

LAS ESTRUCTURAS DE COSTOS Y SU INTRRELACION CON LOS FACTORES DE GENERACION DE INGRESOS

JULIO CESAR MARCHIONE

Resumo:

En la actualidad, estamos experimentando una serie de cambios en todos los niveles de la actividad y la gestión empresarial; si bien es cierto que -en algunos casos- el fin del milenio pareciera influenciar en la conducta humana, propiciando estos cambios. La enseñanza no es un sector ajeno a esta necesidad de cambio, aún más, considerando que las empresas y la universidad están analizando el grado de interrelación de cada uno de estos ámbitos, a fin de consolidar la formación de profesionales y empresarios, con una visión acorde a las transformaciones que la sociedad está evidenciando. En el presente trabajo apuntamos a presentar una visión alternativa en cuanto al tratamiento de los costos, los factores de generación de éstos en la organización, su vinculación con los distintos campos de la empresa, y los diferentes grados de interrelación con los factores básicos de generación de fondos. Estos cuatro parámetros se enmarcan dentro de una esquematización del sistema de información de la empresa, en base a la identificación de las distintas unidades de negocio, que permiten relacionar a ésta con una sociedad que aceptará, rechazará o condicionará la oferta de bienes y servicios de la empresa. En definitiva, el objetivo del presente trabajo no es presentar una visión absolutista acerca de la enseñanza de los costos y su aplicación en las empresas, sino exponer los puntos básicos de un enfoque alternativo de la realidad de las mismas y de sus sistemas de información para la toma de decisiones gerenciales.

Palavras-chave:

Área temática: *Tendências no ensino da contabilidade de custos e da gestão de custos.*

LAS ESTRUCTURAS DE COSTOS Y SU INTRRELACION CON LOS FACTORES DE GENERACION DE INGRESOS

JULIO CESAR MARCHIONE

UNIVERSIDAD CATOLICA ARGENTINA SANTA MARIA DE LOS BUENOS AIRES
FUNDACION PROF. JUAN CARLOS VAZQUEZ
MUÑIZ 253 - PLANTA BAJA "E" - CAPITAL FEDERAL
REPUBLICA ARGENTINA

RESUMEN

En la actualidad, estamos experimentando una serie de cambios en todos los niveles de la actividad y la gestión empresarial; si bien es cierto que -en algunos casos- el fin del milenio pareciera influenciar en la conducta humana, propiciando estos cambios.

La enseñanza no es un sector ajeno a esta necesidad de cambio, aún más, considerando que las empresas y la universidad están analizando el grado de interrelación de cada uno de estos ámbitos, a fin de consolidar la formación de profesionales y empresarios, con una visión acorde a las transformaciones que la sociedad está evidenciando.

En el presente trabajo apuntamos a presentar una visión alternativa en cuanto al tratamiento de los costos, los factores de generación de éstos en la organización, su vinculación con los distintos campos de la empresa, y los diferentes grados de interrelación con los factores básicos de generación de fondos. Estos cuatro parámetros se enmarcan dentro de una esquematización del sistema de información de la empresa, en base a la identificación de las distintas unidades de negocio, que permiten relacionar a ésta con una sociedad que aceptará, rechazará o condicionará la oferta de bienes y servicios de la empresa.

En definitiva, el objetivo del presente trabajo no es presentar una visión absolutista acerca de la enseñanza de los costos y su aplicación en las empresas, sino exponer los puntos básicos de un enfoque alternativo de la realidad de las mismas y de sus sistemas de información para la toma de decisiones gerenciales.

INTRODUCCION

Frente a la cercanía del fin de un milenio y el inicio de otro, el ser humano replantea la mayoría de los aspectos vinculados a su evolución. Evidentemente, los profesionales y docentes abocados a la elaboración de información que facilite el desarrollo de las empresas y a la formación de quienes lo harán en el futuro, no estamos exentos de tal preocupación. Es más, en los últimos años estamos discutiendo las ventajas y desventajas de uno u otro modelo para el cálculo de los costos, sin observar que esto responde a la necesidad de adaptarse a la dinámica de los cambios en el comportamiento de los mercados, y a la velocidad en la toma de decisiones empresarias, lo cual implica que la información debe fluir de manera veloz, confiable y clara a quienes deben tomarlas. Asimismo, nos encontramos como docentes frente al desafío de replantear la metodología de enseñanza en nuestras universidades y adaptarlas a los cambios en los niveles pre-primario, primario y secundario, sostenido en nuestro país por la vigente Ley Federal de Educación. En virtud de lo manifestado, este trabajo persigue el

objetivo de exponer un enfoque alternativo de las estructuras de costos de las empresas y las herramientas con las cuales deberíamos dotar a los alumnos, con la finalidad de promover su apertura a los cambios de la realidad que tendrán que enfrentar con la entrada en el nuevo milenio.

OBJETIVO BASICO

La realidad socio-económica nos está mostrando la necesidad de dotar a quien debe tomar decisiones en la empresa, de información clara en cuanto a la cuantificación de costos e ingresos, clasificados con un criterio adecuado a la visión del negocio por parte del empresario, a fin de agilizar su comprensión y análisis. En consecuencia, el sistema de información contable debe adaptarse a estas necesidades, permitiendo el análisis de la misma, sin necesidad de recurrir a procedimientos extracontables para obtener los resultados esperados por quien tiene que modificar comportamientos y códigos de funcionamiento interno de las empresas. Obviamente, la actividad docente debe estar íntimamente desarrollada sobre los factores mencionados. Es por ello que el objetivo básico de la enseñanza debería apuntar a que el alumno se encuentre en condiciones de identificar cada unidad de negocio de una empresa, y de efectuar una abstracción de los factores generadores de costos para cada unidad de negocio, con la consiguiente cuantificación de los esfuerzos económicos vinculados a cada uno de esos factores.

Sobre este objetivo básico, se debería proveer al alumno de las herramientas necesarias para que pueda individualizar cada una de las posibles unidades de negocio de la estructura comercial de una empresa, situación bastante compleja desde el punto de vista pedagógico, ya que supone un entrenamiento basado en casos prácticos de la realidad.

Obviamente, cada unidad de negocio implicará costos vinculados, los cuales deberán ser cuantificados, clasificados y distribuidos, a los fines de aparear el esfuerzo empresario al reconocimiento del mercado, a través del retorno a la empresa vía los precios de los productos y/o servicios comercializados. Básicamente, la mayor problemática observada en la práctica del cálculo de los costos y la enseñanza de ésta es la metodología de clasificación de los costos cuantificados sobre una misma unidad de medida del esfuerzo, y la distribución de los mismos hacia objetivos definidos previamente, en virtud de las características particulares de cada explotación.

La unidad de costeo ha sido la herramienta básica para asignar costos, y derivar su comportamiento ante contingencias externas e internas de la vida de la empresa, pero no siempre es el parámetro más claro para identificar la interrelación de la empresa con la sociedad. Por ello, creo que es conveniente referirnos a las "unidades de negocio" como los factores de generación de fondos de una empresa. Cada unidad de negocio (UN) podrá estar conformada por una o más "unidades generadoras de fondos" (UGF), las que implicarán el esfuerzo de toda una comunidad empresaria para "crearla" e insertarla en una sociedad que tendrá la discrecionalidad de aceptarla o rechazarla, y -en el caso de aceptarla- de pagar un mayor o menor precio en virtud de la capacidad de satisfacción de sus necesidades. Ese esfuerzo mencionado proviene de todos los campos de funcionamiento de una organización empresaria (campo productivo, administrativo, comercial, financiero, tecnológico y ecológico) y -como tales- debería considerarse que todas las erogaciones vinculadas con estos campos constituyen costos tendientes a la obtención de cada UGF.

En consecuencia, nuestro problema básico es la cuantificación de los diferentes campos integrados de la organización, en términos de costos, y la medición y análisis del

grado de participación en la consecución de cada unidad de negocio. Con lo expresado, es importante destacar la enorme tarea que nos compete desde el punto de vista pedagógico a los fines de brindarle a los alumnos los parámetros necesarios para la organización de un sistema de información contable, que refleje en números los fondos generados por cada unidad de negocio y los costos necesarios para ese fin.

IDENTIFICACION DE LOS CAMPOS DENTRO DE LA ORGANIZACION

En la definición de nuestros objetivos docentes cabe la consideración respecto a que los alumnos no pueden ser entrenados a partir del cálculo del costo de una unidad, con el grado de abstracción que ello implica, para llegar a la utilización de esos costos globales a nivel gerencial para facilitar la toma de decisiones. Creo que es importante asumir un compromiso enmarcado con las nuevas tendencias docentes aplicadas desde los niveles iniciales (p.ej. psicogénesis, lectoescritura, etc), y partir de la organización empresarial en su totalidad, analizando todos los costos que ésta genera, clasificándolos a partir de cada uno de los campos que integran a aquélla y distribuyéndolos en virtud de su mayor o menor grado de participación en la obtención de UGF dentro de cada unidad de negocio.

A partir de esto, nos encontraremos dentro de la organización, con la existencia de sectores en cada uno de los campos que difícilmente puedan relacionarse con cada UGF en particular, ya que su relación es directa respecto de otros sectores de la empresa. Esta circunstancia, ha dado origen durante muchos años a la utilización de la herramienta de las "Bases de Distribución" y, actualmente, a la aplicación del "Sistema ABC" para asignarlos en relación a las actividades. No creo que el problema pase por una disgresión filosófica y metodológica, sino por respetar ciertas premisas, ya puestas de manifiesto en la bibliografía del Prof. Juan Carlos Vázquez desde hace varios años. Tales premisas serían las siguientes:

a) Si la magnitud y funcionamiento de cada campo es la adecuada, no deberían existir sectores que no provean esfuerzos para la consecución de la diferentes UGF. De existir sectores cuyos esfuerzos no sean identificables con alguna UGF (tanto en forma directa como indirecta), deberían ser considerados como costos de ociosidad dentro de la organización.

b) Pueden existir sectores cuyos esfuerzos estén dedicados a la obtención de más de una UGF, con lo cual, el problema está relacionado con la identificación del parámetro que refleje más cabalmente su actividad con respecto al objeto de la misma. La realidad económica nos muestra que existen sectores dentro de la organización, cuyo esfuerzo es mensurable en términos del nivel de calidad de las actividades que aportan a cada UGF o, en su defecto, a cada UN; como así también -en otros casos- el esfuerzo puede medirse en términos de cantidad de actividades desarrolladas para obtener determinadas UGF. Ahora bien, en todos los casos, hay que tener en cuenta que la magnitud, tanto cuantitativa como cualitativamente, de cada uno de los sectores dependerá de los factores involucrados en cada unidad de negocio de la empresa.

c) Asimismo, puede ocurrir que existan sectores que estén dedicados a permitir el funcionamiento de otros sectores, siempre que éstos operen para alguna UGF u otro sector que opere para alguna de ellas. Estas situaciones nos llevan a considerar parámetros para relacionar los costos de funcionamiento de cada sector con respecto a otros, que en muchos casos no son los mismos que debieran utilizarse para relacionar el funcionamiento de los sectores que finalmente aplican sus esfuerzos a las UGF en forma

directa. O sea que nuestro objetivo fundamental es la correcta selección de los parámetros de interrelación de los sectores integrantes de los campos de la organización que directamente aplican sus esfuerzos a la obtención de las UGF (medición en función del nivel de actividad basado en el volumen o en la especialización); pero no podemos pretender que ese parámetro sea considerado para relacionar los costos de sectores que aplican sus esfuerzos a otros sectores y no en forma directa a las UGF, ya que habrá que seleccionar en cada caso el parámetro de medición del esfuerzo en cada una de las instancias en la que el mismo se concreta. Obviamente no estamos desvirtuando la relación indirecta que existe en este caso, sino que -como tal- la asignación de esos costos conlleva la utilización de pasos intermedios que respeten la entidad del esfuerzo que se efectúa y los objetivos a los cuales se aplican estos esfuerzos.

Como primera conclusión de estas premisas, cabe señalar que es nuestra obligación docente formar al alumno para que éste pueda estar en condiciones de :

- * identificar las distintas unidades de negocio dentro de la actividad de una empresa;
- * identificar las distintas unidades generadoras de fondos que constituyen los factores básicos de funcionamiento de cada unidad de negocio;
- * diagramar concretamente la conformación de los campos de una organización, su composición y funcionamiento, a través de los distintos sectores;
- * definir los parámetros que permitan medir los distintos grados de interrelación de los sectores con las UGF;
- * elaborar un sistema de información contable que brinde elementos que permitan identificar los esfuerzos de la organización (medidos en términos de costos) con cada uno de los factores que ingresan al mercado para obtener la retribución de la sociedad a esos esfuerzos, a través del sistema de precios.

En consecuencia, desarrollaremos a continuación cada uno de estos puntos, desde el punto de vista de la realidad empresarial y el desarrollo docente de cada uno de ellos.

LAS UNIDADES DE NEGOCIO

Las empresas nacen, se desarrollan y se adaptan a los cambios socio-económicos, basadas en el conocimiento por parte de quienes las dirigen de los diferentes negocios que constituyen los canales de interrelación con la comunidad. Tan importante es la definición de los negocios de una empresa, que muchas de ellas están actualmente en un proceso de reconversión, como consecuencia de la redefinición de las pautas identificatorias de sus factores de negocio, y el conocimiento de sus verdaderos competidores, a partir de aquélla. En cuanto al aspecto docente de este punto, cabe señalar que se debería dotar a los alumnos de esta capacidad de identificación, a partir del ejercicio práctico en base a situaciones extractadas de la realidad. No creo que exista una metodología más acorde con la finalidad que perseguimos, que no sea aquélla que esté basada sobre el entrenamiento de los alumnos, en el ejercicio de la elección de los parámetros de identificación de las unidades de negocio de una empresa, sobre la base de factores provistos por los docentes.

Si bien es importante esta mecánica, es fundamental que los alumnos tengan en cuenta que no existen situaciones exactamente iguales entre las empresas, debido a que seguramente estarán accediendo a mercados que reconocen su capacidad de

satisfacción de las necesidades, de manera diferencial y con un alto grado de volatilidad de la elección del producto y/o servicio ofrecido.

Es importante destacar que la identificación de las unidades de negocio de una empresa, difícilmente surja de la definición previa del empresario sino de la interrelación con la comunidad. Como tal, toda la estructura empresarial debe estar al servicio de esas unidades de negocio; pero, lo estará en tanto y en cuanto éstas se encuentren claramente identificadas, no sólo en un espacio y tiempos determinados, sino también con el suficiente grado de replanteo atemporal de los objetivos y factores de cada unidad de negocio.

Finalmente, se debe comprender que esta tarea es fundamental para todo el desarrollo consiguiente, tanto de los campos necesarios para alcanzar las metas de las unidades de negocio, como de la magnitud de los mismos. Este desarrollo permitirá dimensionar la organización e interrelacionar los distintos campos de la misma, para que funcionen de manera eficiente, en términos de la relación costo-beneficio, para cumplir con los objetivos de cada unidad de negocio en el marco de acción que la sociedad le impone.

LAS UNIDADES GENERADORAS DE FONDOS COMO FACTORES BASICOS DE LAS UNIDADES DE NEGOCIO:

A partir de la identificación de las unidades de negocio, es posible trabajar sobre la definición de las unidades generadoras de fondos, en base a la necesidad de encontrar determinados parámetros que permitan cuantificar los factores clave, que condicionan la generación de fondos vía el sistema de precios del mercado, y la aplicación de los mismos a través de los costos necesarios para obtenerlos.

En los casos de empresas industriales, tradicionalmente se ha trabajado sobre la base de unidades de producto dentro de una clasificación superior en líneas de productos; ahora bien, debemos reflexionar acerca de los casos en los cuales la unidad de negocio esté basada en el factor del servicio post-venta de un artículo. En este caso, tenemos un factor de generación de fondos, vinculado con la cantidad de unidades del artículo que se comercializa, apareada con otra unidad generadora de fondos relacionada con el servicio de asistencia posterior a la compra de ese artículo por parte del cliente. Nos encontraremos, en este caso, con dos factores básicos de aplicación de esfuerzos de la organización: en un caso, será la cantidad de unidades producidas y comercializadas, y -en el otro- será la calidad y el desarrollo tecnológico del soporte técnico de esas unidades. De esto derivamos que se debe identificar el mejor parámetro que permita relacionar y cuantificar los costos generados por el servicio de asistencia al cliente, a partir de la definición de una UNIDAD DE CUENTA DE SERVICIOS (UCS), independiente de la cantidad de unidades producidas y comercializadas. Esta necesidad se evidencia aún más en empresas prestadoras de servicios y en organizaciones que vinculan la producción de cantidades de artículos, con el desarrollo de un determinado nivel de calidad que los distingue de sus competidores, aún vendiendo el mismo producto terminado, desarrollando una logística de producto y una logística de servicios.

Cabe señalar que la definición de las unidades generadoras de fondos está íntimamente ligada a los factores sobre los cuales el empresario basa su interrelación con la sociedad, ya que ésta será la visión con la cual observará los informes de costos y

resultados; es por ello, que debemos orientar como docentes (no sólo en el ámbito académico) a quienes elaboran información para la toma de decisiones gerenciales, ya que el principal factor de confiabilidad será utilizar el mismo idioma de los usuarios de esta información. En la medida que focalicemos la generación de fondos y costos, en base a la visión proporcionada por la identificación de unidades generadoras de fondos dentro del marco de cada unidad de negocio, podremos sistematizar la información de manera tal de relacionar cada costo de la organización con los objetivos de cada uno de ellos, tanto sea su aplicación directa o indirecta a éstos.

LOS CAMPOS EN LA ORGANIZACION Y SU RELACION CON LAS UNIDADES DE NEGOCIO:

En párrafos anteriores, se ha mencionado que -en términos de esfuerzo- todos los sectores de una empresa se encuentran abocados a lograr el nivel de rentabilidad más eficiente. En algunos casos, la finalidad será obtener un producto en condiciones cualitativas superiores, con lo cual el factor de negocio será la calidad como un servicio a la sociedad, producto de la innovación, la investigación y la incorporación de tecnología. En otros casos, la finalidad de la organización será proveer al mercado de productos en el volumen de abastecimiento y producción más eficiente. Finalmente, existen también empresas cuyo negocio se basa en la prestación a la comunidad de un servicio, con mayor o menor nivel de sofisticación. Ahora bien, en todos los casos, esa organización de distintos factores socio-económicos, se estructura en base a las propias necesidades de recursos, para lograr obtener los objetivos que definen su existencia y desarrollo. Evidentemente, si quiere desarrollarse sobre un principio de eficiencia, utilizará los recursos estrictamente necesarios para alcanzar sus propios objetivos, con lo cual, debemos aceptar que la cuantificación de todos los recursos afectados por la organización constituyen costos, como pauta del esfuerzo de cada campo de la organización. En tal sentido, es importante que la empresa se encuentre organizada o en condiciones de estarlo, con el objetivo de posibilitar la cuantificación de los costos generados por el esfuerzo de cada uno de los sectores, y facilitar la identificación de los factores que vinculan cada uno de estos esfuerzos con el objetivo final, constituido por la obtención del producto y/o servicio que se incorporará en la sociedad.

Es cierto que, en muchos casos, es compleja la identificación de cada uno de los esfuerzos que insumen los sectores de la empresa, con el producto y/o servicio que sale al mercado. Pero, también es cierto que no podemos forzar una relación directa entre cada uno de los sectores de la organización y los productos y servicios intermedios y finales. De esto se deriva, que la pauta básica para el cálculo de los costos debería ser la clasificación e identificación de los campos de la organización que intervienen directamente en la generación del producto y/o servicio intermedio o final, los cuales constituyen las UGF de cada una de las unidades de negocio. Luego, deberíamos identificar los factores que condicionan la relación "campo directo-producto/servicio", a los fines de establecer el parámetro de asignación de los costos generados a cada UGF, como usuaria del esfuerzo de cada uno de los campos de la organización. Asimismo, cada uno de los campos que se relacionan directamente con el producto, utilizarán y canalizarán los esfuerzos de otros sectores, que fundamentan su existencia en la satisfacción de las necesidades emergentes de otros sectores de la organización. En este caso, nuestra tarea será identificar el parámetro que permita relacionar el esfuerzo del campo secundario al campo que directamente interviene en la elaboración del producto y/o servicio. Cabe señalar, que el parámetro que se seleccione estará en

función de las características del servicio que el campo secundario preste al campo directo, independientemente de los factores que fundamenten la relación entre este campo directo y el producto y/o servicio obtenido.

De lo expresado, se deriva un concepto diferente de asignación de los costos a los productos o servicios, ya que no estamos considerando que la totalidad de los departamentos de servicios, habiendo acumulado los costos de los departamentos de servicios indirectos a los propios, deban distribuirse a los centros de costos, para luego aplicarlos a los productos en base al nivel de actividad. En este caso, estamos considerando -tomando las bases del Método ABC- que existen sectores que prestan sus esfuerzos directamente identificables con los productos y servicios, y -como tales- debemos encontrar los parámetros que nos permitan relacionar los costos generados con el nivel de actividad, ya sea que éste se encuentre medido sobre una base cuantitativa o sobre una base cualitativa.

Ahora bien, es indispensable reconocer que no podemos forzar una relación directa entre ciertos sectores o campos de la organización, cuando ésta no existe como tal. En este sentido bien vale centrar los esfuerzos en identificar los parámetros de relación entre los sectores servidos y los que prestan estos servicios, los cuales serán independientes de la pauta que se establezca para asignar los costos a los productos o servicios finales.

Evidentemente, nuestra tarea docente se dirigirá a preparar a los alumnos, a fin de poder éstos tener la capacidad de abstraer en una empresa las bases de su organización formal e informal; conocer los principios que fundamentan la existencia, magnitud y funcionamiento de cada campo de la organización; identificar los mejores parámetros de relación entre cada uno de ellos y -además- la relación entre los sectores que, directamente, intervienen en la generación de los productos y servicios finales y las diferentes "unidades generadoras de fondos", previamente definidas dentro de cada una de las "unidades de negocio". Aquí es donde se plantea una importante base de la docencia y la práctica de los costos, ya que se deberán determinar las pautas de medición de la actividad de las distintas unidades generadoras de fondos, las cuales, en algunos casos, basarán su existencia en parámetros vinculados con la cantidad y, en otros, relacionados con la calidad o con los servicios que proporcionen, lo cual implica recurrir a "unidades de cuenta de servicios". Finalmente, esto implica un sólido nivel de interrelación entre quienes generan y analizan la información de gestión, basada en sistemas contables, y quienes conocen, manejan y deciden sobre las unidades de negocio que le permiten a la empresa acceder a la comunidad, a través de los bienes y servicios que le ofrecen.

LOS SISTEMAS DE INFORMACION CONTABLE Y LA TOMA DE DECISIONES:

Los sistemas de contables deberían generar información útil para todos los usuarios de los mismos, con lo cual, es importante que se estructuren sobre las bases que se han desarrollado en el presente trabajo. Estas bases apuntan a que los estados de resultados para gestión se expresen en términos de "unidades de negocio", y dentro de cada una de ellas, se podrá efectuar una apertura de cada una de las "unidades generadoras de fondos". Básicamente, se propone que esta información surja de una

contabilidad analítica y no de derivaciones y reclasificaciones extracontables, según quien sea el usuario de la información.

Asimismo, el plan de cuentas debería diagramarse sobre la base de la identificación de los campos de la organización, ya que es sumamente importante conocer el esfuerzo -en términos de costos- que cada sector aplica a la producción de "unidades generadoras de fondos", independientemente que su intervención fuera directa o indirecta. Esta óptica permite que quienes tomen decisiones lo hagan sobre términos comunes y comprensibles por todos, ya sea que lo analice el Gerente de Ventas como el Jefe de Producción, y aún con finalidades totalmente distintas entre sí, lo cual implica que toda la organización autodefinen su dimensionamiento, funciones e interrelaciones internas, con el objetivo de acceder a la comunidad en la forma más eficiente posible y con el mayor grado de calidad en la satisfacción de las necesidades humanas.

Los alumnos deben integrar estos conceptos con el resto de los componentes que afectan al cálculo del costo analítico, ya que, de lo contrario, nos encontraremos con una situación en la cual los docentes formamos técnicos muy bien entrenados en el cálculo del costo de producción de los bienes, y no los dotamos del entorno dentro del cual, esos costos que están aplicando a la unidad, se generaron en base a la interrelación de los campos que integran a la organización. Como corolario de esto, creo que es indispensable dotar a los alumnos del criterio adecuado para que puedan comprender, sistematizar, dimensionar, clasificar y cuantificar en términos de costos, los campos que conforman la organización de la empresa. Luego, podremos capacitarlos para que puedan aplicar los costos del espectro de interrelación de esos campos, para luego exponerlos de manera tal, que respondan a la óptica con la cual la sociedad define nuestras unidades de negocio, a través del consumo de cada uno de los bienes y servicios que integran a las unidades generadoras de fondos.

CONCLUSION:

Realmente el desafío de los tiempos actuales, como docentes, tomadores de decisiones o asesores de quienes las toman, es el de adaptarse constantemente al vértigo con el cual la sociedad está avanzando o retrocediendo. Esta capacidad de adaptación, implica la conformación de criterios y pautas conceptuales, más allá de cuestiones analíticas que surgen de situaciones puntuales de cada organización.

En la actualidad, este desafío nos expone a la confrontación de métodos tradicionales de costeo con métodos innovadores en la materia, cuando en realidad ninguno de éstos carecen de validez y confiabilidad conceptual, sino que su aplicación se ve desdibujada con los permanentes cambios socio-económicos, ante situaciones puntuales. Por eso, creo que nuestro compromiso docente se debe fundamentar en transmitir a los alumnos el marco conceptual sobre el cual se generan las estructuras de costos en las empresas, para luego prepararlos técnicamente en las aplicaciones actuales de métodos de costeo analítico, los cuales seguramente van a sufrir permanentes cambios futuros, como ya lo mencionaba el Profesor Juan Carlos Vázquez en su "Tratado de Costos" y su libro "Costos", cuando incorpora en el capítulo de tratamiento de las cargas fabriles un punto titulado "El Futuro de las Cargas Fabriles" y expresa que las pautas analíticas iban a sufrir permanentes transformaciones como fiel reflejo de la realidad socio-económica, siendo nuestro compromiso el encontrar los

caminos más eficientes para relacionar los costos de la organización a los bienes y servicios usuarios de este esfuerzo. La vigencia de estos conceptos es permanente, y es importante que mantengamos la capacidad de transmitírselo a quienes estemos educando, tratando de evitar el absolutismo de los métodos de costeo como soluciones mágicas, cuando en realidad será necesario en el futuro, que quienes elaboren información para la toma de decisiones y que quienes sean los responsables de tomarlas, cuenten con la claridad conceptual y el criterio profesional necesarios para interpretar los cambios vertiginosos que la sociedad actual y futura nos impone.

QUADRO RESUMEN DE OBJETIVOS PEDAGOGICOS Y CONTENIDOS BASICOS

OBJETIVOS PEDAGOGICOS	CONTENIDOS
Que el alumno identifique las distintas Unidades de Negocio de una empresa	Análisis del mercado al que accede la empresa. Identificación de productos y servicios comercializados Conocimiento de los canales de comercialización de los productos de la empresa Aprehensión de la visión de empresario respecto a sus líneas de comercialización
Que el alumno defina las Unidades Generadoras de Fondos, como factores básicos de funcionamiento de cada unidad de negocio	Definición de los factores clave de comercialización de los bienes y servicios de cada unidad de negocio identificada. Determinación de las unidades de costeo de los productos intermedios y/o finales. Determinación de las unidades de cuenta de los servicios Determinación de las pautas de equivalencia entre las unidades cuantitativas y cualitativas
Que el alumno diagrame concretamente la conformación de los campos de una organización.	Relevamiento de la organización formal e informal de la empresa Identificación de los campos generales que conforman la estructura funcional de la organización. Análisis del comportamiento e interrelación de los distintos campos de la organización.
Que alumno defina los parámetros que permitan medir los distintos grados de interrelación de los sectores con las Unidades Generadoras de Fondos	Análisis de la unidad de medida del nivel de actividad de cada uno de los campos y sectores integrantes de los mismos. Identificación de los sectores que directamente aplican sus esfuerzos para la producción y desarrollo de bienes y servicios intermedios y/o finales. Definición de los parámetros de interrelación de los sectores directos con las unidades generadoras de fondos. Aplicación de los servicios prestados por sectores de 1 organización
Que el alumno elabore un sistema de información contable que brinde elementos que permitan identificar los esfuerzos de la organización	Diagramación del Plan de Cuentas en base a la identificación de los campos de la organización y de los sectores que lo integran Contabilización de los esfuerzos en términos de costos, por cada uno de los sectores directos e indirectos de la organización.

	Asignación de los costos a cada unidade generadora de fondos y canalización de los mismos, a través de las unidades de negocios ya identificadas. Análisis de fondos generados y costos aplicados dentro de cada unidad de negocio
--	--