

CONTENIDO ESTRATÉGICO DE ALGUNAS DE LAS TECNICAS AL SERVICIO DE LA CONTABILIDAD DE GESTION

Carmen Muñoz Rodríguez
Dolores Gallardo Vásquez

Resumo:

La organización de la empresa ha experimentado un llamativo cambio, en su contexto interno, ha evolucionando hasta la utilización de sistemas de fabricación flexible, control total de calidad y tecnología de la información, que forman el fundamento de la actuación estratégica y que constituyen la base para alcanzar la competitividad empresarial. Estos cambios en los sistemas de manufacturación han provocado exigencias nuevas a los sistemas de información organizacional en general, y a la contabilidad en particular, argumentándose que en las organizaciones empresariales se toman decisiones con información procedente de sistemas que no se consideran adecuados en estos ámbitos de actuación. Pero pensamos que parte del problema no radica solo en los sistemas contables, sino en la forma en que los sistemas contables se utilizan, ya que, dependiendo de las circunstancias y de las exigencias de información estratégica en cada momento, se requerirá diferente elaboración y utilización. En este sentido se manifiestan Alvarez y Blanco (1992, p.37), al señalar que en el escenario en que se mueven las empresas aparecen una serie de métodos o actores de costes, todos ellos válidos, que cuentan cada uno su verdad. No obstante, añaden, cada una de esas misiones, tomadas por separado, nos impiden formarnos una idea de la realidad, pudiendo conducirnos a error. Debido a ello, en los últimos años, se está centrando la investigación en conseguir métodos de análisis que proporcionen información adecuada para la gestión integral de la empresa y que encierren un contenido estratégico. Por ello, en este artículo nos proponemos analizar el contenido de carácter estratégico de algunas de las técnicas de Contabilidad de Gestión, que han surgido al amparo de las nuevas exigencias informativas. Entre las técnicas tradicionales y modernas que podríamos analizar nos centraremos en dos de ellas que en estos momentos, sin duda, están sobre el tapete expositor de todos los académicos y estudiosos del tema, cuales son la gestión de la calidad y las nuevas técnicas japonesas de gestión.

Palavras-chave:

Área temática: *Impacto das novas formas de gestão empresarial sobre a teoria dos custos e sistemas de informação para a gestão econômica.*

CONTENIDO ESTRATÉGICO DE ALGUNAS DE LAS TECNICAS AL SERVICIO DE LA CONTABILIDAD DE GESTION

Carmen Muñoz Rodríguez
Dolores Gallardo Vásquez
Facultad de Ciencias Económica y Empresariales
Universidad de Extremadura-España
Avda. de Elvas s/n. 06071-Badajoz (España)
Fax:(24)272236; MUÑOZ.C

1.-INTRODUCCIÓN

La organización de la empresa ha experimentado un llamativo cambio, en su contexto interno, ha evolucionando hasta la utilización de sistemas de fabricación flexible, control total de calidad y tecnología de la información, que forman el fundamento de la actuación estratégica y que constituyen la base para alcanzar la competitividad empresarial.

Estos cambios en los sistemas de manufacturación han provocado exigencias nuevas a los sistemas de información organizacional en general, y a la contabilidad en particular, argumentándose que en las organizaciones empresariales se toman decisiones con información procedente de sistemas que no se consideran adecuados en estos ámbitos de actuación.

Pero pensamos que parte del problema no radica solo en los sistemas contables, sino en la forma en que los sistemas contables se utilizan, ya que, dependiendo de las circunstancias y de las exigencias de información estratégica en cada momento, se requerirá diferente elaboración y utilización.

En este sentido se manifiestan Alvarez y Blanco (1992, p.37), al señalar que en el escenario en que se mueven las empresas aparecen una serie de métodos o actores de costes,

todos ellos válidos, que cuentan cada uno su verdad. No obstante, añaden, cada una de esas misiones, tomadas por separado, nos impiden formarnos una idea de la realidad, pudiendo conducirnos a error. Debido a ello, en los últimos años, se está centrando la investigación en conseguir métodos de análisis que proporcionen información adecuada para la gestión integral de la empresa y que encierren un contenido estratégico.

Por ello, en este artículo nos proponemos analizar el contenido de carácter estratégico de algunas de las técnicas de Contabilidad de Gestión, que han surgido al amparo de las nuevas exigencias informativas. Entre las técnicas tradicionales y modernas que podríamos analizar nos centraremos en dos de ellas que en estos momentos, sin duda, están sobre el tapete expositor de todos los académicos y estudiosos del tema, cuales son la gestión de la calidad y las nuevas técnicas japonesas de gestión.

2.- LA GESTIÓN DE LOS COSTES DE CALIDAD.

El profesor Bromwich (1991, p.46), establece que la empresa tiene que competir, para sobrevivir en el mercado, en una amplia gama de variables estratégicas. Dentro de esa amplia gama de variables, ocupan un lugar privilegiado los atributos del producto que se ofrece al mercado, por los cuales el cliente está dispuesto a pagar. La misión de estos atributos, entre los que se encuentra de forma destacada la calidad, es satisfacer a los clientes.

Debido a ello, la gestión de la calidad y de los costes asociados a ella, constituye uno de los pilares básicos de la administración de la empresa hoy en día. La calidad se ha erigido en uno de los instrumentos estratégicamente más poderosos en manos de la empresa. La calidad, por una parte, permite alcanzar importantes cuotas de mercado y, por otra, es un arma competitiva de indudable valor (Fernández y Texeira,

1991, p.455).

La información procedente de la calidad y sus costes es fundamental para abordar cualquier proceso de decisión de carácter estratégico, ya que, en todos sus aspectos, tiene que constituir, y de hecho constituye, para la dirección una de las mayores preocupaciones, a fin de conseguir un proceso ininterrumpido de progreso y mantenerse en una posición competitiva sostenible. La medida de esos costes es la fuente fundamental de información.

Desde el punto de vista que nos ocupa, esto es, suministrar información para la gestión estratégica, es necesario identificar las actividades que provocan calidad en la organización y para los consumidores. Un instrumento válido para obtener dicha información lo constituyen los costes de calidad. De esta forma, según Bromwich (1992, p.15), se realiza un análisis estratégico del coste que supone ofrecer las características (calidad) del producto al consumidor.

Antes de adentrarnos en las actividades que dan origen a la calidad y sus costes, nos parece oportuno, aún cuando sea brevemente, delimitar el concepto de calidad. La calidad puede ser considerada bajo diversas perspectivas. De acuerdo con Fernández (1993, p.315), las más usuales son las siguientes:

La primera, defendida por Crosby (1989), considera a la calidad como la conformidad de un producto o servicio con las especificaciones previamente establecidas. Las actividades que provocan calidad, por tanto, van encaminadas a garantizar que tal producto o servicio se fabrique de acuerdo con la forma en que fue concebido.

La segunda, defendida por Juran (1990), establece que al hablar de calidad de un producto o servicio se está haciendo referencia a su idoneidad o aptitud para el uso. Esta "idoneidad o aptitud para el uso" se determina por aquellas

características del producto que el cliente puede reconocer como beneficiosas para él. Las actividades de calidad irán encaminadas a garantizar la satisfacción de los requerimientos de los consumidores, teniendo, por tanto, una vertiente más externa.

Aunque la calidad puede ser medida con diferentes parámetros, la medida económica de ésta se realiza mediante su coste (Texeira,1992, p.122).

2.1.- Actividades para la calidad.

Las actividades para la calidad y la medida de sus costes, constituyen, sin duda, la fuente de información más adecuada para la toma de decisiones, por cuanto, como señala Mizuno (1989, p.46), en este contexto es necesario diferenciar entre decisiones a corto plazo y a largo plazo.

A corto plazo, el proceso de planificación y control de los costes de calidad, debe centrar su atención en las relaciones causa-efecto entre actividades y costes, siendo éste, probablemente, el medio más eficaz para programar con éxito los esfuerzos encaminados a reducir costes y mejorar la calidad, mediante la introducción de las correspondientes acciones correctoras.

A largo plazo, las decisiones deben enmarcarse en el proceso de dirección y planificación estratégica, tendente a la consecución del control total de calidad, que comprenda desde la primera concepción del producto hasta la satisfacción final de sus consumidores, así como el análisis de las implicaciones en todas las áreas de la organización.

Podemos pensar, teniendo en cuenta las consideraciones anteriores, que el análisis de las actividades que influyen en la calidad y en la medida de sus costes, son adecuados indicadores que suministran información relevante para la toma

de decisiones que orienten la actuación estratégica de la organización. Así mismo, Campanella (1990, p.72) señala que estos análisis son la forma que tiene la dirección de autenticar los beneficios futuros.

En la empresa existen muchas tareas que influyen, en mayor o menor medida, en la obtención de la calidad. Es posible diferenciar entre actividades que afectan directamente a la calidad y actividades que lo hacen de forma indirecta. Nos centraremos en aquellas tareas en las que se puede establecer una relación directa causa-efecto. Es decir, nos centraremos en las actividades-costes, ya que la medida del coste permite, en la mayoría de los casos, cuantificar el efecto de la gestión de la calidad. Así mismo, la medida de los costes posibilita que los costes de calidad se tengan en cuenta en los planes y presupuestos a corto y largo plazo.

De acuerdo con Fernández, Texeira y Vaquera (1993, p.13), las principales actividades de calidad en las que se pueden identificar costes, son las siguientes:

- * Actividades para la calidad
 - Prevención
 - Evaluación
- * Actividades de no calidad
 - Detectar fallos externos
 - Detectar fallos internos

Los costes asociados con la calidad, en muchos casos, son difíciles de cuantificar. Esta situación se agrava cuando se intentan precisar los costes provocados por errores externos, sobre todo de aquellos que hacen referencia a la oportunidad perdida (imagen de la empresa, pérdida de negocios futuros, pérdida de mercado), de alto contenido estratégico.

Los sistemas de Contabilidad de Gestión de la organización, han de recoger la información necesaria para detectar los fallos y las actividades con ellos asociadas.

Este tipo de información es necesaria por las implicaciones que tiene: Internas a la organización, ya que de no conseguir la mejora continuada se empeorará la posición en el mercado frente a los competidores. Y, externas a la organización, ya que la no satisfacción de los clientes lleva a una pérdida de imagen en el mercado.

El conocimiento de las actividades y costes de calidad, por tanto, facilita la información para la toma de decisiones. Al establecer la calidad como objetivo estratégico, permite un análisis más detallado y sensitivo de todas las actividades de la compañía, ayudando a decidir cómo, cuándo y dónde intervenir. Estos conocimientos hacen que el sistema contable sea lo más informativo posible, pudiendo ser utilizado, por tanto, como base de decisión estratégica.

Pero, la importancia de las actividades para la calidad y sus costes no ha estado presente en las empresas hasta los años ochenta, cuando en los mercados internacionales, los productos con mayor calidad proporcionaban un mayor rendimiento de la inversión, incrementando la cuota de mercado y, por tanto, los beneficios. La consecuencia inmediata a este hecho ha sido que la gestión de todo lo relacionado con la calidad haya ido ganando progresivamente importancia, dentro de los objetivos estratégicos, tácticos y operativos de muchas organizaciones.

Los motivos que han llevado a las empresas a concienciarse de la necesidad de medir, analizar, comunicar y controlar convenientemente estos costes de calidad, son muchos y muy significativos. Intentaremos resumirlos a continuación; siguiendo a Fernández (1993, p.318):

1.- La existencia de una relación directa entre los costes de calidad y los resultados de la empresa, de tal manera que cada unidad monetaria ahorrada en estos costes, repercute, en la misma medida, en los beneficios de la

empresa.

2.- La gestión de las actividades relacionadas con la calidad y, especialmente, con sus costes, permitirá registrar y analizar la proyección a largo plazo de estos costes sobre el comportamiento de la calidad total y sobre la imagen de la empresa en el mercado. Por tanto, la calidad y sus costes, deben ser empleados en el proceso de planificación estratégica de la organización, de forma que se obligue a ser tenida en cuenta en los planes y presupuestos de los diferentes centros de responsabilidad.

En la información estratégica, la función encomendada a la gestión de los costes de calidad, será la de contribuir a:

- Desarrollar un plan de calidad estratégico global, que incorpore todos los objetivos funcionales de la empresa en lo referente a la calidad, incluyendo planes y presupuestos.

- Analizar las tendencias más significativas en la satisfacción del cliente, tasa de defectos o errores y en los demás costes, haciendo referencia de forma global, así como por departamentos concretos y específicos.

- Comunicación y asistencia a otras áreas funcionales para garantizar que los aspectos relacionados con la calidad y, más concretamente, con sus costes, están siendo incluidos en sus respectivos análisis, con el fin de poder establecer objetivos adecuados.

3.- El análisis, medida y control de los aspectos relacionados con la calidad, según Cooper (1989, p.85) evitará basar las decisiones empresariales en informaciones, a veces erróneas, que pueden provocar el fracaso de los productos en el mercado, al no tener en cuenta, añadimos nosotros, el fuerte contenido estratégico.

Morse y Roth (1987, p.42), indican que el uso de los costes de calidad permite:

- El conocimiento de variables no financieras, críticas para la consecución del éxito de la gestión.
- Incentiva el uso de estos datos con propósitos estratégicos internos, a la vez que posibilita la captura de abundante información de carácter externo y estratégico.
- La destrucción de barreras de incomunicación entre las distintas áreas funcionales y centros de la organización, fomentando entre el personal la filosofía subyacente de la mejora continuada.

4.- Como herramienta de gestión, los costes de calidad pueden convertirse en importantes instrumentos detectores de áreas problemáticas de la empresa, que no aportan valor añadido al producto y que, por tanto, no contribuyen con su valor a la satisfacción del consumidor. Además, son uno de los indicadores más apropiados para manifestar la consecución de la mejora continuada en la empresa y su proyección estratégica futura.

3.- NUEVAS TÉCNICAS JAPONESAS DE GESTIÓN.

La adecuada gestión empresarial desde el punto de vista estratégico, debería tener en cuenta el ciclo de vida del producto, pues en él y, sobre todo, en las etapas de diseño y planificación se establecen los componentes del producto, el proceso productivo, la recuperación de las inversiones, etc. y, por tanto, se comprometen la mayoría de los costes. En este sentido, Bellis Jones(1989, p.26), indica que aproximadamente el 85% del coste unitario del futuro producto es determinado en esta fase.

El cálculo del coste del producto a repercutir en su ciclo de vida, tradicionalmente, lo han efectuado los directores de administración sin contar con la colaboración de otras áreas de la organización, centrando su atención sobre los gastos de fabricación.

Shield y Young (1991), sugieren que existen diferentes métodos para estimar el coste del ciclo de vida del producto desde el punto de vista clásico, tales como modelos analogías; modelos paramétricos; modelos de contabilidad de costes clásicos; etc.; pero su utilización, según los anteriores autores, no está exenta de limitaciones, entre ellas: un excesivo tiempo dedicado al cálculo del coste del ciclo de vida del producto y una relación coste/beneficio es alta.

Por ello, en períodos como el presente, cuya tendencia general es al acortamiento del ciclo de vida del producto, las pautas de comportamiento y los métodos del cálculo del coste de ese ciclo han de modificarse: hay que tener en cuenta todas las actividades necesarias para que el producto sea aceptado por el cliente; es decir, han de considerarse todos los costes en que incurre la empresa por los que el cliente está dispuesto a pagar.

Esta situación requiere técnicas más precisas. Por ello, muchas compañías, fundamentalmente las japonesas, utilizan otros procedimientos para el análisis y cálculo del coste del ciclo de vida del producto.

Teniendo en cuenta que la idea central de las técnicas japonesas es la del coste objetivo, basándose éste en que el precio viene dado por el mercado, el coste a alcanzar dependerá del margen de beneficio que persiga la empresa; así se puede obtener, el coste objetivo mediante la siguiente ecuación (Moden y Sakurai, 1993, p.6):

$$\text{Coste objetivo} = \text{Precio de venta} - \text{Beneficio}$$

esperado

Basándose en esta idea, los japoneses utilizan diferentes técnicas, introduciendo una visión estratégica y multidisciplinar en el cálculo y análisis del ciclo de vida del producto. Entre esas técnicas podemos destacar: el análisis funcional del coste y la tabla de coste.

3.1.- El Análisis Funcional del Coste.

El análisis funcional del coste es una técnica original de EE UU, nacida en los años sesenta, que prácticamente no ha sido recogida por la literatura contable occidental. Por el contrario, en Japón, el análisis funcional del coste, es una de las técnicas más usadas para la gestión de costes. Hiromoto (1988), Yoshikawa (1993) y Moden y Sakurai (1993), nos muestran, a través de sus escritos, el papel que esta técnica está desempeñando en la empresa japonesa.

El análisis funcional centra su atención en el análisis del valor. Según la British Standard 3138, se puede considerar:

"Un sistema de examen interdisciplinario de factores que afectan al coste del producto o servicio en orden a concebir un medio de conseguir un propósito específico y más económico para los requerimientos estándares de calidad y flexibilidad"

La idea que subyace es que los principales factores que afectan al producto y, por tanto, a su coste, son las funciones que el propio producto o servicio es capaz de desarrollar y que forman parte de él. Por tanto, las funciones se convierten en el objetivo del coste.

El objetivo tradicional de la gestión de costes se centraba en el coste de las partes físicas del producto. Es

decir, en el coste de los diferentes componentes. Por ejemplo, en un bolígrafo se tendrían en cuenta los materiales, la mano de obra y los gastos generales necesarios para la producción de las diferentes partes del mismo. En contraste, el análisis funcional, se centra en las funciones del producto como principal objetivo del coste. De esta forma, para el caso del bolígrafo, su última función sería la de escribir (hacer marcas), representando, según Yoshikawa, Innes, Michell y Tanaka (1993, p.3), esa función un potencial de servicio al cliente. En cambio, cualquier parte del bolígrafo (capuchón) no supone un servicio al cliente.

El análisis funcional es una actividad de equipo, formado por personas de diferentes departamentos de la empresa: diseño, ingeniería, marketing, contabilidad, producción, compras, etc., de manera pluridisciplinar. Los miembros del equipo están involucrados en el análisis funcional a través de objetivos bien definidos. Por ejemplo, para reducir el peso de un determinado producto en un 30 % y conseguir una reducción de costes de un 20 % mientras se conservan el nivel de calidad.

El análisis funcional está relacionado con la mejora de los beneficios mediante el análisis de las funciones, para añadir, modificar o eliminar funciones del producto en el camino de alcanzar un coste-efectivo.

La obtención del coste-efectivo es posible conseguirla en cualquier etapa del ciclo de vida del producto, pero es particularmente importante en las fases de planificación (Monden y Shakurai, 1992, p 4). Por tanto, esta técnica puede ser aplicada a todas las etapas del ciclo de vida del producto, siendo una herramienta muy válida para: introducir cambios en el diseño de productos existentes, realizar el diseño y planificación de nuevos productos.

La atención se centra, por tanto, en las etapas previas a la producción, donde la tendencia al aumento de los beneficios

es mayor.

Las principales etapas en la aplicación del análisis funcional de costes, según Yoshikawa, Innes, Michell y Tanaka (1993, p.59) son las siguientes:

- 1.- Elegir el campo de análisis y búsqueda del objetivo de análisis, incluido el coste objetivo, tanto para el producto como para los servicios o áreas de gastos generales.
- 2.- Seleccionando los miembros del equipo.
- 3.- Obtener información.
- 4.- Definir las funciones del objetivo de análisis.
- 5.- Dibujar el árbol familiar de funciones.
- 6.- Evaluar las funciones.
- 7.- Sugerir alternativas y comparar éstas con el coste objeto.
- 8.- Decidir sobre una alternativa.
- 9.- Revisar los resultados actuales.

Cada uno de estos pasos o etapas estarán acompañados de hojas de trabajo.

El más alto contenido estratégico lo introduce el análisis funcional, en su sexto paso. La evaluación de las funciones la realiza desde dos puntos de vista: Coste existente en cada función y valor de cada función para el cliente.

Compara el coste actual con el objetivo de coste para cada función establecida. Por lo tanto, el coste objeto debe ser asignado a cada función, usándose como base el valor relativo de cada función desde el punto de vista del cliente.

El valor relativo de cada función para el cliente, como indican Yoshikawa y otros (1993, p.60), puede ser estimado de dos formas:

a.-El mejor camino es preguntar a los clientes lo que están dispuestos a pagar por cada función del producto. Este procedimiento requiere una investigación de mercado, que exigirá, en muchos casos, tiempo y costes.

b.-El otro procedimiento, más rápido, consiste en que cada miembro del equipo del análisis funcional actúe como cliente y ponga un valor a cada función. El equipo discute los valores individuales y da un valor final para cada función. La ventaja de este procedimiento es que introduce en el análisis el punto de vista del mercado y del cliente, no centrándose únicamente en la información interna.

3.2.- Implicaciones sobre la Información Contable.

El análisis funcional de costes puede suministrar información relevante para la adopción de decisiones estratégicas, sobre todo en el momento de evaluar las funciones y asignar los costes a las funciones. Pero, como establecen Yoshikawa, Innes y Michell y Tanaka (1993, p.70), es necesario no utilizar la clasificación de costes tradicionales (materiales, mano de obra y gastos generales), siendo, por el contrario, necesario identificar los costes evitables asociados con cada función. Los costes evitables de una función incluyen los costes que varían con el nivel de producción y, también los convencionalmente clasificados como fijos, a los que no afecta el volumen y se pueden evitar si una función es eliminada. Por ejemplo, una función puede requerir una maquinaria determinada, si se elimina dicha función los costes asociados con la maquinaria también desaparecerán.

La ventaja más importante de este análisis es la información de carácter estratégico que proporciona. Señalábamos anteriormente, que las decisiones no se abordan hasta que no se incorpora al análisis el punto de vista de los

clientes sobre las funciones del producto, introduciendo, de esta forma, la opinión del exterior en los canales formales de información de la organización.

Mediante el análisis funcional del coste, la Contabilidad japonesa, de una forma proactiva, interviene en los aspectos decisionales claves de la empresa, como pueden ser, siguiendo a Howell y Sakurai (1992, p.34), la planificación general (enfocada al control de obligaciones), los presupuestos y resultados, el coste del producto, su control y reducción de costes.

El análisis del valor de las funciones puede ser realizado mediante las tablas de coste (que analizaremos seguidamente) o mediante los sistemas basados en actividad (A.B.C.). Estos últimos proporcionan información útil a la dirección sobre la configuración de los gastos generales dentro de la organización, pudiéndose usar esta técnica para unir los costes a las funciones.

3.3.-Las Tablas de Costes

Esta tabla ha sido utilizada en Japón durante largo tiempo para estimar los costes. Fue definida por Sato (1965) como "una medida para decidir el coste y permitir evaluar, no sólo el de los productos existentes, sino también el de los productos futuros desde el comienzo del diseño".

Por tanto, las tablas de costes son utilizadas para estimar el coste de un nuevo producto, así como para evaluar los cambios en los productos existentes, por modificaciones de ingeniería o como resultado del análisis funcional. Sato (1983), argumenta que las tablas de costes, no son sólo una herramienta para estimar los costes de los nuevos productos, sino también un instrumento para reducir el coste de los productos existentes y para minimizar el coste de los nuevos productos que se están comenzando a diseñar.

En los últimos tiempos, la dirección japonesa, ha ampliado el campo de utilización de la tablas de costes y ha introducido aspectos estratégicos, tales como las especificaciones del producto, los métodos de producción, la mejora de los métodos de trabajo, así como la toma de decisiones acerca del establecimiento de precios, cálculo de la inversión en nueva tecnología, etc.

En la construcción de una tabla de costes, la organización empresarial, habrá de tener en cuenta la finalidad que se persigue con ella (producto o funciones), el grado de detalle deseado y, sobre todo, el momento de confección de dicha tabla.

La última tendencia, en este sentido, en las empresas Japonesas, consiste en sustituir costes históricos por costes futuros (bien para productos nuevos o rediseñados); de esta forma, proyectan la actuación de la empresa hacia el futuro.

La información estratégica se completa realizando análisis similares de los principales competidores.

4.-INFORMACIÓN ESTRATÉGICA QUE PROPORCIONAN LAS NUEVAS TÉCNICAS AL SERVICIO DE LA CONTABILIDAD DE GESTIÓN.

Hemos puesto de manifiesto, a lo largo de este artículo, que las nuevas herramientas puestas al servicio de la Contabilidad de Gestión son capaces de suministrar información con contenido estratégico, para abordar las decisiones que el entorno competitivo le exige actualmente a la organización. En estos momentos intentaremos concretar alguna de la principal información suministrada por estas técnicas.

Información procedente de la gestión de los costes de calidad.

La gestión de los costes de calidad, mediante las actividades para la calidad, permite obtener información suficiente para aproximarse a la provisión de la calidad del producto o servicio que demanda el mercado. Entre la información que suministran, sin ánimo de ser exhaustivos, podemos destacar:

* Actividades preventivas

- Calidad del diseño.
- Fabricación con calidad.
- Recepción de información de clientes.

* Actividades verificadoras.

- Conformidad con las especificaciones de los clientes.
- Conformidad con las especificaciones del diseño.
- Verificación del plan de calidad.

* Actividades correctoras.

- Fallos internos.
- Fallos externos.

Información procedente del análisis funcional de costes

El análisis funcional de costes y la tabla de costes son métodos de Contabilidad de Gestión con contenido estratégico. Un punto importante en el análisis funcional de costes consiste en determinar el valor de cada función del producto para el cliente. De esta manera, se posibilita la comparación entre el coste interno de las funciones actuales con el punto de vista de los clientes, para determinar aquellos aspectos del producto prioritarios para éstos.

La tabla de costes también incluye datos externos, como, por ejemplo, el coste de diferentes materiales, procesos productivos alternativos, mano de obra, etc., los cuales vienen valorados en el mercado de recursos, con lo que la

información que se deriva de ellos tendrá los aspectos estratégicos adecuados.

De estos análisis, entre otras, se puede obtener la siguiente información:

- Número de componentes del producto.
- Funciones del producto nuevo y rediseñado.
- Modificaciones de los componentes.
- Demanda futura del producto.
- Calidad del Producto.
- Plan del proceso productivo a largo plazo.
- Coste de las funciones del producto.
- Valor de las funciones nuevas adicionadas al producto, etc.

BIBIOGRAFIA

Alvarez, J y Blanco, F.: " La Contabilidad de Dirección Estratégica en la Toma de decisiones Empresariales". I Seminario de Contabilidad de Gestión. Valencia.1.992.

Alvarez, J y Blanco, F.: "La Contabilidad de Dirección Estratégica en el Camino de la Excelencia". Partida Doble. Enero 1.992.

Bellis-Jones, R.: Customer Profitability Analysis. Management Accounting. Febrero. 1.986.

Bromwich, M.; Bhimani, A.: "Strategic Investment Appraisal". Management Accounting. Marzo.1.991.

Campanella, J.: Principios de los Costes de calidad. Ed. Diaz de Santos. Madrid. 1.990.

Cooper, R, Kaplan, R, Maisel, L, Morrissey, E y Oehm, R.: "From ABC to ABM". Management Accounting. Noviembre.1.992.

Crosby, P. B.: La Calidad no Cuesta. El Arte de Asegurar la Calidad. Cia Ed Continental, S.A. Mexico.1.989.

Fernández, A.: "Análisis, Medida y Control de los Costes de Calidad" En Nuevas Tendencias en Contabilidad de Gestión: Implantación en la Empresa Española. AECA. Madrid.1.993.

Fernández, A; Texeira, J y Vaquera, M.: "A.B.C. a New Tool in Order to Measure and Control Quality Costs". International Seminar on Manufacturing Accounting Research. Eindhoven. Holanda. Mayo.1.993.

Hironoto, T.: "Another Hidden Edge-Japanese Management Accounting". Harvard Business Review. Julio-Agosto.1.988

Howell, R y Sakurai, M.: "Management Accounting (and Other) Lessons from the Japanese". Management Accounting. Diciembre.1.992.

Juran, J. M.: Juran y el Liderazgo para la Calidad. Ed.Díaz de Santos S.A. Madrid.1.990.

Mizuno, S.: La Calidad Total en la Empresa. Tecnología y Gerencia de la Producción. Madrid.1.989.

Moden, Y Shakurai, M.: Métodos Japoneses de Contabilidad. T.G.P. Hoshin S.L. Madrid.1.993.

Norse, W. J and Roth, H. P.: "Why Quality Costs are Important?". Management Accounting. Noviembre.1.987.

Sáez, A; Fernández, A y Gutiérrez, G.: Contabilidad de Costes y Contabilidad de Gestión. Volumen I. McGraw Hill. Madrid.1.993.

Sáez, A; Fernández, A y Gutiérrez, G.: Contabilidad de Costes y Contabilidad de Gestión. Volumen II. McGraw Hill. Madrid.1.994.

Sato, R.: Cost Table. Sangyon Nouritu Junior College. Japón.1.965.

Sato, R.: Management and Calculation of Cost. Chuou Keizaisha. Japón 1.983.

Shield, M. D y Young, S. M.: "Managing Product Life Cycle Costs: An Organitational Model. Journal of Cost Management. Fall.1.991.

Texeira, J.: "La Contabilidad de Gestión en la Medida y Control de los Costes de Calidad". Tesis Doctoral. Badajoz. Diciembre 1.992.

Yoshikawa, T; Innes, J; Michell, F y Tanaka, M.: Contemporany Cost Management. Chaman & Hall. Londres.1.993.

