de analizar y pormenorizar las actividades estratégicas para entender el comportamiento de los costos, tiene un enfoque a largo plazo que va mas allá de las fronteras de la empresa, ya que ésta es solo una parte de la cadena general de las actividades que crean valor

El propósito de la Cadena de Valor consiste en determinar si, a partir del segmento respectivo de la cadena de la empresa, la gerencia puede reducir los costo que van desde el diseño hasta la distribución de los productos. Los administradores hacen esto, analizando y estudiando los cambios en los costos de cada actividad que crea valor y para ello realizan un análisis de los generadores de costos (Cost drivers)”.⁵

“Es esencialmente una forma de análisis de la actividad empresarial mediante la cual descomponemos una empresa en sus partes constitutivas, buscando identificar fuentes de ventaja competitiva en aquellas actividades generadoras de valor”.⁶

Con la ayuda de la cadena de valor podemos entender mejor la ventaja competitiva de una organización, nos ayuda a identificar donde podemos aumentar el

⁵ GAYLE, Letricia. Contabilidad y Administración de Costos. 1999, 6ª edición, México, McGraw- Hill, Pág. 152

⁶<http://www.gestiopolis.com/recursos/experto/catsexp/pagans/eco/no12/cadenavalorporter.htm>

valor a los clientes o reducir los costos y a entender las relaciones de la firma con los proveedores, clientes y otras firmas de la industria.

“La cadena de valor de una empresa manufacturera empieza con el desarrollo del producto y las pruebas de este producto, después la compra de materia prima y su manufactura y finalmente su venta y servicios. Para una empresa de servicio, las actividades comienzan con la definición del concepto del servicio que se va a ofrecer y su diseño, propósito y demanda y después se procede a su ejecución”.⁷

“La cadena de valor no es una colección de actividades independientes sino un sistema de actividades interdependientes. Esto quiere decir que las diversas actividades de valor están relacionadas entre ellas mediante eslabones”⁸

Una cadena de valor completa, abarca toda la logística desde el cliente al proveedor. De este modo, al revisarse todos los aspectos de la cadena se optimizan los procesos empresariales y se controla la gestión de flujos de mercancías e información entre proveedores, minoristas y consumidores finales.

2.2.1 Actividades de la Cadena de Valor

“Las actividades de valor son las actividades física y tecnológicamente distintas, que lleva a cabo una empresa. Es por medio de ellas que la empresa manufactura productos valiosos para sus clientes, lo que implica que son las actividades de valor las bases de ventaja competitiva de la empresa.

⁷ BLOCHER, Chen, Cokins, Lin, COST MANAGEMENT A Strategic Emphasis. 2005, 3a edición, Estados Unidos McGraw-Hill Irwin, Pág 40

⁸ ROMERO, Alfredo. La contabilidad gerencial y los nuevos métodos de costeo. 1998. 1ª edición. México. IMCP. Pág. 121

Cada actividad de valor emplea insumos comprados, recursos humanos (mano de obra y administración) y alguna forma de tecnología para llevar a cabo su función. Cada actividad de valor de igual manera usa y crea información como por ejemplo estadísticas de los productos defectuosos”.⁹

El análisis de la cadena de valor consta de dos pasos:

Paso 1: Identificar las actividades de la Cadena de Valor

Una cadena de valor genérica está constituida por tres elementos básicos:

- Las **Actividades Primarias**, que son aquellas que tienen que ver con el desarrollo del producto, su producción, las de logística y comercialización y los servicios de post-venta.
- Las **Actividades de Soporte** a las actividades primarias, como son la administración de los recursos humanos, las de compras de bienes y servicios, las de desarrollo tecnológico (telecomunicaciones, automatización, desarrollo de procesos e ingeniería, investigación), las de infraestructura empresarial (finanzas, contabilidad, gerencia de la calidad, relaciones públicas, asesoría legal, gerencia general).
- El **Margen**, que es la diferencia entre el valor total y los costos totales incurridos por la empresa para desempeñar las actividades generadoras de valor.

Las actividades primarias del negocio se encuentran conformadas por:

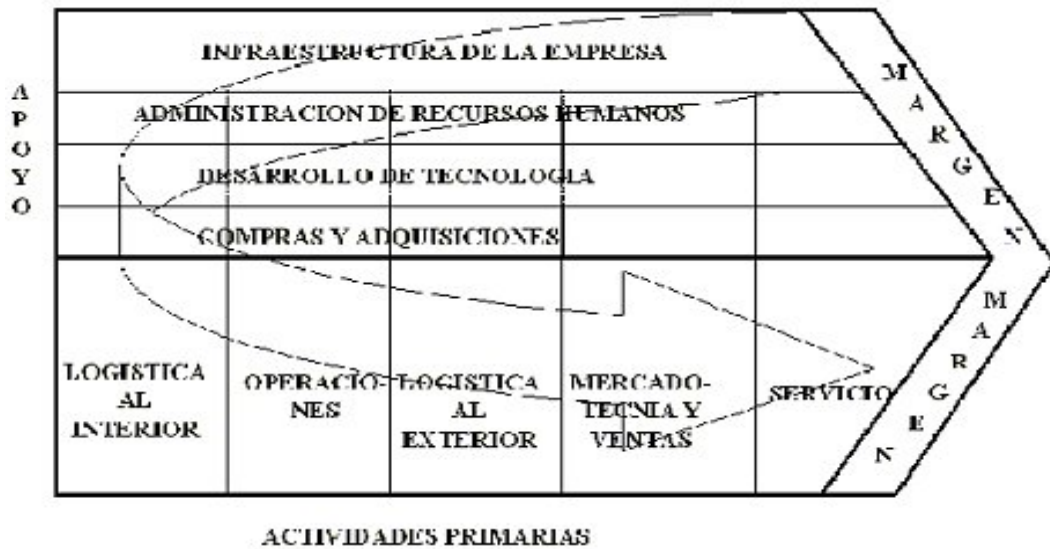
⁹ ROMERO, Alfredo. La contabilidad gerencial y los nuevos métodos de costeo. 1998. 1ª edición. México. IMCP. Pág. 116

- I. **Logística de Entrada:** Conformada por las actividades de recepción, almacenaje, manipulación de materiales, inventarios, vehículos, devoluciones, entre otros.
- II. **Operaciones.** Conformada por la transformación del producto final. Montaje, etiquetado, mantenimiento, verificación y operaciones de instalación.
- III. **Logística de Salida.** Está conformada por la distribución del producto acabado. Almacenaje de mercancías acabadas, manejo de materiales, vehículos de reparto, pedidos y programación.
- IV. **Comercialización y Ventas.** Lo conforman las actividades involucradas en la inducción y fácil adquisición de los productos como son Publicidad, fuerza de Ventas, cuotas, selección de canales, relación de canales y precios
- V. **Servicio.** Son aquellas actividades que tratan de mantener y aumentar el valor del producto después de la venta, como son: La instalación, reparación, entrenamiento, suministro de repuestos y ajuste del producto.

El criterio para identificarlas son:

- a) Cada actividad tenga distinto fundamento económico.
- b) Cada actividad tenga un fuerte impacto potencial en la diferencia.
- c) Cada actividad representa una parte significativa a la proporción creciente del monto total.

DIAGRAMA 1



10

Las actividades de soporte del negocio

Las actividades de la cadena de valor, son los bloques básicos con los que la institución crea valor para el comprador de sus productos y/o servicios.

Estas actividades son independientes entre si, es decir, se encuentran relacionados por vínculos, las cuales crean la necesidad de coordinar dichas actividades en su realización, ya sea para aumentar diferenciación o reducir sus costos.

Para definir estas actividades, se emplea el mismo criterio utilizado en la definición de las actividades principales, definiéndose así las actividades de soporte, que son:

¹⁰ <http://mktglobal.iteso.mx/numeroactual/Sep05/sep052.html>

- I. **Adquisiciones:** Se refiere a la función de compra de todos los diferentes insumos utilizados en la cadena de valor de la firma y no a los insumos comprados en si.
- II. **Desarrollo de la tecnología.** Conformada por aquellas actividades involucradas en el conocimiento y capacitación adquiridas, procedimientos y entradas tecnológicas precisas para cada actividad de la cadena de valor.
- III. **Dirección de recursos humanos.** Conformada por aquellas actividades involucradas en la selección, promoción y colocación del personal de la institución.
- IV. **Infraestructura de la firma.** Conformada por aquellas actividades involucradas en la dirección general, planeación, sistemas de información, finanzas, contabilidad, legal, asuntos gubernamentales y administración de calidad.

Porter adicionalmente reconoce 3 tipos de actividades dentro de cada categoría de actividades Primarias y de Soporte que juegan un rol diferente en la ventaja competitiva. Estas son:

- **Actividades Directas:** Están directamente relacionadas con la creación de valor para el cliente, estas pueden ser: ensamblar, maquinado de partes, publicidad, la operación de la fuerza de ventas, etc.
- **Actividades Indirectas:** Son aquellas actividades que hacen posible que se lleven a cabo las actividades directas sobre una base continua. Ejemplo de estos son: el mantenimiento, la operación de instalaciones,

administración de la fuerza de ventas, administración de investigación y desarrollo, etc.

- **Actividades aseguradoras de calidad:** Se refiere a aquellas actividades dirigidas a probar, checar y asegurar la calidad de otras actividades tales como: inspeccionar, monitorear, ajustar y reprocesar.

2.2.2 Oportunidades para agregar valor o reducir costos

Paso 2: Desarrollar una ventaja competitiva.

Porter señala que para poder identificar tu ventaja competitiva es necesario que se realice el análisis de Cadena de Valor de la empresa para poder ser competitiva en la industria a la que pertenece.

Para cumplir con este paso se debe tomar en cuenta lo siguiente:

1) Identificar la ventaja competitiva (líder en costos o diferenciación)

El análisis de las actividades de valor ayuda a la administración a entender mejor la estrategia de la empresa y así ver su ventaja competitiva.

2) Identificar oportunidades que agregan valor.

Esto también se logra con el análisis de las actividades. Por ejemplo hay empresas que se instalan cerca de sus principales proveedores y clientes para lograr una recepción de materiales y entrega de productos terminados más rápida. Otras empresas hacen uso de las nuevas tecnologías computacionales para dar un mejor servicio a sus clientes y lograr una reducción en sus costos

3) Identificar oportunidades para reducir costos

Un estudio de las actividades de valor puede ayudar a la firma a determinar esas partes de la cadena de valor por las cuales no es competitiva. Existen

empresas que para reducir costos, mejorar su velocidad de proceso o de entrega o para volverse mas competitivos recurren al Outsourcing.

4) Explotar los eslabones en la cadena de valor

La decisión de desarrollar la actividad internamente o recurrir al Outsourcing depende de la manera en que una actividad es afectada por otra dentro de la cadena de valor. Por ejemplo el comprar insumos de alta calidad puede reducir el número de productos defectuosos producidos y por tanto el costo de desechos

“Según Porter, La ventaja competitiva surge fundamentalmente del valor que una firma es capaz de crear para sus clientes, siempre y cuando dicho valor sea superior a los costos en que incurrió la empresa para crearlos. Es el valor de los bienes o servicios que ofrezca la empresa lo que los consumidores están dispuestos a pagar al adquirirlos. En consecuencia, adquirirá una ventaja competitiva la empresa cuyos productos o servicios brinden un mayor valor que los de la competencia, porque entonces los consumidores estarán más dispuestos a pagar por ese valor superior.”¹¹

Incrementar el valor del cliente para alcanzar una ventaja competitiva está fuertemente vinculado con una selección estratégica juiciosa. Existen cuatro estrategias generales que son:

- **Liderazgo de costo**
- **Diferenciación del producto**
- **Enfoque**

¹¹ ROMERO, Alfredo. La contabilidad gerencial y los nuevos métodos de costeo. 1998. 1ª edición. México. IMCP. Pág. 114

- **Posicionamiento estratégico**

Liderazgo de Costos su objetivo radica en proporcionar el mismo o un mejor valor a los clientes a un costo inferior a lo ofrecido por los competidores. Si el valor del cliente se define como la diferencia que existe entre la realización y el sacrificio, una estrategia de costos bajos incrementa el valor del cliente valiéndose de la reducción del sacrificio del cliente.

Diferenciación se esfuerza por aumentar el valor del cliente a través del aumento en lo que recibe el cliente. Se genera una ventaja competitiva al proporcionar a los clientes algo que no proveen los competidores, así que deben establecerse características del producto que lo distingan de los competidores. Dicha diferenciación puede lograrse mediante el ajuste del producto de manera que resulte distinto a lo normal, o promoviendo alguna de las características tangibles o intangibles del mismo. Las diferencias pueden ser funcionales, estéticas o de estilo.

Enfoque consiste en seleccionar o hacer hincapié en un segmento del mercado o de clientes en el cual competir. Una posibilidad radica en seleccionar los mercados y clientes que parecen atractivos y desarrollar las capacidades para servir a tales elementos objetivos. Otra posibilidad consiste en seleccionar segmentos específicos en los que las competencias fundamentales de la empresa son superiores a las de los competidores.

Posicionamiento Estratégico es el proceso para seleccionar la mezcla óptima de los tres métodos estratégicos anteriores. La mezcla se selecciona con objeto de generar una ventaja competitiva sustentable

Ventaja Competitiva

Se entienden todas las características o atributos de un producto o servicio que le dan una cierta superioridad sobre sus competidores inmediatos. Estas características o atributos pueden ser de naturaleza variada y referirse al mismo producto o servicio, a los servicios necesarios o añadidos que acompañan al servicio base, o a las modalidades de producción, de distribución o de venta de producto o de la empresa.

La ventaja competitiva puede ser *Externa* o *Interna*.

Una ventaja competitiva se denomina *Externa* cuando se apoya en una de las cualidades distintivas del producto que constituyen un valor para el comprador, que puede lograrse por la reducción de sus costos de uso o por el aumento de su rendimiento de uso.

Este tipo de ventaja competitiva da a la empresa un cierto poder de mercadeo en el sentido de que está en condiciones de establecer en el mercado un precio de venta superior al de su competidor más cercano, que no tiene la misma cualidad distintiva. Esto trae como consecuencia las posibilidades para la adopción de una estrategia de diferenciación.

Una ventaja competitiva es ***Interna*** cuando se apoya en una superioridad de la empresa en el dominio de los costos de fabricación, de administración o de gestión del producto o servicio y que aportan de esa forma un valor al producto, proporcionando así un costo unitario inferior al del competidor más cercano.

Una ventaja Interna es el resultado de mejor productividad y por esto da a la empresa una rentabilidad mejor y una mayor capacidad de resistencia a una reducción del precio de venta impuesto por las condiciones del mercado. Trae aparejada una estrategia de dominación a través de los costos, que pone de manifiesto el conocimiento organizacional y tecnológico de la empresa.

Esa **ventaja competitiva** se logra cuando la empresa desarrolla e integra las actividades de su cadena de valor de forma menos costosa y mejor diferenciada que sus rivales. Por consiguiente la cadena de valor de una empresa está conformada por todas sus actividades generadoras de valor agregado y por los márgenes que éstas aportan.

Una ventaja competitiva es crear valores del cliente más altos por el mismo costo e incluso menor que la competencia, o crear valores equivalentes por un costo más bajo que el de los competidores.

El Liderazgo en Costos

“El enfoque principal de esta estrategia es alcanzar el menor costo en comparación con los competidores. El liderazgo en costos puede ser alcanzado a través de los siguientes aspectos:

- 1) Economías de Escala en la Producción
- 2) Efectos de la Curva de la Experiencia

- 3) Control de Costos Rígido
- 4) Minimización de costos en las áreas de investigación y desarrollo, servicio, fuerza de ventas y publicidad".¹²

Mantener el costo más bajo frente a los competidores y lograr un volumen alto de ventas era el tema central de la estrategia, por lo tanto la calidad, el servicio, la reducción de costos mediante una mayor experiencia, la construcción eficiente de economías de escala, el rígido control de costos y muy particularmente de los costos variables, eran materia de análisis constantes. Los clientes de rendimiento marginal se evitaban y se buscaba la minimización de costos en las áreas de investigación y desarrollo, fuerza de ventas, publicidad, personal y en general en cada área de la operación de la empresa.

Si la empresa tiene una posición de costos bajos, se espera que esto la conduzca a obtener utilidades por encima del promedio de la industria. En la medida en que los competidores luchan mediante rebajas de precio, sus utilidades se erosionan hasta que aquellos que quedan en el nivel más próximo al competidor más eficiente son eliminados. Obviamente, los competidores menos eficientes eran los primeros en sufrir las presiones competitivas.

Lograr una posición de costo total bajo, frecuentemente requiere una alta participación relativa de mercado (se refiere a la participación en el mercado de una empresa con relación a su competidor más importante) u otro tipo de ventaja, como podría ser el acceso a las materias primas. Podría exigir también un diseño del producto

¹² REEVE, James. Readings and Issues in Cost Management. 1995. 1a edición. Estados Unidos. South-Western College Publishing. Pág 37.

que facilite su fabricación, mantener una amplia línea de productos relacionados para distribuir entre ellos el costo, así como servir a los segmentos más grandes de clientes para asegurar volumen de ventas.

Implementar una estrategia de costo bajo podría implicar grandes inversiones de capital en tecnología de punta, precios agresivos y reducir los márgenes de utilidad para comprar una mayor participación en el mercado.

Al analizar estratégicamente los costos de una empresa se debe considerar que cada actividad de valor tiene una estructura y comportamiento de costos propio. Esta estructura y comportamiento se explican por lo que Porter llama Generadores de Costos (Cost Drivers), que son los determinantes estructurales del costo de una actividad.

Los Generadores de Costos determinan el comportamiento de los costos dentro de una actividad reflejando además los eslabones e interrelación que dicha actividad puede tener con otras, tanto de manera externa como interna de la empresa, y que afectan también el comportamiento de su costo.

Una empresa logrará una ventaja competitiva de costo si logra tener un costo acumulado de llevar a cabo sus actividades de valor menor que el de sus competidores.

Para realizar un análisis de costo estratégico Porter señala que primero se debe de definir la cadena de valor y asignar costos operativos y activos a sus actividades de valor.

El segundo paso es definir los generadores de costos de cada actividad de valor y su relación entre sí, para así poder determinar el costo de cada uno.

“Los generadores de costos son las causas estructurales del costo de una actividad y están mas o menos bajo el control de la firma”.¹³

Debido a que se debe considerar la relación entre las actividades de valor, es importante considerar los eslabones y su generador de costo, ya que el comportamiento del costo de una actividad no puede entenderse si se examina de forma aislada pues su costo se ve afectado por la forma en que se llevan a cabo las otras actividades.

Los eslabones crean la oportunidad de disminuir el costo total de las actividades eslabonadas y proveen una fuente poderosa de ventaja competitiva.

Existen dos tipos de eslabones: Los eslabones que existen entre las actividades de la cadena de valor de la empresa como pueden ser entre actividades primarias y de soporte, entre actividades directas e indirectas, etc, y los que existen entre la cadena de valor de la empresa y las cadenas de valor de los proveedores y de los canales de distribución como pueden ser aquellos en que tanto los costos de la firma como los del proveedor disminuyen, aquellos en que el costo del proveedor necesita incrementarse para obtener una reducción en los costos totales de la firma que compense el costo más alto de los insumos comprados al proveedor, entre otros.

2.3 Clasificación de los Generadores de Costos

Dentro de la contabilidad gerencial, los costos se generan por una sola causa correspondiente al volumen de actividad o de producción. Por otro lado dentro del

¹³ ROMERO, Alfredo. La contabilidad gerencial y los nuevos métodos de costeo. 1998. 1ª edición. México. IMCP. Pág. 124

análisis de la cadena de valor, el término de volumen de producción capta muy poco sobre la riqueza del comportamiento de los costos.

Existen diversos generadores de costos, los cuales difieren a través de las actividades de valor. Estos generadores pueden ser estructurales y ejecucionales.

Los generadores de costos estructurales y ejecucionales son usados para facilitar la toma de decisiones estratégicas y operacionales.

2.3.1 Generadores de Costos Estructurales

Los generadores de costos estructurales son estratégicos por naturaleza, ya que ellos involucran los planes y decisiones con efectos a largo plazo.

Dentro de estos generadores se deben de considerar los siguientes conceptos:

- **La escala:** se refiere a la inversión que se realiza en las áreas de fabricación, investigación, recursos destinados a marketing, por tanto responde a las preguntas de ¿Cuánto se debe invertir en las áreas mencionadas?, ¿Qué tan grande debe de ser la empresa?, ya que las grandes empresas obtienen un menor costo total como resultado de sus economías de escala.
- **La experiencia:** se refiere a cuantas veces la empresa ha realizado y planeado sus productos y servicios. Con esto será posible reducir los costos de desarrollo, fabricación y distribución.
- **La tecnología:** se refiere a los métodos tecnológicos usados en cada etapa de la cadena de valor, es decir en el diseño, fabricación y distribución del producto o servicio. Las nuevas tecnologías pueden reducir de manera significativa los costos en los que incurre cada área.
- **La complejidad:** se refiere al nivel de complejidad que maneja la empresa, considerando la amplitud de la línea de productos que maneja la empresa, es

decir cuantos diferentes productos tiene la empresa. El efecto de tener una amplia gama de productos es que generan altos costos en la programación y manejo de la producción en proceso, así como un aumento en los costos de desarrollo de productos y una disminución en los costos de distribución y servicio.

Un análisis estratégico usando los generadores de costos estructurales ayuda a la firma a mejorar su ventaja competitiva generando un mejor posicionamiento. Este análisis incluye al análisis de la cadena de valor ya que éste puede ayudar a la firma a determinar las consecuencias a largo plazo sobre un generador de costo estructural.

2.3.2 Generadores de Costos Ejecucionales

Los generadores de costos ejecucionales son factores que la firma puede manejar en un corto plazo y corresponden a decisiones operacionales para reducir costos y dependen de las habilidades de la empresa para que sean manejados con éxito. Los generadores ejecucionales incluyen lo siguiente:

- **Implicación de la fuerza de trabajo:** se da en los empleados dedicados a la mejora continua y a obtener una mejor calidad, ya que con el compromiso de la fuerza laboral se logra un menor costo. Las empresas que cuentan con una fuerte relación con sus empleados obtienen un menor costo operacional.
- **Diseño de la producción en proceso:** ayuda al mejoramiento de la distribución de planta y de procesos así como al mejoramiento de la programación de la producción, ya que al aumentar la velocidad del flujo del producto a través de la empresa se pueden reducir los costos.

- **Relaciones con los proveedores:** por medio del aprovechamiento de los lazos con los proveedores se ayuda a mejorar el costo, la calidad, el tiempo de entrega de materiales y compras con el fin de obtener una reducción en los costos, esto se puede lograr a través de la realización de acuerdos o contratos con los proveedores donde se especifique el costos, la calidad, el tiempo de entrega entre otras cosas.