

RESEÑA DEL LIBRO

APUNTES PARA UNA TEORÍA DEL COSTO,
DE ENRIQUE NICOLÁS CARTIER

ISBN 978-987-03-3338-8, Thomson Reuters, La Ley, CABA, 2017

Liliana Marcela Scoponi¹

1. Introducción

El libro *Apuntes para una teoría del costo* del profesor Enrique Nicolás Cartier constituye una valiosa obra para los profesionales y alumnos de carreras en Ciencias Económicas que viene a llenar un vacío existente en la literatura de la disciplina, al sistematizar y compendiar de manera ordenada y clara, una serie de reflexiones doctrinarias referidas a los fundamentos teóricos que explican el “fenómeno costo”, de manera de evitar la aplicación mecanicista de técnicas de costeo divorciadas de la teoría y carentes de una apropiada adecuación a los problemas propios de cada realidad empresarial que impidan su tratamiento efectivo.

Enrique Nicolás Cartier es Contador Público, graduado en la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires (Argentina). Es profesor titular de la materia Gestión y Costos en la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires (Argentina) y de la materia Costos del De-

¹ Profesora Titular con dedicación exclusiva de las asignaturas Contabilidad de Costos para la carrera de Contador Público y Gestión de Agronegocios, Administración Rural LA para la carrera de Licenciatura en Administración, Departamento de Ciencias de la Administración, Universidad Nacional del Sur. liliana.scoponi@uns.edu.ar

partamento de Ciencias Sociales de la Universidad Nacional de Luján (Argentina). Es docente en diferentes carreras de posgrado, entre las que se destacan las carreras de especialización en costos y gestión empresarial que se dictan en las principales universidades de la Argentina y en la Universidad de la República de Uruguay. Se ha desempeñado como presidente del Instituto Argentino de Profesores Universitarios de Costos y como director de la revista *Costos y Gestión* que edita dicho instituto. Actualmente es miembro del Consejo Asesor Honorario y Responsable de la Dirección de Estudios de Costos Mesoeconómicos de la citada institución. Poseedor de una vasta trayectoria académica y profesional en la temática de costos y gestión, el libro recepta los aportes a la disciplina que el autor ha realizado a lo largo de más de cuarenta años de activa participación en congresos nacionales e internacionales, seminarios y publicaciones para identificar y entender por qué y para qué se determinan costos, es decir, discernir de qué hablamos cuando nos referimos a costos. Su aproximación reconoce la influencia de autores de la escuela europea continental, en particular del alemán Erich Schneider y el italiano Aldo Spranzi, corriente de pensamiento en la que fue introducido por el recordado profesor argentino Oscar Osorio.

En el prólogo, el autor destaca que para responder a esos interrogantes se presenta una paradoja, dada por la necesidad de manejar abstracciones conceptuales que posibiliten un adecuado diagnóstico y planteo de los problemas organizacionales con fundamento teórico, tal que luego puedan tener su correlato en consecuencias prácticas relevantes en oportunidad de su resolución. Por lo tanto, el lector encontrará que en este libro no se proponen técnicas específicas para resolver casos concretos de determinación de costos, sino distintas nociones de la teoría económica de la producción que puedan orientar al profesional en ciencias económicas a elegir, diseñar o bien adecuar aquellas técnicas de costeo que se ajusten mejor a la realidad, con base racional y lógica. Esta perspectiva, que enfatiza entonces la importancia de comprender los principios que darían forma a una teoría general del costo para poder abordar el “fenómeno costo” con verdadera implicancia práctica, reconociendo que constituye un problema económico antes que contable, resulta muy acertada para administrar la complejidad de la gestión organizacional actual, donde la aplicación de simples “recetas” y extrapolación de experiencias ya no funcionan. El autor propone

pues un enfoque innovador respecto del tratamiento habitual dispensado a la temática en manuales y libros universitarios de la disciplina, de gran valor para el desempeño profesional.

2. Estructura y contenido

El libro está dividido en dos partes. La primera parte, bajo el título “Apuntes”, comprende ocho capítulos a través de los cuales el autor desarrolla en forma progresiva diferentes conceptos que va relacionando e integrando con el propósito de desentrañar el contenido de una teoría general del costo, valiéndose de un lenguaje sencillo y fácilmente comprensible para el lector, aunque no despojado de rigurosidad teórica. La denominación elegida para el título alude a que en cada capítulo se presentan distintas ideas o reflexiones por párrafo que el autor ha enumerado correlativamente y a las que ha considerado de manera individual como “apuntes”, con el propósito de facilitar su referencia e interrelación a medida que el desarrollo de la obra avanza en alcance y complejidad y esas nociones teóricas se van componiendo en la conformación de un marco conceptual cada vez más amplio. La segunda parte del libro tiene por propósito abordar diferentes ejemplos que faciliten la interpretación de dichas nociones o “apuntes”. Para ello, en un acápite, bajo el título “Presentación de casos”, en primer término se describen seis casos referidos a procesos de producción hipotéticos (aunque de base real) de diferentes características: una panadería, un molino harinero, un establecimiento agropecuario, un hospital, una empresa metalúrgica y una industria autopartista. Luego, en otro acápite denominado “Comentarios anexos”, a partir de los casos presentados, se clarifican los distintos “apuntes” contenidos en la primera parte, otorgando más precisiones sobre dichos casos, y referenciando con la numeración empleada para la identificación de cada apunte su ubicación en el desarrollo del respectivo capítulo. Esta modalidad seleccionada para la exposición de ejemplos favorece al lector el seguimiento y la vinculación de los temas tratados y le confiere a la obra un diseño original y didáctico.

Específicamente sobre el contenido de los ocho capítulos de la primera parte, el capítulo I se titula “Acerca de la Economía de la Producción” y presenta cómo

la actividad humana conforma un sistema económico para poder resolver el problema de la escasez de los bienes económicos requeridos para la satisfacción de necesidades, trayendo de la economía de la producción los conceptos de unidades productivas, producción en sentido económico amplio, tipos de transformaciones (técnicas, de modo, de lugar, de tiempo, otras particulares), mercado de factores o recursos y mercado de productos. A partir del marco desarrollado en el capítulo anterior, el capítulo II, titulado “Acerca de los Procesos de producción”, profundiza el análisis de los procesos de producción y sus elementos componentes: acciones productivas, resultados productivos y factores o recursos productivos. El autor distingue los tipos de acciones productivas en inmediatas y mediatas, según su vinculación con los resultados productivos, a la vez que clasifica los tipos de resultados productivos en finales e intermedios. Aquí pone especial énfasis en las diferentes categorías de factores productivos por sus implicancias para la clasificación y determinación de costos, puesto que la esencia de todo costo es el consumo de factores necesarios en procesos de creación de valor. Asimismo, se describen las taxonomías de los procesos productivos y las relaciones de productividad y sus categorías (marginales y medias).

En el capítulo III, que lleva por título “Acerca del fenómeno de los costos”, el autor relaciona las nociones desarrolladas en los capítulos precedentes para llegar a definir el “fenómeno costo” como “todo vínculo coherente entre los objetivos de un proceso de producción y los factores considerados de consumo necesario para su desarrollo”. Sobre la base de estos “apuntes”, el autor precisa qué se entiende por componente físico y de valor (o monetario) del costo y sus posibles expresiones, resalta que la “necesariedad” comprende tanto una perspectiva cualitativa como cuantitativa, distingue los tipos de vínculos causales o funcionales entre factores y resultados productivos, para finalmente concluir que el costo es un concepto eminentemente relativo, en cuanto admite distintas figuras de acuerdo al propósito del análisis que requiera su determinación. El capítulo IV, “Acerca del costo en los sistemas de información”, expone dos marcos de información de costos disímiles, pero complementarios entre sí: el sistema de determinación de la renta (contabilidad patrimonial o financiera) y el sistema de valoraciones (de conveniencia y de eficiencia) del ente, que enfoca su atención en satisfacer las necesidades de los usuarios internos de la gestión

de la organización. El autor desarrolla las diferencias entre ambos sistemas de información en lo atinente a criterios de valoración y oportunidad del reconocimiento de los resultados, destacando finalmente la utilidad de adoptar una gestión integrada de la información de costos, mediante la organización de un gran banco de datos físicos y monetarios sobre el proceso de creación de valor, que posibilite generar reportes para distintos usuarios, atendiendo la relatividad del concepto de costo.

Seguidamente, en el capítulo V, titulado “Acerca de la variabilidad de los costos”, se analiza el comportamiento de los costos en el corto y en el largo plazo, desarrollando los conceptos de costos variables y fijos, para finalmente abordar el tratamiento de casos especiales de variabilidad que pueden presentarse en la realidad organizacional. El estudio efectuado en dicho capítulo es retomado en el capítulo VI, denominado “Acerca de los Modelos de Costeo”, para explicar diferentes concepciones inherentes a cuáles factores deben considerarse necesarios para producir (costeo completo o variable) y cuánto de cada factor (costeo resultante o normalizado), dando lugar a distintas combinaciones y técnicas de costeo puras o mixtas. El capítulo VII, “Acerca de la direccionalidad de los costos”, profundiza la clasificación de costos según su direccionalidad basada en el carácter del vínculo, en términos de grado de precisión posible, respecto de la apropiación de los factores en objetivos dados de un proceso productivo (costos directos e indirectos). El autor dilucida en este capítulo cómo tratar la direccionalidad en procesos de producción simples, múltiples conexos y múltiples alternativos. Finalmente, aborda el caso de los costos variables indirectos a partir de las relaciones de productividad y tipos de procesos apuntados en el capítulo II. Finalmente, el capítulo VIII concluye el marco conceptual construido, incluyendo reflexiones “Acerca de las modalidades de acumulación”. El autor describe las diferentes fases de acumulación: entre factores y acciones, entre acciones mediatas e inmediatas y entre acciones inmediatas y productos. Asimismo, explica de acuerdo al tipo de flujo existente en las acciones inmediatas, la posibilidad de efectuar una acumulación específica o bien global de costos. Luego, esclarece que las técnicas empleadas para el cálculo de los costos, cualquiera sea el modelo adoptado y tipo de proceso de producción,

pueden adoptar para la acumulación de los factores un tratamiento individual o grupal (cuotas de costos).

3. Consideraciones finales

Esta obra posee la virtud de presentar en forma amena, comprensible y original una estructura conceptual orientada a configurar una teoría del costo, que da la posibilidad al lector de comprender la naturaleza de los procesos de producción y los fundamentos a tener en cuenta para “hacer costos”, de modo de evitar el divorcio entre la teoría económica y los sistemas de información del ente, siendo de gran utilidad para la enseñanza de grado y de posgrado, así como para guiar la labor profesional en contextos complejos y dinámicos.

© 2017 por los autores; licencia otorgada a la revista *Escritos Contables y de Administración*. Este artículo es de acceso abierto y distribuido bajo los términos y condiciones de una licencia Atribución-No Comercial 4.0 Internacional (CC BY-NC 4.0) de Creative Commons. Para ver una copia de esta licencia, visite <https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/>