

**XLI CONGRESO ARGENTINO DE PROFESORES
UNIVERSITARIOS DE COSTOS**

PROPUESTA DEL PROGRAMA BÁSICO DE “COSTOS”

**Categoría propuesta: Comunicaciones vinculadas a la actividad
docente**

Autores:

Diego Di Renzo (Socio Activo)

Marcelo Gustavo Podmoguilnye (Socio Activo)

Río Cuarto, Octubre de 2018

Índice	Página
Índice	1
Resumen	2
Objetivo del trabajo	3
Programa básico de Costos. Ejes temáticos	3
Objetivos pedagógicos a lograr por eje temático	4
Contenidos y enfoques por cada eje temático	5
Comentarios sobre la bibliografía y material de cátedra	9
Conclusiones y desafíos Planteados	9
Bibliografía	10
Anexo I. Borrador de desarrollo del Eje temático 1	11

PROPUESTA DEL PROGRAMA BÁSICO DE “COSTO”

Categoría propuesta: Comunicaciones vinculadas a la actividad docente

Resumen

La idea del presente trabajo es presentar una Propuesta de Programa base para el dictado de la materia “Costos” en las diferentes carreras de grado dictadas en las Universidades.

El objetivo central, de este programa básico que se propone, es: cómo enseñar a determinar costos. Sin perderlo de vista es que se plantearán los ejes temáticos del Programa Base, y para cada uno de ellos se propondrá un objetivo básico, o foco de atención principal, y los contenidos relacionados con cada eje.

La idea es que la propuesta se constituya en un punto de partida para que luego, en cada cátedra y en cada Universidad, y en función de los contenidos mínimos de cada plan de estudios, puedan realizarle los agregados que consideren necesarios para poder satisfacer las demandas de cada plan y las diferentes ubicaciones que la materia pueda tener en cada plan en particular.

Finalmente abordaremos la problemática de la bibliografía y material de clase que podría llegar a ser necesario para poder plantear la implementación de estos programas, y el posible desafío que constituiría la realización de un “libro base” para fortalecer el logro de los objetivos pedagógicos planteados.

PROPUESTA DEL PROGRAMA BÁSICO DE “COSTOS”

1. Objetivo del trabajo

El objetivo del presente trabajo consiste en realizar una propuesta de Programa Base de “Costos” para el dictado de las materias, en carreras de grado, que tengan como objetivo fundamental la enseñanza de la determinación de los costos.

La propuesta pretende constituirse en un esquema básico con el cual podrán trabajar las diferentes cátedras de acuerdo a los diferentes planes de estudio de cada carrera y a la ubicación en la currícula de las mismas.

2. Programa básico de “Costos”

Antes de pasar a presentar la propuesta del programa, se hace necesario hacer hincapié en que el objetivo central del mismo es “Cómo enseñar a determinar costos”.

En pos de este objetivo es que se proponen los siguientes ejes temáticos:

Eje temático 1: El fenómeno económico “Costos”

- 1.1. El concepto de producción como marco.
- 1.2. Elementos constitutivos de los procesos de transformación.
- 1.3. Ejemplos de procesos de transformación.
- 1.4. El costo como vínculo entre factores, acciones y resultados.

Eje temático 2: La vinculación de factores y objetivos productivos

- 2.1. Conceptos generales referidos a los Factores.
- 2.2. Conceptos generales referidos a los Objetivos Productivos.
- 2.3. Costos totales y costos unitarios
- 2.4. Costos variables y costos fijos
- 2.5. Costos directos y costos indirectos
- 2.6. Fases de la vinculación de factores y objetivos productivos

Eje temático 3: Los factores productivos y los costos

- 3.1. Bienes consumibles.
- 3.2. Recursos humanos.
- 3.3. Bienes durables.
- 3.4. Recursos naturales.
- 3.5. Servicios de terceros.
- 3.6. Capital financiero.

Eje temático 4: Los procesos de transformación y sus costos

- 4.1. Tipología de las acciones.
- 4.2. Procesos de transformación simples (monoproducto).
- 4.3. Procesos de transformación múltiples alternativos.
- 4.4. Procesos de transformación múltiples conjuntos o conexos.

- 4.5. Procesos con identificación de unidades de objetivos durante el mismo.
- 4.6. Procesos sin identificación de unidades de objetivos durante el mismo

Eje temático 5: Usos de la información de costos

- 5.1. Determinaciones sistémicas y no sistémicas.
- 5.2. Empleo de información de costos en el sistema contable.
 - 5.2.1. Costos para el Estado de Situación Patrimonial-
 - 5.2.2. Costos para el Estado de Resultados.
- 5.3. Empleo de información de costos en la gestión y su control.
 - 5.3.1. Costos para la gestión.
 - 5.3.2. Costos para el control de la gestión.

3. Objetivos pedagógicos a lograr por eje temático

Sin apartarnos del objetivo central del programa, “enseñar a determinar costos”, podemos señalar los objetivos por cada eje temático a los efectos de fundamentar la estructura y los contenidos del mismo. Si observamos analíticamente la estructura planteada en el apartado 2 de la presente, podremos visualizar claramente que el hilo conductor del programa es centrarnos en la observación de los procesos de transformación (ejes 1 a 4) para finalmente abordar la problemática de los diferentes usuarios a los cuales va dirigida la información de costos (eje 5)

Objetivo Eje temático 1: lograr que el alumno asimile el concepto de que **primero están los procesos de transformación y luego aparecen los costos**. Se hace prioritario hacer entender que el “fenómeno económico costos” se da en el marco de los procesos de transformación, y será imposible intentar comprender o entender los mismos fuera de la vinculación que se sucede en dichos procesos y entre sus elementos constitutivos, factores, acciones y objetivos productivos.

Objetivo Eje temático 2: el alumno **para lograr entender los costos, deberá comprender el fenómeno de transformación de los factores, hasta convertirse a lo largo de sus fases de vinculación en objetivos**. Para alcanzar este objetivo, será necesario comprender el comportamiento de los factores, tanto desde su propia naturaleza, como en vinculación con un proceso de transformación. Entender que los procesos están diseñados y compuestos a partir de acciones, las cuales consumen a dichos factores para poder ser puestas en marcha. También deberá comprender que los objetivos pueden ser de consumo final o ser intermedios. Y finalmente comprender la vinculación y que la misma es esencial para entender el costo.

Objetivo Eje temático 3: posibilitar al alumno **entender la naturaleza de los factores consumidos por las acciones, a los efectos de poder comprender su comportamiento**. Durante el desarrollo de este objetivo se pretende lograr que el alumno pueda observar a los factores agrupados según su naturaleza e identificar las principales características generales dentro de cada grupo. Esto coadyuvará a comprender el comportamiento de estos recursos desde su propia

naturaleza, independientemente del proceso de transformación al cual esté aplicado.

Objetivo Eje temático 4: en el mismo se plantea el modelo de observación vinculado con las acciones de los procesos de transformación y sus vinculaciones hasta lograr los objetivos productivos. Se plantea favorecer **que el alumno pueda comprender el comportamiento de las diferentes tipologías acciones, como así también conocer sobre los diferentes tipos de procesos con los que se encontrará y que, necesariamente precisará identificar.**

Objetivo Eje temático 5: **que el alumno entienda que el concepto de costos es “relativo” a los distintos usos de su información.** En este eje temático se avanza sobre el empleo de la información de costos por parte de diferentes usuarios, como así también se intentará vincular a partir de este objetivo a las necesidades de dichos usuarios con las técnicas o procedimientos que los analistas practicarán para resolver estas necesidades aplicadas a diferentes objetivos (información a terceros, decisiones, evaluaciones de desempeño, normalizaciones, etc)

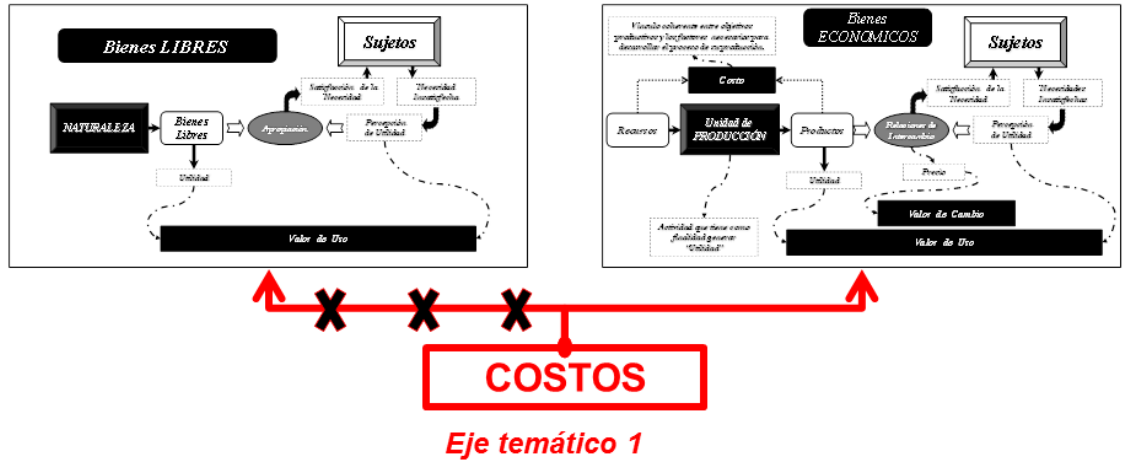
4. Contenidos y enfoques para cada eje temático

A continuación, presentamos los contenidos para cada eje temático, como así también el enfoque que de alguna manera nos ayudará a referirnos al desarrollar cada uno de los contenidos.

Contenidos Eje temático 1: El fenómeno económico “Costos”

Enfoque: La génesis del fenómeno costos y su relación con los conceptos de producción y valor.

- 1.1. Concepto de producción. Bienes libres y bienes económicos.
- 1.2. Modalidades de creación de utilidad.
- 1.3. Procesos de producción. Elementos. Factores, acciones y resultados.
- 1.4. Mapas de procesos: Industrias, comercios y servicios.
- 1.5. Concepto económico del costo. Componentes
- 1.6. Ecuación general del costo.
- 1.7. Componente físico y de valor.
- 1.8. Aplicaciones alternativas de la ecuación general.



Cuadro 1: Eje temático 1: “El fenómeno económico, costos”

Contenidos Eje temático 2: La vinculación de factores y objetivos productivos

Enfoque: Vinculación entre uso de los factores y los objetivos productivos

- 2.1. Tipos de productos. Medición de los usos o consumos (unidades físicas)
- 2.2. Tipos de factores. Medición de los usos o consumos (unidades físicas)
- 2.3. Nivel de interrelación. Costos totales y costos unitarios.
- 2.4. Aplicación de la ecuación general del costo.
- 2.5. Análisis de variabilidad. Componente físico de los factores variables y de factores fijos. Costos marginales y medios.
- 2.6. Análisis de direccionalidad. Costos directos y costos indirectos.
- 2.7. Impactos en la ecuación general del costo.
- 2.8. Fases de acumulación. Factores a Acciones. Acciones a Objetivos Productivos.

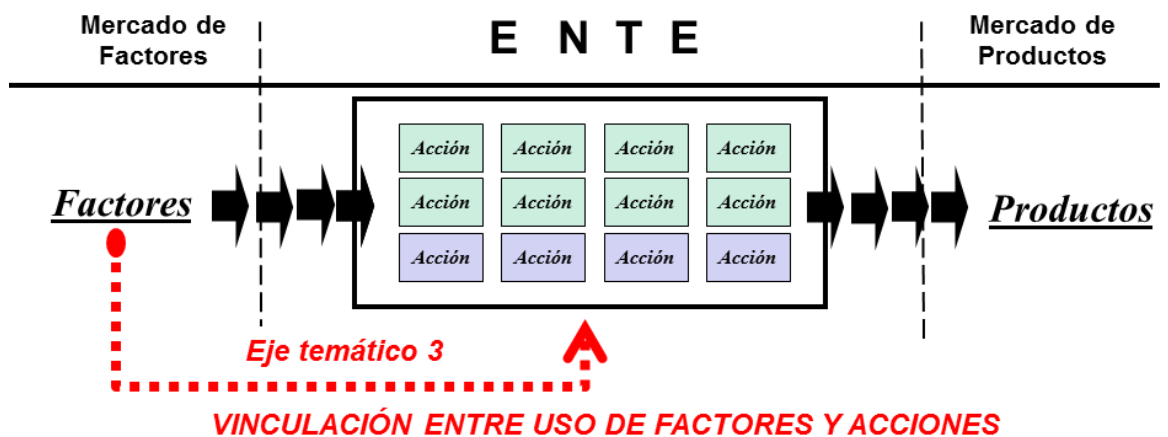


Cuadro 2: Eje temático2: Vinculación de factores y objetivos productivos

Eje temático 3: Los factores productivos y los costos

Enfoque: Vinculación entre uso de los factores y las acciones

- 3.1. Naturaleza de los factores
- 3.2. Bienes consumibles. Características. Fuentes de datos. Módulos de Compras y Stock. Medición de Consumos.
- 3.3. Recursos Humanos. Características. Fuentes de datos. Módulo de Recursos Humanos. Afectaciones.
- 3.4. Bienes durables. Características. Fuentes de datos. Módulo de Compras. Afectaciones. Amortizaciones.
- 3.5. Recursos naturales. Características. Fuentes de datos. Afectaciones.
- 3.6. Servicios de terceros. Características. Fuentes de datos. Módulo de gastos. Imputaciones.
- 3.7. Capital financiero. Características. Fuentes de datos. Módulo de gastos. Endeudamiento e inmovilización.



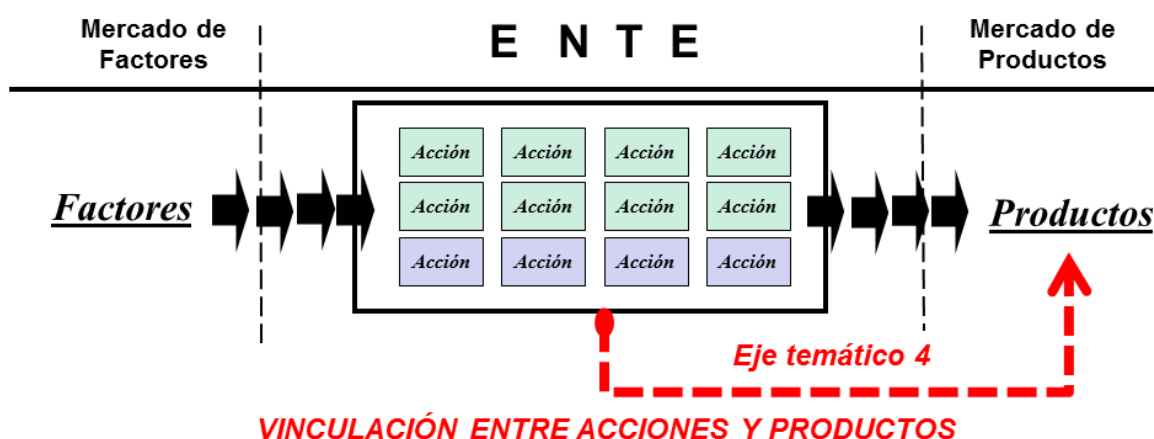
Cuadro 3: Eje temático 3: Vinculación entre uso de factores y acciones.

Eje temático 4: Los procesos de transformación y sus costos

Enfoque: Vinculación entre acciones y objetivos productivos.

- 4.1. Flujo de las acciones. Acciones inmediatas y remotas.
- 4.2. Procesos de transformación simples (monoproducto). Esquema de acumulación. Supuesto de direccionalidad acción/producto. Costeo básico.
- 4.3. Procesos de transformación múltiples alternativos. Esquema de acumulación. Supuesto de direccionalidad acción/producto. Costos específicos y costos comunes.

- 4.4. Procesos de transformación múltiples conjuntos o conexos. Esquema de acumulación. Supuesto de direccionalidad acción/producto. Costos conjuntos.
- 4.5. Procesos con identificación de unidades de objetivos durante el mismo. Esquema de acumulación. Supuesto de direccionalidad acción/producto. Costos por órdenes.
- 4.6. Procesos sin identificación de unidades de objetivos durante el mismo. Esquema de acumulación. Supuesto de direccionalidad acción/producto, Costos por procesos.

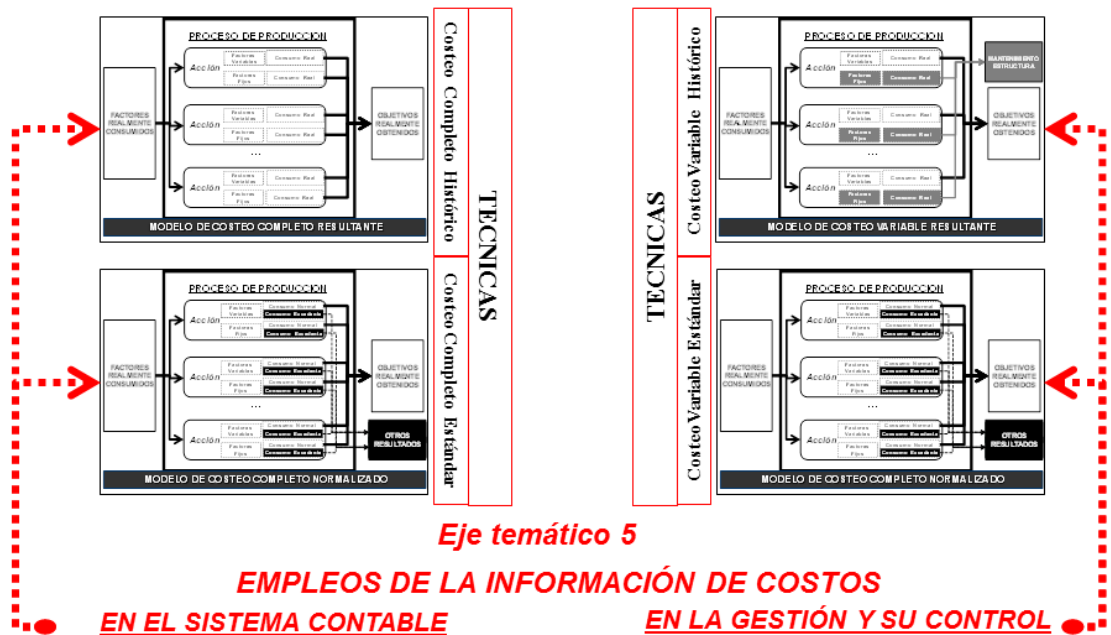


Cuadro 4: Eje temático 4: Vinculación entre acciones y productos.

Eje temático 5: Usos de la información de costos

Enfoque: Empleos alternativos de la información de costos.

- 5.1. Determinaciones sistémicas y no sistémicas. Diferencias. Usos. Recurrencia de las determinaciones.
- 5.2. Empleo de información de costos en el sistema contable. Objetivo: medición de la renta periódica según normativa.
 - 5.2.1. Costos para el Estado de Situación Patrimonial. Costeo completo resultante. Valuación inventarios. Variante “completo normalizado”
 - 5.2.2. Costos para el Estado de Resultados. Costeo completo resultante. Medición de resultados. Variante. “completo normalizado”
- 5.3. Empleo de información de costos en la gestión y su control. Objetivos: valoraciones de conveniencia y eficiencia según criterios de decisión y/o filosofía de gestión.
 - 5.3.1. Costos para la gestión. Informes de costos. Costeo variable normalizado. Tratamiento de costos fijos. Resultados proyectados.
 - 5.3.2. Costos para el control de la gestión. Resultados de gestión. Informes de control de gestión. Desvíos sobre resultados proyectados. Desvíos en componente físico y de valor.



Cuadro 5: Eje temático 5: Empleos de la información de costos.

5. Comentarios sobre bibliografía y material de cátedra. Conclusiones

El alinearnos a los objetivos propuestos y al ordenamiento estructural de este programa, se constituye en un desafío, tanto desde el punto de vista del dictado del mismo, como así también en referencia al aservo bibliográfico que podría ser necesario y que responda a las características de su estructura.

El hecho que el lineamiento general se fundamente en el necesario conocimiento de los procesos para poder comprender el fenómeno económico del costo, nos hace reflexionar sobre la estructura de nuestras guías de estudio, de trabajos prácticos e incluso de la bibliografía a considerar para su implementación.

Por tanto, será importante, dedicar nuestros esfuerzos a la realización de una bibliografía acorde al planteo que hemos realizado, como así también, revisar y “aggiornar” metodológicamente y semánticamente nuestras guías de estudio y de trabajo práctico.

En el anexo al presente trabajo, presentamos un borrador de desarrollo para el eje temático 1. En el mismo se puede apreciar la combinación de conceptos y casos, a los efectos de poder plantear los contenidos del eje en sintonía con los objetivos específicos y generales del programa propuesto.

6. Bibliografía

- Cartier, E. (2017): "Apuntes para una teoría del costo". Editorial Thomson Reuters La Ley. Buenos Aires. Argentina.
- Barla, E, Cartier, E., Podmoguilnye y otros: "Costos. De la teoría a la aplicación". Ediciones Muñoz. Universidad de Montevideo. Montevideo. Uruguay.

7. Anexo. Borrador de desarrollo del Eje temático 1

ENFOQUE: GÉNESIS DE LOS COSTOS. RELACIONES CON LOS CONCEPTOS DE PRODUCCIÓN Y DE VALOR

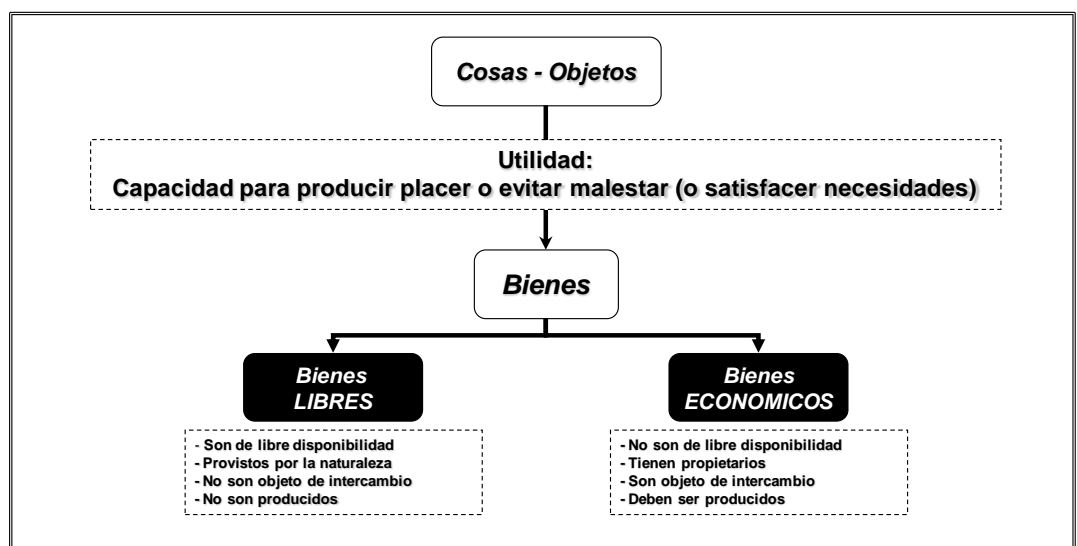
OBJETIVO PEDAGÓGICO: terminado el Eje Temático 1 el alumno debería tener “encarnado” el concepto de que PRIMERO ESTAN LOS PROCESOS DE PRODUCCIÓN Y RECIEN DESPUES APARECEN LOS COSTOS.

- Bienes Libres y Económicos (valor de uso y valor de cambio)

En economía, el concepto de “**utilidad**” está relacionado con la capacidad que tiene un objeto para satisfacer una necesidad. La “utilidad” es lo que da a las cosas su jerarquía de “**bienes**”.

Para poder **satisfacer necesidades** concretas es condición disponer de cantidades ciertas de determinados “bienes”. Existen bienes que son provistos por la naturaleza y que están disponibles en cantidades suficientes para satisfacer todas las necesidades del hombre. Son bienes “**libres**” que no requieren de actividades humanas que los produzcan ni son objeto de intercambio. Por tanto, a los bienes libres se los identifica como “**bienes no económicos**”..

Los bienes que no son “libres” (*no provistos por la naturaleza*), en cambio, demandan una actividad humana para ser obtenidos. Por tanto, son “**productos**” y, obviamente, tienen propietarios: sus productores. Estos son los llamados “**bienes económicos**”.



Por ser **útiles**, ambas clases de bienes (*económicos y no económicos*) tienen el requisito básico para tener “**valor de uso**”. Sin embargo, es requisito complementario que los

sujetos económicos, reconozcan la “utilidad” en los bienes y que sean conscientes de la dependencia de la disponibilidad de una cierta cantidad de ellos para satisfacerlas.

Para disponer de cantidades de **bienes libres** para satisfacer sus necesidades, los sujetos económicos solo se apropian de ellas.

Un sujeto económico que tenga una necesidad insatisfecha y reconozca en un “bien económico” la utilidad correspondiente, necesita previamente entablar una **relación de intercambio** con quien es el propietario de ese bien para adquirir la cantidad suficiente requerida para lograrlo. Este es el fundamento del “**valor de cambio**”.

Los bienes no económicos (libres) no requieren de una relación de intercambio previa para su disposición, por tanto no poseen “valor de cambio”. **Sólo los bienes económicos poseen “valor de cambio”** y éste se relaciona con su “precio”. Solo tienen precio los “productos”.

- **Concepto de Producción (creación de utilidad)**

La actividad humana necesaria para la obtención de “bienes económicos” se denomina “**producción**”. Los “bienes económicos” son “**productos**” y, por tanto, son **escasos**.

La actividad de “**producción**” de bienes y servicios económicos consiste, básicamente, en combinar ciertos recursos (factores) de modo de transformarlos en un resultado (producto) que posea una “utilidad” (o capacidad para satisfacer necesidades) mayor que la que tenían los elementos (recursos) empleados en su obtención.



Esa combinación de recursos o factores se plasma en los genéricamente denominados “**procesos de producción**”.



Todo **proceso de producción** es un “sistema de acciones dinámicamente interrelacionadas orientado a la transformación de ciertos elementos “entrados”, denominados factores (o medios productivos), en ciertos elementos “salidos”, denominados productos (o resultados productivos), con el objetivo primario de incrementar su utilidad”.

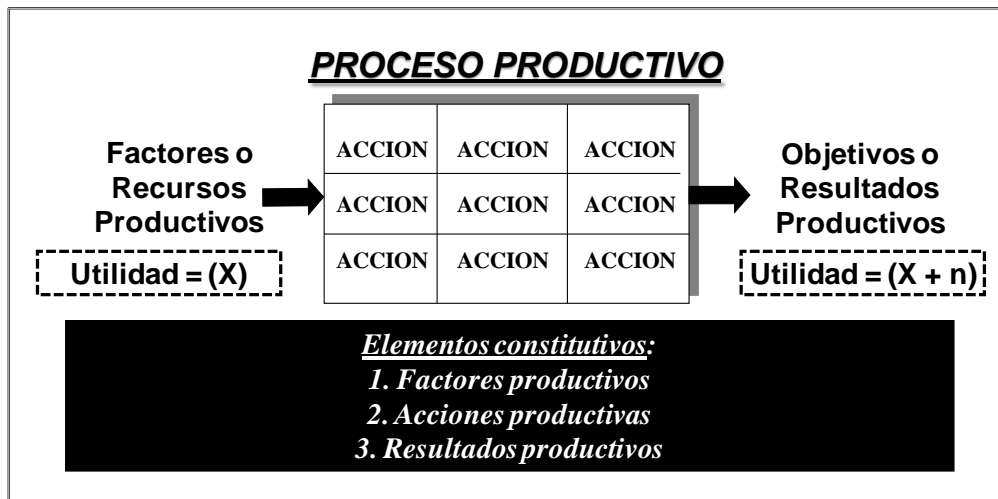
- **Modalidades de creación de utilidad (transformaciones)**

La noción técnica y económica de **transformación** es amplia e incluye, entre otras:

- **Transformaciones “técnicas”**: referidas a *mutaciones* inducidas sobre determinados recursos materiales (“*modificación de las propiedades intrínsecas de las cosas*”), (*propias de las actividades industriales*).
- **Transformaciones “de modo”**: donde las modificaciones no son “técnicas” sino sólo de selección, forma o modo de disposición de las cosas (*propias de las actividades comerciales*).
- **Transformaciones “de lugar”**: donde las modificaciones tampoco son “técnicas” sino sólo de desplazamiento de las cosas en el espacio (*transporte*).
- **Transformaciones “de tiempo”**: donde las modificaciones solo están referidas a la conservación de las condiciones técnicas en el tiempo (*almacenaje*)

La enumeración antes indicada no pretende ser taxativa, admitiéndose como “producción”, en general, a las **transformaciones de cualquier otra índole**, provocadas en los factores con la intencionalidad de agregar utilidad. Por ejemplo, en los procesos de “**producción biológicos**” (**actividades agropecuarias**) la transformación se verifica por el engendro y crecimiento natural de seres vivos (del reino vegetal y animal), en el que el hombre articula procedimientos que facilitan y favorecen las condiciones físicas, químicas y ambientales necesarias para su desarrollo.

- **Procesos de producción. Elementos.**



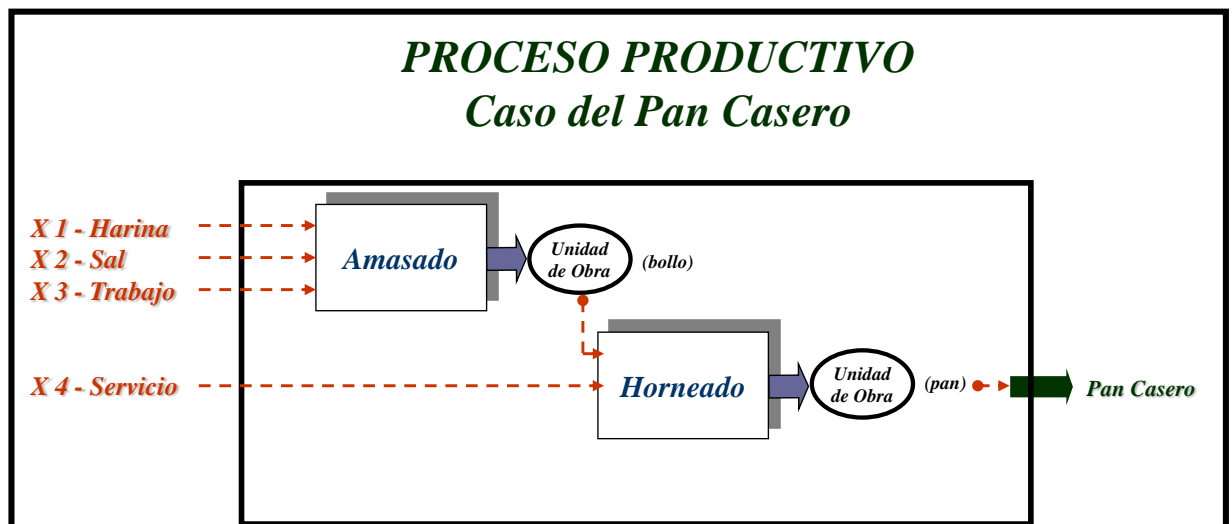
El gráfico muestra los tres elementos constitutivos de un proceso de producción:

- Factores o medios de producción;
- Acciones; y
- Productos o resultados productivos.

Los procesos de producción -y cada una de las acciones que los componen- sólo pueden llevarse a cabo a partir de la disposición y uso de cantidades ciertas de determinados factores (medios). Los objetivos (fines) alcanzados son naturalmente relacionables con los recursos empleados.

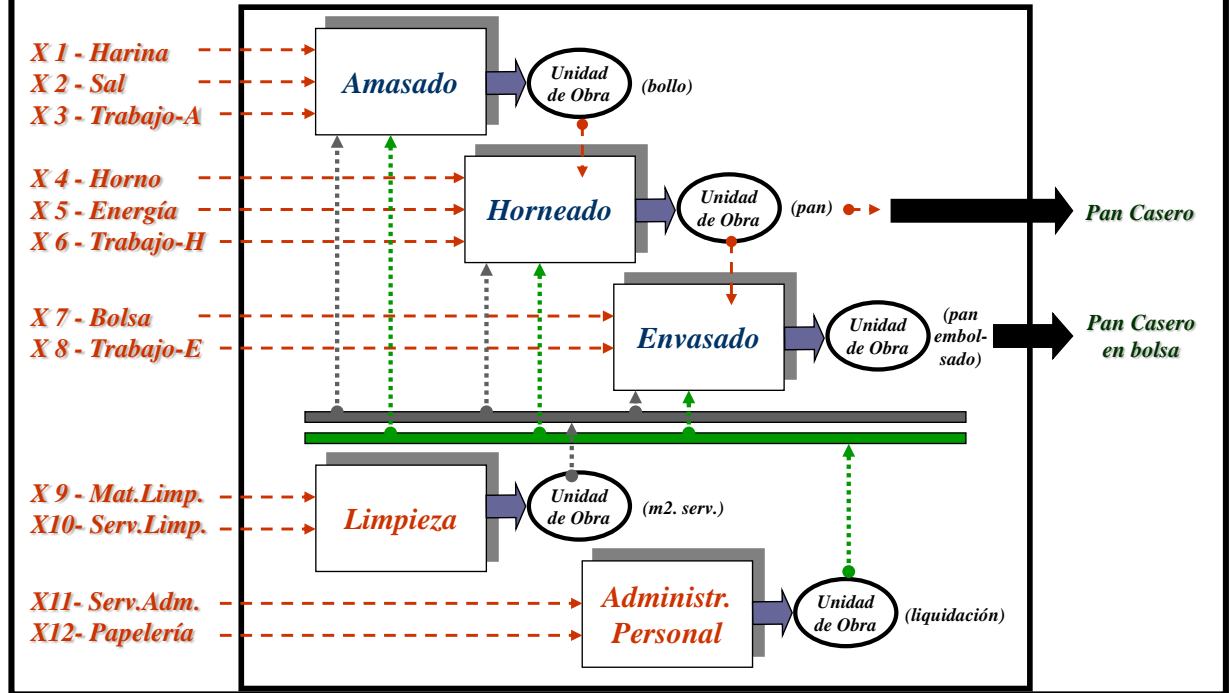
- Mapas de procesos de producción

Industria: PANADERÍA 1

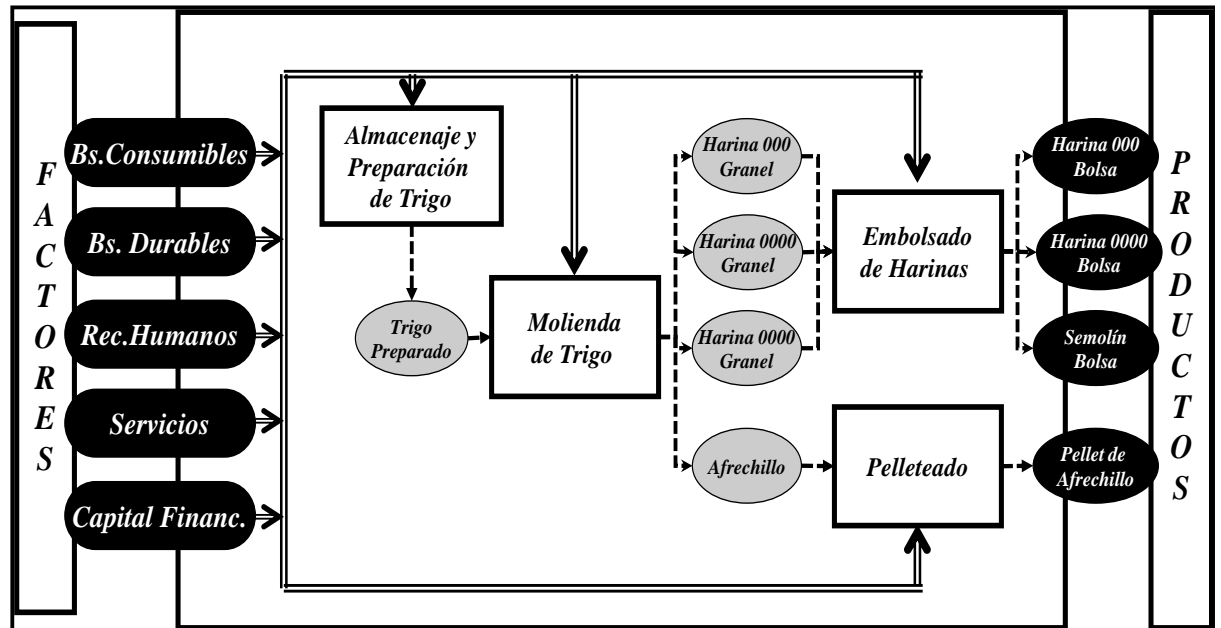


Industria: PANADERÍA 2

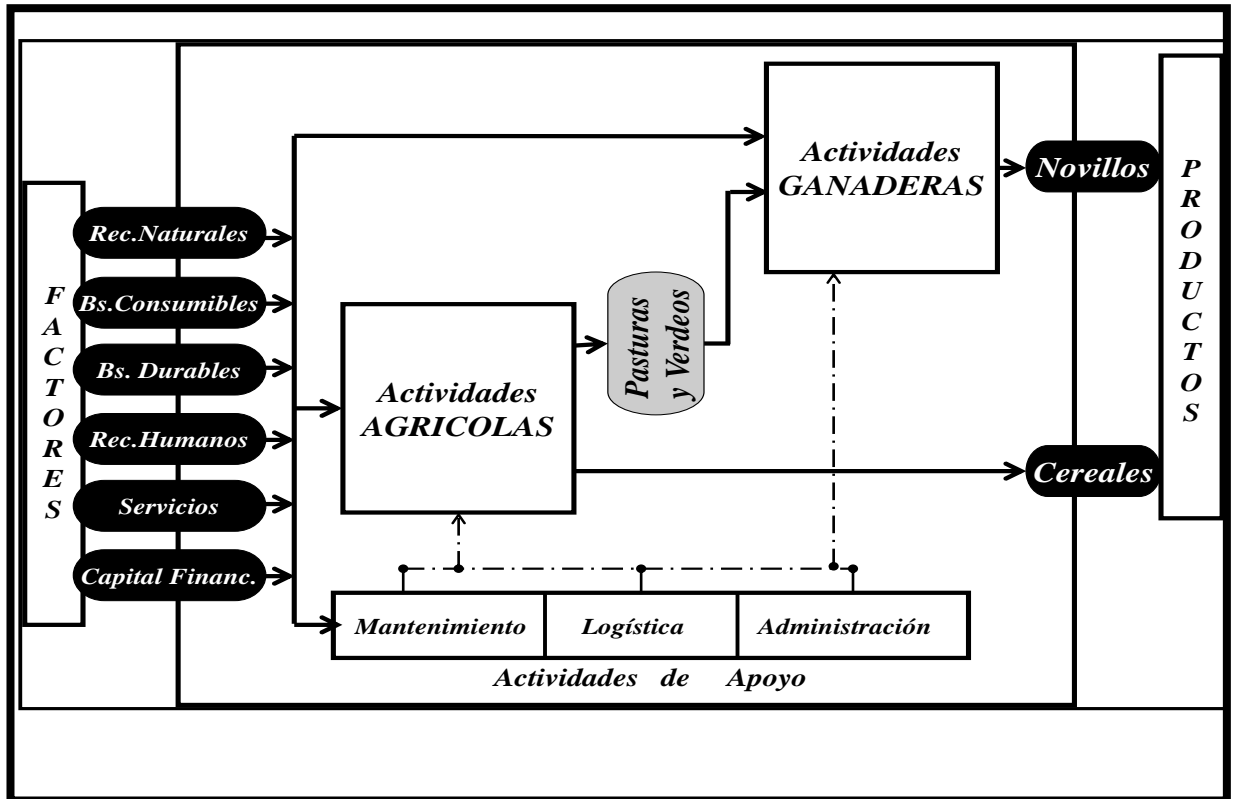
PROCESO PRODUCTIVO Caso del Pan Casero



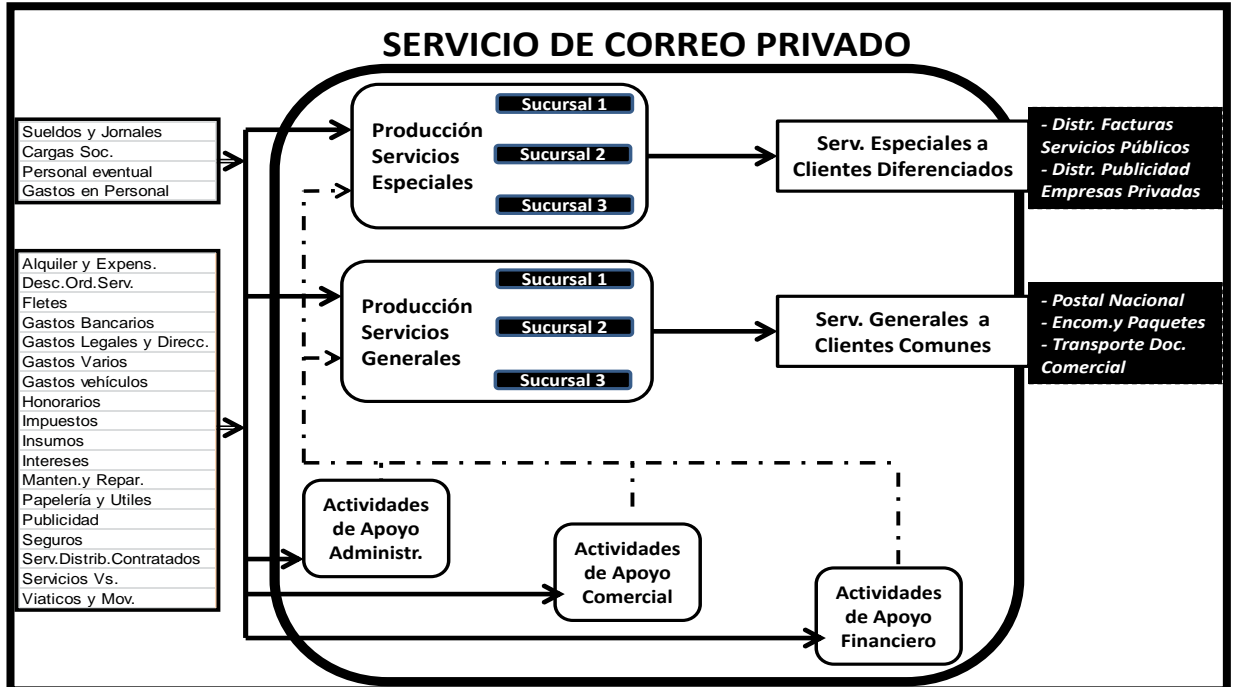
Industria: MOLINO HARINERO



Actividad agropecuaria: EXPLOTACIÓN AGRÍCOLA-GANADERA



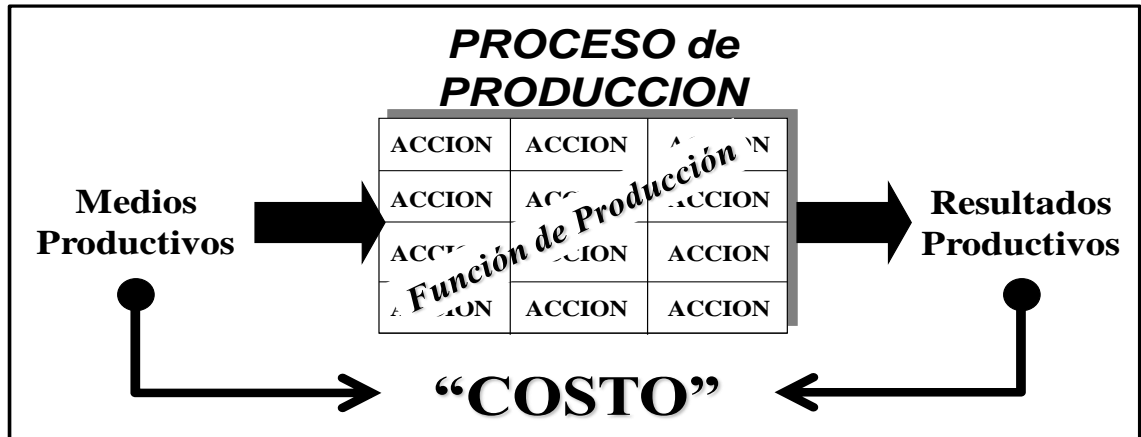
Servicios: CORREO PRIVADO



- Concepto de costo. Componentes.

En la idea de costo subyace una interpretación del proceso de producción y de las relaciones entre los *resultados* buscados y los *factores* consumidos para su desarrollo.

De tal modo, podría considerarse que el **COSTO** es un *vínculo coherente entre los objetivos de un proceso de producción y los factores considerados de consumo necesario para su desarrollo.*



En esa línea, se podría afirmar que, en esencia, todo costo está basado en relaciones de productividad, toda vez que las mismas son *“coeficiente técnicos que vinculan cuantías de objetivos o productos obtenidos (fines) y cuantías de recursos productivos empleados (medios)”*.

Sin embargo, sería erróneo restringir el concepto de costo a información sobre las relaciones físicas entre medios y fines productivos. Si bien *“costo es información”*, habrá que agregar que es información *“expresada en términos de valor económico”*. Esto implica que el concepto de **valor** pasa a ser un elemento intrínseco, esencial e inseparable del concepto costo.

Puede inferirse entonces que **el valor económico del colectivo de factores considerados de empleo necesario para desarrollar el proceso de producción de un objetivo dado es su COSTO.**

De lo anterior se puede inferir que existen **dos componentes** constituyentes del costo de cada factor:

- un **“componente físico”** que es la cantidad de factor reputada como de consumo necesario para obtener el objetivo productivo, y
- un **“componente de valor”** que es el valor asignado a cada unidad de factor disponible para ser usado en el proceso.

- Ecuación general del costo.

La relación de ambos componentes (**físico y de valor**), a través de la ecuación que se inserta más abajo, queda definido el costo de cada factor para lograr un objetivo.

$$C X(i), a = Q X(i), a * P X (i)$$

Ecuación del costo específico de los factores

La “**ecuación del costo de los factores**” indica que el costo del factor “X(i)” para el logro del objetivo “a” **[CX(i),a]**, es igual a la cantidad de factor X(i) considerada de consumo necesario para la obtención del objetivo “a” **[QX(i),a]** o **[componente físico]**, multiplicada por el valor asignado a cada unidad del factor “X(i)” disponible para el proceso **[PX(i)]** o **[componente de valor]**.

Como derivación de lo anterior, podrá concluirse que la determinación del costo de cualquier “objetivo” supone la resolución de la siguiente “**ecuación general**”:

$$C a = \sum_{i=1}^n (Q X(i), a * P X(i))$$

Ecuación general del costo

donde:

- “**C a**” representa el costo del objetivo “a”;
- “**X(i)**” representan los factores de uso necesario para lograr el objetivo “a”;
- “**Q X(i),a**” representa la cantidad física necesaria del factor X(i) para obtener “a”; y
- “**P X(i)**” representa el valor asignado a cada unidad física del factor X(i).

En suma, la ecuación general representa el sumatorio de los resultados de las ecuaciones de los costos específicos de los factores considerados de uso necesario en las acciones del proceso de producción.

- Aplicaciones de la ecuación general.

CASO DE LAS PANADERÍA 1

$$C_a = \sum_{i=1}^n (Q_{X(i)}, a * P_{X(i)})$$

a - Pan Casero (unidad)

X 1 - Harina	0,800 kg.	* \$ 2 x kg.	= \$ 1,60
X 2 - Sal	0,050 kg.	* \$ 3 x kg.	= \$ 0,15
X 3 - Trabajo	0,125 hra.	* \$ 26 x hra.	= \$ 3,25
X 4 - Serv. Horneado	0,040 Serv.	* \$100 x Serv.	= \$ 4,00

\$ 9,00 sería el COSTO de una unidad de PAN CASERO.

Resulta ser INFORMACIÓN que expresa -en términos de valor- las relaciones de productividad del proceso.

\$ 9,00

X3 – Trabajo de amasado: 8 panes por hora

X4 – Servicio de horneado de 25 panes

CASO DE LAS PANADERÍA 2

$$C_a = \sum_{i=1}^n (Q_{X(i)}, a * P_{X(i)})$$

a - Pan Casero en bolsa

X 1 - Harina	0,800 k	* \$ 2,00	= \$ 1,60
X 2 - Sal	0,050 k	* \$ 3,00	= \$ 0,15
X 3 - Trabajo-A	0,175 h	* \$28,57	= \$ 5,00
X 4 - Horno	0,005 h	* \$40,00	= \$ 0,20
X 5 - Energía	2 kw	* \$ 0,70	= \$ 1,40
X 6 - Trabajo-H	0,020 h	* \$25,00	= \$ 0,50
X 7 - Bolsa	1 un	* \$ 0,45	= \$ 0,45
X 8 - Trabajo-E	0,020 h	* \$25,00	= \$ 0,50
Limpieza	0,040 m ²	* \$ 8,75	= \$ 0,35
Adm. Personal	0,005 lq	* \$140,00	= \$ 0,70

\$ 10,85