

*Nuevas tendencias para la enseñanza universitaria de las disciplinas de Contabilidad, Costos y Gestión*

**XI CONGRESO INTERNACIONAL DE COSTOS Y GESTIÓN**

**XXXII CONGRESO ARGENTINO DE PROFESORES  
UNIVERSITARIOS DE COSTOS**

**“EL CONDE DE COSTILANDIA: LA RACIONALIZACIÓN”**

**Tipificación:** Nuevas tendencias para la enseñanza universitaria de la disciplinas de Contabilidad, Costos y Gestión

**Autores**

**Lic. Jorge Ignacio Artigas**  
IAPUCO (sócio activo)

**CPN Javier Eduardo Zayun**  
IAPUCO (socio adherente)

**Trelew – Patagonia Argentina, Septiembre de 2009**

**XI CONGRESO INTERNACIONAL DE COSTOS Y GESTIÓN  
XXXII CONGRESO ARGENTINO DE PROFESORES  
UNIVERSITARIOS DE COSTOS**

**“EL CONDE DE COSTILANDIA: LA RACIONALIZACIÓN”**

**Tipificación:** Nuevas tendencias para la enseñanza universitaria de la disciplinas de Contabilidad, Costos y Gestión

**RESUMEN**

Utilizando la metodología de training-show, se presenta las diferentes opciones de racionalización de costos, haciendo hincapié en aquellas que generan una disminución en la capacidad de la empresa en general resultados y las que generan una disminución de costos asociada a un incremento de resultados

Se realiza una crítica a las metodologías tradicionales de racionalización de costos y se presentan nuevas técnicas con el efecto multiplicador de los costos fijos, la asociación de costos a objetos y situaciones placenteras y de gozo

La conclusión es que la racionalización es una herramienta eficiente y mejora continua de la gestión y no una técnica que echamos mano en la época de crisis

## 1. Introducción

En la Argentina hemos tenido un número indeterminado de crisis; podríamos pasar horas enunciándolas. Los continuos altibajos económicos han generado en las empresas una especial gimnasia de adaptación. Dentro de las prácticas habituales en las empresas para enfrentar las crisis, la *racionalización de costo* es el principal hábito (o vicio) al que las empresas recurren. Por eso nos pareció oportuno contar la experiencia de la aplicación ortodoxa de esta técnica, en un contexto histórico mundial en que los países están bajo la mayor crisis económica; para evaluar los riesgos de la aplicación de la teoría, sin tener en cuenta otros factores que inciden en los costos y también deberían ser pensados.

Hace unos años –en 1992– compartíamos con el Prof. Manuel Cagliolo lo que escribía Giuliano Bertoni: “las iniciativas, los programas y las técnicas de racionalización de costos llegaron a la cumbre del éxito en los años sesenta, justamente, evidente paradoja, en una época de pleno florecimiento económico”.

Hoy, después de haber llevado adelante muchas racionalizaciones, no estoy de acuerdo con que la técnica tenga su auge en tiempos de prosperidad, la mayoría de las prácticas de racionalización que se generan y nacen ante las crisis en las que, en general, se prueban y fracasan.

La racionalización debería ser entendida como una teoría a la que puede ser útil recurrir en épocas de prosperidad –porque al aplicarla genera un plus de rentabilidad– pero que en épocas de crisis se hace mucho más necesaria. Pero se trata también de saber aplicarla correctamente.

## 2. ¡A bajar los Costos!

Estamos en crisis: caen las ventas, bajan los precios, se incrementa las cuentas a cobrar, los costos fijos nos comienzan a asfixiar, hay que racionalizar. E, inevitablemente, racionalización es sinónimo de reducción de costos en la mayoría de las empresas.

En esa carrera clásica de bajar costos se ataca a los costos más notables de la empresa, sobre todo al enemigo número uno: el personal. No podemos llamarnos racionalizadores de costos si no reducimos el plantel de personal en un 25 o 30% y al resto le bajamos el salario en otro tanto. Pero esto no es todo; después avanzamos sobre la reducción materias primas, trabajamos con ahínco en reducir el *scrap* y, como esto no alcanza, trabajamos sobre materia primas alternativas, sobre proveedores alternativos, sobre cambiar las formulas cambiado las cantidades de las materias primas de mayor costo; la cancelación automática de todos los gastos de publicidad, promoción; bajamos los plazos de las garantías, los recursos en atención al cliente, espaciamos giras de vendedores o acortarlas, eliminamos los elementos de marketing.

Pero cuando todos los costos son objeto de reducción se atacan no solamente a los costos en exceso de la compañía sino a los que generan los ingresos, debilitándolos. Así se genera lo que conocemos como anorexia de empresa: reducimos costos, bajamos y debilitamos el potencial de ingresos, lo que genera una merma en los ingresos, que a su vez determina una nueva racionalización de costos en el sentido clásico y, entonces, volvemos a reducir las posibilidades de ingresos formando un espiral de pérdidas.

### 3. Racionalización

La racionalización puede o no implicar reducción de costos. Lo que su aplicación define es gastar racionalmente. Cuando bajar costo se convierte en el objetivo de la empresa –más diríamos: en una obsesión– se pierde de vista el concepto de racionalización.

Definimos la racionalización de costos como la razón entre los ingresos y los costos que los originan, lo que se expresa como:

$$\text{RACIONALIZACION} = \frac{\text{INGRESOS}}{\text{COSTOS}}$$

Todo costo en que se incurre tiene asociado una expectativa de ingreso, que puede realizarse o no. Pero asignar una expectativa de ingreso a cada costo es el primer paso para avanzar con una racionalización efectiva.

¿Qué es una expectativa de ingreso? La expectativa de ingreso está dentro de cada acción generada en la empresa cuando incurre en un costo. Esta espera de recibir un ingreso siempre mayor al costo incurrido. Sin embargo, la realidad nos muestra que son tres las posibilidades en esta razón: que los ingresos sean mayores, iguales o menores a los costos. Esto nos está indicando cuáles son los costos a reducir e incluso a cancelar

#### Indicador de Racionalización

$$\text{I.R.} = \frac{\text{Ingresos}}{\text{Costos}} = \begin{matrix} = 1 \text{ Verde} \\ = 1 \text{ Amarillo} \\ = 1 \text{ Rojo} \end{matrix}$$

#### 4. ¿Cómo Reducir Costos? Con energía

En las racionalizaciones clásicas un comité –o los responsables de las áreas– tienen la tarea de reducir costos. Y la política de la dirección es, en general, reducir los costos con energía. Yo he llegado a ver memorandos con palabras como “bajar los costos sin miramientos...” Creo que en todos estos años esta expresión es la que más refleja la idea de racionalización que está arraigada en el medio. Por eso siempre la palabra racionalizar en las empresas viene precedida de un sentido de miedo... casi de terror.

Lo primero que se necesita es desactivar el efecto psicológico de racionalización en la empresa, para eso ponemos en marcha el proceso de racionalización donde todo el personal está involucrado, proponemos los costos a racionalizar, aplicando la racionalización por conceptos, las técnicas del efecto multiplicador de los costos fijos y variables y referenciales de reducción que ayudan formar una conciencia práctica y cuantificada del beneficio potencial de la racionalización, apelando a un lenguaje adecuado a los interlocutores.

#### 5. Racionalización por conceptos

La racionalización por conceptos es la que se aplica con rigor científico y práctico en la determinación de los costos y gastos de una empresa –determinación que si bien no modifican las cifras totales de costos, sí varía y ajusta su imputación, no sólo entre costos y gastos, sino también entre líneas de productos, productos, bases de distribución, etc., todo dentro de la misma empresa–.

Lo que se intenta con el análisis conceptual es la optimización de la relación objetivo-costos, o sea, obtener el mejor costo para cumplir con los objetivos de la empresa (2)... Sobrevivir en épocas de crisis.

El mejor ejemplo es el utilizar en todos los análisis de costos, exclusivamente el concepto de costos vivos, independiente de la metodología de costeo elegida.

#### 6. Efecto multiplicador de los costos fijos

Efecto multiplicador de los costos fijos determina cuál es la cantidad de veces que una reducción porcentual de costos fijos se traslada al incremento en el resultado de la empresa

EMCF = Costo Fijo / Resultado

El incremento del resultado porcentual esta dado por:

IR% = EMCF x % Reduccion de Costos Fijos

Ej.

	Normal	Racionalizado
Ventas	\$ 1.000	\$ 1.000
Costos Variables	\$ 650	\$ 700
Margen de Contribución	\$ 300	\$ 300
Costos Fijos	\$ 250	\$ 225
Resultado	\$ 50	\$ 75
% Resultado	5%	7,50%

$$\frac{\text{EMCF}}{\text{Resultado}} = \frac{\$ 250}{\$ 50} = 5$$

Reduccion de Costos fijos                      10%

$$\text{Incremento \% Resultado} = 10\% \times 5 = 50\%$$

El EMCF, nos lleva a considerar a todos los costos en la justa medida y analizar, reducir o eliminar costos menores o microcostos que en épocas de crisis tienen un alto EMCF debido a la baja de los resultados.

En épocas de auge económico y prosperidad de las empresas, la utilización del EMCF en el cumplimiento de los objetivos de maximización de resultados es herramienta efectiva y concreta.

Efecto multiplicador de los costos variables

El efecto multiplicador de la reducción de costos variables está dado la razón entre la Contribución Marginal y el Resultado

$$\text{EMCV} = \frac{\text{Contribución Marginal}}{\text{Resultado}}$$

EMCV= Contribución Marginal / Resultado

Este indicador multiplicado por la proporcionalidad de la reducción de costos variables porcentual nos determina el Incremento de resultado porcentual (IR%).

Siendo la proporcionalidad de la reducción de costos variables (PRCV) igual a

$$\text{PRCV\%} = \frac{\% \text{ Costos Var.} \times \% \text{ Racionalización de Costos Var.}}{\text{Margen de Contribución}}$$

$$\text{IR\% Incremento de Resultados} = \text{EMCV} \times \text{PRCV}$$

Ejemplo

	Normal	%	Racionalizado	
Ventas	\$ 1,000		\$ 1,000	
Costos Variables	-\$ 700	70%	-\$ 630	
Margen de Contribución	\$ 300	30%	\$ 370	
Costos Fijos	-\$ 250		-\$ 250	Incremento de Resultados
Resultado	\$ 50		\$ 120	140%
% Resultado s/Ventas	5%		12%	

Racionalización Propuesta 10%

$$\text{PRCV} = \frac{\% \text{ Costos Var.} \times \% \text{ Racionalización de Costos Var.}}{\text{Margen de Contribución}}$$

$$\text{PRCV} = \frac{70\% \times 10\%}{30\%} = 0.2333$$

$$\boxed{\text{EMCV}} = \frac{\text{Contribución Marginal } \$ 300}{\text{Resultado } \$ 50} = \boxed{6}$$

$$\begin{array}{l} \text{I.R. \%} \quad \text{Incremento} \quad \text{de} \\ \text{Resultados} \end{array} = \text{EMCV} \times \text{PRCV} = \boxed{140\%}$$

## 7. Referenciales de racionalización

La experiencia me ha llevado a clasificar los más utilizados y de mayor a menores impactos:

### 1. Referencia Tiempo

El referencial tiempo se basa en la traducción del ahorro o pérdida en términos de días, semanas, meses, o años.

### 2) Ahorro en bienes

Este referencial de bienes se basa en fijar los pesos ahorrados y-o dilapidados en bienes significativos y de efectos psicológicos, que representan la real magnitud de la racionalización. Este referencial es de alto efecto en los niveles medios y bajos de la organización.

### 3) Cantidad de dinero ahorrado

Este es referencial clásico que mide la cantidad de dinero ahorrado en un periodo de gestión, este es valido en los niveles altos de la empresa y cuando la cifra sea significativa.

### 4) Ventas Consumidas

El referencial de Ventas Consumidas esta dado por la cantidad de dinero de ventas necesarias para solventar un costo, el monto de venta consumido se obtiene de la aplicación del marginalismo como técnica.

$$\text{Venta Consumida } \text{V.C.} = \frac{\$ \text{ COSTO}}{\text{Margen de Contribución}}$$



Este referencial es muy valido de excelentes resultados en aplicaciones en el área de comercialización, porque cuando le decimos a los vendedores: “El costo es igual a tantos \$ de venta” inmediatamente lo asocian al esfuerzo que necesitan para vender esa suma.

#### 5) Porcentaje de reducción

Es válido tomar el parámetro individual como referencia que nos indica el porcentaje ahorrado de costos, que es significativo únicamente para el costo racionalizado, no nos sirve para comparar la racionalización entre dos ítems de costos distintos, ya que los porcentajes al tener distintas bases no son comparativos.

#### 6) Cantidad de salarios ahorrados

Este parámetro se utiliza como referencial cuando comparamos las racionalizaciones de costos con la cantidad de Salarios ahorrados y el equivalente en puestos de trabajo.

#### 7) Kilos de alimentos

Este referencial, se a utilizado en ONG, dando excelentes resultados convirtiendo en el primer motivador de racionalización por la función social que ellas cumplen. Kilos de alimentos, es una muestra que en cada empresa u organización, las motivaciones deber ser buscadas en esencia de los intereses comunes

### 8. Microcostos al acecho

Algo que no debemos dejar de lado independiente de los referenciales, son los microcostos, definidos como *“microcostos: son los costos de poco monto, gran cantidad y no justifican la apertura de un registro contable individual, forman parte de los costos y gastos generales de la empresa”*

Esto costos no se controlan normalmente sino que en forma esporádica, cuando le importe de los gastos generales crecen, como son de difícil control y seguimiento, cuando hacemos un operativo especial, tipo comando sobre estos costos nos encontramos con una serie de costos que se generan sin ton ni son, y esto da pie dentro

de las organizaciones a filtraciones de dinero que con el tiempo deterioran hasta un 5% o 7 % el resultado, mas allá de su aspecto inofensivos e insignificantes... como los virus

## 9. Todos a racionalizar

La expresión “todos a racionalizar”, sintetiza lo que representa una metodología de racionalización exitosa, las acciones que deben ser llevadas en conjunto y cada uno debe hacerse cargo cada responsable.

El proceso comienza con la clasificación de los costos según el indicador de racionalización, esta es una tarea de laboratorio compartida por las áreas de control de costos y gestión y cada una de las áreas de responsabilidad.

Nuestro segundo paso será compartir con los involucrados los costos a racionalizar y analizar las posibilidades de reducción analizando algunos de los referenciales expuestos, esto amiga la idea de reducción a la gente.

Un paso importante, es la internalización del personal que el proceso de racionalización es de la empresa y de ellos individualmente, quienes tendrán que hacer su propia racionalización y la empresa esta dispuesta a ayudar, éste es un arduo trabajo de RRHH y de la gente de costos y control.

El grupo de empresas mejicanas Simi quien asesoro a su personal como enfrentar la crisis económicas personales en septiembre del 2008, es un buen ejemplo de esto.

Una vez decidido las medidas de cancelación y/o reducción y/o reasignación de costos se hace un pert de cumplimiento y su posterior control de efectos en los resultados de la empresa

Terminamos... Con los resultados en la mano y el feed back de los involucrados en la nacionalización, y comienza el proseo de mantenimiento, o sea la revisión permanente de los costos

La experiencia nos determinado que los costos son como césped, sino se corta regularmente, se convierte en pasto y después en matorral.