

## **Control de Costos a través del ABC y la AMB**

Marysela Coromoto Morillo Moreno(\*)

En la actualidad existen dos sistemas de difundido uso en la Contabilidad de Gestión, el primero es un sistema de costeo y segundo es un sistema de administración, denominado Costeo Basado en Actividades (Activity-Based-Costing –ABC-) y Administración Basada en Actividades (Activity-Based-Management –ABM-), respectivamente. Ambos proporcionan múltiples ventajas no sólo por calcular el costo de los productos y/o servicios de forma más exacta sino también por facilitar la mejora continua, los cuales son susceptibles de ser diseñados e implantados en cualquier organización incluso en las Pequeñas y medianas empresas (Pymes).

Bajo el enfoque de la ABM los costos varían con el volumen de actividad, éstas últimas generan transacciones que a su vez son consecuencia de los productos ofrecidos por la empresa. Es decir, los costos son consecuencia de la realización de las actividades, dada la cantidad de recursos utilizados por éstas. De lo anterior se desprende que el factor determinante de los costos son las actividades realizadas en la empresa para generar los productos y/o servicios; por ello, el enfoque de control de la ABM se encamina hacia la gestión y control de las actividades en lugar de los costos. En otras palabras controla lo que se hace más no lo que se gasta, con la intención de reducir costos o racionalizar los recursos utilizados. La ABM busca eliminar las actividades que no añaden valor a los productos, mejorar las restantes y crear diferenciación frente al consumidor o cliente de la empresa bajo la presunción de que siempre existe una mejor forma de hacer las cosas. Según Álvarez y otros (1997), al analizar los costos a través de las actividades la empresa no sólo tiene un conocimiento preciso de los costos incurridos y asociados a cada una de las actividades, sino que también tiene conocimiento sobre la eficiencia en el empleo de los recursos.

El ABC dentro del análisis de gestión a través de actividades precede al ABM, al aportar información cuantitativa mediante el cálculo del costo de los productos o servicios ofrecidos por la empresa a partir de las actividades, de allí que podría ser caracterizado como el entorno contable del ABM. Igualmente, el ABC reporta al ABM la tasa o proporción de recursos consumidos por las actividades y el por qué se consumen. El ABC indica las razones por las cuales se realiza una actividad (impulsores) y los recursos que se consumieron para la realización de la misma (Ramírez 1997), en toda la cadena de valor de la empresa.

Según el ABC la cantidad de esfuerzo o trabajo determina el nivel de los costos, a la variable que intenta medir esta cantidad se le llama inductor o impulsor de actividad.

El nivel de actividad es la variable que cuantifica el número de realizaciones de las distintas actividades, y representa el factor por el cual los costos de un proceso varían directamente. Por ejemplo: número de pruebas, número de pedidos realizados, cantidad de botellas embaladas, y otras. Esta unidad de medida afectará a los costos de las actividades porque de la cantidad de las mismas depende el esfuerzo realizado, el tiempo, y en fin todos los recursos utilizados. Lo anterior es tan cierto que en el sistema ABC, para conocer el costo de un determinado objeto (producto, servicio, pedido, proyecto, y otros) deberá medirse la cantidad de actividades que ha consumido cada uno de dichos objetos de costos.

Profundizando en la teoría del ABC, existe otro término con el cual suelen identificarse más de cerca las causas del costo, como es el inductor o impulsor del costo, definido como los elementos de los que depende el consumo del costo por parte de las actividades al determinar la cantidad o volumen de actividades; por ejemplo, la distancia o espacio físico es un perfecto impulsor del costo, que determina la cantidad de actividades de traslados a realizar dentro de la empresa. La concepción del impulsor del costo surge del análisis de la ejecución o razón de las actividades donde suelen buscarse las causas, las cuales se manifiestan como inductores de los costos que determinan el surgimiento y/o volumen de actividades. De allí que los inductores de costos son presentadas como las verdaderas causas y no simples síntomas (Álvarez, 1997), las mismas deberán ser controladas si se desea abatir costos, pues si se ataca disminuyendo el número o volumen de actividad (impulsor de actividad) se estaría parcializando estratégicamente la visión de las causas de los costos a sólo motivos de volumen y no de escala, experiencia, complejidad, motivación, y otras. En otras palabras, se estarían tomando decisiones poco acertadas y las causas generadoras de los costos continuarían latentes.

Por ejemplo, en la actividad de limpieza suelen disminuirse los costos incurridos al realizar esta actividad con menos frecuencia, con detergentes más económicos, utilizando un menor número de personas, tal vez personas más rápidas o sustituyéndolo por máquinas; y no se tratan las verdaderas causas que inducen a dicha actividad. Obviamente la causa es la cantidad de desperdicios y polvo generado (impulsor del costo) en ciertas áreas como la de atención al cliente o recepción, por lo cual hay que buscar una salida más sana para la empresa y tratar de eliminar las causas por las cuales se genera el desperdicio o polvo, como podrían ser espacios de jardinería inadecuados o personal con pocos hábitos de aseo.

(\*) Profesora de la FACES  
Miembro de la Sección de Investigación del CIDE – ULA  
[morillom@ula.ve](mailto:morillom@ula.ve)