

Universidad Siglo 21



Carrera de Contador Público

Trabajo final de grado.

Reporte de Caso.

“Implementación de un sistema de costeo basado en actividades en A.J y J.A

Redolfi S.A.”

"Implementation of an activity based costing system on A.J y J.A Redolfi S.A.”

Carrera: Contador Público

Autor: Marcelo Javier Meneses

Legajo: VCPB18001

DNI: 39440650

Director de TFG: Lombardo Rogelio Cristian

Chubut, Trelew, Julio de 2021.

Índice

Resumen.....	3
Abstract	3
Objetivos	6
Objetivo general	6
Objetivos específicos.....	6
Análisis de situación.....	7
Descripción de la situación	7
Análisis de contexto	8
Diagnóstico organizacional.....	12
Análisis según el perfil profesional	14
Marco teórico	17
Declaración del problema	20
Justificación del problema.....	20
Conclusión diagnóstica.....	21
Plan de implementación	23
Alcance	23
Recursos involucrados.....	23
Acciones específicas o concretas a desarrollar.....	24
Conclusiones y recomendaciones.....	31
Referencias	33

Resumen

Cuando se lleva a cabo un plan de inversión estratégico se debe analizar si se cuenta con las herramientas necesarias para respaldar las nuevas responsabilidades que la misma conlleva. AJ y JA Redolfi SRL esta llevando a cabo una expansión corporativa mediante la construcción de un nuevo centro de distribución, con el fin de obtener nuevos clientes y aumentar el número de proveedores. El presente trabajo identifico la necesidad de implementar un sistema de costeo, para mejorar la organización interna y optimizar la estructura de costos. Luego de analizar la empresa y los diferentes sistemas, se opto por utilizar un sistema de costeo basado en actividades, el cual brinda la posibilidad de hacer enfoque en aquellos costos indirectos que no se ven reflejados en el costo de ventas. El desarrollo del sistema de costeo dentro de la organización, acorde a las características de la misma, junto con el compromiso de los responsables, brinda beneficios en la toma de decisiones respecto al funcionamiento y los costos de la empresa. Al ser un proyecto que se estima, perdurará en la empresa, el mismo puede estar sujeto a modificaciones para lograr la eficiencia del sistema de costeo.

Palabras clave: Sistema, costos, actividades, recursos.

Abstract

When a strategic investment plan is made, it has to be analyzed if you have the necessary tools to support the new responsibilities that it carries. AJ y JA Redolfi SRL is implementing a corporative expansión by constructing a new distribution center, with the final purpose of winning new clients and increase the number of suppliers. The present work identified the necessity of implementing a cost system, to improve the internal organization and optimize the cost structure. After analyzing the company and the different systems, it was opted to utilize an activity based costing system, which brings the possibility of making focus on those indirect costs that are not reflected on the sales costs. The development of the cost system of the organization, according to the features of the same, along with the compromise of the managers, provides benefits on the decisión making about the functioning and the company costs. Being a project that is supposed to last in the company, it can be subjected to modifications in order to achieve the cost system efficiency.

Key words: System, costs, activities, resources.

Introducción

A. J. y J. A. Redolfi es una empresa del sector mayorista la cual posee una cadena de salones de ventas y preventistas de productos alimenticios.

La empresa lleva 50 años en el sector mayorista, la misma ha demostrado a través del tiempo el continuo desarrollo y crecimiento, que ha sido recompensado con un fuerte posicionamiento en el mercado. Actualmente, tiene una cartera de 6000 clientes, los cuales se encuentran repartidos por la Provincia de Córdoba mayormente, y se extiende hasta La Pampa, San Luis y el sur de Santa Fe.

Con epicentro en la localidad de James Craik, Provincia de Córdoba, Argentina, cuenta con autoservicios mayoristas ubicados en las ciudades de San Francisco, Rio Tercero y Rio Cuarto, y distribuidoras en Rio Tercero, San Francisco, Córdoba Capital, Rio Cuarto y James Craik, donde se encuentra el centro de distribución principal. En el mismo se centralizan las compras y el abastecimiento a las cuatro sucursales. Actualmente posee 170 empleados y una flota de 73 vehículos y utilitarios para diferentes actividades, además de 5 montacargas. (A. J. y Redolfi S.A, 2021)

Actualmente se está llevando a cabo un plan de inversión estratégico para trasladar el centro de distribución. La empresa adquirió un terreno de 84 hectáreas con un doble objetivo: construir un centro de 6860 m^2 y, además, revender 10,5 hectáreas para obtener una fuente de financiación extra.

A pesar de los beneficios del plan de inversión estratégico que se está llevando a cabo, el proyecto no produce un crecimiento a corto plazo, ni representa una reducción drástica de los costos. El mismo está destinado a cuestiones de organización interna, expansión corporativa e imagen.

Por lo tanto, es importante plantear una optimización de la estructura de costos, realizando la clasificación de costos necesaria. Además, de ser necesaria una modificación de las políticas de inventarios y de compras, es importante realizar la capacitación en el área de depósito y logística, junto con el trabajo del área de

administración y finanzas. De esta manera, se cumplirán los objetivos necesarios para lograr la eficiencia y el rendimiento que se necesita, y sentando las bases para el nuevo centro de distribución.

Se han realizado distintos reportes de caso para identificar el sistema de costeo apropiado para diferentes organizaciones. Uno de ellos es la investigación en un estudio donde se realiza la comparación de los beneficios que trae la implementación de un modelo de costos ABC en las universidades de Antioquia y EAFIT. Se ha llegado a la conclusión de la utilidad para el sistema educativo teniendo en cuenta las características de estas organizaciones. Generando una mejora en las decisiones de la administración al optimizar los diferentes recursos que se brindan. (Suaza, López y Acevedo, 2016)

Con enfoque similar al reporte de caso que se está presentando, existe una investigación en la cual se plantean los sistemas de costeo y objeto de costo producto en supermercados de Venezuela. Se expone el desconocimiento del empleo de sistemas de costo, debido a la no utilización de los mismos. Debido a que los productos son considerados el objeto de costo, por lo tanto, se determinan los costos de manera tradicional. De esta manera, el autor busca un enfoque en el cual, se establece la actividad como un servicio híbrido, en el cual las actividades para llevar a cabo el mismo son el objeto de costo del sistema, dando la posibilidad de realizar una clasificación de costos para los supermercados. (Castro, 2010)

Cabe destacar, el trabajo final de grado, que logra la implementación del sistema de costo basado en actividades en una de las sucursales de los supermercados Mercadona de España. Tomando en cuenta una óptica similar, y utilizando a favor las características de este sistema de costeo, los costos se determinan primeramente sobre las actividades del supermercado para realizar la venta de los productos. Luego son absorbidos según corresponda en los diferentes objetos de costos. Los cuales son las diferentes secciones de tipos de productos que se ofrecen. (Morello Diaz, 2015).

Se ha detectado una falta de antecedentes en lo que a sistemas de costeo en empresas comerciales se refiere, pero las investigaciones presentadas identifican enfoques útiles a tener en cuenta para este trabajo. Existen ventajas en la toma de

decisiones si se cuenta con un sistema de costeo, pero la preocupación principal es el costo de crear el mismo, debido a que se desconocen resultados anteriores.

Es importante que la empresa se enfoque no solo en la contabilidad financiera, sino también en la administración de costos. La misma hace referencia a diferentes decisiones de control y planeación que disminuyen los costos y agregan valor a los clientes. Estas actividades que realizan los gerentes a corto y largo plazo no se realizan de forma aislada, ya que forman parte integral de la administración general y de su puesta en práctica. (Horngren, Datar y Rajan, 2012)

La expansión corporativa presenta beneficios, pero a la vez dificultades, por lo tanto, la sociedad debe contar con las herramientas necesarias para afrontarla. El aumento de proveedores y la posibilidad de obtener exclusividad de diferentes productos representa una mayor cantidad de clientes. Asimismo, para controlar de manera eficiente una mayor circulación de mercadería, se necesita un nivel de orden y estructuración que puede otorgar un sistema de costeo adecuado. De tal forma, una vez que esté finalizado el nuevo centro de distribución, será posible maximizar las ventajas del mismo y disminuir las desventajas del plan de inversión, reduciendo los costos y disminuyendo el periodo de recupero.

Objetivos

Objetivo general

- Optimizar la estructura de costos en todas las sucursales de A.J. y J.A. Redolfi SRL para incrementar la eficiencia operativa de la empresa hacia el año 2022.

Objetivos específicos

- Realizar un análisis y clasificación de los costos de la empresa.
- Establecer un sistema de costeo que se adecue a las características de la empresa.
- Plantear el plan de implementación para el sistema de costeo.
- Identificar el riesgo económico y financiero de la propuesta.

Análisis de situación

Descripción de la situación

El plan de inversión estratégico que está llevando a cabo la empresa, empieza en el año 2005, momento en el que se efectuó la compra de un terreno de 84 hectáreas. El objetivo principal es el de construir un centro de distribución, además de realizar el loteo de 10,5 hectáreas para revender, y así obtener una fuente de financiación extra.

Tabla 1. *Fuentes del financiamiento del proyecto.*

Fuentes de financiamiento del proyecto		
Aportes propios	500.000	
Venta de infraestructura actual	1.261.000	
Venta de lotes	75.000	Anual promedio en 15 años
Crédito	2.500.000	
Alquiler del campo	80.000	Anual promedio

Fuente: A.J. y J.A. Redolfi SRL (2021)

Actualmente, el nuevo centro de distribución está cerca de ser terminado, por lo tanto, se acerca el periodo de transición, donde se realizará la venta de la infraestructura actual y el necesario traslado al nuevo centro.

El estudio financiero identificó la posibilidad de llevar a cabo la inversión, a pesar de los gastos financieros. Los gerentes de la empresa, llegan a la conclusión de que los beneficios serán significativos en el largo plazo, generando la expansión corporativa deseada por los gerentes de la empresa.

A continuación, se presentan diferentes análisis de A. J. y J. A. Redolfi, como es el contexto interno y externo mediante diferentes herramientas como el PESTEL y el FODA. Además, se realiza una mirada desde el perfil profesional, de tal forma de relacionar la información con la problemática y el plan de implementación.

Análisis de contexto

Análisis PESTEL

Factores políticos

Frente a una segunda ola del Covid-19, los políticos están a la expectativa de encontrar un equilibrio entre el cierre de comercios para prevenir los contagios y el declive económico. El día 15 de abril de 2021, como señala el Decreto N°241/2021 en el Boletín Oficial de la República Argentina, se ordenó, desde el día 19 de abril hasta el 30 de abril que las actividades comerciales concluirán a las 19 horas. Las actividades gastronómicas funcionarán en modalidad de entrega a domicilio, luego de las 19 horas. Quedan suspendidas las actividades recreativas, sociales, culturales, deportivas y religiosas en lugares cerrados y se retorna a la modalidad virtual en los tres niveles educativos. (Infoleg 2021).

Los gobernadores tienen el deber de dictar las medidas necesarias para implementar lo dispuesto, con la posibilidad de no llevar a cabo las restricciones establecidas. (Infoleg, 2021). Pese al récord de casos en Córdoba, 2.109 el día 7 de abril según el Informe diario de casos del Gobierno de Córdoba (Gobierno de la Provincia de Córdoba, 2021), el Gobernador Schiaretti anunció no modificar las restricciones anunciadas vigentes.

Factores económicos

Luego de haber atravesado el primer año de pandemia, el nivel de pobreza en la Argentina ascendió al 42% en el último semestre de 2020, en comparación con el mismo semestre del año pasado, se registra un incremento del 6,5%. A la vez la indigencia se ubicó en un 10,5%.

El país se encuentra atravesando una recesión importante, la inflación del año 2020 fue de un 36,1%, presentó una disminución del 17,7%. En mayor medida se debe al cierre de actividades comerciales y el menor porcentaje de índice de salarios, 33,9% contra 40,9% en el 2019. (Instituto Nacional de Estadísticas y Censos, 2020)

Las ventas totales en supermercados aumentaron en un 0,8% respecto al año pasado, debido a que durante la pandemia las compras se concentraron en los productos esenciales. A pesar de todo, el área mayorista presenta ventas por \$4.032 millones a precios constantes, menor al total de ventas del año 2019, las cuales fueron por \$4.845 millones, según la Encuesta de Supermercados y Autoservicios Mayoristas realizados por el Instituto Nacional de Estadísticas y Censos del año 2020.

En lo que respecta a la recaudación de impuestos de Argentina, se incrementó un 32,1% durante el 2020 por el efecto positivo de la Ley de Solidaridad y Reactivación Productiva, Bienes Personales, Ganancias y Contribuciones Patronales. El primer trimestre del año 2021 presenta un incremento del 56.2% en comparación con el mismo periodo de 2020

En cuanto a los sectores más afectados por la crisis, en el año 2020 se implementaron ayudas por parte del estado, como el Programa de Asistencia al Trabajo y la Producción (ATP) y el Ingreso Familiar de Emergencia (IFE). Debido al alto gasto público, el IFE no estará disponible a partir de mayo de 2021 por el momento, y actualmente las empresas que forman parte de sectores críticos, cuentan con el REPRO II, un beneficio menor al que se otorgaba el año pasado con el ATP.

Factores sociales

La combinación de los factores políticos y económicos siempre recae en las condiciones de vida. La recesión genera desempleo, y el desempleo genera pobreza, junto con la pandemia, que ha causado grandes problemas en lo que respecta a la salud de la población.

La tasa de desempleo actualmente representa un 11 % de la población, con una tasa de actividad del 45%. Con un nivel de pobreza de un 42%, es preocupante la incidencia en los rangos etarios de 0 a 14 años, y 15 a 29 años. Esto representa un grave problema para la población activa y los menores, los cuales vieron su educación afectada por el efecto de la pandemia.

Otro dato importante es el Coeficiente de Gini, el cual determina la distribución de ingresos en el país. Actualmente se encuentra en un 0,435 sobre un máximo de 1, estando por debajo del nivel óptimo de 0,5. (Indec, 2020)

Factores tecnológicos

En el contexto del último año, las ventas *online* pasaron a ser protagonistas en los ingresos de las compañías. Con una variación interanual de las mismas del 160,6% en el año 2020, según la encuesta de supermercados y mayoristas realizada por INDEC en el año 2020, los mismos se vieron obligados a reforzar las estrategias comerciales en lo que a comercio *online* se refiere. Por lo tanto, la implementación de páginas web se vuelve importante debido a que los comportamientos de los consumidores están cambiando.

La Cámara Argentina de Comercio Electrónico realiza todos los años un estudio anual para analizar la situación del *eCommerce*, la categoría de alimentos y bebidas representó una gran escalada en las posiciones más populares. Se encuentra en la posición 3 en el año 2020, habiendo escalado 7 posiciones con respecto al año pasado. Otro dato de importancia es que, debido al aislamiento, dentro del ranking de categorías más populares compradas por primera vez, alimentos, bebidas y *delivery* se encuentra en el primer puesto.

No obstante, A. J. y J. A. Redolfi no cuenta con página *web* de venta, debido a que realiza las mismas vía mail, o teléfono. A pesar de haber obtenido buenos resultados en 2020, es una buena oportunidad para tener en cuenta y empezar a trabajar en este aspecto estratégico, debido que es un método más eficiente, que a la vez genera publicidad para la empresa, al presentarse como una nueva opción de venta en el mercado *online* de productos alimenticios.

Factores ecológicos

En lo que respecta a factores ecológicos, A. J. y J. A. Redolfi tiene en cuenta diferentes leyes. La Ley 24.051 de Residuos peligrosos, la cual prohíbe arrojar desechos que puedan afectar a cualquier persona humana o al medio ambiente. La Ley 20.284 de Contaminación atmosférica aplica en este caso, a los automotores utilizados para la

distribución de los productos, los cuales deben ajustarse a las normas sobre emisiones contaminantes.

Las heladeras de los supermercados y mayoristas representan una doble carga para el clima, debido al alto consumo de electricidad y los gases altamente contaminantes para el medio ambiente. El 20 de febrero de 2020, bajo la Resolución 104/2020, el país ratificó la enmienda de Kigali al Protocolo Montreal. La misma prohíbe los gases F, altamente nocivos, sustituyéndolos por otros refrigerantes artificiales, con el fin de disminuir las sustancias que agotan la capa de ozono. (Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible, 2020). De esta manera se regulan los exportadores de gases, por lo tanto, las heladeras de A. J. y J. A. Redolfi con el paso del tiempo, serán menos contaminantes. Por una decisión propia de la empresa de adquirir mejor equipamiento, o por el cambio de los gases que contendrán los nuevos refrigeradores.

Factores legales

El Decreto N°260/20 declaró la emergencia pública en materia sanitaria debido a la pandemia declarada por la Organización Mundial de la Salud, en relación con el COVID-19, por un año, el cual fue prorrogado por el Decreto N°167/21 hasta el 31 de diciembre de 2021. Por lo tanto, el Decreto N°266/2021 determina la prohibición hasta el 31 de mayo de 2021 de efectuar despidos sin justa causa o por las causales de falta o disminución de trabajo y fuerza mayor. Además, se prohíben las suspensiones por causales de fuerza mayor, falta o disminución del trabajo. (Infoleg, 2021).

El Decreto N°125/2021 establece la actividad de supermercados y mayoristas como actividad esencial, siguiendo con la cumplimentación de las distintas medidas de prevención. (Infoleg, 2021).

La Federación Argentina de Empleados de Comercio y Servicio presenta diferentes medidas para trabajadores de supermercados, entre las más importantes, la utilización de barbijo, la distancia social de un metro y medio, no compartir elementos personales, desinfectar bien los objetos y consultar inmediatamente al servicio de salud en caso de presentar síntomas. Los empleadores también deben cumplir con diferentes responsabilidades, como brindar mediante el encargado de higiene y seguridad, la

información y capacitación necesaria de los riesgos y prevención del virus. Entregar barbijos, guantes descartables, alcohol en gel, papel y toallas.

Además, deben implementar un horario de atención de 13 horas como mínimo para evitar la concentración de personas. Personal específico debe encontrarse en los accesos para evitar el amontonamiento de clientes y se deben señalar los lugares de espera para mantener la distancia social de un metro y medio. (FAECYS, 2020).

En lo que respecta a la seguridad en los depósitos, la empresa cumple las normas de la Ley de Seguridad de Higiene y Trabajo en lo que respecta a iluminación, ergonomía e instalaciones eléctricas. Se tienen en cuenta las maquinarias y lo que respecta a su seguridad y la prevención de accidentes, mediante la incorporación de nuevos equipos comprados recientemente.

Diagnóstico organizacional

Análisis FODA

Fortalezas

- Amplia cartera de clientes, abarcando casi toda la provincia de Córdoba.
- Comercialización de productos de grandes empresas, dando la ventaja de ofrecer variedad y precios bajos.
- Imagen positiva y de larga trayectoria en el mercado, generando confianza en los posibles clientes y los ya incorporados.
- Fuerte manejo de finanzas, al contar con ventas mayormente a contado, y plazos de cobranza hasta 30 días, por lo tanto, la empresa cuenta con una gran liquidez.
- Flota de vehículos y vendedores óptima para abastecer y brindar un correcto servicio a todos los clientes.
- Atención personalizada, con seguimiento, asesoramiento comercial y tiempos de entrega eficientes.

Oportunidades

- Ubicación estratégica del centro de distribución en la provincia de Córdoba.
- Creación de una página web de venta *online* para la comercialización de productos.
- Posibilidad de lograr exclusividad de comercialización de productos.
- Aumentar la publicidad de la marca en la *web*.
- Construcción del nuevo centro de distribución.
- Elaboración de un sistema de costeo.

Debilidades

- Falta de infraestructura para el almacenamiento de productos, que evitan la posibilidad de realizar compras mayores, por lo tanto, no es posible mejorar las economías de escala.
- Ausencia de un solo depósito principal para el almacenamiento, lo que provoca roturas, bajas por vencimiento, bajas por robo y pérdida de tiempo en la organización y preparación de pedidos.
- Ausencia de un área de Recursos Humanos.
- No existe un proceso de selección de empleados, además de la falta de un proceso de inducción para los cargos, lo que puede generar un cierto margen de error en el reclutamiento.
- El proceso de cotejar los productos recibidos con la lista de pedidos se realiza de forma manual, al no existir un sistema informatizado puede haber errores humanos en el proceso.
- La empresa no cuenta con un sistema informático de control de stock.

Amenazas

- Fuerte competencia en la provincia, con empresas de gran tamaño.
- Mercado competitivo, con mucha oferta de productos similares a diferentes precios.
- Contexto de pandemia, frente a un aumento de casos, la economía se sigue resintiendo, y la recesión no disminuye.

- Competencia con publicidad *online* más efectiva, ante la ausencia de la presencialidad, la publicidad en eventos y equipos deportivos deja de ser conveniente.

Análisis según el perfil profesional

Ante la incertidumbre general del país, las organizaciones deben estar preparadas para afrontar diferentes problemas inesperados, por lo tanto, el rol del Contador Público se vuelve determinante. Este es capaz de presentar información relevante para los gerentes, y así lograr implementar diferentes estrategias, con el fin de obtener un rendimiento eficaz en diferentes ámbitos de la empresa.

Existe una cantidad significativa de factores externos que pueden afectar a la organización, por lo tanto, es importante reforzar los factores internos de la misma. Por lo tanto, se realizó el estudio de la información financiera presentada de AJ y JA Redolfi S.R.L., utilizando diferentes ratios financieros para obtener un panorama de la situación de la empresa.

Tabla 2 *Ratios financieros de los últimos tres Estados Contables.*

	Al 31/12/2020	Al 31/12/2019	Al 31/12/2018
Liquidez corriente	156,60	191,10	163,74
Margen bruto sobre ventas	21,63	20,82	20,02
Endeudamiento total	161,14	135,46	67,61
Endeudamiento de corto plazo	106,18	91,59	59,74

Fuente: Elaboración propia.

La liquidez corriente, a pesar de haber disminuido con relación al 2019, se encuentra en valores óptimos, detalle importante para poder enfrentar las obligaciones y el endeudamiento. El mismo se ha visto incrementado en gran parte por el aumento del pasivo debido al préstamo del Banco Macro como financiación para la construcción del centro de distribución. Además, existe una previsión por juicio laboral desde el año 2019 que aumenta en un 22% el pasivo total. Esto se ve reflejado mayormente en el endeudamiento total debido a que son pasivos no corrientes.

Con unas ventas totales inferiores a las del 2019, la empresa supo disminuir el costo de ventas. Esto se ve reflejado en el ratio del margen bruto sobre ventas, que aumento debido a lo explicado anteriormente.

Otro aspecto importante de la organización, es lo significativo de los gastos que no son costos de ventas directos, los cuales ascienden a un 52% en los últimos dos años, según la tabla 3. Detalle a tener en cuenta en lo que a optimización de costos se refiere, debido a que existe un margen para mejorar. Atado a los costos de adquirir los productos, los cuales no son modificables por la empresa, más allá de algún descuento y la cantidad que se decide comprar, los gastos restantes en una gran parte son variables, posibilitando opciones para optimizar los costos totales.

Por otro lado, se presenta un fuerte aumento de los gastos financieros, debido a los préstamos solicitados. Para contrarrestar este aumento, la empresa logro la disminución de los gastos de comercialización en un 66%, específicamente en el pago de publicidades y las comisiones respecto al 2019 en valores nominales.

Tabla 3. *Porcentaje de afectación de los gastos.*

	2020	2019	2018
	Porcentaje de afectación	Porcentaje de afectación	Porcentaje de afectación
Costo de ventas	48%	48%	42%
Otros costos de venta	33%	33%	41%
Gastos de administración	2%	2%	2%
Gastos de comercialización	4%	9%	7%
Gastos de financiación	13%	7%	7%

Fuente: Elaboración propia.

Pese al marcado aumento de los gastos financieros, los directivos de la organización lograron realizar una distribución de recursos correcta. Además, acompañados del margen bruto sobre ventas que se encuentra positivo, y la fuerte liquidez corriente. En conclusión, la empresa se encuentra sólida y es capaz de afrontar el plan de inversión estratégico que se está llevando a cabo.

El mismo, luego de un estudio financiero, determino la posibilidad de ejecutarlo. Se presentará la posibilidad de, en conjunto, realizar un plan de acción para optimizar la estructura de costos, al identificar las expectativas de expansión corporativa por parte de los gerentes. Pese a presentar diferentes trabas, esta opción significaría potenciar aún más los beneficios del nuevo centro de distribución.

Marco teórico

El sistema de costeo es un procedimiento, que incluye procesos que acatan diferentes reglas, para calcular sistemáticamente los costos para producir, comercializar o prestar un servicio. De esta manera, la dirección de la empresa es capaz tomar decisiones respecto a la información obtenida. Estos sistemas cumplen con dos objetivos, el primero, referido al control y la planificación, debido a que los costos se acumulan en centros de responsabilidad, lo que permite analizar la contribución de los mismos en base al cumplimiento de los objetivos de la empresa. El segundo se refiere al cálculo del costo, lo cual permite valorar existencias y calcular resultados. (Cuervo Tafur, Duque Roldan y Osorio Agudelo, 2013)

Teniendo en cuenta las características de la empresa, cumpliendo con los conceptos básicos, es posible diseñar el sistema de costeo adecuado para la misma. Según Horngren, Datar y Rajan (2012), partiendo desde el objeto del costo, el cual se refiere a al producto o servicio que se ofrezca, podremos realizar la asignación de costos. Encontramos dos tipos, los directos, los cuales pueden rastrearse de manera efectiva, y los indirectos, que no pueden rastrearse de forma efectiva y se asignan al objeto de costos mediante un método de asignación de costos. A la vez, para lograr mayor orden en el sistema, se organizan en grupos de costos.

Como explica Cooper y Kaplan (1999), a lo largo de los años, frente a los avances tecnológicos, la innovación y el aumento de la competencia, además del incremento de productos y servicios que ofrecen las empresas, los sistemas de costeo tradicionales se volvieron ineficientes y no ofrecían la información necesaria para los directores. Los autores presentaron el sistema de costeo basado en actividades (ABC) como una mejora de los anteriores.

Respalda la idea Horngren, Datar y Rajan (2012), el cual destaca, además, el aumento de los costos indirectos, por lo tanto, explica el beneficio de aumentar los grupos de costos indirectos, para así generar más homogeneidad con la base de asignación del costo y lograr más exactitud en el cálculo de los mismos para el objeto de costo.

En relación, López (2010), explica el concepto causa-efecto, el cual es la relación de un generador de costo con su actividad, de tal forma se asigna el mismo de forma adecuada y es posible medirlo con más efectividad.

De esta manera, el sistema de costeo basado en actividades, cambia su enfoque, debido a que las actividades son las que consumen los recursos, para luego ser absorbidas por el producto o servicio. (Horngren, Datar y Rajan 2012)

Los autores, Cooper y Kaplan (1999), exponen la utilidad del mecanismo del sistema de costeo basado en actividades al ser útil en empresas que ofrecen diversidad de productos o servicios y que cuentan con muchos gastos indirectos y de apoyo, el mismo proporciona información relevante para calcular los costos reales de las operaciones.

A pesar de los beneficios que ofrece la mejora de los sistemas de costeo mediante el sistema de costeo basado en actividades, Cuervo Tafur, Duque Roldan y Osorio Agudelo (2013), destacan algunas limitaciones, las cuales hacen foco al grado de complejidad que implica. Debido al grado de detalle y precisión excesivo, puede ser difícil determinar la estructura del sistema para la organización, lo que puede generar malos resultados.

Es necesario mencionar, que para que la utilidad del sistema de costeo basado en actividades sea aprovechada no solamente alcanza con reconocer los costos, es posible que ocurra un lento reconocimiento de la herramienta como un factor positivo para la empresa. La administración basada en actividades es un proceso en el cual la gestión de la empresa debe ser consciente de que ellos deben accionar para mejorar las actividades, logrando la eficiencia de las mismas. (Cuervo Tafur, Duque Roldan y Osorio Agudelo, 2013)

Luego de revisar la literatura y los conceptos más importantes es reconocible la utilidad de los sistemas de costeo en las organizaciones. Los mismos han ido evolucionando a través del tiempo en relación con los cambios tecnológicos y el aumento de la competencia en los mercados.

El sistema de costeo basado en actividades ha demostrado ser una herramienta sumamente útil, ya que, al clasificar las actividades referentes a los objetos de costo, es posible realizar una asignación precisa de los costos al identificar los gastos indirectos de forma más específica.

Al ser un sistema que representa complejidad, es clave el apoyo de la gerencia, la cual no debe identificar esta herramienta como un aspecto que genere incertidumbre en los procesos de la empresa. A pesar del aumento de trabajo y el aspecto negativo de encontrar ineficiencias, el compromiso de los líderes puede generar resultados positivos. Es importante la capacitación a los sectores de la empresa donde están identificadas las actividades y en los cuales se realiza la medición de diferentes costos. Además, es necesario que la estructura del sistema no sea excesivamente compleja, de tal forma que se vuelva demasiado tedioso.

En conclusión, el sistema de costeo basado en actividades es una buena alternativa para A.J. y J.A Redolfi S.R.L. Es difusa la información que se obtiene calculando los costos de venta con el sistema tradicional debido al alto nivel de otros costos de venta, por lo tanto, determinar el costo real de venta de los productos daría la posibilidad de tomar mejores decisiones respecto a los mismos.

Conclusión diagnóstica y discusión

Declaración del problema:

El problema que se identifica en el presente trabajo es la ausencia de un sistema de costeo en la empresa A.J. y J.A. Redolfi SRL, enfrentándose a un plan de inversión estratégico que implica un alto nivel de endeudamiento y gastos financieros. En este contexto, la empresa necesita herramientas para disminuir sus costos de forma justificada y eficiente.

Como se indica en el FODA, la competitividad de los precios en el mercado, además de la gran cantidad de oferta de productos similares, implica la obligación de mantenerse competitivos todo el tiempo. Para solventar el aumento de los gastos financieros la empresa tuvo que disminuir un gran porcentaje de sus gastos de publicidad, aspecto negativo, debido a que en el análisis de situación se destacó la poca e inadecuada presencia de publicidad

Justificación del problema

La obligación de ofrecer más productos y servicios para lograr la competitividad genera un aumento en los gastos indirectos de fabricación, comercialización o prestación de servicios. A.J. y J.A. Redolfi S.R.L. es un claro ejemplo de esto, debido a que los costos de ventas que no implican el valor de la compra de los productos para su comercialización representan casi la misma cantidad que estos.

Es importante encontrar caminos para que A.J. y J.A. Redolfi SRL logre la optimización de costos necesaria, identificando mediante un sistema de costeo que brinde información detallada, sobre las actividades esenciales que realiza la empresa para la comercialización de sus productos. Con esta base, los gerentes serán capaces de tomar decisiones que logren minimizar los costos de las actividades principales y secundarias.

Por lo tanto, se utilizará un sistema de costeo basado en actividades. Las empresas de comercialización utilizando el cálculo del costo de ventas tradicional, determinan los

mismos en base al precio de compra de los productos a comercializar, dejando en un segundo plano las actividades que se realizan para lograr la venta de los mismos.

Esto representa un problema, debido a que la empresa no tiene la suficiente información para tomar decisiones en lo que a costos se refiere, ya que la clasificación de los mismos se encuentra muy simplificada. Por ende, se identifica en el sistema de costeo basado en actividades el enfoque necesario en las actividades frente a los objetos de costo, en este caso, los productos que se comercializan.

Si la organización no es capaz de optimizar sus costos, el nivel de endeudamiento y el alto grado de gastos financieros provocarían inconvenientes en la economía de la empresa. La disminución del gasto en publicidad es un problema que se identificó. El mismo representa un riesgo, debido a la importancia de promocionar la empresa y la necesidad de obtener nuevos clientes frente a la expansión corporativa que se está llevando a cabo.

Este sistema de costeo, además, proporciona una mirada para los administradores desde la gestión de los recursos, mejorando aún más las decisiones de los mismos, y a la vez, con una herramienta sumamente efectiva para utilizar.

Conclusión diagnóstica

La postura de los gerentes de la A.J. y J.A. Redolfi SRL respaldan la idea de mejorar la estructura organizacional de la empresa, al estar implementando un plan de inversión estratégico enfocado en la expansión corporativa y no en ingresos a corto plazo.

Utilizando y perfeccionando un sistema de costeo basado en actividades, se logrará la organización necesaria para poder respaldar los objetivos que se plantean los líderes de la empresa. Con la correcta estructura de este sistema, será posible la medición de los costos para llevar a cabo la venta, los que en un país inestable y de inflación en constante aumento, cada día se ven incrementados.

Por lo tanto, se logrará la reducción de los costos, analizando los más inherentes a la actividad, los cuales con la aplicación del sistema de costeo basado en actividades

será posible determinar donde se pueden realizar modificaciones para lograr la optimización.

Plan de implementación

Alcance

En lo que a alcance temporal se refiere, el plan se desarrollará en el segundo semestre del año 2021, con intención de implementarlo a partir de la segunda mitad del año 2022.

Las áreas de injerencia del plan son todas aquellas en donde se realizan actividades que correspondan a los costos directos o indirectos que se identifiquen y formen parte del sistema de costeo. Dentro de la empresa, AJ y JA Redolfi S.R.L., se encuentran las áreas de compras, ventas, logística y administrativa, que se encargará de registrar la información.

Las mismas se encuentran repartidas en el centro de distribución principal ubicado en James Craik y las correspondientes sucursales que se encuentran en Rio Tercero, Rio Cuarto, San Francisco y Córdoba Capital.

En lo que respecta a limitaciones, es normal identificar la falta de conocimiento y capacitación del personal debido a que no es usual la implementación de un sistema de costeo basado en actividades en la mayoría de las empresas.

Recursos involucrados

Tabla 4: *Recursos del plan de implementación.*

Recursos	Detalle	Cantidad	Precio aproximado
Inmateriales	Software de sistema de costeo ABC.	1	55.500\$
	Plan de capacitación al personal.	1	30.000\$
	Soporte mensual del software	1	12.000\$ por mes

Fuente: Elaboración propia.

Los recursos que se deben incorporar son inmateriales, solamente es necesario la puesta en marcha de un software ya que la empresa cuenta con el equipamiento informático para utilizar el mismo. El sistema, al ser utilizado continuamente, presenta un gasto mensual, debido a que contará con un soporte técnico y las posibles actualizaciones que se puedan realizar. Además, se debe realizar el plan de capacitación al personal para la utilización del sistema.

Acciones específicas o concretas a desarrollar

Para implementar un sistema de costeo basado en actividades se requiere una serie de pasos que implican la adaptación de la organización, para que la misma sea funcional con el sistema.

Paso 1: Capacitación y sensibilización del personal.

Debido a que este sistema se enfoca en las actividades, un factor clave es la capacitación y sensibilización del personal. Por lo tanto, es necesario que los gerentes de cada área y sus empleados comprendan el funcionamiento general del sistema, objetivos y beneficios ya que ellos mismos son responsables en parte de que el mismo funcione correctamente.

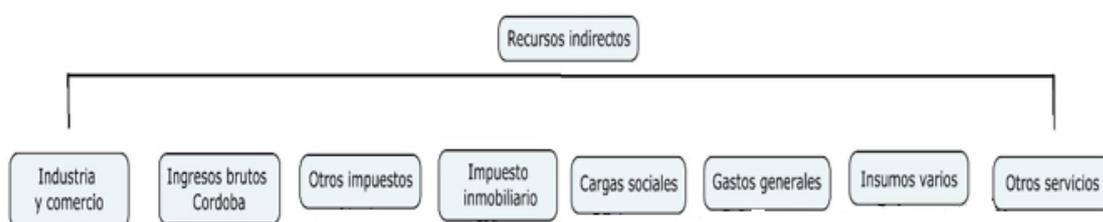
Para empezar, todos los empleados desarrollarán conceptos básicos de costos y elementos de costos, sistemas de costeo y un enfoque directo en el sistema de costeo basado en actividades.

Dentro de la capacitación, los empleados de cada área deberán comprender la metodología y su función dentro del sistema. Los mismos deberán ser capaces de determinar las actividades esenciales y sus respectivas bases de asignación, a la vez deberán identificar los recursos que se utilizan en las actividades que desarrollan. Los gerentes a su vez, serán capaces de comprender los resultados que arroja el sistema. Para ello, se les brindará información detallada sobre la administración basada en actividades, factor clave para que los responsables de la empresa generen eficiencia con el sistema de costeo implementado.

Paso 2: Diseño de los centros de costos.

Teniendo en cuenta la información de los recursos que brinda la contabilidad, se deben elaborar los centros de costos en base a la empresa. Se debe identificar y medir la relación de cada recurso con los centros. Se realizará la clasificación de los gastos en directos e indirectos, los cuales serán distribuidos en las distintas áreas de la empresa. Dentro de AJ y JA Redolfi S.R.L. se clasificarán en cuatro áreas, depósito y logística, compras, ventas y administración.

Figura 1: Clasificación de los recursos indirectos.



Fuente: Elaboración propia.

Figura 2: Clasificación de los recursos directos.



Fuente: Elaboración propia.

Paso 3: Identificación de los objetos de costeo.

En un sistema de costeo, uno de los pilares del mismo son los objetos de costeo. Al implementarlo en una empresa de comercialización, dentro del sistema se identificará a los clientes directos y de cada una de las sucursales mediante un listado, los cuales serán el objeto de costeo.

Paso 4 Diseño del diccionario de actividades.

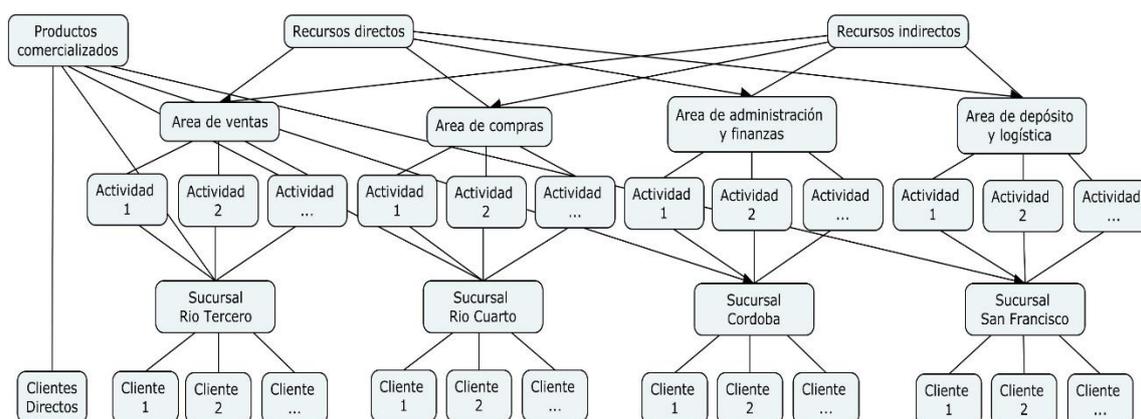
Una vez que se identifican los centros de costos, se procede a enumerar todas aquellas actividades que consuman recursos y se consideran de mayor importancia para la comercialización de los productos. Las mismas se verán relacionados con su respectivo centro de costos.

Los empleados y gerentes de cada área de la empresa, depósito y logística, compras, ventas y administración, serán los encargados de realizar un listado de las actividades que se desarrollan en su sector. Las mismas se encontrarán identificadas en el software del sistema de costeo, donde el encargado de cada área será responsable de calcular el costo de cada actividad.

Paso 5: Diseño de la estructura del sistema de costos ABC.

Luego de haber elaborado las bases del sistema, se realizará la estructura del mismo, como indica la figura 1. La misma se expone de manera gráfica y representa de manera sencilla el funcionamiento del sistema.

Figura 3: Posible estructura de sistema de costeo basado en actividades de AJ. Y JA. Redolfi SRL



Fuente: Elaboración propia.

Paso 6: Obtención de información de las actividades.

Una vez que se forma la estructura principal del sistema, teniendo en cuenta el diccionario de actividades, se procederá a obtener la información de las mismas.

Se realizará un trabajo en conjunto entre los encargados de cada área y los empleados de la misma, para enumerar los recursos que implica realizar cada actividad, y el tiempo que requiere llevarla a cabo. Esta información será utilizada como base en el software para realizar el cálculo de los recursos de cada actividad.

Paso 7: Determinar los direccionadores.

Para lograr el funcionamiento del sistema de costeo, son fundamentales los direccionadores. Los mismos unen los niveles de la estructura, determinando la base de asignación.

Existirán diferentes tipos de direccionadores:

- Recursos a centros de costos.
- Recursos directos a objetos de costeo.
- Centros de costeo a actividades.
- Actividades a objetos de costeo.

De esta manera, los otros costos de venta de AJ y JA Redolfi S.R.L se verán realmente reflejados, atravesando todos los niveles de la estructura del sistema de costeo. Cada área obtendrá los recursos que se utilizan, los cuales serán asignados a las actividades de las mismas. Una vez realizado esto, el mismo proceso se realizará hacia las sucursales. Por último, será posible realizar la asignación del costo de las actividades y los productos adquiridos a cada cliente.

Paso 8: Tabulación de la información en el software de costos.

Se implementará un software que será utilizado por los gerentes y el jefe de depósito y logística. Los mismos a la vez, realizarán la tabulación correspondiente a su área. La misma se corresponde con la información de los recursos de las actividades brindada por el personal del área. El software funcionará en simultaneo, por lo tanto, la información estará actualizada y disponible para todos los usuarios en todo momento. Esto es esencial para que los gerentes puedan tomar decisiones respecto a los costos.

Paso 10: Calculo de costos por clientes.

La mayor incertidumbre que se presenta es de qué manera utilizar la información del sistema. En una empresa de comercialización, los precios de los productos no pueden variar debido a una decisión de la empresa, más allá de algún descuento obtenido. Por lo tanto, el enfoque del costo será en los clientes, en los pedidos de productos que adquieran y en el costo que representa la venta a cada uno de ellos. Una vez calculado el costo de las actividades provenientes de cada área y sucursal, el último paso es realizar la asignación de los costos a cada cliente. Mediante comparaciones se podrán identificar los beneficios de cada uno y de qué manera optimizar las ventas. Este paso será realizado por los gerentes, y la información de los costos por cliente solamente podrá ser vista por los mismos

Marco de tiempo para la implementación.

Figura 2: *Diagrama de Gantt.*

Diagrama de Gantt	Meses											
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Acciones												
Paso 1: Capacitación y sensibilización del personal.	■	■	Realizado por el soporte del software									
Paso 2: Diseño de los centros de costos.			■									
Paso 3: Identificación de los objetos de costeo.				■								
Paso 4: Diseño del diccionario de actividades					■	■						
Paso 5: Diseño de la estructura del sistema de costos ABC.							■					
Paso 6: Obtención de información de las actividades.							■	■	■			
Paso 7: Determinar los direccionadores.									■	■	■	
Paso 8: Tabulación de la información en el software de costos.												■
Paso 9: Calculo de costos por clientes.												■

Fuente: Elaboración propia.

Propuestas de medición o evaluación de las acciones

Al comienzo de la implementación de un sistema de costeo, existe el inconveniente de que no hay datos previos respecto a los costos. Por lo tanto, una vez que se empieza a implementar el sistema, a través de los meses empezaran a existir datos para comparar.

Una forma de identificar información para la optimización de los costos es determinar los recursos que consumen las actividades de cada área de responsabilidad. Los mismos se calculan determinando el porcentaje de recursos totales que utilizan las actividades de cada área, utilizando la base de asignación correspondiente de cada recurso.

Tabla 6: *Base de asignación de las actividades.*

<i>Área de compras</i>	<i>Valor</i>	<i>Porcentaje</i>
<i>Actividades</i>		
Realizar el pedido de compras		
Pago de productos		
Pago de flete		
Recepción de pedido		
Clasificación de productos		
....		
<i>Totales</i>		

Fuente: Elaboración propia.

Una vez obtenido el costo total de cada área mediante la suma de las actividades, se puede obtener el porcentaje que utiliza cada una de los recursos totales.

Tabla 5: *Recursos utilizados en las áreas de responsabilidad.*

<i>Área</i>	<i>Valor</i>	<i>Porcentaje</i>
Ventas		
Compras		
Administración y finanzas		
Depósito y logística		
<i>Totales</i>		

Fuente: Elaboración propia.

Debido a que el sistema de costeo funciona por niveles, de la misma forma podemos obtener los recursos que consume cada sucursal. Una vez obtenido el costo total de las áreas, podemos asignar el porcentaje de afectación de los recursos a las sucursales. Esto es posible gracias a la información detallada que brinda el sistema de costeo basado en actividades.

Tabla 6: *Recursos utilizados en las sucursales*

<i>Sucursal</i>	<i>Valor</i>	<i>Porcentaje</i>
Rio Tercero		
Rio Cuarto		
Córdoba		
San Francisco		
<i>Totales</i>		

Fuente: Elaboración propia.

La frecuencia de medición con este tipo de tablas debe ser mensual, para no sobrecargar a los usuarios de información, de esta forma se podrá identificar aquellas actividades que generen un gasto elevado, debido a que utilizan muchos recursos o se consume demasiado tiempo para su desarrollo. Con este procedimiento será posible modificarlas o hasta eliminarlas si se comprueba que la misma no genera valor o no influye en el producto final.

Conclusiones y recomendaciones

La futura expansión corporativa de AJ y JA Redolfi S.R.L., presenta mejoras a largo plazo, pero no representa una reducción de los costos en el corto plazo. Debido a que las fuentes de financiamiento ya fueron determinadas, en el presente trabajo se plantea la posibilidad de desarrollar un recurso que sea de utilidad para reducir los costos de la empresa y a la vez, mejorar las bases del funcionamiento de la misma.

Por lo tanto, la utilización de un sistema de costeo presenta las características necesarias para optimizar la estructura de costos. A pesar de estar afrontando gastos financieros la inversión de llevarlo a cabo no es alta y requiere principalmente de un compromiso de los responsables de la empresa.

Ante la falta de antecedentes, se presenta el inconveniente de utilizar un sistema de costeo en una empresa de comercialización. Al analizar la empresa, en el presente trabajo se llega a la conclusión de que un sistema de costeo basado en actividades es adaptable, debido a que aquellos gastos que no se ven reflejados de forma clara en el costo de ventas, se encuentran en las actividades que se llevan a cabo para comercializar los productos.

El plan de implementación presentado para la empresa, una vez llevado a cabo, y puesto en marcha, genera un panorama extenso y detallado. Se logra identificar en donde y cuando se utilizan los recursos de la empresa, brindando la posibilidad de mejorar la estructura de la empresa. Una vez finalizada la expansión, la misma generará cambios al incorporar nuevos clientes, productos y unificar el centro de distribución. Por lo tanto, contar con un sistema de costeo en funcionamiento se presenta como una fortaleza.

Este proyecto significa un reto para los gerentes de la organización, debido a que la utilidad de esta herramienta funciona en mayor virtud gracias al compromiso y entendimiento del sistema y sus oportunidades. Sin embargo, la visión de expandir y mejorar la imagen de la empresa identificada en AJ y JA Redolfi S.R.L., significa un punto de partida favorable para llevar a cabo los objetivos planteados en este trabajo.

Una vez que se encuentre en funcionamiento el sistema de costeo, es posible que se lleve a cabo la modificación de la estructura del mismo, debido a que es imposible determinar desde un principio el nivel de detalle que se necesita para que la misma brinde buenos resultados.

La recopilación de la información puede resultar demasiado tediosa. Si esto sucede, pero es necesaria para que el sistema sea eficiente, se presenta la posibilidad de contratar un empleado que se enfoque principalmente en el funcionamiento y la obtención de la información requerida para determinar los costos en el sistema.

Si se determina que la medición mensual de los costos no presenta diferencias significativas, se generará un costo injustificado al llevarla a cabo. Por lo tanto, se puede modificar su frecuencia, de tal forma que la misma sea bimestral o hasta semestral.

Debido a que la comprensión del sistema es primordial para su funcionamiento, se recomienda suplementar la capacitación inicial con cursos de formación cada un determinado periodo de tiempo.

Se recomienda optimizar la distribución del nuevo centro de distribución para lograr la eficiencia de almacenamiento del stock. La incorporación de un sistema informático de stock es altamente recomendable para los objetivos de la empresa y la sinergia con los nuevos sistemas.

Es necesario hacer énfasis en la recomendación de incorporar una página web para aumentar la promoción y publicidad, además de la opción de realizar compras online por parte de los clientes, con el fin de agilizar los pedidos.

Referencias

AJ Y JA REDOLFI S.R.L. (2021). *AJ Y JA REDOLFI*. Obtenido de <http://redolfisrl.com.ar/nosotros.html> Recuperado 20/04/21.

Cámara Argentina de Comercio Electrónico (Febrero, 2021). *Estudio Anual de Comercio Electrónico 2020*. Obtenido de Cámara Argentina de Comercio Electrónico: <https://www.cace.org.ar/estadisticas-Estudio+Anual+de+Comercio+Electr%C3%B3nico+2020/resumen> Recuperado 29/04/21.

Castro, J. J. (2010). *Sistemas de costeo y objeto de costo producto en supermercados*. Universidad de Zulia, Mérida. Obtenido de <https://biblat.unam.mx/es/revista/actualidad-contable-faces/articulo/sistemas-de-costeo-y-objeto-de-costo-producto-en-supermercados>

Cuervo Tafur J., Osorio Agudelo J. y Duque Roldan M.I. (2013). *Costeo basado en actividades ABC*. Colombia: Ecoe Ediciones.

Decreto DNU N°167/2021 (11 de marzo, 2021). *Decreto N°167/2021*. <http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/verNorma.do?id=347809> Recuperado 28/04/21.

Decreto DNU N°260/2020 (12 de marzo, 2020). *Coronavirus (Covid-19) – Disposiciones*. <http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/verNorma.do?id=335423> Recuperado 28/04/21.

Decreto DNU N°266/2021 (21/04/2021). *Prohibiciones de despidos y suspensiones – prorroga*. <http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/verNorma.do;jsessionid=9D2651BA52F8B2267769DDEFD07C9566?id=349059> Recuperado 28/04/21.

Decreto N° 125/2021 (27/02/2021). *Decreto N° 125/2021*. <http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/345000-349999/347490/norma.htm> Recuperado 28/04/21.

Decreto N° 241/2021 (16/04/2021). *Medidas generales de prevención*. <http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/verNorma.do?id=348787> Recuperado 28/04/21.

Federación Argentina de Empleados de Comercio y Servicios (s.f). *Medidas de prevención del Coronavirus para trabajadores/as de supermercados*.

<http://www.faecys.org.ar/medidas-de-prevencion-del-coronavirus-para-trabajadores-de-supermercados/> Recuperado 29/04/2021.

Gobierno de Argentina, Subsecretaría de Ingresos Públicos. (2021). *Recaudación del mes y tasas de variación (información de prensa)*. <https://www.argentina.gob.ar/economia/ingresospublicos/pormesy tasa>. Recuperado 28/04/21.

Gobierno de Córdoba (2021). *Informe diario de casos de Córdoba*. <https://www.cba.gov.ar/informe-diario-de-casos-y-medidas/> Recuperado 28/04/21

Horngren C. T., Datar S. M. y Rajan M. V. (2012). *Contabilidad de costos. Un enfoque gerencial*. México: Pearson Education.

Instituto Nacional de Estadística y Censos (INDEC). (26 de abril, 2021) *Encuesta de supermercados y autoservicios mayoristas*. https://www.indec.gov.ar/uploads/informesdeprensa/super_04_218D70AB9EA2.pdf Recuperado 28/04/21.

Instituto Nacional de Estadística y Censo (INDEC). (2021). *Principales indicadores del INDEC*. https://www.indec.gov.ar/ftp/documentos/20210430_Principales_indicadores_INDEC.xlsx Recuperado 28/04/21.

Kaplan R. S., Cooper R. (1999). *Costo y efecto*. Estados Unidos: Harvard Bussiness School Press.

Ley N° 24.051 (s.f). *Ley de Residuos Peligrosos*. <http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/0-4999/450/texact.htm> Recuperado 28/04/21.

Morello D. S. (2015). *Activity based costing system (ABC): implementation in a supermarket*. Universitat Jaume I. Castellón de la Plana. Obtenido de <http://repositori.uji.es/xmlui/handle/10234/133731> Recuperado 24/05/21.

Resolución N° 104/2020 (02/04/2020). *Resolución N° 104/2020*. <https://www.boletinoficial.gob.ar/detalleAviso/primera/227532/20200406> Recuperado 28/04/21.

Suaza G., López H. y Acevedo R. (2016). *Estudio comparado de los beneficios que trae la implementación de un modelo de costos ABC en las universidades de Antioquia y EAFIT. Trabajos De Grado Contaduría UdeA, 8(1)*. Universidad de Antioquia. Antioquia. Obtenido de

<https://revistas.udea.edu.co/index.php/tgcontaduria/article/view/323616> Recuperado
24/05/21.

Toro Lopez F. (2010). *Costos ABC y Presupuestos*. Colombia: Ecoe Ediciones.