

**XLIX CONGRESO ARGENTINO DE
PROFESORES UNIVERSITARIOS DE COSTOS**

**AUDITORÍA AL MODELO Y LOS CRITERIOS
DE ASIGNACIÓN DE COSTOS DE UNA PyME INDUSTRIAL
EN BASE TECNOLÓGICA**

Categoría propuesta: Comunicación de experiencia profesional

Autores

Gabriela Comas (Socia Activa)

Adrián Busetto (Socio Activo)

San Luis, Septiembre 2026

INDICE

Contenido

1. Resumen
2. Introducción
3. Perfil y Naturaleza de la Organización
4. Configuración del Proceso Productivo y Estructura Fabril
5. Objetivo del Informe
6. Factor Material (Materias Primas e Insumos Directos)
 - 6.1. Análisis del Tratamiento Vigente y Diagnóstico del Factor
 - 6.2. Prácticas y Criterios de Costeo Validados
 - 6.3. Pautas de Mejora Recomendadas para el Factor Materiales
7. Factor Mano de Obra (Trabajo Directo e Indirecto)
 - 7.1. Análisis del Tratamiento Vigente y Diagnóstico del Factor
 - 7.2. Prácticas y Criterios de Costeo Validados
 - 7.3. Pautas de Mejora Recomendadas para el Factor Mano de Obra
8. Otros Costos de Producción y Gastos Estructurales (Gastos Operativos)
 - 8.1. Análisis del Tratamiento Vigente y Diagnóstico del Factor
 - 8.2. Prácticas y Criterios de Costeo Validados
 - 8.3. Pautas de Mejora Recomendadas para Gastos Operativos
9. Rubro Investigación y Desarrollo (I+D)
 - 9.1. Diagnóstico del Rubro
 - 9.2. Recomendaciones para el Tratamiento Contable y Asignación de Costos
10. Modelo de Acumulación de Costos y Determinación de Precios
 - 10.1. Evolución del Enfoque Contable hacia una Herramienta Gerencial
 - 10.2. Modelo de Acumulación Propuesto en Tres Niveles Analíticos
- 11. Conclusión**
12. Bibliografía

RESUMEN

AUDITORÍA AL MODELO Y LOS CRITERIOS DE ASIGNACIÓN DE COSTOS DE UNA PyME INDUSTRIAL EN BASE TECNOLÓGICA

Categoría propuesta: Comunicación de experiencia profesional

1. Resumen

El presente trabajo surge de una experiencia profesional en una tradicional PyME industrial de base tecnológica radicada en Mar del Plata, con 35 años de trayectoria. La empresa consolidó su éxito global gracias a un producto estrella de alta complejidad en un nicho regulado. Ante el techo en la demanda de esta línea, encaró una estrategia de diversificación hacia nuevos productos para la industria de la salud y la alimentación.

Como resultado, la firma pasó a operar bajo restricciones cruzadas: mientras su línea histórica está limitada por el tamaño del mercado, su nueva unidad de negocios —masiva y altamente competitiva— depende estrictamente del abastecimiento de materia prima a costos competitivos. A esto se suma una importante estructura de Investigación y Desarrollo (I+D) cuyos desembolsos suelen confundirse con el mantenimiento de líneas vigentes, y una elevada carga de costos fijos.

La falta de certeza sobre los criterios de asignación afectaba la fijación de precios y la evaluación de rentabilidad. Esta incertidumbre motivó una auditoría técnica profunda sobre su estructura de costos, orientada a diseñar un modelo de acumulación por niveles para la toma de decisiones.

Palabras clave: Costos industria tecnológica - Tratamiento de costos fijos - Del costo a herramienta gerencial - Niveles de fijación de precios.

2. Introducción

El presente trabajo surge a partir de una experiencia de intervención profesional originada por la convocatoria de una tradicional PyME familiar radicada en la ciudad de Mar del Plata, la cual cuenta con 35 años de trayectoria en el sector industrial de base tecnológica. A lo largo de su historia, la empresa ha consolidado su posicionamiento global gracias a un producto estrella: un compuesto químico de alta complejidad técnica en cuyo mercado de nicho detenta un liderazgo casi monopolístico.

Sin embargo, al enfrentar un techo en la demanda de este insumo regulado, la organización buscó activamente alternativas de diversificación para asegurar su crecimiento sostenible. Esta estrategia la llevó a incursionar en el desarrollo de una nueva unidad de negocios orientada a la industria de la salud y la alimentación.

Como resultado, la firma pasó a operar bajo un complejo esquema de restricciones cruzadas: mientras su línea histórica se encuentra limitada por el tamaño del mercado, su nueva línea —caracterizada por un volumen masivo y alta competencia— se halla estrictamente condicionada por el abastecimiento y la adquisición de su materia prima estratégica a costos competitivos.

A este escenario se suma el constante desarrollo de nuevas líneas de productos vinculadas a la salud y la alimentación, lo que genera una considerable estructura de costos en Investigación y Desarrollo (I+D) que, habitualmente, tiende a confundirse con el sostenimiento de las líneas operativas actuales.

Finalmente, la empresa presenta una importante carga de costos fijos, tanto directos como indirectos. La falta de certeza sobre los criterios de determinación y asignación de estos gastos generaba serias dudas respecto de la política de costeo utilizada para fijar precios de venta. Este escenario mixto y complejo motivó la necesidad de ejecutar una auditoría técnica profunda sobre su estructura de costos.

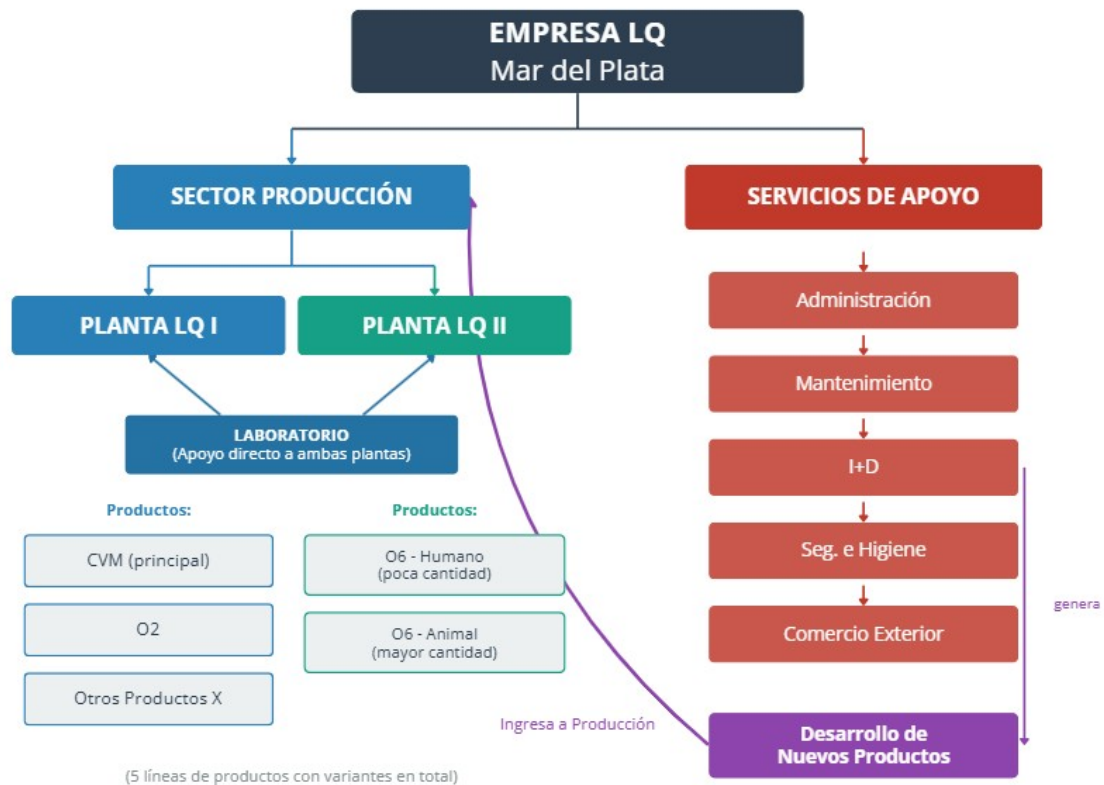
3. Perfil y Naturaleza de la Organización

LQ es una compañía de base tecnológica fundada en 1991, especializada en el desarrollo y manufactura de compuestos químicos de síntesis orgánica compleja, organometálica e inorgánica. Con presencia en el mercado mundial y canales de distribución estratégica en Europa (Hamburgo) y el Mercosur, la firma abastece a las industrias farmoquímica, médica y veterinaria bajo estándares GMP (Good Manufacture Practice) y GLP. Sus oficinas, laboratorios de I+D y plantas de producción se concentran en el Parque Industrial General Savio de la ciudad de Mar del Plata, orientando su misión hacia la innovación eficiente y el liderazgo global en CVM, producto estratégico para la industria farmacéutica.

4. Configuración del Proceso Productivo y Estructura Fabril

El diseño industrial de la firma distribuido en dos unidades productivas especializadas que gestionan un portafolio de cinco líneas de productos con variantes adaptadas a la demanda:

- **Planta LQ I (Síntesis y Fluidos):** Centraliza los procesos de síntesis orgánica e inorgánica pesada, teniendo como eje el CVM (su principal vector de ingresos globales), complementado con la línea de producción de O2 y otros productos X de síntesis a pedido.
- **Planta LQ II (Procesamiento de Lípidos):** Focalizada en la refinación y concentración de O6, operando bajo dos lógicas de escala marcadamente diferenciadas: variantes de consumo humano (baja escala y alta pureza) y variantes de consumo animal (procesamiento continuo de mayor volumen). Líneas que se caracterizan por un margen inferior, alta dependencia de los proveedores de materia prima e importante competencia en el mercado.



La explotación de ambas plantas está regida directamente por los sectores de Producción y Laboratorio, y asistida por una infraestructura de Servicios de Apoyo a la Producción (Mantenimiento, Administración de Planta, Seguridad e Higiene y Comercio Exterior). De forma paralela a la rutina fabril, el área de Investigación y Desarrollo (I+D) actúa como el núcleo generador de proyectos particulares, aislando el desarrollo de nuevas moléculas del flujo de producción estandarizado.

5. Objetivo del Informe

El presente trabajo responde a la convocatoria de la dirección de LQ con el propósito de efectuar una revisión integral de su sistema actual de gestión de costos y determinación de precios.

La solicitud del encargo surge a partir de la necesidad de la empresa de disipar incertidumbres críticas respecto a sus procesos vigentes de imputación, focalizándose especialmente en la delimitación de la mano de obra indirecta, la distribución de los costos indirectos de fabricación (CIF) y la asignación de los gastos de la función comercial, administrativa y financiera.

Para dar respuesta a esta problemática, el plan de trabajo se estructuró en tres fases consecutivas:

- el relevamiento y diagnóstico técnico del circuito actual,
- el relevamiento del proceso productivo particular de las plantas, y
- la formulación de pautas de mejora orientadas a la optimización del modelo.

El objetivo final de esta intervención es proveer a la firma de herramientas de costeo precisas y dinámicas que sirvan como base para cotizar de manera competitiva, facilitando la toma de decisiones estratégicas en materia de fijación de precios, evaluación de la eficiencia en planta y análisis de la rentabilidad real de sus líneas de productos y variantes.

6. Factor Material (Materias Primas e Insumos Directos)

6.1. Análisis del Tratamiento Vigente y Diagnóstico del Factor

En el marco de la auditoría efectuada en la Empresa LQ, se analizó el circuito completo de adquisición, nacionalización, almacenamiento e incorporación de las materias primas e insumos a los procesos desarrollados en la Planta LQ I (orientada a la síntesis de alta complejidad) y la Planta LQ II (orientada a líneas masivas).

Del relevamiento del factor material, se extrajeron las siguientes conclusiones de diagnóstico:

1. **Diferenciación de Origen (Nacional vs. Importado):** Se identificó la necesidad de aplicar un tratamiento metodológico estrictamente separado para los insumos de origen nacional respecto de los importados. Mientras que en los nacionales el foco está en la depuración de componentes financieros y fiscales recuperables, en los importados la complejidad radica en la correcta acumulación de la cadena logística e impositiva no recuperable hasta la puesta en planta.
2. **Depuración del Componente Monetario Importado:** Se detectó que la Empresa LQ utilizaba tratamientos simplificados, contabilizando diversos gastos directos de importación (honorarios de despachante, tasas de almacenaje fiscal, consolidación y fletes internacionales) dentro de los costos indirectos de fabricación (CIF) a repartir globalmente. Se determinó que estos conceptos deben segregarse de los CIF y activarse de forma directa y proporcional a cada lote específico de importación, integrando su costo de incorporación junto con la logística interna (flete terrestre y control de calidad de recepción obligatorio para la liberación técnica).
3. **Discrepancias en el Componente Físico del Producto CVM:** Al evaluar la relación insumo-producto en la Planta LQ I para el producto CVM, se observaron inconsistencias severas en la determinación de la cantidad necesaria. Específicamente, se registró un incremento de hasta un 55% en el ratio de consumo físico de uno de sus insumos clave por kilo de CVM terminado de un ejercicio a otro, derivado de reajustes en la verificación de un régimen de importación temporaria ante la autoridad aduanera. La empresa no contaba con una trazabilidad clara del rendimiento real frente a las fórmulas teóricas.
4. **Variaciones Erráticas en el Componente Monetario por Mercado:** Se constataron fluctuaciones de precios acentuadas e impredecibles en insumos críticos importados de la línea CVM, ocasionadas por shocks coyunturales de oferta y demanda en el mercado internacional de sustancias químicas restringidas (registrando subas en moneda extranjera de hasta el 73,5% en el precio de adquisición).

6.2. Prácticas y Criterios de Costeo Validados

Como contrapartida a las oportunidades de mejora, la auditoría ratificó la consistencia técnica de los siguientes procedimientos ejecutados por la Empresa LQ:

- **Estructuración Matricial del Costo:** Correcta separación analítica entre el componente físico (\$Q\$, cantidad necesaria) y el componente monetario (\$P\$, precio de ingreso) para la determinación del costo unitario.

- Absorción de Mermas Técnicas Normales: Inclusión explícita de las mermas y merma técnica inevitable del proceso químico dentro del costo del producto, evitando la subvaluación de la producción.
- Actualización Sistemática del Componente Monetario: Recálculo periódico de los precios de ingreso para reflejar el impacto de la inflación y las variaciones del tipo de cambio.
- Monitoreo de Eficiencia en Planta LQ II: Medición continua de mermas reales y contraste sistemático de rendimientos frente a estándares teóricos en las líneas de la Planta LQ II (línea O6).
- Tratamiento Técnico de Subproductos: Correcta imputación del valor neto de realización de los subproductos generados en la reacción química como un menor costo del producto principal.

6.3. Pautas de Mejora Recomendadas para el Factor Materiales

A. Auditoría del Valor de Ingreso (Componente Monetario)

- Control por Análisis ABC / Pareto: Priorizar la auditoría de activación sobre los insumos de mayor peso relativo en el costo total, verificando que el sistema contable absorba la totalidad de los gastos directos de compra (nacionales) y de nacionalización y logística interna (importados).
- Regularización de Insumos Críticos: Monitorear de forma continua los desvíos en los insumos importados de la línea CVM, aislando si las variaciones responden a factores de mercado permanentes o a ineficiencias logísticas coyunturales.

B. Control de Eficiencia y Relación Insumo-Producto (Componente Físico)

- Validación de Fórmulas Técnicas por Ingeniería: Actualizar las hojas de especificación técnica y recetas de producción en conjunto con los ingenieros de proceso y el área de Laboratorio, definiendo márgenes de merma normal por escala industrial.
- Conciliación Periódica Consumo vs. Producción: Auditar periódicamente (trimestral o semestralmente) el consumo real consumido contra la producción obtenida mediante:
 - Inventario Permanente: Implementación de fichas de stock con registro continuo de entradas, salidas y saldos.
 - Diferencia de Existencias: Conciliación por inventario físico periódico al inicio y cierre de cada ciclo.

C. Mitigación de la Volatilidad y Erraticidad de Costos

Para neutralizar la fluctuación de precios internacionales y proteger el margen de contribución de las líneas CVM y O6, se sugirió implementar:

1. Fórmulas de Redeterminación Polinómica (con Clientes): Incorporar en las cotizaciones a precio fijo cláusulas gatillo que estipulen el costo base del insumo crítico, el porcentaje de variación tolerable y el coeficiente de ponderación del material sobre el precio final.

2. Contratos de Cobertura con Proveedores: Negociar con abastecedores estratégicos acuerdos de precio garantizado o cupos de compra por períodos determinados.
3. Margen de Contingencia Tarifaria (Buffer de Costo): En mercados donde no sea factible pactar reajustes ni bloquear precios, incluir un buffer o margen de contingencia explícito dentro de la matriz de costos de cotización para amortiguar subas imprevistas.

7. Factor Mano de Obra (Trabajo Directo e Indirecto)

7.1. Análisis del Tratamiento Vigente y Diagnóstico del Factor

En el marco de la auditoría desarrollada en la Empresa LQ, se evaluó el circuito de liquidación, clasificación, control de tiempos y asignación del factor trabajo en los procesos de la Planta LQ I y la Planta LQ II.

A partir del relevamiento de los circuitos administrativos y de planta, se determinaron los siguientes aspectos de diagnóstico:

1. Delimitación y Encuadre Funcional (MOD vs. MOI): Se constató que la Empresa LQ englobaba bajo la categoría de Mano de Obra Directa (MOD) a la totalidad del personal de cuatro áreas funcionales: Producción, Laboratorio, Seguridad e Higiene (EHS) y Comercio Exterior. La auditoría redefinió que la MOD debe comprender exclusivamente a los operarios y supervisores de línea enfocados en el proceso de transformación directa (reactores, mezcla, envasado). Sectores como Seguridad e Higiene corresponden por su naturaleza a Mano de Obra Indirecta (MOI/CIF), mientras que Comercio Exterior constituye un gasto de la estructura comercial.
2. Análisis del Componente Físico (Tiempo Asignado): Para distribuir el costo laboral hacia las líneas de productos (CVM, O6 y otras), la empresa utilizaba una matriz de porcentajes fijos de asignación horaria, basada en estimaciones estáticas de los propios responsables de área. La falta de actualización periódica y de medición en tiempo real generaba distorsiones en la imputación física. Además, al calcular el costo unitario dividiendo la bolsa salarial mensual por el volumen producido, se trasladaba la volatilidad del nivel de actividad al costo del producto, en lugar de utilizar tiempos estándar normalizados.
3. Análisis del Componente Monetario y Matriz de MOA: La empresa tomaba como base las remuneraciones brutas devengadas y aplicaba un coeficiente de Mano de Obra Adicional (MOA) del 38,38% para absorber contribuciones patronales, Sueldo Anual Complementario (SAC) y el plus vacacional. Si bien el uso de esta matriz es una práctica valiosa, se detectó que no contemplaba actualizaciones anuales de alícuotas, ni conceptos esporádicos fijados por el Convenio Colectivo del sector Químico (como sumas fijas o plus no remunerativo), ni contribuciones sindicales asumidas a exclusivo cargo de la firma.
4. Inconsistencias en Encuadre Contractual y Nómina: Se identificó el riesgo de mantener dentro de la nómina de MOD a profesionales contratados bajo locación de servicios (lo que generaría una duplicación del costo, dado que su servicio ya ingresa por facturación de proveedores dentro de los OCF) y a personal sin funciones operativas efectivas en la planta.

7.2. Prácticas y Criterios de Costeo Validados

La auditoría ratificó la consistencia técnica de los siguientes procedimientos aplicados por la Empresa LQ:

- **Uso Metodológico de la Matriz de Mano de Obra Adicional (MOA):** Se convalidó la utilización de una matriz específica para predeterminar y normalizar las cargas sociales y provisiones sobre el sueldo bruto, evitando picos estacionales de costo laboral a lo largo del año.
- **Criterio Técnico de Exclusión de Ausencias Pagas:** Se aprobó la decisión de no recargar el coeficiente de MOA con el ausentismo pago (licencias médicas, feriados, licencias ordinarias). Dado que estos conceptos presentan una distribución internamente homogénea en el pago anual de la empresa, su inclusión agregaría una complejidad matemática innecesaria al modelo sin aportar mayor precisión gerencial.
- **Asignación en Función del Tiempo Efectivo:** Se ratificó como una práctica correcta la distribución del costo laboral del personal de Producción y Laboratorio hacia los productos tomando como base técnica de reparto el tiempo real o estimado de dedicación a cada línea.

7.3. Pautas de Mejora Recomendadas para el Factor Mano de Obra

A. Actualización y Revisión Anual de la Matriz de MOA

Establecer una rutina anual de recalibración de la matriz para reflejar el costo laboral real:

- **Validación de Alícuotas:** Recalcular el porcentaje de contribuciones patronales vigentes y el plus vacacional en función de la antigüedad promedio real del personal de planta.
- **Normalización de Sumas Esporádicas:** Devengar mensualmente la cuota parte de los bonos extraordinarios y montos no remunerativos del Convenio Colectivo del Sindicato Químico.
- **Inclusión de Cargas Sindicales Directas:** Computar dentro de la MOA la cuota sindical asumida directamente por la empresa sin descuento en el recibo de sueldo, tratándola como una contribución patronal adicional.

B. Control Horario y Revisión del Componente Físico

- **Partes Diarios Automatizados:** Diseñar e implementar un sistema digital de registro de tiempo por línea de producto (mediante software de gestión de tareas o control horario como Browix o Clockify), capturando horas-hombre reales dedicadas a cada lote.

- Auditoría de Ratios: En su defecto, realizar revisiones trimestrales o semestrales obligatorias de los porcentajes de asignación por línea para corregir desviaciones operativas.

C. Control de Encuadre Contractual y Depuración de Nómina

- Exclusión de Tercerizados: Retirar del rubro MOD al personal bajo locación de servicios para evitar la aplicación errónea del coeficiente de MOA y prevenir la duplicación contable con el módulo de compras y proveedores.
- Aislamiento de Funciones No Efectivas: Reclasificar al personal que no cumple tareas productivas en la planta industrial, transfiriendo su costo salarial fuera del área fabril hacia centros de costo específicos como "Retiro de Propietarios" o "Compromisos Empresarios".

D. Adopción de Tiempos Estándar y Aislamiento de Ineficiencias

- Estandarización del Costo Unitario: Fijar el costo unitario de MOD en función de tiempos estándar o normales de proceso por kg o lote producido.
- Tratamiento de Desvíos: Las horas extras por cuellos de botella, las paradas imprevistas de máquina o la ociosidad por caídas en la demanda no deben inflar el costo del producto apto, sino segregarse y exponerse como Ineficiencias del Período en el Estado de Resultados o acumularse en la MOI.

E. Reclasificación Institucional de Sectores de Apoyo

- Seguridad e Higiene (EHS): Transferir su costo laboral desde MOD hacia el módulo de Mano de Obra Indirecta (MOI) dentro de los Costos Indirectos de Fabricación (CIF).
- Comercio Exterior: Retirar de la estructura de costos industriales y reclasificarlo formalmente como un gasto fijo de la Estructura Comercial de la empresa.

8. Otros Costos de Producción y Gastos Estructurales (Gastos Operativos)

8.1. Análisis del Tratamiento Vigente y Diagnóstico del Factor

En la Empresa LQ, la organización engloba bajo la denominación amplia de "Gastos Operativos" a un conjunto heterogéneo de erogaciones que abarca los Costos Indirectos de Fabricación (CIF), así como los gastos fijos de Administración, Comercialización y Finanzas.

Al evaluar la metodología aplicada por la firma para la acumulación y distribución de este factor, se destacaron los siguientes aspectos de diagnóstico:

1. Uso del Cuadro de Gastos del Balance Contable: A diferencia de las metodologías simplistas de la contabilidad tradicional —que suelen volcar la totalidad de los gastos indirectos en un único "bolsón" común y repartirlo mediante una alícuota arbitraria—, la Empresa LQ utiliza los criterios de asignación del Anexo de Gastos de su balance contable para distribuir los costos de gestión entre la Planta LQ I y la Planta LQ II, y entre sus distintas funciones organizacionales. Se constató la aplicación de pautas específicas preestablecidas (tales como la distribución de energía y gas en un 90% a producción y 10% a administración, la asignación diferenciada de impuestos, o el reparto de combustibles en proporciones 30%/70% entre plantas). Este

procedimiento constituye un avance metodológico relevante para la departamentalización del costo.

2. Procedimiento de Acumulación y Depuración: Para la determinación de la masa de costos a distribuir, la empresa parte del Anexo de Gastos contable de cada planta y detrae aquellos conceptos que pueden asignarse de forma directa (como sueldos y cargas sociales directas, comisiones de ventas y gastos específicos de comercio exterior). Luego, suma los gastos financieros distribuidos en partes iguales (50% a Planta LQ I y 50% a Planta LQ II) para obtener el monto consolidado a repartir por unidad productiva.
3. Distribución Secundaria e Imputación a Productos: En la Planta LQ I (donde conviven el producto CVM, otras líneas de síntesis y aguas), la empresa distribuye la masa de gastos operativos entre los bienes tomando como base de reparto el monto monetario de ventas del ejercicio anterior. En la Planta LQ II, la totalidad de los gastos se asigna directamente a la línea O6.
4. Cálculo de la Incidencia Unitaria y Distorsión Histórica: Para fijar la incidencia unitaria en moneda extranjera, la empresa ajusta el costo anual por inflación, lo mensualiza, lo dolariza y lo divide por las unidades promedio de venta mensual del año anterior. Este mecanismo genera una distorsión crítica: el costo unitario del ejercicio presente queda indexado al éxito o fracaso comercial del pasado. Si el año anterior registró un bajo volumen de ventas, el costo unitario resultante sube artificialmente; por el contrario, si fue un año de ventas extraordinarias, el costo unitario parecerá excesivamente bajo, induciendo a fijar precios por debajo del margen requerido.
5. Base Única basada en Ingresos (\$): El uso del monto de ventas (\$) como clave de reparto universal para todas las funciones (Producción, Administración, Comercialización) desvirtúa la relación causa-efecto. La facturación mide la disposición a pagar del mercado, no el consumo real de recursos e infraestructura que exige cada producto.

8.2. Prácticas y Criterios de Costeo Validados

La auditoría ratificó la consistencia técnica de los siguientes procedimientos ejecutados por la Empresa LQ:

- Estructuración Matricial y Departamentalización: La metodología de asignación matricial de los gastos operativos hacia las plantas (LQ I y LQ II) y áreas funcionales mediante pautas del cuadro de gastos contable, superando la visión simplificada de un único centro de costos indirectos.
- Depuración Previa de Gastos Directos: El criterio de direccionalidad aplicado para restar de la masa de costos a distribuir aquellos ítems identificables directamente con un producto o canal (comisiones, fletes directos y gastos comerciales específicos), evitando su dilución en repartos globales.
- Esquema de Distribución en Dos Etapas: La secuencia lógica de acumulación inicial por centros de costos/funciones y su posterior distribución secundaria hacia las líneas de productos.

8.3. Pautas de Mejora Recomendadas para Gastos Operativos

A. Asignación Directa de Impuestos y Gastos Comerciales/Importación

- Tratamiento Directo de Impuestos sobre Ventas: Retirar del bolsón de gastos operativos a la Tasa por Inspección de Seguridad e Higiene (TISH) y al Impuesto sobre los Ingresos Brutos. Por tratarse de tributos calculados como un porcentaje directo de la facturación, deben deducirse de forma directa según la alícuota vigente en cada jurisdicción y línea.
- Activación de Gastos de Importación: Segregar del módulo comercial o administrativo los seguros y honorarios vinculados al comercio exterior de importación, incorporándolos directamente al valor de ingreso de las materias primas e insumos importados.

B. Medición del Desgaste Económico Real (Amortizaciones)

- Inventario de Bienes de Uso: Disociar la depreciación fiscal/contable de la verdadera pérdida de valor económico de los activos fijos de la planta.
- Cálculo por Uso Real: Releva los bienes de uso afectados a cada área funcional y calcular su cuota de amortización en función del desgaste o agotamiento técnico esperado en la operación real de las Plantas LQ I y LQ II.

C. Reestructuración de la Causa de Gastos Financieros

Sustituir la distribución simplista del 50% entre plantas analizando la causa raíz del endeudamiento que genera los intereses:

- Financiación de Capital de Trabajo: Imputar como costo operativo del período de la línea correspondiente.
- Financiación de Bienes de Capital (Inversiones): Capitalizar como mayor valor del activo fijo en construcción o renovación.
- Condiciones Comerciales a Clientes: Tratar como un costo directo del canal comercial o de la venta específica que originó el plazo de gracia.

D. Adopción de Bases Funcionales Específicas (Causa-Efecto)

Reemplazar la base única del monto de ventas por generadores de costos (cost drivers) representativos del esfuerzo operativo de cada función:

- Costos de Producción (CIF): Distribuir en función de los volúmenes físicos de producción (kg, litros, horas-máquina).
- Costos de Comercialización: Asignar según el volumen comercializado o el volumen de ventas en facturación.
- Costos de Administración: Utilizar bases basadas en el tiempo de dedicación o nivel de transacciones generadas para cada línea (CVM, O6, otras).
- Costos Financieros: Imputar en función del capital inmovilizado en inventarios y cuentas por cobrar por cada línea de negocios.

E. Cambio de Criterio de Medición: Capacidad Normal y Volumen Presupuestado

Para desvincular el costo unitario del resultado comercial del año anterior, se sugirió cambiar el divisor utilizado para la absorción de los costos fijos:

- Volumen Presupuestado (Enfoque de Gestión): Dividir la masa de costos fijos entre las unidades planeadas para el ejercicio en curso, alineando el costo unitario con las metas operativas actuales.
- Nivel de Capacidad Normal (Enfoque Técnico): Utilizar la producción promedio en condiciones habituales que la planta puede alcanzar considerando su estructura instalada y las fluctuaciones cíclicas.
- Aislamiento de la Capacidad Ociosa: Al usar la Capacidad Normal, los costos fijos no absorbidos por caídas en la producción o ventas no sobrevalúan el costo del producto, sino que se exponen abiertamente en el Estado de Resultados como Costo de Capacidad Ociosa (ineficiencia del período), garantizando la estabilidad y transparencia de los costos estándar de las líneas CVM y O6.

9. Rubro Investigación y Desarrollo (I+D)

9.1. Diagnóstico del Rubro

A diferencia de los factores analizados anteriormente, el rubro de Investigación y Desarrollo (I+D) en la Empresa LQ no contaba con una metodología estructurada ni criterios formales de costeo a validar. Del relevamiento efectuado sobre estas erogaciones en las Plantas LQ I y LQ II, se identificaron los siguientes puntos clave de diagnóstico:

1. Heterogeneidad de los Factores Involucrados: Se constató que los desembolsos de I+D engloban un conjunto diverso de recursos, incluyendo insumos y materiales de laboratorio, mano de obra del personal técnico/científico y servicios de terceros.
2. Indiferenciación entre Mantenimiento e Innovación: No existía un mecanismo para distinguir técnicamente entre los gastos orientados a dar soporte o realizar mejoras menores a productos ya comerciales (como CVM u O6) y aquellos destinados a la creación de nuevas líneas o tecnologías.
3. Ausencia de Trazabilidad por Fases de Proyecto: Se detectó la falta de un procedimiento formal para separar la etapa inicial de exploración (investigación) del escalado posterior (desarrollo), así como la omisión de un criterio sistemático para tratar contablemente los proyectos según su resultado o viabilidad comercial.

9.2. Recomendaciones para el Tratamiento Contable y Asignación de Costos

Para ordenar el rubro de I+D y asegurar que la acumulación de costos incluya adecuadamente la mano de obra, los materiales, los servicios y cualquier otro costo directo generado en el proceso, se propone estructurar su tratamiento bajo el siguiente esquema conceptual:

1. Gastos de Mantenimiento y Soporte de Productos Actuales

- Criterio: Desembolsos orientados a realizar mejoras menores, mantener, actualizar o dar soporte técnico a líneas que ya se encuentran activas en el mercado (como CVM o O6).
- Tratamiento Recomendado: Deben considerarse costos operativos del período a absorber por la producción del ejercicio, entendiéndose como un gasto de

mantenimiento necesario para conservar la ventaja competitiva actual y que no genera un flujo de beneficio económico nuevo o separado.

2. Gastos para Nuevos Proyectos (Tratamiento Segregado por Fases)

Para el desarrollo de nuevos productos o procesos, el modelo de costos debe aislar estrictamente dos fases consecutivas:

- A. Fase de Investigación (Búsqueda de Conocimiento):
 - Naturaleza: Comprende la exploración preliminar de nuevos conocimientos científicos o técnicos en un contexto de alta incertidumbre sobre su viabilidad.
 - Tratamiento Recomendado: Los costos incurridos (materiales, mano de obra y servicios) no deben enviarse a gasto de forma inmediata; deben registrarse y acumularse transitoriamente bajo la figura de "costos en espera".
- B. Fase de Desarrollo (Ejecución y Resultados):
 - Proyectos Exitosos: Si el proyecto avanza y demuestra viabilidad técnica y potencial comercial fehaciente, los costos acumulados se capitalizarán como un Activo Intangible. Dicho activo comenzará a amortizarse sistemáticamente a lo largo de la vida útil estimada del producto una vez que este empieza a generar ingresos.
 - Proyectos No Exitosos o Cancelados: Si en cualquier punto de la fase de desarrollo el proyecto se discontinúa o fracasa (por inviabilidad técnica, cambios en el mercado o restricciones presupuestarias), la totalidad de los costos acumulados debe imputarse de manera directa a pérdidas del período en el Estado de Resultados.

10. Modelo de Acumulación de Costos y Determinación de Precios

10.1. Evolución del Enfoque Contable hacia una Herramienta Gerencial

Históricamente, la Empresa LQ determinaba el costo resultante de sus productos mediante una metodología híbrida basada en datos históricos y estimaciones estáticas extraídas de la información contable:

- Factor Materiales: Se calculaba multiplicando el componente físico normal estimado por el componente monetario real, tomado del último costo de adquisición registrado en el sistema.
- Mano de Obra Directa (MOD): Se empleaba un componente físico estimado a partir de una asignación histórica de horas distribuidas entre las distintas líneas de productos y centros de costos (tanto productivos como de servicios de apoyo). Este tiempo se valorizaba utilizando como componente monetario el costo laboral resultante devengado en el mes inmediato anterior.
- Gastos Operativos (Otros Costos): Se agrupaban bajo este concepto los restantes costos de producción, comercialización, administración y financiación. Para su determinación, la empresa tomaba los costos históricos devengados en el último ejercicio contable, los actualizaba por inflación y los dolarizaba al momento de realizar el cálculo. Estos gastos se distribuían entre plantas y funciones según las pautas del cuadro de gastos del balance

contable, y se asignaban finalmente a las líneas de productos en función del monto de ventas (\$).

Este procedimiento presentaba una elevada susceptibilidad a generar múltiples distorsiones acumuladas en la imputación de costos a cada línea de negocio. El riesgo más severo radicaba en la utilización de esta matriz de costos históricos e inexactos como premisa fundamental para la cotización y fijación de precios de venta en contratos futuros.

Como aporte de valor agregado para corregir estas inconsistencias, la auditoría diseñó e implementó un modelo de simulación estructurado en tres niveles analíticos de acumulación y cobertura. Sin modificar de manera traumática el esquema general de información que maneja la empresa, esta herramienta dota a la organización de un instrumento dinámico para la toma de decisiones comerciales, permitiendo calcular precios técnicos escalonados en moneda extranjera (USD) con reglas precisas de absorción de costos fijos y variables según el contexto de mercado.

10.2. Modelo de Acumulación Propuesto en Tres Niveles Analíticos

El modelo propuesto consolida los factores de costo en tres estratos sucesivos de cobertura, ilustrados a partir de la simulación efectuada para la línea CVM:

Producción mensual promedio	Costo	Tipo Costo	Origen	Moneda
Materia Prima 1	Variable	Materia Prima	Nacional	\$
Materia Prima 2	Variable	Materia Prima	Nacional	\$
Materia Prima 3	Variable	Materia Prima	Importado	USD
Materia Prima 4	Variable	Materia Prima	Nacional	\$
Materia Prima 5	Variable	Materia Prima	Importado	USD
Materia Prima 6	Variable	Materia Prima	Nacional	\$
Materia Prima 7	Variable	Materia Prima	Importado	USD
Materia Prima 8	Variable	Materia Prima	Nacional	\$
Materia Prima 9	Variable	Materia Prima	Nacional	\$
Materia Prima 10	Variable	Materia Prima	Nacional	\$
Materia Prima 11	Variable	Materia Prima	Importado	USD
Materia Prima 12	Variable	Materia Prima	Nacional	\$
Materia Prima 13	Variable	Materia Prima	Nacional	\$
Fletes	Variable	Servicios Directos	Nacional	\$
Seguros	Variable	Servicios Directos	Nacional	\$
Comisiones	Variable	Gtos Comercializ	Nacional	\$
Impuesto a los Ingresos Brutos	Variable	Impuestos	Nacional	\$
Tasa Municipal	Variable	Impuestos	Nacional	\$
Imp. Debito credito	Variable	Impuestos	Nacional	\$
Derechos de Exportación	Variable	Comercio Exterior	Nacional	USD
Reintegro de Exportación	Variable	Comercio Exterior	Nacional	USD
Liquidación de Divisas	Variable	Comercio Exterior	Nacional	USD
Despachante de Aduana	Variable	Comercio Exterior	Nacional	USD
Gastos Administrativos Exportación	Variable	Comercio Exterior	Nacional	\$
Costo Financiero	Variable	Gtos Financieros	Nacional	\$
Contingencias	Variable	Contingencias	Nacional	\$
Costo total Variable				
Mano de Obra Producción	FIJO	MO Directa	Nacional	\$
Mano de Obra Laboratorio	FIJO	MO Directa	Nacional	\$
Costo Total Directo (Fijo + Variable)				
Mano de Obra INDIRECTA	Fijo	MO Indirecta	Nacional	\$
Gastos Operativos	Fijo	Otros Costos Ind	Nacional	\$
COSTO TOTAL - USD/Kg				
Utilidad sobre Precio				
PRECIO de VENTA en USD (NIVEL 3)				

1. Nivel 1: Fijación de Precios a partir de Costos Variables Directos

- Composición del Bloque: Agrupa exclusivamente los factores de comportamiento variable con vinculación directa e inequívoca al producto:
 - Materias Primas e Insumos Clave: Insumos nacionales e importados (con fuerte peso de 2 materias primas importadas en la línea CVM).

- Logística y Comercialización Variable: Fletes directos, seguros, comisiones comerciales e impuestos variables sobre ventas (Ingresos Brutos, Tasa Municipal e Impuesto a los Débitos/Créditos).
- Comercio Exterior y Finanzas: Derechos de exportación, reintegros, honorarios de despachante de aduana, gastos administrativos de exportación, costo financiero variable y margen de contingencias.
- Métricas del Modelo (Línea CVM): Se estableció un Costo Total Variable representativo del 49,5% del costo total integral del producto.
- Criterio Gerencial de Decisión: Representa el piso técnico e infranqueable de comercialización. Cualquier precio cotizado por encima de este valor genera un margen de contribución marginal positivo para comenzar a absorber la estructura fija directa y luego la indirecta. Es la base técnica para negociaciones de exportación en mercados de alta competencia donde los costos fijos se consideran no relevantes por contar con capacidad instalada ociosa.

2. Nivel 2: Fijación de Precios a partir de Costos Variables y Fijos Directos

- Composición del Bloque: Adiciona sobre la base del Nivel 1 los costos fijos de asignación exclusiva a la línea de producto. Incorpora el costo laboral mensualizado (bruto más la matriz de cargas adicionales) del personal operativo directo de la Planta LQ I:
 - Mano de Obra Directa de Producción.
 - Mano de Obra Directa de Laboratorio.
- Métricas del Modelo (Línea CVM): Determina un Costo Total Directo (Fijo + Variable) equivalente al 58,6% del costo total integral.
- Criterio Gerencial de Decisión: Al aplicar un margen sobre este nivel, la Empresa LQ asegura la cobertura total de los insumos consumidos, la comercialización y el sostenimiento del equipo humano asignado en forma directa a la planta y al laboratorio, asegurando un excedente para la cobertura de la estructura indirecta.

3. Nivel 3: Fijación de Precios por Cobertura Total Integral y Margen Objetivo

- Composición del Bloque: Nivel superior de consolidación que añade a la base del Nivel 2 la cuota parte de costos fijos indirectos que requieren bases técnicas de distribución:
 - Mano de Obra Indirecta (MOI): Personal de áreas de apoyo como Mantenimiento, Administración de Planta y Seguridad e Higiene.
 - Gastos Operativos: Estructura indirecta y servicios de planta.
- Métricas del Modelo (Línea CVM):
 - Costo Total Integral: Alcanza la cobertura del 100% de los costos Variables y Fijos Directo, y los costos indirectos asignados a la línea. A partir de la aplicación de un 12% de utilidad sobre el precio de venta, se determina el mismo.
- Criterio Gerencial de Decisión: Es el precio de cotización óptimo que garantiza la sustentabilidad del negocio a largo plazo en la Empresa LQ, logrando la absorción completa de insumos, nómina directa, estructura indirecta fabril y el retorno neto pretendido por la dirección.

A los efectos de entender la mecánica del modelo, y la estructura general de la planilla propuesta, se suministra un modelo con valores que no representan los costos reales a los efectos de mantener la confidencialidad de la información.

En el encabezado de la planilla se debe cargar las variables a sensibilizar en la cotización a los efectos de la determinación del precio a cotizar. A saber:

- Mercado: Externo / Interno. Esta variable determina los costos de exportación en caso de mercado externo y determinación de los impuestos que operan.
- Nivel de Producción mensual para la absorción de costos fijos.
- Plazo de financiación y tasa de interés para el cálculo del costo financiero.
- Moneda de cotización y tipo de cambio que opera en la conversión.
- Derechos de exportación y reintegro a las exportaciones si la venta es a mercado externo.
- Rentabilidad pretendida sobre el precio de venta.
- Fecha de cotización.
- Nivel de cobertura de costos con el precio a fijar.

Mercado	Externo		Derechos Exp	4%	Reintegros Exp	5,50%	NCM xxx,xxx,xxx		
Cantidad			Moneda Cotizaci	USD	Tipo de Cambio	1.480,00	\$/USD		
Nivel de Prod Prom Mensual	200 Kg						Fecha 10/08/2026		
Plazo Financiación	30 Dias		Tasa Ints Mens	1,00%	Rentabilidad s/Pr	12,00%	Nivel de Cobertura Costo Directo (F+V)		
Producción mensual promedio	Costo	Tipo Costo	Origen	Moneda	s/Prec	Cant./Kg Prod	USD/Cantidad	USD/Kg	% Part Costo
Materia Prima 1	Variable	Materia Prima	Nacional	\$		0,80	USD 2,99	USD 2,39	0,14%
Materia Prima 2	Variable	Materia Prima	Nacional	\$		0,40	USD 0,90	USD 0,36	0,02%
Materia Prima 3	Variable	Materia Prima	Importado	USD		1,31	USD 126,60	USD 165,85	9,84%
Materia Prima 4	Variable	Materia Prima	Nacional	\$		2,10	USD 2,51	USD 5,26	0,31%
Materia Prima 5	Variable	Materia Prima	Importado	USD		0,78	USD 36,51	USD 28,33	1,68%
Materia Prima 6	Variable	Materia Prima	Nacional	\$		0,02	USD 2,33	USD 0,05	0,00%
Materia Prima 7	Variable	Materia Prima	Importado	USD		1,31	USD 300,00	USD 391,80	23,24%
Materia Prima 8	Variable	Materia Prima	Nacional	\$		0,30	USD 10,80	USD 3,24	0,19%
Materia Prima 9	Variable	Materia Prima	Nacional	\$		0,55	USD 2,07	USD 1,14	0,07%
Materia Prima 10	Variable	Materia Prima	Nacional	\$		2,50	USD 0,87	USD 2,18	0,13%
Materia Prima 11	Variable	Materia Prima	Importado	USD		0,15	USD 79,11	USD 11,87	0,70%
Materia Prima 12	Variable	Materia Prima	Nacional	\$		0,03	USD 13,35	USD 0,44	0,03%
Materia Prima 13	Variable	Materia Prima	Nacional	\$		0,03	USD 18,34	USD 0,55	0,03%
Fletes	Variable	Servicios Directos	Nacional	\$	0,75%	0,01	USD 1.916,00	USD 14,37	0,85%
Seguros	Variable	Servicios Directos	Nacional	\$	0,25%	1,00	USD 1.916,00	USD 4,79	0,28%
Comisiones	Variable	Gtos Comercializ	Nacional	\$	2,50%	1,00	USD 1.916,00	USD 47,90	2,84%
Impuesto a los Ingresos Brutos	Variable	Impuestos	Nacional	\$			USD 1.916,00		
Tasa Municipal	Variable	Impuestos	Nacional	\$			USD 1.916,00		
Derechos de Exportación	Variable	Comercio Exterior	Nacional	USD	4,00%	4,0%	USD 1.318,16	USD 52,73	3,13%
Reintegro de Exportación	Variable	Comercio Exterior	Nacional	USD	-5,50%	-5,5%	USD 1.318,16	-USD 72,50	-4,30%
Liquidación de Divisas	Variable	Comercio Exterior	Nacional	USD	0,35%	0,4%	USD 1.916,00	USD 6,71	0,40%
Despachante de Aduana	Variable	Comercio Exterior	Nacional	USD	0,80%	0,8%	USD 1.916,00	USD 15,33	0,91%
Gastos Administrativos Exportación	Variable	Comercio Exterior	Nacional	\$	0,40%	0,4%	USD 1.916,00	USD 7,66	0,45%
Costo Financiero	Variable	Gtos Financieros	Nacional	\$	1,00%	1,0%	USD 1.916,00	USD 19,16	1,14%
Contingencias	Variable	Contingencias	Nacional	\$	2,00%	2,0%	USD 1.916,00	USD 38,32	2,27%
Costo total Variable								USD 747,91	44,4%
Mano de Obra Producción	Fijo	MO Directa	Nacional	\$		200	USD 27.441,14	USD 137,21	8,14%
Mano de Obra Laboratorio	Fijo	MO Directa	Nacional	\$		200	USD 6.860,28	USD 34,30	2,03%
Costo Total Directo (Fijo + Variable)								USD 919,42	54,5%
Mano de Obra INDIRECTA	Fijo	MO Indirecta	Nacional	\$		200	USD 60.566,16	USD 302,83	17,96%
Gastos Operativos	Fijo	Otros Costos Ind	Nacional	\$		200	USD 92.766,96	USD 463,83	27,51%
COSTO TOTAL - USD/Kg								USD 1.686,1	100,0%
Utilidad sobre Precio					12,00%	12,0%		USD 229,92	13,64%
PRECIO de VENTA en USD (NIVEL 3)								USD 1.916,00	113,6%

En el caso de que la cotización sea para el mercado interno:

Mercado	Interno	Derechos Exp			4%	Reintegros Exp		5,50%	NCM xx.xxx.xxx	
Cantidad		Moneda Cotización			USD	Tipo de Cambio		1.480,00	\$/USD	
Nivel de Prod Prom Mensual	200 Kg	Tasa Ints Mens			1,00%	Rentabilidad s/Precio		12,00%	Fecha 10/08/2026	
Plazo Financiamiento	30 Días								Nivel de Cobertura Costo Directo (F+V)	
Producción mensual promedio	Costo	Tipo Costo	Origen	Moneda	s/Prec	Cant./Kg Prod	USD/Cantidad	USD/Kg	% Part Costo	
Materia Prima 1	Variable	Materia Prima	Nacional	\$		0,80	USD 2,99	USD 2,39	0,14%	
Materia Prima 2	Variable	Materia Prima	Nacional	\$		0,40	USD 0,90	USD 0,36	0,02%	
Materia Prima 3	Variable	Materia Prima	Importado	USD		1,31	USD 126,60	USD 165,85	9,60%	
Materia Prima 4	Variable	Materia Prima	Nacional	\$		2,10	USD 2,51	USD 5,26	0,30%	
Materia Prima 5	Variable	Materia Prima	Importado	USD		0,78	USD 36,51	USD 28,33	1,64%	
Materia Prima 6	Variable	Materia Prima	Nacional	\$		0,02	USD 2,33	USD 0,05	0,00%	
Materia Prima 7	Variable	Materia Prima	Importado	USD		1,31	USD 300,00	USD 391,80	22,67%	
Materia Prima 8	Variable	Materia Prima	Nacional	\$		0,30	USD 10,80	USD 3,24	0,19%	
Materia Prima 9	Variable	Materia Prima	Nacional	\$		0,55	USD 2,07	USD 1,14	0,07%	
Materia Prima 10	Variable	Materia Prima	Nacional	\$		2,50	USD 0,87	USD 2,18	0,13%	
Materia Prima 11	Variable	Materia Prima	Importado	USD		0,15	USD 79,11	USD 11,87	0,69%	
Materia Prima 12	Variable	Materia Prima	Nacional	\$		0,03	USD 13,35	USD 0,44	0,03%	
Materia Prima 13	Variable	Materia Prima	Nacional	\$		0,03	USD 18,34	USD 0,55	0,03%	
Fletes	Variable	Servicios Directos	Nacional	\$	0,75%	0,01	USD 1.963,82	USD 14,73	0,85%	
Seguros	Variable	Servicios Directos	Nacional	\$	0,25%	1,00	USD 1.963,82	USD 4,91	0,28%	
Comisiones	Variable	Gtos Comercializ	Nacional	\$	2,50%	1,00	USD 1.963,82	USD 49,10	2,84%	
Impuesto a los Ingresos Brutos	Variable	Impuestos	Nacional	\$	1,50%		USD 1.963,82	USD 29,46	1,70%	
Tasa Municipal	Variable	Impuestos	Nacional	\$	0,99%		USD 1.963,82	USD 19,44	1,13%	
Derechos de Exportación	Variable	Comercio Exterior	Nacional	USD			USD 1.365,98			
Reintegro de Exportación	Variable	Comercio Exterior	Nacional	USD			USD 1.365,98			
Liquidación de Divisas	Variable	Comercio Exterior	Nacional	USD			USD 1.963,82			
Despachante de Aduana	Variable	Comercio Exterior	Nacional	USD			USD 1.963,82			
Gastos Administrativos Exportación	Variable	Comercio Exterior	Nacional	\$			USD 1.963,82			
Costo Financiero	Variable	Gtos Financieros	Nacional	\$	1,00%	1,0%	USD 1.963,82	USD 19,64	1,14%	
Contingencias	Variable	Contingencias	Nacional	\$	2,00%	2,0%	USD 1.963,82	USD 39,28	2,27%	
Costo total Variable								USD 789,99	45,7%	
Mano de Obra Producción	Fijo	MO Directa	Nacional	\$		200	USD 27.441,14	USD 137,21	7,94%	
Mano de Obra Laboratorio	Fijo	MO Directa	Nacional	\$		200	USD 6.860,28	USD 34,30	1,98%	
Costo Total Directo (Fijo + Variable)								USD 961,50	55,6%	
Mano de Obra INDIRECTA	Fijo	MO Indirecta	Nacional	\$		200	USD 60.566,16	USD 302,83	17,52%	
Gastos Operativos	Fijo	Otros Costos Ind	Nacional	\$		200	USD 92.766,96	USD 463,83	26,84%	
COSTO TOTAL - U\$/Kg								USD 1.728,2	100,0%	
Utilidad sobre Precio					12,00%	12,0%		USD 235,66	13,64%	
PRECIO de VENTA en USD (NIVEL 3)								USD 1.963,82	113,6%	

11. Conclusión

El presente trabajo surge de una experiencia profesional en una tradicional PyME industrial de base tecnológica que opera bajo un esquema de restricciones cruzadas.

A partir de la auditoría técnica realizada sobre su estructura y proceso de determinación de costos, se diseñó un modelo de acumulación por niveles de cobertura que otorga a la dirección de la empresa una herramienta versátil de cotización y fijación de precios escalonada.

El análisis del tratamiento vigente y diagnóstico de cada factor permitió, no solo identificar mejoras en el proceso de determinación y asignación de cada uno de ellos, sino también, poner de manifiesto aspectos que explican el origen de distorsiones frecuentes en las empresas:

- Peligro del uso de información contable - patrimonial para la gestión interna: Si bien la empresa cuenta con profesionales contables y una destacada trayectoria, se constató la utilización directa de la información del balance contable —diseñado para la presentación ante terceros— como base para la toma de decisiones de gestión. Esta práctica, habitual en PyMEs que carecen de bases de datos alternativas, no constituye un error en sí misma, pero resulta altamente riesgosa cuando no se adaptan los criterios de valuación y asignación a las necesidades de la contabilidad de gestión.
- Inobservancia del principio de relatividad del costo ("Costo para qué"): La empresa realizaba el cálculo de costos en abstracto, omitiendo definir previamente el propósito específico de la información (valuar inventarios, medir la rentabilidad periódica o tomar decisiones de precio). Predominaba la premisa rígida de que todo producto debía absorber la totalidad de los costos variables, fijos directos, fijos indirectos y funcionales para poder fijar su precio de venta. Al ignorar que el concepto de costo es relativo y condicionado al objetivo del análisis, la firma se exponía a rechazar negocios o cotizaciones internacionales que, al generar contribución marginal positiva, resultaban altamente rentables.
- Ocultamiento de ineficiencias productivas mediante asignaciones arbitrarias: La falta de mecanismos de aislamiento de costos de inactividad o desvíos operativos provocaba que las ineficiencias de la planta fueran absorbidas y "escondidas" mediante la distribución de recursos hacia las líneas de productos más rentables, distorsionando la verdadera contribución de cada unidad de negocio.
- Inclusión de factores no relevantes u omisión de factores relevantes: Se identificaron distorsiones metodológicas graves, como la omisión del desgaste económico real de activos productivos clave (al no computar adecuadamente las depreciaciones de equipos operativos) en forma paralela a la inclusión como costo industrial de erogaciones vinculadas a compromisos sociales, personales o familiares de los propietarios, no relacionadas con el proceso de transformación.

Las empresas deberían recurrir a este tipo de auditorías o proceso integral de diagnóstico e ingeniería de gestión que le permitan tomar mejores decisiones para evaluar su eficiencia, diversificar sus líneas de productos y cotizar en mercados globales con rigurosidad técnica y previsibilidad gerencial.

12. Bibliografía

- **Cartier, Enrique.** "Apuntes para una Teoría General del Costo". Editorial La Ley. 2017.
- **Yardin, Amaro; Bottaro, Oscar; y Rodríguez Jáuregui, Hugo.** "El comportamiento de los costos y la gestión de la empresa". La Ley. Buenos Aires. 2004.
- **Yardín, Amaro.** El Análisis Marginal. Editorial IAPUCO.
- **Podmoguilnye, Marcelo Gustavo.** "Costos para una Gestión Estratégica y Sustentable". Editorial La Ley. Primera Edición 2019.
- **Giménez, C. M. y Arreghini, H.** "La problemática de la asignación de Costos Indirectos de Fabricación en industrias de síntesis química".
- **Yardin, Amaro;** "Costos y Política de Precios". XXII Congreso Argentino de Profesores Universitarios de Costos. Concordia. 1999.
- **Yardin, Amaro;** "Prorrates de Costos Fijos o análisis de evitabilidad". XXV Congreso Argentino de Profesores Universitarios de Costos. Buenos Aires. 2002