

**XXX CONGRESO ARGENTINO DE PROFESORES
UNIVERSITARIOS DE COSTOS**

**“Un estudio sobre la naturaleza, el comportamiento y el tratamiento
de los costos fijos”**

**Autor
Victorio Di Stefano (Socio activo)**

Santa Fe, octubre de 2007

XXX CONGRESO ARGENTINO DE PROFESORES UNIVERSITARIOS DE COSTOS

“Un estudio sobre la naturaleza, el comportamiento y el tratamiento de los costos fijos”

INDICE:	Página 1	Indice
	Página 2	Resumen
	Página 3	Presentación
	Página 3	Descripción de algunas consideraciones del artículo
	Página 5	El error
	Página 5	Respuesta al error
	Página 6	La investigación
	Página 12	Algunas conclusiones
	Página 12	Algo más
	Página 13	Tres clientes, tres soluciones
	Página 14	Palabras finales
	Página 15	Bibliografía

XXX CONGRESO ARGENTINO DE PROFESORES UNIVERSITARIOS DE COSTOS

“Un estudio sobre la naturaleza, el comportamiento y el tratamiento de los costos fijos”

RESUMEN:

El presente trabajo intenta clarificar una controversia suscitada en el ámbito del XXIX congreso del IAPUCO realizado en San Luis en el año 2006, respecto del tratamiento y control de los costos fijos, según diferentes metodologías de costeo.

Para ello he recurrido a la investigación doctrinaria, tratando de abarcar un abanico de autores históricos, modernos y contemporáneos; nacionales y extranjeros.

Al final he intentado algunas conclusiones y expuesto algunos ejemplos que me parecieron ilustrativos y orientados al objetivo propuesto.

XXX CONGRESO ARGENTINO DE PROFESORES UNIVERSITARIOS DE COSTOS

“Un estudio sobre la naturaleza, el comportamiento y el tratamiento de los costos fijos”

Presentación

Presentar en Santa Fe, el templo nacional del costeo variable, y nada menos que en el Congreso Nro. 30, con las implicancias que tiene para la mayoría (y si estos provienen de las ciencias económicas aún más) los números redondos, un estudio sobre los costos fijos, es seguramente una locura. Pero quienes me conocen saben que no me caracterizo por la cordura.

Me inspiró y motivó a escribir este trabajo una pequeña pero a mi entender importante discusión ocurrida durante las sesiones plenaria del XXIX congreso realizado en el 2006 en la Ciudad de San Luis, y como no podía ser de otra manera en la discusión y en defensa del costeo variable estaba el Profesor Amaro Yardín.

Confesar que el Profesor Amaro Yardín me inspira y motiva a la realización de trabajos puede ser bueno o preocupante. ¿Me estaré poniendo viejo?, ¿Me faltará imagen paterna?, ¿Habré cambiado de preferencia sexual?. Trataré de encontrar estas respuestas con un psicólogo, pero sí quiero aquí hacer una aclaración importante; este artículo esta escrito con el ánimo de seguir aportando a la evolución del conocimiento de nuestra disciplina de la manera que debe hacerse, y esto es construyendo sobre cimientos ya establecidos y planteados, y no base cero. La ciencia y la técnica que nos convoca no comienza con cada uno de nosotros, sino que se fue construyendo ladrillo a ladrillo por muchos maestros y profesores, y considero al Profesor Yardín a uno de ellos. Amaro es para mí, sin lugar a dudas, uno de los referentes más importantes de la Argentina en nuestras disciplinas y seguramente el mayor provocador de nuestro instituto. (Quiero que por provocador se entienda a quien nos provoca, incentiva, motiva, moviliza, etc.; al debate; y para ello al estudio y a la investigación). La última aclaración respecto de la persona del Profesor Amaro Yardín, y quizá debí haber comenzado por aquí, es que para mí es un AMIGO.

En este marco, mi trabajo consistirá en interpretar algunas consideraciones y conclusiones del trabajo del Profesor Yardín al que hice referencia, y evaluar el tratamiento que le dan al tema varios autores, nacionales e internacionales, históricos y contemporáneos, y pertenecientes a escuelas y concepciones diferentes. Al final intentaré dar mi opinión personal, y algunos ejemplos de mi vida profesional.

Descripción de algunas consideraciones del artículo

En el trabajo “Nuevos fundamentos de la eficacia del costeo variable” presentado en el congreso de San Luis en octubre de 2006 se postulan cinco afirmaciones críticas al costeo variable, que según el autor son las que más frecuentemente recibe, de parte sus detractores, siendo estos *“autores nacionales o extranjeros, severamente influidos por modelos aptos para generar informaciones destinadas a terceros, pero decididamente inadecuados como herramientas de gestión empresarial”*

Enumeración de las críticas

1. *El costeo completo es imprescindible para fijar precios de venta.*
2. *Es muy difícil distinguir en la práctica los costos variables de los costos fijos.*
3. *La distinción entre los costos fijos y variables no es operativa, desde el momento en que todos los costos son variables en el largo plazo.*
4. *El punto de equilibrio es solo un juego académico, inaplicable en situaciones complejas.*
5. *El costeo variable no tiene en cuenta a los costos fijos en la toma de decisiones.*

Quiero aclarar que estoy enrolado en una escuela de “Costeo completo”?, pero que seguramente no soy un dogmático. Esto hace que aplique para cada situación la herramienta que considero más adecuada. Esto no me convierte en un pragmático, porque lo realizo a mi leal saber y entender, y pensando que la herramienta más adecuada es correcta.

Aclaración mediante; no comparto ninguna de las cinco afirmaciones anteriores, y opino que:

- El costeo completo **no** es imprescindible para fijar precios de venta.
- **No** es muy difícil distinguir en la práctica los costos variables de los costos fijos.
- La distinción entre los costos fijos y variables **si** es operativa, **sin importar que** todos los costos son variables en el largo plazo.
- El punto de equilibrio **no** es solo un juego académico, inaplicable en situaciones complejas.
- El costeo variable **si** tiene en cuenta a los costos fijos en la toma de decisiones.

Estoy en un todo de acuerdo con los postulados del trabajo. Lo que me parece es que ninguna de estas afirmaciones tienen que ver con defender al costeo completo.

El costeo completo conoce los costos variables y los distingue de los fijos, el costeo completo conoce el concepto de contribución marginal y lo utiliza en el proceso de toma de decisiones, el costeo completo conoce y utiliza el concepto de punto de equilibrio y el costeo completo trabaja para la gestión y la toma de decisiones en el corto plazo.

Trabajo calculando costos en distintas empresas desde hace casi 30 años, y he trabajado con distintos modelos de costeo; nunca tuve problemas en distinguir costos variables de costos fijos; jamás se me planteó la disyuntiva del plazo en la distinción de los costos; siempre pude calcular y utilizar el punto de equilibrio; y cuando me tocó trabajar utilizando el modelo de costeo variable, he tenido en cuenta a los costos fijos como información para la toma de decisiones.

Parece que no tengo ninguna discrepancia con los postulados del trabajo citado, pero; en la defensa a la crítica de la *afirmación 5. “El costeo variable no tiene en cuenta a los costos fijos en la toma de decisiones”*, se comete un grave error respecto de cómo responde el costo completo a dicha situación y al ser preguntado su autor durante la exposición por dicho error, basó su defensa en una cita bibliográfica que llamó mucho mi atención.

Sobre este error y sobre dicha bibliografía trataré de exponer mis ideas y un resumen de mi investigación bibliográfica.

El error

Con el siguiente ejemplo numérico:

Costos fijos previstos	\$ 500 (Mantenimiento del local)
Producción esperada	Kg. 100.000
Cuota de aplicación	\$ 0.005 (\$500/100.000 Kg.)
Costo real (Mantenimiento del local)	\$ 550
Nivel de actividad real	Kg. 120.000

Así resolvería el “Modelo de costeo completo de plena absorción”, que emplea una cuota de costos fijos normalizada sobre la base de la capacidad normal de producción.

Nivel real de actividad	Kg. 120.000
Cuota de absorción	\$ 0.005
Costo Absorbido	\$ 600 (Kg. 120.000 por cuota \$ 0.005)
Costo real	\$ 550
Desvío	\$ 50 FAVORABLE

El costeo completo informa que se ha logrado un DESVIO FAVORABLE de \$ 50, lo que es abiertamente divergente con una lógica interpretación de los hechos.

.....

Parece innegable que la responsabilidad de empleado responsable del mantenimiento del local de administración es cumplir con su obligación gastando, como máximo, la suma prevista para tal finalidad.

El costeo variable propone el control de los costos fijos en sus magnitudes totales, comparando los valores previstos con los reales, para determinar las responsabilidades correspondientes a los encargados de tales costos.

(A lo largo de mi escrito se expone en cursiva, los dichos y afirmaciones del trabajo citado)

En la exposición, durante la reunión plenaria, se agregó el calificativo de “DISPARATE”, a esta manera de controlar los costos. Luego de la exposición, preguntado por la forma en que se presentaba el ejemplo y la conclusión que de él se desprendería, el autor citó: *“Blocker hasta hace muy poco lo resolvía así”*

En ese instante pasaron por mi mente Kaplan, posicionando el ABC en detrimento de los “Métodos tradicionales”, partiendo de concepciones falsas; Goldratt, tratando de convencernos sobre la Teoría de las restricciones, pero como consecuencia de que las empresas no conocían la contribución marginal por unidad de factor limitativo; Shank, hablando de los costos estratégicos, como rivales de ¿.....?, (Creo que ni el supo nunca contra quién estaba peleando); Hansen, diciendo en Colonia – Uruguay, durante el congreso del Mercosur, en el año 2006, conceptos diferentes a los publicados en su último libro del año 1996, etc.

¿Utilizar un ejemplo erróneo para criticar al rival?

Confieso además que mi memoria dio varias vueltas hasta clarificar ¿Quién c... es Bocker?. Recordé luego alguna cita en obras más modernas o contemporáneas y me juré leer los “DISPARATES” que el citado autor habría escrito.

Respuesta al error

El costeo completo no realiza dicho análisis de desvíos o por lo menos no concluye semejante disparate. Los desvíos entre el presupuesto y lo realmente gastado merecen un nivel de reporte, análisis, tratamiento y decisión; y los desvíos correspondientes a fluctuaciones de volumen otro. Estos desvíos son soslayados o evitados en el ejemplo citado, y me consta que el autor no lo hace por desconocimiento.

La investigación

Me tomé entonces el trabajo de investigar como, algunos autores históricos, modernos y contemporáneos, trataban el tema; clasificándolos de la siguiente forma:

Históricos

Blocker, John G.: La publicación citada es de 1957, aunque de su prefacio se desprende que es una obra basada en casos realizados entre 1932 y 1947.

Lang, Theodore: Y más 73 especialistas, publicación de 1958.

Lawrence, W. B.: Publicación de 1943, aunque su original es de 1925.

Neuner, John J. W.: La publicación es de 1954, aunque su realización data de la década del 40.

Wright, Wilmer: Publicación de 1975, obra de la década del 60.

Backer, Morton; Jacobsen, Lyle: Publicación de 1976, obra de 1967.

Modernos

Lopez Couceiro, Edmundo J.: Publicación de 1981, obra de 1979.

Osorio, Oscar M.: Obra de 1992.

Shillinglaw, Gordon: Publicación de 1977, obra de 1974.

Vazquez, Juan Carlos: Publicación de 1989, obra de 1988.

Contemporáneos

Bottaro, Oscar E.; Rodríguez Jáuregui, Hugo A.; Yardín, Amaro R.: Obra del 2004.

Cascarini, Daniel C.: Obra del 1986.

Gimenez, Carlos M. y Colaboradores: Obra del 1979.

Hansen, Don R.; Mowen, Maryanne M.: Publicación de 1996, obra de 1995.

Horngren, Charles T.; Foster, George; Datar, Srikant M.: Publicación de 1996, obra de 1994.

Visconti, Rubén A.: Obra del 2002.

La mayoría de las clasificaciones son arbitrarias y subjetivas, he considerado históricos a los autores que realizaron sus obras hasta la década del 60 inclusive. La división entre modernos y contemporáneos responde solamente a que los contemporáneos están vivos, y podrían reprocharme haberlos incluido en este trabajo.

He acotado la investigación a estos autores por problemas de espacio, pero la misma me parece lo suficientemente representativa para obtener algunas conclusiones válidas. Si soslayé algún autor importante, no fue para torcer los resultados de la investigación al objetivo perseguido.

La investigación está orientada a los siguientes temas: a) ¿Qué tipos de costos distingue el autor, según su comportamiento con relación al comportamiento del volumen?; b) ¿Cómo define a los costos fijos?; c) ¿Asigna los costos fijos a los productos?; d) ¿Trabaja con costos normalizados y analiza desvíos en los costos fijos?; e) ¿Cómo analiza dichos desvíos?

Blocker, John G.

a) ¿Qué tipos de costos distingue el autor, según su comportamiento con relación al comportamiento del volumen?

Fijos, Semifijos y Variables.

b) ¿Cómo define a los costos fijos?

Aquellos que no varían con los aumentos o disminuciones en la actividad productiva o volumen de producción. Los semifijos varían en cierta

proporción con los cambios de producción. Los variables varían con la actividad productiva, aunque no necesariamente en proporción directa.

“Esta distinción de los gastos generales en variables y fijos tiene importancia, porque concentra la atención administrativa en aquellos elementos de gasto que pueden ser controlados y alienta el volumen de los negocios de manera que, al distribuir los gastos generales fijos entre una gran producción, se pueden reducir los gastos generales por unidad. Capítulo IX, página 197.

- c) ¿Asigna los costos fijos a los productos?

Sí

- d) ¿Trabaja con costos normalizados y analiza desvíos en los costos fijos?

Sí

- e) ¿Cómo analiza dichos desvíos?

Divide las variaciones en los gastos generales (Fijos), en: Presupuesto, Productividad deficiente y Eficiencia productiva; luego analiza las causas que pudieron producirlas y comenta su tratamiento contable.

Capítulo XX, páginas 88 y 89.

También describe un procedimiento de Análisis, Investigación y Corrección de las variaciones, como funciones de la administración; estudiando causas y poniendo en cabeza de distintos responsables su gestión.

Capítulo XXI, páginas 123, 124 y 125.

Lang, Theodore

- a) ¿Qué tipos de costos distingue el autor, según su comportamiento con relación al comportamiento del volumen?

Costos fijos, costos variables y costos fijos – variables. Estos últimos clasificados en semivARIABLES (Parcialmente variables) y semifijos a los costos mixtos

- b) ¿Cómo define a los costos fijos?

Constantes o rígidos, o también “cronológicos”. Se acumulan en un negocio en función del tiempo transcurrido

- c) ¿Asigna los costos fijos a los productos?

Sí

- d) ¿Trabaja con costos normalizados y analiza desvíos en los costos fijos?

Sí

- e) ¿Cómo analiza dichos desvíos?

Divide las variaciones en Presupuesto, Capacidad y Eficiencia. Le da mucha importancia a los reportes o informes, y remite dichos informes a distintos responsables

Lawrence, W. B

- a) ¿Qué tipos de costos distingue el autor, según su comportamiento con relación al comportamiento del volumen?

Costos variables y costos fijos

- b) ¿Cómo define a los costos fijos?

Su importe se mantiene inalterable mes a mes

- c) ¿Asigna los costos fijos a los productos?

Sí

- d) ¿Trabaja con costos normalizados y analiza desvíos en los costos fijos?

Sí

- e) ¿Cómo analiza dichos desvíos?

La comparación entre el costo tipo (Standard) y el real arroja variaciones de precio y de cantidad. Las justifica la misma persona, dado que la asignación de los costos se realiza en función de la mano de obra, esa persona es el supervisor, aunque lo denomina “Contra maestre de

producción”. Esta última expresión es suficiente para evaluar la antigüedad de sus escritos.

Una perla del inicio del libro; **Por que se necesita la contabilidad de costos.** Desde 1918 la industria ha experimentado cambios muy bruscos, pasando de una gran prosperidad a una tremenda depresión.....

Neuner, John J. W

- a) ¿Qué tipos de costos distingue el autor, según su comportamiento con relación al comportamiento del volumen?
Fijos, variables y semivARIABLES
- b) ¿Cómo define a los costos fijos?
Permanecen más o menos constante cualquiera sea la producción
- c) ¿Asigna los costos fijos a los productos?
Sí
- d) ¿Trabaja con costos normalizados y analiza desvíos en los costos fijos?
Sí, en función de las “condiciones normales de explotación”
- e) ¿Cómo analiza dichos desvíos?
Distingue la variación presupuesto, la variación capacidad y la variación eficiencia; y las pone en cabeza de diferentes responsables; el capataz, el director, etc.; aclara además que para el capataz solamente son controlables las variaciones de volumen y no controlables las de precio.

Wright, Wilmer

- a) ¿Qué tipos de costos distingue el autor, según su comportamiento con relación al comportamiento del volumen?
Directos o variables, y periódicos, fijos, constantes o de estructura
- b) ¿Cómo define a los costos fijos?
Aquellos que están relativamente afectados por las fluctuaciones del volumen de producción, y en función directa del tiempo
- c) ¿Asigna los costos fijos a los productos?
No
- d) ¿Trabaja con costos normalizados y analiza desvíos en los costos fijos?
Define estándares solamente para los costos directos (variables)
- e) ¿Cómo analiza dichos desvíos?
Los desvíos en los costos fijos son analizados por sus magnitudes totales, para toda la empresa

Backer, Morton; Jacobsen, Lyle

- a) ¿Qué tipos de costos distingue el autor, según su comportamiento con relación al comportamiento del volumen?
Costos variables y costos fijos. También los parcialmente variables o parcialmente fijos, que denomina semivARIABLES o semifijos. Estas clasificaciones pueden tener que ver con el natural comportamiento de los costos, pero también con decisiones de tratamiento de la administración.
- b) ¿Cómo define a los costos fijos?
Costos que tienden a variar con el tiempo, más bien que con los niveles de actividad. Distingue a los costos fijos en; De capacidad a largo plazo, de operación y programados
- c) ¿Asigna los costos fijos a los productos?
Sí
- d) ¿Trabaja con costos normalizados y analiza desvíos en los costos fijos?
Sí
- e) ¿Cómo analiza dichos desvíos?

Los descompone en variación presupuesto, variación eficiencia y variación volumen. Se describen las posibles causas de cada una, para dar distinto tratamiento y utilización,

Lopez Couceiro, Edmundo J.

- a) ¿Qué tipos de costos distingue el autor, según su comportamiento con relación al comportamiento del volumen?
Distingue costos variables, fijos y semivARIABLES
- b) ¿Cómo define a los costos fijos?
Constantes o rígidos. Su monto no guarda relación con el volumen de actividad, pues permanecen invariables en el corto plazo frente a los cambios de volumen, dentro de una escala de volumen determinada. La acumulación guarda, en cambio, relación con el tiempo transcurrido, hecho que justifica el mote de cronológicos con el que también se los conoce.
- c) ¿Asigna los costos fijos a los productos?
Sí
- d) ¿Trabaja con costos normalizados y analiza desvíos en los costos fijos?
No
- e) ¿Cómo analiza dichos desvíos?
No lo hace

Osorio, Oscar M.

- a) ¿Qué tipos de costos distingue el autor, según su comportamiento con relación al comportamiento del volumen?
Diferencia costos variables de costos fijos; y dentro de estos últimos distingue entre los de capacidad o estructura, los de operación u operativos y los programados
- b) ¿Cómo define a los costos fijos?
Dado un cierto horizonte de planeamiento, costos fijos son aquellos que tienden a permanecer constantes en el tiempo ante cambios en los volúmenes producidos o comercializados, mientras no se modifique la capacidad de producción o comercialización o el nivel previsto de utilización de ella.
- c) ¿Asigna los costos fijos a los productos?
Sí
- d) ¿Trabaja con costos normalizados y analiza desvíos en los costos fijos?
Sí
- e) ¿Cómo analiza dichos desvíos?
Separa las variaciones de los componentes monetarios, de las variaciones de capacidad; y cuantifica estas últimas diferenciando las que corresponden a la ociosidad anticipada de las correspondientes a la ociosidad operativa.

Shillinglaw, Gordon

- a) ¿Qué tipos de costos distingue el autor, según su comportamiento con relación al comportamiento del volumen?
Costos fijos, costos variables y costos semivARIABLES (Mixtos)
- b) ¿Cómo define a los costos fijos?
Costos determinados por la creación de la capacidad operativa básica de una administración. Costos totalmente indiferentes a los cambios del volumen de actividad a corto plazo
- c) ¿Asigna los costos fijos a los productos?
Sí
- d) ¿Trabaja con costos normalizados y analiza desvíos en los costos fijos?
Sí

- e) ¿Cómo analiza dichos desvíos?
Distingue los desvíos en controlables y no controlables. Separa las variaciones de precio de las correspondientes a la actividad

Vazquez, Juan Carlos

- a) ¿Qué tipos de costos distingue el autor, según su comportamiento con relación al comportamiento del volumen?
Costos variables, fijos y semifijos; considerando semifijos a los que se adaptan a las oscilaciones del tiempo de trabajo medido en horas o días
- b) ¿Cómo define a los costos fijos?
Son los que, salvo casos de excepción, se mantienen inalterados ante fluctuaciones en el nivel de actividad. Son pues fijos en términos acumulativos. Se generan en función del tiempo y de otros factores, tales como el hecho de poseer una planta y la necesidad de satisfacer un mercado a largo plazo. Son constantes e independientes del comportamiento del volumen. Se los llama también "periódicos". Diferencia los costos fijos en; de operación, de capacidad y programados.
- c) ¿Asigna los costos fijos a los productos?
Sí
- d) ¿Trabaja con costos normalizados y analiza desvíos en los costos fijos?
Sí
- e) ¿Cómo analiza dichos desvíos?
Descompone las variaciones en; Presupuesto, Tiempo y Eficiencia. Analiza sus causas de forma separada y utiliza la información para realizar diferentes gestiones y las pone en cabeza de distintos responsables.

Bottaro, Oscar E.; Rodríguez Jáuregui, Hugo A.; Yardín, Amaro R.

- a) ¿Qué tipos de costos distingue el autor, según su comportamiento con relación al comportamiento del volumen?
Variables y fijos
- b) ¿Cómo define a los costos fijos?
Aquel cuya magnitud en valores totales permanece constante frente a cambios en el nivel de actividad. Independientes del... o insensibles al... nivel de actividad. Los autores prefieren la denominación de costos de estructura o estructurales
- c) ¿Asigna los costos fijos a los productos?
No
- d) ¿Trabaja con costos normalizados y analiza desvíos en los costos fijos?
No, solamente se analizan los desvíos totales
- e) ¿Cómo analiza dichos desvíos?
Por magnitudes totales, para toda la empresa en su conjunto

Cascarini, Daniel C.

- a) ¿Qué tipos de costos distingue el autor, según su comportamiento con relación al comportamiento del volumen?
Costos variables, costos fijos y costos de comportamiento intermedio o de variabilidad no proporcional
- b) ¿Cómo define a los costos fijos?
Cuando a variaciones dadas en el nivel de actividad de la operación a que está vinculado, permanece constante, dicho esto en cuanto a valores absolutos, o sea, costos totales, y varía en forma inversamente proporcional a aquella, desde el punto de vista de valores relativos, o sea, costos unitarios.
- c) ¿Asigna los costos fijos a los productos?
Sí

- d) ¿Trabaja con costos normalizados y analiza desvíos en los costos fijos?
Dependiendo de la metodología que utilice.
- e) ¿Cómo analiza dichos desvíos?
Describe los distintos métodos, los que analizan desvíos en los costos fijos y los que no. El autor no establece una preferencia o inclinación por alguna metodología

Gimenez, Carlos M. y Colaboradores

- a) ¿Qué tipos de costos distingue el autor, según su comportamiento con relación al comportamiento del volumen?
Costos fijos, variables y semivARIABLES (Capítulo escrito por el prof. W. O. Espósito)
- b) ¿Cómo define a los costos fijos?
Costos fijos son aquellos cuyo importe total no se ve influido por los cambios en el volumen de actividad, siempre que este se mantenga dentro de los límites de capacidad de la planta para el cual se programó. Se los considera en función del tiempo, prescindiendo de la actividad. Este autor distingue los que son fijos por naturaleza, de los que lo son por la facultad discrecional de la gerencia (Capítulo escrito por el prof. W. O. Espósito)
- c) ¿Asigna los costos fijos a los productos?
En la obra existen autores que lo hacen y autores que no
- d) ¿Trabaja con costos normalizados y analiza desvíos en los costos fijos?
Algunos de sus autores si, y otros no
- e) ¿Cómo analiza dichos desvíos?
Dependiendo de cada autor

Hansen, Don R.; Mowen, Maryanne M.

- a) ¿Qué tipos de costos distingue el autor, según su comportamiento con relación al comportamiento del volumen?
Fijos, variables y mixtos
- b) ¿Cómo define a los costos fijos?
Costos que en total permanecen constantes dentro de la escala relevante a medida que cambia el nivel de la base de costos.
- c) ¿Asigna los costos fijos a los productos?
Sí
- d) ¿Trabaja con costos normalizados y analiza desvíos en los costos fijos?
Sí
- e) ¿Cómo analiza dichos desvíos?
Los diferencia en desviación del gasto y desviación del volumen

Horngrén, Charles T.; Foster, George; Datar, Srikant M

- a) ¿Qué tipos de costos distingue el autor, según su comportamiento con relación al comportamiento del volumen?
Costos variables y costos fijos
- b) ¿Cómo define a los costos fijos?
Un costo que no cambia a pesar de los cambios de un factor de costos. Respecto de un objeto de costos específico y de un período de tiempo
- c) ¿Asigna los costos fijos a los productos?
Sí
- d) ¿Trabaja con costos normalizados y analiza desvíos en los costos fijos?
Sí
- e) ¿Cómo analiza dichos desvíos?
Distingue variaciones en el presupuesto y en el volumen. Las correspondientes al presupuesto las estudia separándolas en variaciones en precio y en eficiencia

Visconti, Rubén A.

- a) ¿Qué tipos de costos distingue el autor, según su comportamiento con relación al comportamiento del volumen?
El prof. Visconti habla de insumos, y los clasifica en estructurales y operacionales; y dentro de los operacionales distingue los variables, semivariantes, semifijos, y fijos.
- b) ¿Cómo define a los costos fijos?
A los insumos estructurales, aquellos que aparecen aun cuando la actividad no haya empezado, es decir, se encuentran en el punto 0.
A los operacionales fijos, aquellos que dependen del tiempo de uso.
- c) ¿Asigna los costos fijos a los productos?
El autor describe la metodología que lo hace y la que no.
- d) ¿Trabaja con costos normalizados y analiza desvíos en los costos fijos?
No
- e) ¿Cómo analiza dichos desvíos?
No lo hace

Algunas conclusiones

Toda la doctrina se dedica a controlar los costos fijos.

Algunos autores lo hacen a través de la comparación entre costos normalizados con costos reales.

La gran mayoría de estos autores controlan los costos fijos en cabeza de diferentes personas de una organización, por sector, y analizando las causas que provocan las diferencias; y no por magnitudes totales.

La doctrina que impulsa y utiliza el costeo completo no comete el DISPARATE planteado, y de hacerlo, ese no es defecto de la metodología sino de su aplicación.

De la lectura de la bibliografía citada, todos los autores utilizan a la contribución marginal como herramienta para la toma de algunas decisiones y para la gestión, y todos describen y utilizan el concepto de punto de equilibrio; provengan de vertientes del costeo completo o de vertientes del costeo variable.

El costeo completo puede analizar y cuantificar en moneda, impactos del volumen y la productividad sector por sector, y el costeo variable no puede hacerlo. Tiene un nivel de análisis menor, pero esto puede no ser un defecto, sino solamente una decisión política de una organización; qué controlar y cómo hacerlo.

La utilización de la contribución marginal y el conocimiento del punto de equilibrio no son patrimonio exclusivo del costeo variable, la contabilización de los costos fijos contra cuentas de pérdida en el mes en que se incurren sí.

Algo más

Respecto de la afirmación realizada en el trabajo citado, sobre que los responsables deben gastar como máximo la suma prevista para cada finalidad, me gustaría contar la historia de Leandro.

Mi amigo Daniel mide 1,94 metros de altura, su esposa Estela 1,86 metros de altura, y como viene demostrando la genética la especie va mejorando, y entre los dos lograron por la metodología tradicional a Leandro, un cachorro de 19 añitos y 2,02 metros. ¿Adivinen que deporte practica en el club del barrio? Adivinaron, se dedica a jugar al basquet.

El club es una organización con recursos bastante limitados pero le asignó a Leandro una mensualidad de \$ 500, fijos por mes, para cubrir viáticos y movilidad.

Un día se planteó la posibilidad de contratar a otro jugador en reemplazo de Leandro, pero solicitó \$ 700 mensuales.

El tesorero y el técnico discutieron, pero el principio rector decía; "No podemos gastar más de lo asignado". Y entonces Ginobili se quedó en los Spurs.

¿UN DISPARATE NO?

(Salvo la contratación de Ginobili, el resto de los personajes son verdaderos)

Este ejemplo no suma al debate, y solamente lo expongo para que se observe que se pueden encontrar disparates, siempre que se tenga ganas de hacerlo.

Tres clientes, tres soluciones

En el siguiente caso el cliente conoce la contribución marginal por línea y no le interesa ninguna asignación de costos fijos. Así lo hacemos mensualmente desde hace 6 años.

Estado de resultados (Un laboratorio de cosméticos)

	Segmento a	Segmento b	Total
Ventas	40000	45000	85000
Costos variables	20000	22000	42000
Contribución marginal	20000	23000	43000
Costos de estructura			25000
Resultado			18000

(Los segmentos son líneas de productos)

En el siguiente caso el cliente conoce la contribución marginal por sucursal y le interesa la asignación de costos fijos directos de cada sucursal, para ver como aporta cada una de ellas al sostenimiento general del negocio. Si las sucursales no cubrieran la estructura que ellas mismas generan, la decisión de mantenerlas o no sería motivo de debate. Así lo hacemos mensualmente desde hace 5 años.

Estado de resultados (Un distribuidor de revestimientos)

	Segmento a	Segmento b	Total
Ventas	40000	45000	85000
Costos variables	20000	22000	42000
Contribución marginal	20000	23000	43000
Costos de estructura directos	5000	6000	11000
Subtotal	15000	17000	32000
Costos de estructura indirectos			14000
Resultado			18000

(Los segmentos son sucursales)

En el siguiente caso el cliente conoce la contribución marginal por línea y le interesa la asignación de costos fijos directos de cada línea, para ver como aporta cada una de ellas al sostenimiento general del negocio. Pero además solicita que algunos costos fijos indirectos se asignen, dado que, de no cubrirlos, puede reemplazar para el período siguiente un negocio por otro. Así lo hacemos desde hace 3 años.

Estado de resultados (Un negocio agropecuario)

	Segmento a	Segmento b	Total
Ventas	40000	45000	85000
Costos variables	20000	22000	42000
Contribución marginal	20000	23000	43000
Costos de estructura directos	1000	4000	5000
Subtotal	19000	19000	38000
Indirectos asignados	6000	9000	15000
Subtotal	13000	10000	23000
Indirectos no asignados			5000
Resultado			18000

(Los segmentos son líneas de productos)

No todos quieren tener un único semáforo. Hay quienes pretenden para su forma de administrar y tomar decisiones, más indicadores y puntos de control.

Para cruzar en una esquina bastaría con la senda peatonal, pero resulta que en ocasiones se agrega un cartel que reza "PARE", y además se colocan semáforos, y por si esto fuera poco, debajo del semáforo, al lado del cartel y a metros de la senda peatonal, "Un policía".

Palabras finales

Solamente quiero intentar un mensaje a los socios más jóvenes.

El estudio de nuestra disciplina es complejo, y la investigación ardua. La bibliografía existente es frondosa pero ninguno de los autores más recientes a comenzado base cero; la evolución de esta técnica lleva cerca de un siglo, sin solución de continuidad. Los autores nacionales, nuestros maestros y profesores, son de primer nivel y a considerar, para cada tema que queramos desarrollar.

Nuestro instituto es un excelente ámbito para la discusión y difusión de las ideas, y los congresos los mejores momentos para ello.

Conozcámonos más entre nosotros, leámonos más y revisemos, además de cuanto nos falta, cuanto nos sobra.

"CONOCE AQUELLO EN LO QUE CREES" Rudy Giuliani

BIBLIOGRAFÍA:

Autor: Backer, Morton; Jacobsen, Lyle
Obra: Contabilidad de costos – Un enfoque administrativo y de gerencia
Editorial: Editorial Mc Graw - Hill
Ciudad: México
Año: 1976

Autor: Blocker, John G.
Obra: Contabilidad de costos
Editorial: Editorial El Ateneo
Ciudad: Buenos Aires
Año: 1957

Autor: Bottaro, Oscar E.; Rodríguez Jáuregui, Hugo A.; Yardín, Amaro R.
Obra: El comportamiento de los costos y la gestión de la empresa
Editorial: Editorial La ley
Ciudad: Buenos Aires
Año: 2004

Autor: Cascarini, Daniel C.
Obra: Contabilidad de costos – Principios y esquemas
Editorial: Editorial El coloquio
Ciudad: Buenos Aires
Año: 1986

Autor: Gimenez, Carlos M. y Colaboradores
Obra: Tratado de contabilidad de costos
Editorial: Ediciones Macchi
Ciudad: Buenos Aires
Año: 1979

Autor: Hansen, Don R.; Mowen, Maryanne M.
Obra: Administración de costos – Contabilidad y control
Editorial: Thomson Editores
Ciudad: México
Año: 1996

Autor: Horngren, Charles T.; Foster, George; Datar, Srikant M.
Obra: Contabilidad de costos – Un enfoque gerencial
Editorial: Editorial Prentice Hall
Ciudad: México
Año: 1996

Autor: Lang, Theodore
Obra: Manual del contador de costos
Editorial: Unión Tipográfica Editorial Hispano Americana
Ciudad: México
Año: 1958

Autor: Lawrence, W. B.
Obra: Contabilidad de Costos
Editorial: Unión Tipográfica Editorial Hispano Americana
Ciudad: México
Año: 1943

- Autor:** Lopez Couceiro, Edmundo J.
Obra: Costos – Conceptos básicos y terminología
Editorial: A Z Editora
Ciudad: Buenos Aires
Año: 1981
- Autor:** Neuner, John J. W.
Obra: Contabilidad de costos – Principios y práctica
Editorial: Unión Tipográfica Editorial Hispano Americana
Ciudad: México
Año: 1954
- Autor:** Osorio, Oscar M.
Obra: La capacidad de producción y los costos
Editorial: Ediciones Macchi
Ciudad: Buenos Aires
Año: 1992
- Autor:** Shillinglaw, Gordon
Obra: Contabilidad de costos – Análisis y control
Editorial: El Ateneo
Ciudad: Buenos Aires
Año: 1974
- Autor:** Vazquez, Juan Carlos
Obra: Costos
Editorial: Editorial Aguilar
Ciudad: Buenos Aires
Año: 1989
- Autor:** Visconti, Rubén A.
Obra: Costos – Teoría y práctica – Costos tradicionales – Costos para la gestión
Editorial: UNR Editora
Ciudad: Rosario
Año: 2002
- Autor:** Wright, Wilmer
Obra: Costos directos standard
Editorial: El Ateneo
Ciudad: Buenos Aires
Año: 1975
- Autor:** Yardin, Amaro
Obra: Nuevos fundamentos de la eficacia del costeo variable
Anales del XXIX congreso argentino de profesores universitarios de costos
San Luis – Octubre de 2006