

**XXXVI CONGRESO ARGENTINO DE PROFESORES
UNIVERSITARIOS DE COSTOS**

**REDUCCIÓN DE COSTOS GESTIONANDO
LA CADENA DE VALOR**

**Categoría propuesta: Comunicación de experiencias
profesionales**

**GONZALO H. HASDA
(Categoría socio: Adherente de Posgrado)
UBA**

**MARIO A. AMBROSONE
(Categoría socio: Activo)
UBA**

**La Pampa
Octubre de 2013**

**e-mails: ghasda@ayhconsultores.com
mambrosone@ayhconsultores.com**

INDICE

<i>Resumen</i>	<u>3</u>
<i>I. La Gestión Estratégica de Costos (GEC)</i>	<u>4</u>
<i>II. Descripción del trabajo de consultoría realizado</i>	<u>8</u>
<i>II.a. Antecedentes</i>	<u>8</u>
<i>II.b. Objetivo del trabajo de consultoría relacionado con análisis de costos de contratistas</i>	<u>9</u>
<i>II.c. Alcance</i>	<u>10</u>
<i>II.d. Metodología de trabajo</i>	<u>10</u>
<i>II.e. Resultados obtenidos</i>	<u>12</u>
<i>III. Condiciones económicas actuales que justifican la implementación de esta clase de metodologías</i>	<u>16</u>
<i>IV. Conclusión</i>	<u>18</u>
<i>V. Bibliografía</i>	<u>19</u>

REDUCCIÓN DE COSTOS GESTIONANDO LA CADENA DE VALOR

Resumen

El objetivo de la presente ponencia es analizar la gestión estratégica de costos a través de la revisión de las actividades desarrolladas por los contratistas de una compañía petrolera, basándonos en la perspectiva de Shank y Govindarajan, considerando especialmente la cadena de valor, el posicionamiento estratégico y las causales de costos. En nuestro caso particular de estudio, nos focalizamos en el análisis de la cadena de valor para la gestión de las causales de costos, por entender que el posicionamiento estratégico de las empresas petroleras que operan en nuestro país (producen un commodity con precios intervenidos por el estado), debe focalizarse en una estrategia de bajo costo.

Desarrollamos una investigación de tipo analítica, experimental de campo, y nos proponemos compartir los resultados y conclusiones a los que hemos arribado, a partir de los cuales consideramos se logró una gestión más eficiente de su cadena de valor. El trabajo de consultoría fue realizado en una compañía petrolera, con el objeto de aportar información de costos que permitiera negociar las tarifas requeridas por los proveedores contratistas.

Por otra parte, se concluye que a pesar de existir herramientas novedosas en la contabilidad de gestión, en general las empresas están arraigadas a sistemas de contabilidad heredados del pasado, ignorando los beneficios otorgados por nuevos enfoques, entre los que destacan la racionalización de costos a medida que se fortalece la posición estratégica de la empresa.

Por último, considerando el contexto inflacionario actual, la idiosincrasia nacional "cortoplacista", y las restricciones para trasladar los aumentos de costos a los precios, nos proponemos para una próxima ponencia, integrar acciones que generan ahorros en el corto plazo ("quick wins") -como las que se describen en el caso de estudio desarrollado en este trabajo-, dentro de un plan integral de gestión estratégica de costos.

I. La Gestión Estratégica de Costos (GEC)

Shank y Govindarajan fundamentan el nuevo enfoque de gestión a partir de la premisa que se deben tener en cuenta en forma explícita soluciones y aspectos estratégicos, especialmente la incorporación dentro de estos últimos del análisis de costos. El interés por la GEC radica en la preponderancia que ha alcanzado el análisis estratégico en los últimos treinta años. Varios libros e incluso revistas académicas han dedicado muchas páginas al análisis estratégico.

Pero, ¿en qué se diferencia la GEC de otros enfoques de gestión de costos? Según los autores es un análisis de costos, pero dentro de un contexto más amplio, en el que los elementos estratégicos aparecen en forma más explícita, formal y consciente. En este caso, los datos de costos se utilizan para desarrollar estrategias superiores con el objeto de alcanzar ventajas competitivas que se puedan mantener. En tal sentido, definen la GEC como “un conocimiento sofisticado de la estructura de costos de una empresa que sea de ayuda para la búsqueda de ventajas competitivas sostenibles”.

Establecen que esta estrategia se puede concebir como un proceso cíclico continuo de: 1) formulación de estrategias; 2) comunicación de estas estrategias a toda la organización; 3) desarrollo y utilización de tácticas para implementar las estrategias; y 4) desarrollo y establecimiento de controles para supervisar el éxito en las etapas de implementación y la medición del grado de éxito en alcanzar los objetivos estratégicos.

La GEC resulta de la combinación de los siguientes tres aspectos:

1 - Análisis de la cadena de valores

Dentro del esquema de la GEC, una administración eficiente de costos requiere un enfoque global externo a la compañía. Porter denominó este enfoque “cadena de valores”. La cadena de valores en cualquier empresa es el conjunto interrelacionado de actividades creadoras de valor, que se extiende durante todos los procesos, que van desde la obtención de materias primas de parte de los proveedores de las mismas hasta que el producto se entrega en manos del consumidor o hasta incluso, en estos tiempos, hasta la atención postventa, y porque no, hasta el reciclaje de esos productos. Por lo tanto, el hecho de iniciar el análisis de costos con las compras hace perder todas las oportunidades de aprovechar los lazos existentes con los proveedores de la compañía. En esta aseveración se focaliza el caso de estudio que describiremos en el capítulo II, y como veremos, este tipo de acciones no sólo permiten ahorros muy significativos, sino que incluso favorecen la creación de una relación más duradera con los proveedores (en este caso los contratistas).

De manera similar, suspender el análisis de costos al llegar a las ventas hace perder todas las oportunidades de aprovechar lazos existentes entre la empresa y sus clientes (es clave en este sentido el costeo del ciclo de vida, entendiendo como tal la relación entre lo que un cliente paga por un producto y el costo total que asume el cliente durante el ciclo de vida de utilización del producto). Como ejemplo, podemos mencionar que reducir los costos del consumidor después de la compra del producto puede ser un factor importante para conseguir una ventaja competitiva; siendo este un aspecto que no fue desarrollado en nuestro caso de estudio por tratarse de una empresa petrolera, y que por ende sus productos son commodities y con precios intervenidos/controlados por el Estado.

2 - Análisis de posicionamiento estratégico

En la GEC, el papel que desempeña el análisis de costos puede variar sensiblemente según la manera de competir que haya elegido la empresa (ya sea por liderazgo de costos bajos o por ofrecer productos de una calidad superior -diferenciación de productos-), porque está probado que estos dos enfoques requieren esquemas conceptuales muy distintos, que implican no sólo posiciones gerenciales distintas, sino también análisis de costos diferentes. En nuestro caso de estudio, entendemos que este tipo de empresas al encontrarse operando en el país, deben alinearse hacia una estrategia de liderazgo en costos bajos, y de ahí la importancia de la gestión de los mismos a través de toda la cadena de valor.

3 - Análisis de causales de costos

La GEC acepta que los costos son originados por múltiples factores, los cuales se interrelacionan en forma compleja. Por lo tanto, entender el comportamiento de los costos significa comprender la compleja reciprocidad del conjunto de causales de costos.

Según Riley, las causales de costos estructurales están relacionadas con cinco opciones estratégicas para las empresas, referidas todas a su estructura económica:

- 1) Escala (cuantía de la inversión que se va a realizar;
- 2) Extensión (grado de integración vertical);
- 3) Experiencia;
- 4) Tecnología (métodos tecnológicos utilizados); y
- 5) Complejidad (amplitud de la línea de productos o servicios que se ofrecen).

Cada una de las causales de costos implica para la empresa la elección de opciones que impulsan el costo del producto. En nuestro caso de estudio, reviste mayor importancia la definición estratégica de tercerizar los servicios de Perforación, Workover y Pulling en contratistas especializados

Riley también identifica causales de ejecución de costo:

- 6) Compromiso del grupo de trabajo (mejoramiento continuo);
- 7) Gerencia de calidad total;
- 8) Utilización de la capacidad;
- 9) Eficiencia en la distribución de la planta;
- 10) Configuración el producto (diseño/formulación); y
- 11) Aprovechamiento de los lazos existentes con los proveedores y/o clientes a través de la cadena de valor.

En nuestro ejemplo, el último causal enumerado, resulta el de mayor preponderancia, como ya hemos expuesto anteriormente.

Para cada causal de costos existe un marco individual de análisis de costos, el cual es decisivo para el entendimiento del posicionamiento de una compañía.

En resumen, las principales diferencias de enfoque tradicional frente al nuevo paradigma del costeo estratégico (GEC), según la opinión de los autores, son las que se detallan a continuación:

	Gerencia Tradicional	Gerencia estratégica de costos
<i>¿Cuál es la forma más útil de analizar costos?</i>	En función de productos, clientes y funciones. Con un enfoque muy marcado hacia lo interno. El valor agregado es un concepto clave.	En función de las diferentes etapas de la totalidad de la cadena de valores, de la cual la compañía forma parte. Con un enfoque muy marcado hacia lo externo. El valor agregado se considera como un concepto fuertemente limitado.
<i>¿Cuál es el objetivo del análisis de costos?</i>	Tres objetivos se aplican totalmente sin tener en cuenta el contexto estratégico: mantenimiento de registros, administración por excepción, y solución de problemas.	Aunque los tres objetivos siempre están presentes, el diseño de los sistemas de gerencia de costos cambia sustancialmente según el posicionamiento estratégico que tenga la compañía (liderazgo de costos o diferenciación de productos).
<i>¿Cómo debemos tratar de interpretar los comportamientos de costos?</i>	El costo es básicamente función del volumen de producción (costeo variable, costo fijo, costo escalonado y costo combinado).	El costo es una función de las estrategias sobre el esquema de competencia y de la habilidad gerencial para ejecutar las estrategias: en función de las causales estructurales de costo y de las causales de ejecución de costo.

El enfoque de la GEC para asegurar su eficacia debe ser amplio y externo a la compañía, porque cada negocio es sólo una parte de la cadena de actividades creadoras de valor y ninguna empresa abarca la cadena de valores completa en la cual opera. Es por esto, que para ganar y mantener una ventaja competitiva se requiere que una empresa entienda completamente toda la cadena, y no sólo el o los eslabones en los cuales participa. Los proveedores de los proveedores y los clientes de los clientes tienen márgenes de utilidad que resulta importante poder identificar, para entender el posicionamiento del costo/diferenciación de una empresa porque, al final de cuentas, el consumidor final paga todos los márgenes de utilidad de toda la cadena de valores.

Los proveedores no sólo producen y entregan productos/servicios que se utilizan en las actividades de la empresa, sino que también ejercen una importante influencia en la posición estratégica del costo/diferenciación de la misma. Es por esto, que para el caso de estudio centramos nuestra atención en este aspecto.

Además, el enfoque propone que en cada eslabón de la cadena se puede calcular el rendimiento sobre los activos obtenido por cada participante para comprender el poder relativo de los compradores sobre los vendedores en cada etapa. Este conocimiento por lo tanto ayuda a la empresa a identificar las maneras de explotar vínculos con esos proveedores. En el caso de estudio, la compañía petrolera ejerce un rol dominante principalmente sobre los contratistas de servicios menos especializados y que en general dependen casi exclusivamente del contrato con la misma. Pero además, como la cadena de valores de la compañía está incrustada en un sistema de mayor envergadura, que incluye las cadenas de valores de proveedores y clientes, la misma puede aumentar su rentabilidad no sólo comprendiendo su propia cadena de valores, sino también, entendiendo cómo sus actividades de valor encajan en las cadenas de

valores de los proveedores y clientes. En este sentido, se discutieron con los contratistas equipos y servicios incluidos en la prestación de cada cuadrilla involucrada.

Es por esto que el vínculo con los proveedores debe gestionarse de forma tal que tanto la compañía como los proveedores puedan beneficiarse. En nuestro ejemplo, se puede apreciar cómo la petrolera a pesar de tener una posición dominante en la negociación con sus proveedores contratistas, acepta incluir en las tarifas un porcentaje de markup sobre los costos (rentabilidad), que resultó aceptable por parte de sus proveedores y que entendemos aseguraba su sustentabilidad.

Por otra parte, una vez que la cadena de valores está totalmente estructurada, las decisiones estratégicas relativas a hacer/comprar y a la integración hacia adelante/hacia atrás se vuelven más claras. Las decisiones pueden ser vistas desde la perspectiva de su impacto sobre la cadena total y desde la posición de la empresa dentro de ésta.

La metodología para construir y utilizar una cadena de valores involucra los siguientes pasos:

1 - Identificar la cadena de valores de la industria y asignarles costos, ingresos y activos a las actividades de valor: Cada actividad de valor consume recursos y por lo tanto incurre en costos, genera ingresos y está ligada a activos en el proceso. Con esta información es posible calcular el rendimiento sobre activos para cada actividad.

2 - Diagnosticar las causales de costo que regulan cada actividad de valor: Implica encontrar las causales que expliquen las variaciones de costos en cada actividad (tanto las estructurales como las ejecucionales). El concepto de causal de costos es una manera de entender el comportamiento del costo en cada actividad de la cadena. Los autores resaltan que para el análisis estratégico, el volumen dejó de ser la única variable capaz de explicar el comportamiento de los costos, y que en un sentido estratégico resulta más útil explicar la posición del costo en función de las elecciones estructurales y de las habilidades de ejecución que integran la posición competitiva de la empresa. Además, para cada causal de costo es decisivo un marco particular de análisis de costo a fin de entender el posicionamiento de la empresa.

3 - Desarrollar una ventaja competitiva sostenible: Una vez que la compañía haya identificado la cadena y haya diagnosticado las determinantes del costo de cada actividad, puede ganar una ventaja competitiva sostenible en una de dos formas: 1) controlando las causales de costo mejor que los competidores (foco de nuestro análisis de consultoría desarrollado en el presente caso de estudio); y 2) reconfigurando la cadena de valores.

II. Descripción del trabajo de consultoría realizado

II.a. Antecedentes

Hace algunos años fuimos contratados por una compañía petrolera para desarrollar un proyecto de consultoría focalizado en la mejora de sus procesos. La compañía era una empresa de capitales nacionales que poseía yacimientos de petróleo y gas en diversas áreas geográficas del país. Si bien con posterioridad el trabajo se extendió a diversas zonas de explotación de petróleo y gas, el proyecto al que aquí haremos referencia, se refiere exclusivamente a un área de producción de crudo situada en la ciudad de Comodoro Rivadavia (provincia de Chubut). El objetivo inicial de nuestro trabajo, fue realizar un relevamiento detallado del proceso de alta, modificación, baja y monitoreo de contratistas (que eran los responsables de llevar a cabo un alto porcentaje de las tareas definidas como críticas), con la finalidad de definir aspectos susceptibles de mejora, y al mismo tiempo fortalecer el ambiente de control interno existente en la compañía.

Una vez finalizado el mismo (trabajo al que de aquí en adelante denominaremos Etapa I del proyecto), pudimos concluir que el ambiente de control imperante en el yacimiento era muy pobre. A continuación se detallan las principales deficiencias detectadas:

1. Falta de controles por oposición, debido a que el máximo responsable de Administración y RR.HH. era el único encargado de acordar las tarifas con los contratistas y aprobar modificaciones a las mismas. Adicionalmente, el control de los servicios efectivamente prestados llegaba hasta el nivel del supervisor operativo, quien no necesariamente conocía lo acordado con cada contratista, ni tenía responsabilidad sobre los costos en los que incurría la compañía.
2. No se había definido un procedimiento de compulsas a realizarse en forma periódica, para aquellas tareas realizadas por cuadrillas recurrentes.
3. Las licencias y permisos eran otorgados por los supervisores de la empresa petrolera, y la mayoría de las veces los propios contratistas desconocían tal situación.
4. Se visualizaron pagos de horas extras a personal que no había prestado servicios, según constaba en la información provista por el control de asistencia del propio contratista. Adicionalmente, se detectaron diferencias entre las horas según el archivo de control realizado por la administración del yacimiento y las efectivamente abonadas en las facturas de los contratistas.
5. Falta de control de presentismo por parte de la compañía:
 - No había control de acceso a las instalaciones;
 - Los partes no eran firmados por la totalidad de los integrantes de la cuadrilla, sino únicamente por un representante de la misma;
 - Si bien en los partes se solía indicar el nombre de las personas que habían estado presentes, esta información se omitía al momento de la carga administrativa, ya que la administración del yacimiento cargaba las horas por cuadrilla y no por persona;
 - Durante las ausencias por enfermedad y otras licencias, los operarios faltantes no eran reemplazados, excepto en las ausencias programadas de más de una semana; y
 - Sólo se descontaban de las facturas las ausencias injustificadas; no así las licencias, ausencias autorizadas y los francos compensatorios.

6. Deficiencias y falta de información en los legajos de los 9 contratistas incluidos en el alcance:
 - Hubo 2 casos en los que no pudo obtenerse el documento de “Condiciones generales de prestación de servicios” firmado por el contratista;
 - En lo que respecta a la cobertura de ART, se observaron 4 casos en que no había evidencia de que existiera una póliza vigente, y otros 4 casos en que si bien la póliza se encontraba vigente, los certificados de cobertura se encontraban vencidos; y
 - En lo referente a los Seguros de Vida obligatorios, se observaron 4 casos en que no había evidencia de que existiera una póliza vigente, y otros 3 casos en que si bien la póliza se encontraba vigente, los certificados de cobertura se encontraban vencidos.
7. Existía un procedimiento por el que los empleados de los contratistas debían llevar adherido en su casco, una etiqueta con sus datos personales, siendo la misma la constancia del cumplimiento de los requisitos exigidos por la compañía para el alta de los operarios. Sin embargo, en la práctica, se observaron numerosos casos de incumplimiento de dicho procedimiento.
8. Existían deficiencias en los controles llevados a cabo por el área administrativa del yacimiento (ej.: no existían inventarios de cuadrillas, no contaban con inventarios actualizados de las flotas de los contratistas y sus seguros asociados.).
9. Se detectaron las siguientes deficiencias en los partes diarios:
 - No se respetaba la correlatividad numérica de los partes diarios;
 - Había casos en que las dos copias estaban en poder del contratista;
 - Existían partes con tachaduras que no se encontraban “salvadas” (en general, agregado de hs. extras);
 - Existían partes con información faltante (horario de salida, cantidad total de hs. extras trabajadas, etc.);
 - Había casos de superposición de rangos horarios en el mismo o en diferentes partes, en este último caso incluso firmados por la misma persona;
 - No se “cruzaban” para impedir agregados posteriores;
 - Había partes con información agregada en las copias que mantenía el contratista;
 - La imputación contable que hacía el supervisor muchas veces estaba desactualizada y debía ser corregida por el personal administrativo del yacimiento;
 - Existían partes que no contaban con la firma del representante del contratista; y
 - Existían partes sin la firma del aprobador del servicio de la compañía.

Una vez presentadas y convalidadas las conclusiones con los responsables tanto de la administración central en Buenos Aires como del Yacimiento en Comodoro Rivadavia, tal situación nos permitió justificar la contratación de nuestros servicios de consultoría con foco en costos, con el objeto de brindar información para la renegociación de las tarifas exigidas por los contratistas (en adelante denominadas Etapas II y III del proyecto de consultoría).

II.b. Objetivo del trabajo de consultoría relacionado con análisis de costos de contratistas

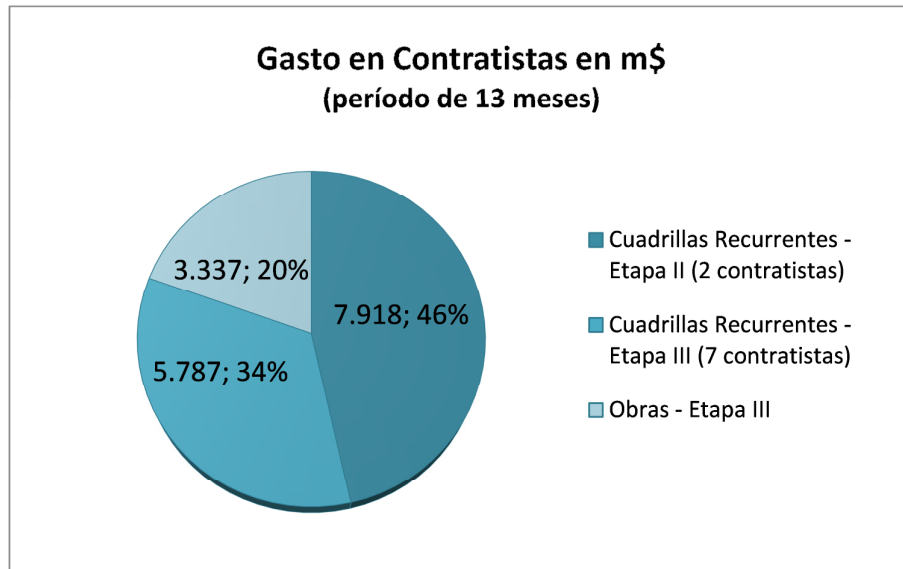
El objetivo planteado para el trabajo realizado en las Etapas II y III del proyecto, fue efectuar un análisis de la evolución de las estructuras de costos de los contratistas, con el objeto de verificar el cumplimiento de las condiciones oportunamente pactadas, y de brindarle a la gerencia de la compañía información relevante para la toma de decisiones, en aspectos tales como renegociación de tarifas con dichos contratistas,

necesidad de solicitud de cotizaciones adicionales o de relicitación de servicios, definición de políticas de consolidación/alternancia de servicios/contratistas, y evaluación de posibilidades de insourcing (incorporación de servicios, e incluso de la mano de obra que en ese momento lo ejecutaba, como nómina de la compañía).

Esta segunda propuesta de consultoría con foco en el análisis del costo de las actividades desarrolladas por los contratistas fue separada en dos Etapas (II y III), debido a que como explicaremos en el alcance se pidió comenzar con un caso piloto que abarcara el análisis de los dos principales contratistas (Etapa II), y posteriormente, ante los resultados obtenidos se decidió ampliar el alcance al resto de los contratistas que operaban en el yacimiento (Etapa III), completando de esta forma un total de 9 contratistas analizados.

II.c. Alcance

La definición del alcance de las Etapas II y III se realizó sobre la base de la facturación de cada contratista en el período de trece meses previo al inicio del trabajo. Teniendo en cuenta esos datos, se definió en conjunto con la compañía, analizar de manera detallada en la Etapa II, como caso piloto, a los dos principales contratistas de cuadrillas recurrentes. Posteriormente, en la Etapa III se incluyó al resto de los proveedores de cuadrillas recurrentes y a los contratistas de obras específicas. Las sumas involucradas, de acuerdo a los registros contables de la compañía a la fecha, eran las siguientes:



II.d. Metodología de trabajo

Aclaraciones previas

A partir del enfoque metodológico propuesto por Shank y Govindarajan para la Gerencia Estratégica de Costos, propusimos la renegociación de las condiciones de servicio y las tarifas a cobrar por cada uno de los contratistas. Para ello, analizamos cada uno de los tipos de cuadrillas existentes y las tareas realizadas por las mismas, con el

objeto de agruparlas en actividades e identificar los recursos consumidos por cada una de ellas.

Es importante destacar que no tuvimos como objetivo medir en qué proporción estos costos eran consumidos por objetos de costeo, como pudieran ser productos o incluso cada uno de los pozos petroleros explotados en el yacimiento, sino la gestión de las mismas para aportar información de soporte en la negociación de las tarifas con los contratistas.

Descripción del trabajo realizado

En el trabajo en cuestión, desarrollamos las siguientes tareas:

1) Análisis de contratistas de cuadrillas recurrentes - Revisión detallada de los contratistas (2 proveedores en la Etapa II, y 7 en la Etapa III), con el objeto de confeccionar sus estructuras de costo "reales" para cada una de las actividades desarrolladas (por "cuadrilla"), y comparar las mismas con las estructuras de costo "teóricas" presentadas oportunamente por los proveedores, y al mismo tiempo con la facturación del período bajo análisis. Para esto, se realizaron las siguientes tareas:

- Obtención de la siguiente información:
 - Estructuras de costos por cada tipo de cuadrilla de cada contratista.
 - Fórmulas polinómicas por cada tipo de cuadrilla de cada contratista y cuadro de evolución de las mismas.
 - Facturación por cada cuadrilla.
- Inspección ocular de las actividades desarrolladas por cada una de ellas, así como de los recursos consumidos, constatando su inclusión en las respectivas estructura de costos de los contratistas (identificando la cantidad de operarios, móviles, maquinarias, equipos, etc.). Cada "macroactividad" se asoció con un tipo de cuadrilla, a saber:
 - Técnicos electricos
 - Técnicos electromecanicos
 - Planteros de inyección
 - Inyección secundaria
 - Distribución y dosificación de productos quimicos
 - Instrumentistas
 - Reparación de lineas
 - Soldadores
 - Operarios de laboratorio
 - Recuperación
 - Limpieza ecologica
 - Retroexcavadoras
 - Tractoelevadores
 - Ayudantes de playa
 - Servicios de perforación
 - Mantenimiento
 - Montaje
 - Grueros
 - Cuadrillas de limpieza
 - Cuadrillas de parquización y jardineria
- Revisión de la razonabilidad de los factores consumidos (tanto el componente físico como el monetario), y los valores incluidos en las estructuras de costos de los contratistas (mano de obra vs. convenio,

cargas sociales vs. legislación vigente, maquinarias y vehículos vs. valores de mercado, seguros, etc.).

- Verificación de la razonabilidad de los mecanismos de amortización de vehículos y maquinarias versus la antigüedad de los equipos actuales, aplicando el criterio contable de su vida útil, por considerar la exclusividad de su dedicación en el yacimiento y como forma de exigir al contratista la modernización de sus equipos según lo incluido en su tarifa.
- Análisis global de la razonabilidad de los costos administrativos incluidos en los costos del contratista.
- Revisión de las fórmulas polinómicas utilizadas para la actualización de las tarifas de cada contratista en función a la evolución de precios de los distintos tipos de factores consumidos (paritarias salariales, valor de mercado de los combustibles, repuestos y equipos).
- Revisión de los índices utilizados para la actualización de los diferentes componentes de las fórmulas polinómicas.
- Verificación de la coincidencia entre las estructuras de costo acordadas y las facturas abonadas a los contratistas.

2) Análisis de contratistas de obras específicas - Revisión detallada del gasto en obras específicas erogado por la compañía, de acuerdo a la siguiente metodología:

- En lo referente a mano de obra, se acumularon los totales mensuales erogados de acuerdo a lo que constaba en los correspondientes recibos de sueldo, incluyendo: conceptos remunerativos, conceptos no remunerativos, viandas, bonos no remunerativos y aportes al sindicato.
- En lo concerniente a vehículos y consumibles, se incluyeron los gastos relacionados con los vehículos oportunamente informados por los supervisores de la compañía, como dedicados a tareas de “obras”, es decir 6 camionetas, 2 camiones, 2 retroexcavadoras y otros equipos adicionales como un motocompresor y una motohormigonera. Para todos ellos se incluyó, de corresponder, el gasto de amortización, combustible, lubricantes, neumáticos, mantenimiento, así como los seguros asociados. Del mismo modo, se incluyeron radios y juegos de herramientas de acuerdo a lo relevado.

3) Confección de las nuevas estructuras de costo para el ejercicio vigente - Sobre la base de las estructuras “reales”, se elaboraron las estructuras de costo para el ejercicio en curso, para cada una de las cuadrillas de los 9 contratistas analizados a lo largo del proyecto, y se determinó el monto a incluir en el presupuesto por cada una de las actividades realizadas.

II.e. Resultados obtenidos

Como resultado del trabajo realizado, se proyectó un ahorro anual de casi dos millones de dólares, según se detalla en las tablas siguientes.

En la Tabla 1, puede visualizarse el análisis de las estructuras de costo provistas por cada contratista. En cada caso, la diferencia entre el monto a facturar y el total de costos justificados por los proveedores, se consideró como margen de marcación (en adelante, “markup”). Cabe aclarar, que en el caso puntual de los contratistas #7, #8 y #9, al no existir estructuras de costo teóricas, se realizó únicamente la revisión de los costos de mano de obra del período, y se comparó dicho monto con la facturación del período, al sólo efecto de conocer su incidencia sobre la mencionada facturación.

TABLA 1 - INFORMACION PROVISTA POR CADA CONTRATISTA (en U\$S)				
	Valor Anual (1)	Costo (2)	Markup (3)=(1)-(2)	% Markup (4)=(3)/(2)
Contratista #1	1.047.556	693.372	354.184	51%
Contratista #2	790.676	556.860	233.816	42%
Contratista #3	641.503	483.571	157.932	33%
Contratista #4	832.931	723.935	108.996	15%
Contratista #5	193.375	150.954	42.420	28%
Contratista #6	151.736	108.036	43.700	40%
Contratista #7	s/d	s/d	s/d	s/d
Contratista #8	s/d	s/d	s/d	s/d
Contratista #9	s/d	s/d	s/d	s/d
Obras Contratistas #1	720.128	483.800	236.328	49%
Obras Resto Contratistas	s/d	s/d	s/d	s/d
	4.377.905	3.200.528	1.177.376	

En la Tabla 2, puede verse el recálculo realizado por nosotros, en función de los componentes físicos y monetarios de los conceptos de costos utilizados por cada cuadrilla. De esta forma, se evidenció que el markup real de los contratistas era muy superior al reconocido por ellos. En todos los casos, se consideró que un markup del 20% era suficiente para asegurar un beneficio sustentable para la cadena en su conjunto, por lo que se renegoció ese markup con cada uno de los contratistas de manera individual. Cabe aclarar, que en el caso de los 2 primeros proveedores analizados (Etapa II), nuestro trabajo incluyó la participación en la renegociación con dichos proveedores, mediante la exposición del análisis realizado. Como diferencia entre el markup recalculado por nosotros y el markup del 20% que se definió comenzar a utilizar a partir de ese momento, obtuvimos el ahorro teórico para un año completo.

TABLA 2 - INFORMACION RECALCULADA POR NOSOTROS (en U\$S)							
	Valor Anual (1)	Costo (2)	Markup (3)=(1)-(2)	% Markup (4)=(3)/(2)	Markup 20% (5)=(2)x20%	Ahorro (6)=(3)-(5)	% Ahorro (7)=(6)/(1)
Contratista #1	1.047.556	627.600	419.956	67%	125.520	294.436	28%
Contratista #2	790.676	439.024	351.652	80%	87.805	263.847	33%
Contratista #3	641.503	336.148	305.355	91%	67.230	238.126	37%
Contratista #4	832.931	532.089	300.842	57%	106.418	194.424	23%
Contratista #5	193.375	130.193	63.182	49%	26.039	37.143	19%
Contratista #6	151.736	92.498	59.239	64%	18.500	40.739	27%
Contratista #7	s/d	s/d	s/d	s/d	s/d	s/d	s/d
Contratista #8	s/d	s/d	s/d	s/d	s/d	s/d	s/d
Contratista #9	s/d	s/d	s/d	s/d	s/d	s/d	s/d
Obras Contratistas #1	720.128	483.800	236.328	49%	96.760	139.568	19%
Obras Resto Contratistas	s/d	s/d	s/d	s/d	s/d	s/d	s/d
	4.377.905	2.641.351	1.736.554		528.270	1.208.284	

Por último, en la Tabla 3 puede visualizarse la estimación del ahorro proyectado. Es importante destacar que nuestro análisis partió de los valores anuales presupuestados para cada cuadrilla de cada contratista. Sin embargo, los mismos no incluían obviamente trabajos adicionales, horas extra, y otros desvíos en las cantidades de “servicios” prestados a la compañía. Por tal motivo, para proyectar el ahorro total anual, se aplicaron los porcentajes de ahorro de cada contratista, sobre el monto total real facturado por cada uno de ellos en el último año. Cabe aclarar, que en el caso de los contratistas para los que no se pudo calcular un porcentaje de ahorro por no existir estructuras de costo teóricas, se aplicó un porcentaje igual al promedio del grupo,

entendiendo que tal porcentaje era razonable en función del mix de servicios provistos por los mismos. Del mismo modo, en el caso de las obras de otros contratistas, se aplicó el mismo porcentaje de ahorro que el obtenido en el contratista # 1 de obras.

De esta forma, se proyectó un ahorro total anual de **U\$S 1.974.259** para la compañía petrolera.

TABLA 3 - AHORRO PROYECTADO (en U\$S)			
	Fact. Real	% Ahorro	Ahorro Proyectado
	(1)	(2)	(3)=(1)x(2)
Contratista #1	1.651.751	28%	464.257
Contratista #2	987.582	33%	329.554
Contratista #3	663.667	37%	246.353
Contratista #4	832.931	23%	194.424
Contratista #5	192.323	19%	36.941
Contratista #6	138.505	27%	37.187
Contratista #7	1.236.047	29%	358.454
Contratista #8	196.461	29%	56.974
Contratista #9	124.235	29%	36.028
Obras Contratistas #1	720.128	19%	139.568
Obras Resto Contratistas	392.206	19%	74.519
	7.135.835		1.974.259

Justificación de las principales diferencias detectadas:

En lo referente a la información provista por los contratistas en las estructuras de costos, la misma contaba con deficiencias significativas en lo relacionado a evidenciar los costos en los que el contratista aseguraba incurrir, y carecía, en muchos casos, de criterios de uniformidad.

Sobre la base de la información recolectada, recalculamos las estructuras de costo de los contratistas, en función de criterios de razonabilidad económica, y comparamos estas nuevas estructuras con las originalmente provistas, y a la vez con la facturación del período.

A nivel cualitativo, debe destacarse que la metodología de estructuras de costos utilizadas era bastante compleja, lo que dificultaba tanto la revisión/aprobación inicial como su control posterior. Del mismo modo, la actualización de las tarifas por medio de fórmulas polinómicas, tal como se llevaba a cabo en ese momento, se había convertido en un mecanismo tedioso y muy expuesto a que se cometan errores, por lo que se recomendó su simplificación.

Las principales diferencias se originaron por la inclusión en la estructura de costos de elementos inexistentes o sobrevalorados, como por ejemplo:

- Empleados con categoría superior a la real;
- Porcentajes de cargas sociales sobrevalorados;
- Gastos de personal que no se abonaban efectivamente a los empleados (horas de viaje, guardias pasivas, etc.);
- Beneficios que incluso superaban lo establecido en los convenios sindicales;
- Viandas por horas extras incluidos en el costo de la hora normal;
- En el cálculo de las horas al 50 % y al 100% se habían incluido conceptos inapropiados;
- Vehículos con valor de mercado sobrevalorado;
- Vehículos con valor de recupero subvalorado;

- Vehículos con rendimientos menores a los estándares (km/litro);
- Diferencias en los km recorridos;
- Seguros con porcentajes de prima mensual sobrevaluados;
- Sobrevaloración de los gastos de reparación de los vehículos;
- Existían vehículos cuya antigüedad era superior a la vida útil considerada para el criterio de amortización, mientras el cargo por amortización seguía siendo considerado en el costo;
- En ciertas cuadrillas se incluían grupos electrógenos que no eran provistos por el contratista;
- Elementos similares como por ejemplo radios, camionetas o herramientas, se cotizaban a distinto valor en dos cuadrillas del mismo contratista;
- Elementos similares como por ejemplo radios, camionetas o herramientas, se amortizaban en distinto lapso de tiempo;
- Inclusión de camionetas de relevo con todos sus gastos relacionados, las cuales no eran provistas;
- Existían gastos consumibles en las estructuras de costo que no se encontraban detallados;
- La cantidad de km recorridos utilizada para el cálculo del consumo del combustible en muchos casos no coincidía con la cantidad de km considerada para el gasto de lubricantes y/o neumáticos, observándose casos en los que se duplicaba la cantidad de km recorridos;
- Se incluían incorrectamente gastos de patentes por los equipos de soldar y las hidrogruas;
- El valor del gasoil considerado distaba del valor de mercado;
- Existían vehículos en los que los cálculos de combustible, lubricantes y neumáticos incluían una cantidad de km excesiva;
- Inclusión de gastos de transporte adicionales en cuadrillas que contaban con movilidad propia;
- Se identificaron durante la inspección ocular cuadrillas de dos personas donde había sólo un operario y ningún reemplazo asignado;
- Inconsistencias en la vida útil de neumáticos, puesto que la vida útil estimada mostraba variaciones entre vehículos similares;
- Consideración de un porcentaje de gastos “imprevistos”, que pese a que debía tender a 0, representaba en promedio el 5,8% de la facturación; y
- Dentro de los gastos administrativos, existían costos (como por ejemplo el de asesores contables y el de seguridad), que presentaban variaciones entre las diferentes cuadrillas, no evidenciándose un criterio lógico y unívoco de estimación.

Por otra parte, se detectaron errores o inconsistencias en las planillas de evolución de las fórmulas polinómicas, utilizadas para actualizar las tarifas a través del tiempo:

- Utilización de coeficientes de ajuste erróneos:
 - Ponderadores incorrectos (no se respetaban los ponderadores establecidos en el análisis de estructuras);
 - Diferentes ponderadores entre distintos meses para una misma cuadrilla; y
- Inputs incorrectos (índices y costos surgidos de estructura).

III. Condiciones económicas actuales que justifican la implementación de esta clase de metodologías

De acuerdo a los resultados de la decimosexta edición de la encuesta anual global realizada por PricewaterhouseCoopers (PwC) a 1.330 CEOs de 68 países (de los cuales 62 encuestados operan en la Argentina), podemos extraer las siguientes conclusiones respecto al panorama económico global y local con el que se enfrentan las empresas:

1. La mayor parte de los entrevistados considera que la incertidumbre llegó para quedarse, y por lo tanto su confianza con respecto a las posibilidades de crecimiento ha decaído en relación al año anterior. Está claro que esta situación es el reflejo de una economía global sumamente volátil, que muestra justamente niveles de incertidumbre sin precedentes, originados por una serie de crisis de todo tipo (económicas, financieras, sociales, de inseguridad, medioambientales, entre otras), y cuyos efectos colaterales se han propagado a una velocidad inusual debido a la interdependencia existente entre los países.
2. Más allá de este contexto global, los líderes argentinos se muestran incluso más cautelosos que sus pares de otros países. El segmento de CEOs locales que se manifestó “muy confiado” con las perspectivas de crecimiento a corto plazo de sus negocios, se redujo del 40% al 26% en el último año. En el resto del mundo, estas cifras son mayores (36% en Brasil, 53% en Latinoamérica y 44% a nivel global).
3. La principal preocupación coyuntural de los CEOs argentinos, al igual que en los últimos años, continúa siendo la inflación (un 97% de los encuestados se manifestó en tal sentido). En cambio, a nivel global y regional menos de la mitad de los encuestados manifestó algún nivel de preocupación por la inflación.
4. Por otra parte, el 87% de los empresarios argentinos y el 69% de los líderes globales manifestaron estar preocupados por la sobrerregulación.
5. En cuanto a las potenciales amenazas que afectan sus negocios, el 79% de los CEOs argentinos priorizaron el incremento de la carga fiscal (62% a nivel global), mientras que el 63% destacó el impacto de los altos costos de la energía y de las materias primas (52% a nivel mundial).

En este contexto de estancamiento global y de preocupación por las amenazas externas, las empresas deben ser capaces de adaptarse para superar estas crisis. Para ello, el 54% de los encuestados argentinos y el 68% a nivel global planeaba modificar sus estrategias para el año 2013, básicamente a través de tres grandes cursos de acción: mejorar la eficiencia operativa, identificar focos de oportunidad, y concentrarse en clientes y consumidores. La idea ya no es focalizarse en anticipar los hechos, sino en construir sistemas de gestión que sean capaces de operar eficazmente en cualquier tipo de circunstancias, incluidas aquellas que resultan impredecibles.

De acuerdo a la misma encuesta, mejorar la eficiencia operativa será el principal destino de las inversiones que los CEOs argentinos realicen durante 2013, según el 56% de las respuestas, en consonancia con el 49% a nivel global. Al ser consultados por las iniciativas puntuales más importantes para contribuir con esta mejora, la reducción de costos continua siendo la medida de mayor relevancia con el 65% de las respuestas a nivel local. Sin embargo, destacan que tales medidas no deberían comprometer al personal calificado ni a los objetivos estratégicos, por lo que se torna sumamente importante encontrar un equilibrio en las mejoras a implementar. En línea con lo anterior, sólo el 9% de los entrevistados locales planea reducir su personal, versus el 23% a nivel mundial.

En resumen, podemos concluir que lograr una estructura de costos competitiva es fundamental para el éxito del negocio en el largo plazo. Es cierto que en momentos de expansión económica, las prioridades de crecimiento pueden desviar su atención hacia objetivos de acumular mayores ganancias o incrementar la participación de mercado, relegando la gestión de costos a un segundo plano. Pero, es innegable que en tiempos de crisis, como los que estamos transitando actualmente, una buena estructura de costos no sólo garantiza la supervivencia sino que incluso permite crear oportunidades para ganar parte de la porción de mercado de competidores menos eficientes.

IV. Conclusión

Sin dudas las crisis económicas y las recesiones que describimos en nuestro último capítulo generan ansiedad en los CEOs y dueños de PyMEs argentinos. Cuando no sabemos concretamente a qué objetivos podemos aspirar en el largo plazo, es lógico que nos mostremos más ansiosos y busquemos obtener resultados inmediatos, aunque incluso en algunos casos estos nos alejen del resultado final esperado. Lamentablemente, en nuestro país esta situación no es excepcional, sino que con frecuencia nos encontramos atravesando una crisis. La Argentina, según la opinión del economista Martin Lousteau “es el campeón mundial de las recesiones”. Esta aseveración se fundamenta en el hecho de que si se repasa la historia argentina desde 1885 hasta la actualidad, hubo una recesión cada aproximadamente 4 años; y sólo 4 veces a lo largo de nuestra historia se pudo crecer durante 4 años seguidos a más del 4% anual (tomando la evolución del PBI durante los 125 años sobre los que se guardan registros económicos). Desde 1975 tuvimos 14 recesiones, y una crisis “con nombre y todo” cada 5 años (por ejemplo, Rodrigazo, tablita, plan austral, plan primavera, hiperinflación, plan bonex, tequila, y -quizás la peor de todas- el corralito de 2001). Esta realidad se asemeja a la de los huracanes que azotan el Caribe y se denominan con nombre de mujer. Todo eso explica por qué somos tan cortoplacistas.

Teniendo en cuenta que esta no es la norma que rige a la mayoría de los países y mucho menos a aquellos de donde provienen los principales escritores de bibliografía especializada en reducción de costos, creemos que los enfoques de largo plazo, metódicos y constantes (con los que en general estamos de acuerdo, vale la pena aclararlo), deberían ser adaptados a nuestra idiosincrasia combinándolos con “quick wins” o acciones rápidas que permitan mostrar resultados en el corto plazo. Y en esa línea se encontraba (y aún se encuentra) el caso real expuesto en la presente ponencia. Para una próxima oportunidad queda el objetivo superador de incorporar este tipo de técnicas dentro de enfoques integrales y a largo plazo, como lo son la “Gestión estratégica de costos” que proponen Shank y Govindarajan, o incluso Oscar Osorio con su “Plan integrado de reducción de costos”.

V. Bibliografía

1. "Gerencia Estratégica de Costos" (Strategic Cost Management) - John Shank & Vijay Govindarajan - Free Press - 1993.
2. Decimosexta edición de la Encuesta Anual Global de CEOs - PwC - Mayo 2013.
3. Martin Lousteau - Conferencia "Economía de los ansiosos" - TEDxRosario - 2011 (<http://www.tedxrosario.com.ar/charlas/inner/?charlaID=1>)