# Trajectòria del model de costos ABC: un camí de llums i ombres

**Àngels Fitó Bertran**[1]
**Natàlia Cugueró Escofet**[2]
**Joan Llobet Dalmases**[3]

[1] afitob@uoc.edu. *Universitat Oberta de Catalunya. Barcelona*
[2] ncuguero@uoc.edu. *Universitat Oberta de Catalunya. Barcelona*
[3] jllobetda@uoc.edu. *Universitat Oberta de Catalunya. Barcelona*

Universitat Oberta de Catalunya

# Índex

1. Justificació
2. Trajectòria del model
3. L'interès acadèmic
4. Conclusions

# 01. Justificació

El model de costos per activitats (ABC), com a eina de gestió, ha viscut una **trajectòria paradoxal**. Ha existit una manca de reciprocitat entre els seus beneficis formals, àmpliament acceptats per acadèmics i professionals, i la seva presència en contextos empresarials.

?

# 02. Trajectòria del model: Gènesi

Porter (1985): Estratègia suposa crear una posició singular i valuosa que requereix un conjunt diferent d'activitats

Kaplan(1984): Els sistemes de gestió existents abusen de l'anàlisi del ROA, i tenen sistemes de gestió de costos deficients

Cooper, Kaplan i Johnson (1986): Presenten tres estudis empírics que demostren que les bondats de les activitats per a gestionar els costos

Berliner i Brimson (1986): Lideren una investigació sponsoritzada per la CAM-I. La Activity Accounting que mesura el cost de les activitats significatives

Johnson i Kaplan (1988): Relevance and lost. The rise and fall of MA. **L'Activity Based Costing** ha de superar les deficiències dels sistemes existents.

**Model ABC** per la reducció de costos i fixació de preus competitius

# 02. Trajectòria del model: Evolució conceptual

Goldratt (1990) i la teoria de les limitacions: Es qüestiona el concepte de cost fix

Cooper i Kaplan (1991) Introdueixen la jerarquia de costos per pautar la imputació dels costos fixos

Noves corrents de gestió com la reenginyeria de processos posen en dubte l'estructura mecanicista del model

Johnson (1992) publica el llibre *Relevance Regained* posa en dubte la bondat del model ABC per a la gestió estratègica de les organitzacions

Kaplan i Copper (1999) transiten del ABC al ABM "si haguéssim de tornar a presentar el model ABC, potser no inclouríem les paraules 'costing'

**Del ABC al ABM** per la per avaluar l'execució d'activitats i processos

# 02. Trajectòria del model: Barreres al procés d'expansió

Malmi (1997) publica una recerca on alerta dels fracassos que s'estan produint en la implantació del model

Es publiquen nombrosos estudis que analitzen les dificultats en el procés d'implantació

- **Falta de substancialitat**
- **Manca de rellevància per la presa de decisions**
- **Excessius costos d'implantació**
- **Etc**

- **Pressions econòmiques**
- **Pressions normatives**
- **Pressions coercitives**
- **Processos mimètics**

Malmi (1999) qüestiona el model de difusió del model ABC i apunta la presència de processos mimètics i modes

Kaplan i Anderson (2004) reconeixen les limitacions del model i les barreres per a la seva implantació i proposen el Time-Driven-Activity Costing TDABC com a versió simplificada

**Del ABM al TDABC** per superar les dificultats del seu procés d'implantació

# 03. L'interès acadèmic

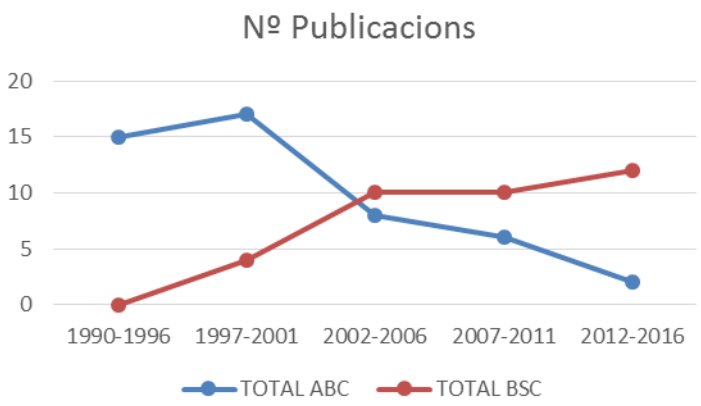
**Anàlisi de les publicacions aparegudes en el Management Accounting Research (MAR)**

- De les 25 revistes de comptabilitat analitzades (indexades ABS/JCR), acumula el 27% dels articles publicats sobre el ABC).
- És la revista que acumula més articles publicats sobre el BSC (21% entre el 1992-2011).
- S'ha buscat per "Activity-based costing" o "ABC" en descriptors i abstract.
- S'han analitzat un total de 48 articles publicats en el periode comprès entre 1990 (primer) i 2016 (darrer).

# 03. L'interès acadèmic

## Freqüència

| | 1990-1996 | 1997-2001 | 2002-2006 | 2007-2011 | 2012-2016 | TOTAL |
|---|---|---|---|---|---|---|
| ABC | 15 | 17 | 8 | 6 | 2 | 48 |
| | 31,25% | 35,42% | 16,67% | 12,50% | 4,17% | % |
| BSC | | 4 | 10 | 10 | 12 | 36 |
| | | 11,11% | 26,78% | 26,78% | 33,33 | % |




S'apropia el BSC del contingut estratègic de l'ABC?

# 03. L'interès acadèmic

## Temes de recerca

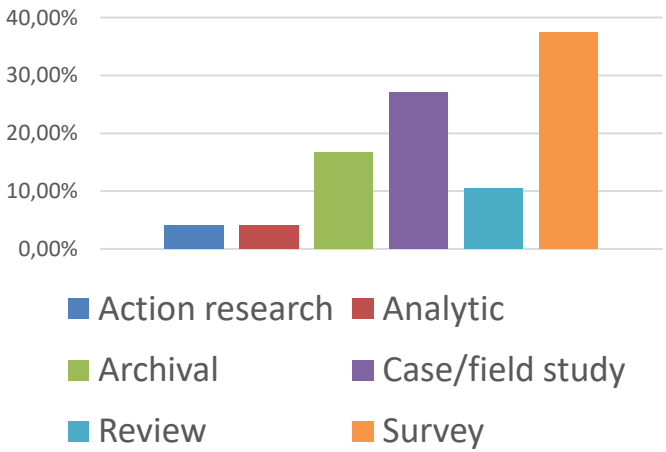
| topic / years | 1990 1996 | 1997 2001 | 2002 2006 | 2007 2011 | 2012 2016 | TOTAL | % |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | | | | | |
| Difussion | 7 | 4 | 2 | | 2 | 15 | 31,25 |
| implementation | 4 | 5 | 2 | 1 | | 12 | 25,00 |
| Uses in decision making | 4 | 3 | | 1 | | 8 | 16,67 |
| Critical analysis | | 3 | | 3 | | 6 | 12,50 |
| Organisational effectiveness | | 2 | 4 | 1 | | 7 | 14,58 |

- Difussion of the ABC
- Adoption/implementation
- Uses in decision making
- Review and critical analysis
- Organisational effectiveness

# 03. L'interès acadèmic

## Mètodes de recerca

| reasearch methods | 1990 1996 | 1997 2001 | 2002 2006 | 2007 2011 | 2012 2016 | TOTAL | % |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | | | | | |
| Action research | 1 | 1 | | | | 2 | 4,17 |
| Analytic | 1 | 1 | | | | 2 | 4,17 |
| Archival | 2 | 4 | | 2 | | 8 | 16,67 |
| Case/field study | 4 | 5 | 3 | 1 | | 13 | 27,08 |
| Review | 3 | 1 | | | 1 | 5 | 10,42 |
| Survey | 4 | 5 | 5 | 3 | 1 | 18 | 37,50 |



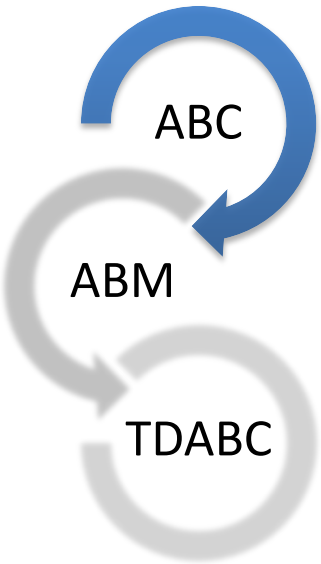
# 03. L'interès acadèmic

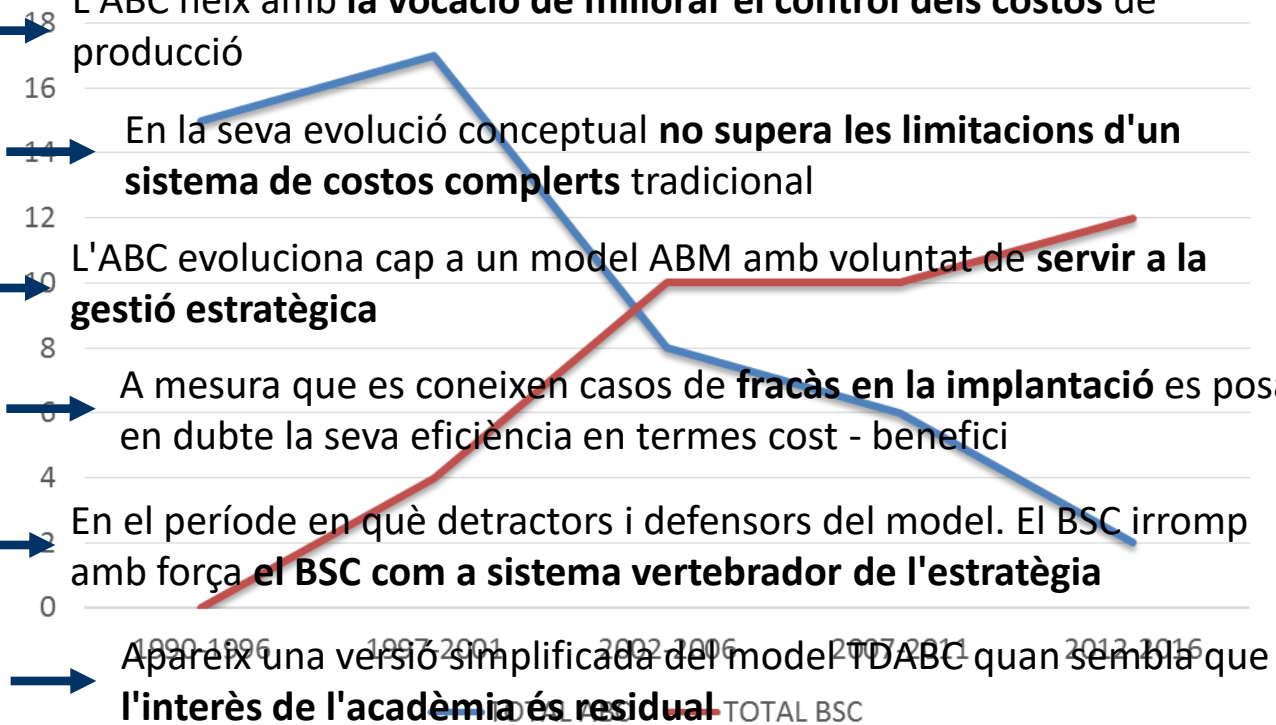
| primary data analysis / years | 1990 1996 | 1997 2001 | 2002 2006 | 2007 2011 | 2012 2016 | TOTAL | % |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | | | | | |
| UK | 5 | 4 | 1 | 1 | | 11 | 22,92% |
| Scotland | 3 | 2 | 1 | | | 6 | 12,50% |
| USA | 3 | 1 | 2 | | | 6 | 12,50% |
| Australia | | 2 | 2 | | | 4 | 8,33% |
| Netherlands | 1 | | 1 | 1 | | 3 | 6,25% |
| Finland | | 1 | | 1 | 1 | 3 | 6,25% |
| Germany | | 3 | | | | 3 | 6,25% |
| Others (10) | 1 | 1 | | | | 2 | 25,00% |

País

56,25%

# 04. Conclusions




- L'ABC neix amb **la vocació de millorar el control dels costos** de producció
- En la seva evolució conceptual **no supera les limitacions d'un sistema de costos complerts** tradicional
- L'ABC evoluciona cap a un model ABM amb voluntat de **servir a la gestió estratègica**
- A mesura que es coneixen casos de **fracàs en la implantació** es posa en dubte la seva eficiència en termes cost - benefici
- En el període en què detractors i defensors del model. El BSC irromp amb força **el BSC com a sistema vertebrador de l'estratègia**
- Apareix una versió simplificada del model TDABC quan sembla que **l'interès de l'acadèmia és residual**

# Trajectòria del model de costos ABC: un camí de llums i ombres

**Àngels Fitó Bertran[1]**
**Natàlia Cugueró Escofet[2]**
**Joan Llobet Dalmases[3]**

# Moltes gràcies!

[1] afitob@uoc.edu. *Universitat Oberta de Catalunya. Barcelona*
[2] ncuguero@uoc.edu. *Universitat Oberta de Catalunya. Barcelona*
[3] jllobetda@uoc.edu. *Universitat Oberta de Catalunya. Barcelona*

Universitat Oberta de Catalunya