



## Hacia nuevas herramientas de gestión

**por Marcelo E. Ferrando**

Hace poco más de cinco años, el control de gestión en la mayoría de las empresas industriales de nuestro país, se reducía al buen manejo financiero de la generación de fondos de una actividad productiva. Esto era consecuencia de la situación macroeconómica general, con altos índices de inflación de dos dígitos mensuales y alta variabilidad de las tasas de interés y tipos de cambio. Se sumaban a ello políticas de control de cambio y aranceles que protegían selectivamente la industria nacional de la importación de distintos productos.

Con el advenimiento de la ley de convertibilidad (abril 1991) que fijó el comienzo de un período de estabilidad en materia inflacionaria, la paulatina eliminación de los aranceles para la importación, la próxima entrada en vigencia del Mercosur, el ingreso de nuevos capitales para aprovechar las ventajas de un mercado emergente y la tendencia mundial a la globalización de los mercados, los argentinos hemos redescubierto la necesidad de competir.

Esta necesidad de competir, nos ha obligado a replantear herramientas de gestión que ya casi teníamos olvidada, ya que como indicáramos, los resultados de la compañía eran favorables si se verificaba una buena gestión financiera. Si bien hoy es necesaria la optimización de costos financieros, esto no constituye el aspecto principal del negocio y reaparecen en escena conceptos que ya casi estaban en desuso: Productividad, Eficiencia, Calidad y Servicio al Cliente. Sobre estos conceptos, podemos encontrar infinidad de escritos. Sin embargo lo más importante es valorar el verdadero sentido de estas palabras y la necesidad de reactualizarlas en cada operación. La evolución del concepto de eficiencia, destacada con gran claridad por H. Simon en el capítulo 9 de su conocido libro "El Comportamiento Administrativo", debe ser acompañada por la concepción de Calidad Total, a fin de poder ofrecer al cliente (y a través de él a la sociedad) el mejor servicio, los mejores productos, con la menor utilización de recursos posible.

En este marco cabe cuestionarnos lo siguiente: ¿La Información Contable es útil para la medición de la gestión operativa? ¿Nos sirve para evaluar al management de una compañía? ¿Los managers utilizan esa información para mejorar su gestión?

Indudablemente de las numerosas opiniones que puedan verse sobre cada una de estas preguntas, se obtendrá una polémica abierta con opiniones totalmente encontradas. No obstante, la realidad demuestra que la mayoría de las empresas industriales utilizan dos tipos de información, la que constituye su Informe Financiero Legal (auditada por un profesional de acuerdo a Normas del Consejo Profesional de Ciencias Económicas), y la utilizada por los directivos para Evaluar la Gestión.

Este desdoblamiento de información obedece a diversas causas, de las cuales la más importante es la necesidad de consolidar información (con la casa matriz en el caso de una Multinacional) o entre las distintas empresas de un Grupo Económico Nacional) y la necesidad de adecuar la información a los requerimientos de quienes dirigen la compañía. Las variaciones más importantes pueden ser encontradas en la forma de exposición, en la utilización de una moneda distinta al peso y el cálculo de ajuste por inflación, en la consideración de las amortizaciones (depreciaciones de Bienes de Uso), en el agregado de ciertas provisiones y en el cierre de



periodos. Sin embargo ambas utilizan un común denominador que es la información contable base, surgida del balance de sumas y saldos.

Por todo lo antedicho, los responsables de brindar Información para la toma de decisiones, deben efectuar algunas reflexiones a saber:

- ¿La información de gestión actual ayuda a un Gerente Industrial a tomar decisiones que mejoren la productividad de su planta? ¿O para introducir mejoras en su gestión utiliza un Tablero de Control con información selectiva sobre las principales variables?
- Al referimos a los costos standards ya las variaciones por volumen de producción, ¿no se induce a los responsables de las áreas industriales a producir más para no tener subabsorción sin tener en cuenta los problemas de stock que pueden generarse?
- Al comparar precios, costos y márgenes unitarios, con el fin de captar nuevos mercados, ¿no nos involucramos en discusiones vanas sobre la utilidad o pérdida resultante ( con análisis marginales y otros elementos) que transmiten la sensación de estar manipulando información?

Estas y otras reflexiones nos conducen a la siguiente conclusión:

- Los responsables de la información deben generar una herramienta útil para la gestión de su cliente interno, es decir la Gerencia de Ventas y la Gerencia Industrial.
- De este modo la información será útil para que toda la compañía se sumerja en lo que hoy se denomina un "proceso de mejora continua". Caso contrario existirá corresponsabilidad en la toma de decisiones erróneas, que desde un punto de vista economicista, derivará en la pérdida de utilidades, .y desde la cosmovisión cristiana en la subutilización de los recursos que el Señor nos confió para administrar.

Vinculado a esta problemática encontramos un libro de reciente aparición denominado "La Meta" {título original "The goal") escrito por Eliyahu M. Goldratt y Jeff Cox { 2da. Edición en Español Ediciones Castillo, México 1992). En él, los autores transformaron sus teorías en una novela de ritmo ágil cuyo protagonista es un gerente de planta que se enfrenta el inminente cierre de su fábrica. Este caso (que fue real) es una cautivante obra de suspenso y un fascinante libro de administración, donde se proponen nuevas herramientas de gestión, que aplican la lógica y el sentido común, pero nos apartan de nuestros esquemas contables tradicionales.

Mucho más específico es el libro "Relevance Lost" de H. Thomas Johnson y Robert S. Kaplan, traducido al castellano como "La contabilidad de costes - Auge y caída de la contabilidad de gestión" Plaza & Janés Editores S.A., marzo 1988. Este texto nos presenta la historia de las herramientas de gestión utilizadas desde fines del siglo pasado. Destaca la sencillez y efectividad de algunas de las herramientas, explicando en detalle los indicadores utilizados por la Du Pont Powder Company y la General Motors, hasta concluir en lo que los autores llaman la obsolescencia de los sistemas contables de gestión en la década de los 80. Finaliza con una propuesta de un sistema de información para el futuro y destaca que "A pesar del enorme incremento en las capacidades de proceso de la información, las empresas siguen usando un único sistema para generar los informes contables financieros y de gestión. Incluso dentro del sistema contable de gestión, el valor de contar con sistemas especializados para el control del proceso a corto plazo, para el rendimiento periódico y para el costo del producto, no ha sido explotado en general. Si el sistema contable de gestión de una empresa no da señales útiles para medir la eficiencia de los procesos y la rentabilidad de los productos, la habilidad de los ejecutivos para dirigir sus grandes proyectos disminuirá. Se harán vulnerables a la entrada de competidores especializados o menores. Las grandes empresas que intentan gestionar actividades múltiples y diversas con sistemas contables de gestión inadecuados tendrán dificultades en alcanzar las economías de



escala y alcance que de otra forma aparecerían como resultado de la interiorización de actividades múltiples en una única entidad”.

Estas reflexiones, con un punto de vista mucho más crítico y un lenguaje más impactante son continuadas por H. Thomas Johnson en su libro "Relevance Regained", USA 1992. Aquí el autor sostiene que la información de gestión utilizada ha sumergido a los ejecutivos en el llamado "Remote-Control Management", donde se manipulan actividades para lograr metas numéricas en lugar de utilizar la información para hacer los procesos más productivos. Según el autor, en estas condiciones los managers de una compañía sólo pueden ver la realidad a través de las sombras que se proyectan sobre una pared, como en la alegoría de la cueva de Platón, en lugar de conocerla tal cual es. Numerosos conceptos son cuestionados a lo largo del libro, desde los procesos de producción utilizados por las industrias norteamericanas hasta la concepción del ciclo de vida de los productos.

Estas críticas a la información tradicional forman parte de la denominada "teoría de las Restricciones", propuestas en el libro "La Meta" y fomentadas por el Instituto Goldratt, que constituyen una forma de pensamiento para introducir a la empresa en un proceso de mejora continua mediante la permanente observación y eliminación de restricciones ( constraints ) que existen en cualquier actividad industrial.

Estos nuevos conceptos, sumados al A.B.C. (Activity-Based Costing) costeo basado en actividades como, instrumento para promover la eficiencia en la gestión, y la realidad de la utilización de la información en las empresas, nos debe hacer reflexionar sobre la necesidad de modificar algunos de nuestros puntos de vista tradicionales. No se trata aquí de destruir todo el andamiaje construido. Sólo se trata de replantear la utilidad de la información brindada a los usuarios y abrir nuestras mentes a las necesidades y nuevas corrientes de opinión. Si así lo hiciéramos deberíamos tomar la iniciativa académica para liderar desde la UCA la formación de profesionales acorde con las exigencias de la nueva sociedad industrial que se plantea para el siglo XXI.