

**Universidad Nacional del Centro de la Provincia de  
Buenos Aires**

**Facultad de Ciencias Veterinarias**

# **Licenciatura en Apicultura para el desarrollo**

---

Coordinador Licenciatura: **Enrique BEDASCARRASBURE**

---

---

Equipo de Educación a Distancia: **Angeles Schang**  
**Germán Chávez**

---



Edición: Primera edición. 2019



Esta obra está bajo una Licencia Creative Commons Atribución-NoComercial-CompartirIgual 4.0 Internacional. Para ver una copia de esta licencia, visite: <https://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/>



# **Asignatura**

## **Gestión de la empresa**

### **Unidad III: ANÁLISIS DE GESTIÓN I – COSTOS Y PRESUPUESTOS PARCIALES.**

**Contenidista/Responsable:** Ing. Agr. Castignani, Horacio.

**Tutores:** Ing. Agr. Caporgno, Javier.

Contador. Rodríguez, Gabriel.



## Contenidos:

Concepto, Análisis integral de la empresa: técnico, financiero, económico, patrimonial. El proceso Administrativo, pautas generales, definición del ejercicio a analizar y expresión de los resultados. Factores de la Producción. Costos: conceptos, clasificación. Amortización: Cálculo de la amortización, bienes que no se amortizan. Costos de Oportunidad. Presupuestos parciales: Concepto, costos directos e indirectos en presupuestos de actividades, costos fijos y variables. Margen Bruto: componentes técnicos y económicos. Costos parciales: tipos (Alimentación, Sanidad, etc), y finalidad.

## Introducción

Se pretende en esta unidad introducir al Análisis de Gestión y brindar los conocimientos básicos necesarios para comprender la gestión económica de un SPA. De esta forma luego de abordar esta unidad deberá ser capaz de:

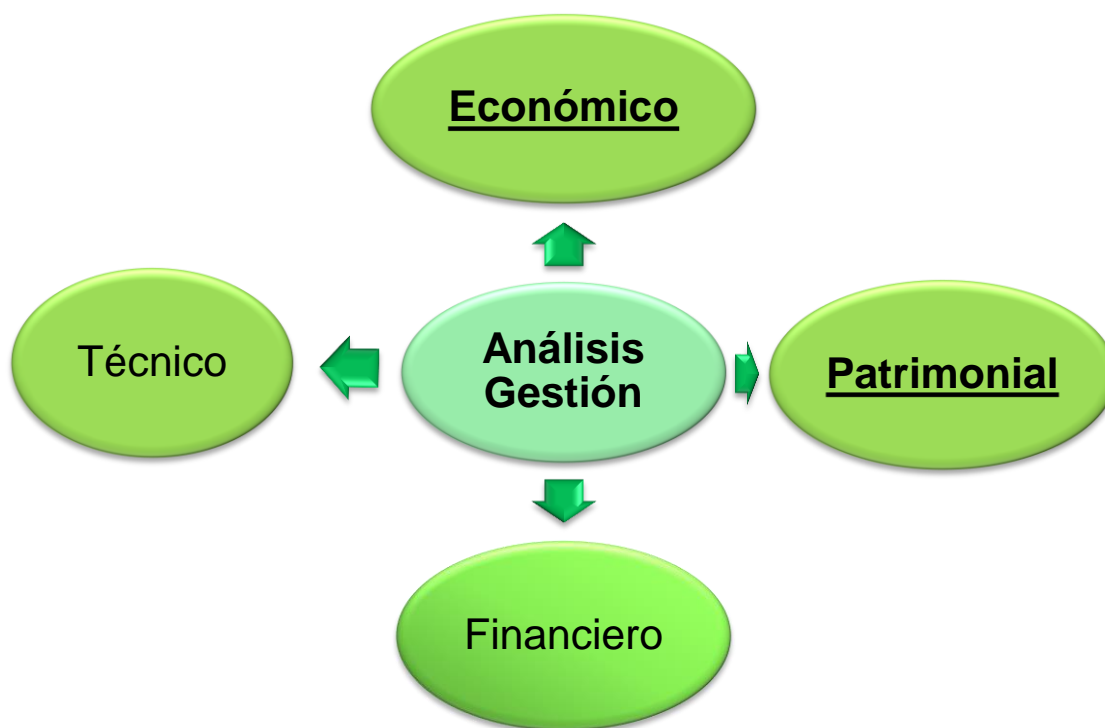
- 🚦 Reconocer el momento temporal de la Dirección Estratégica en que se sitúa el Análisis de Gestión.
- 🚦 Comprender el Análisis de Gestión y sus usos.
- 🚦 Utilizar la metodología de análisis marginal, y comprender sus diferentes variantes.



## 1. EL ANÁLISIS DE GESTIÓN

El análisis de gestión en empresas agropecuarias, permite conocer el diagnóstico de la situación actual de del SPA, (Bustamante A, y Frank R.;1996), y tiene por finalidad evaluar la eficiencia técnica – económica de la empresa, a nivel actividad y en forma global. Esto se debe complementar con el análisis de la efectividad del SPA en sus recursos humanos y de la toma de decisiones.

Permite conocer cuál fue el resultado económico de una empresa y además explicar cómo se obtuvo este resultado, haciendo una correcta asignación de costos e ingresos a cada una de las actividades intervinientes en el resultado final. Está compuesto por cuatro componentes el análisis “Técnico”, “Económico”, “Patrimonial” y “Financiero”, siendo deseable/óptimo el resultado de una empresa si el mismo es TECNOLÓGICAMENTE satisfactorio, ECONÓMICAMENTE y PATRIMONIALMENTE conveniente, y FINANCIERAMENTE factible. (Figura N° 1).



*Figura N° 1: Componentes del Análisis de Gestión*



El análisis económico de un SPA se realiza en función al objetivo perseguido por el tomador de decisiones, si consiste en determinar la rentabilidad de los factores (comúnmente capital) o el resultado económico de la empresa es necesario conocer el Resultado Económico Global de la Empresa; ahora, si se desea evaluar una actividad en el corto plazo bastará con efectuar un costo parcial en el que se incluyen sólo los costos atribuibles a esa actividad, el margen bruto de miel por ejemplo o costos de sanidad o alimentación por ejemplo; y por último, cuando es necesario evaluar la actividad y su sustentabilidad económica la comparación entre el costo de producción y el precio que recibe por kg de miel (unidad de producto) es un buen indicador. En forma simplificada estos resultados se pueden agrupar de la siguiente forma:

- *Resultados Parciales*: representa un aspecto parcial de la explotación agropecuaria, comprendiendo una parte de los resultados globales o costos totales. Para su cálculo, se utilizan los ingresos y costos directos correspondientes a la alternativa bajo análisis, ejemplos de este son: Margen Bruto, costos de implantación de pasturas, costo de labores, entre otros.
- *Costos de Producción*: Su principal aplicación es el análisis global de la empresa, la determinación de la Unidad Económica y en la orientación de políticas agrarias. Se debe diferenciar el costo de la empresa y el costo de la actividad, generalmente este último expresado por unidad de producto.
- *Resultado Económico Global*: Comprende medidas residuales que tienden a explicitar cuanto queda del proceso productivo para remunerar a uno o varios factores de la producción.



El contenido de este punto se desarrolla en el apunte **El Análisis de Gestión en la Empresa Agropecuaria (Bustamante A, y Frank R; 1996)**, como lectura y estudio de carácter obligatorio solo el punto “El Análisis de Gestión” y sus subtemas.



Una particularidad de los SPA en el análisis económico realizado en el sector agropecuario se destaca la definición de la fecha de inicio y de finalización del proceso productivo de los SPA. El inicio del ejercicio es considerado en el mes de abril y la finalización en el mes de mayo. Estos meses coinciden con los meses de cosecha en la gran mayoría del territorio nacional como así también liberando el periodo subsiguiente, de baja carga de actividades, para el análisis de la información y la próxima planificación.

## 1. CONCEPTO DE COSTO, Y SU COMPOSICIÓN

Frank, R. (1985) define al costo como “la suma de los valores de los bienes y servicios insumidos en un proceso productivo. El costo se compone de la suma de los gastos, las amortizaciones e intereses”. También este se puede definir como la suma de:

$$\text{Costo} = \text{Gastos} + \text{Amortizaciones} + \text{Costo de Oportunidad}^*$$

*\*Se utiliza Costo de oportunidad (método INTA), sin embargo, Frank usa interés.*

Sus resultados están directamente vinculados a una gran cantidad de variables: tamaño del SPA, tecnología utilizada, características agroecológicas de la región, calidad de los recursos, precio y cantidad de insumos utilizados, entre otros.



El contenido de este punto se desarrolla en el apunte **Indicadores Económicos para la Gestión de Empresas Agropecuarias, Bases Metodológicas**. (Guida Daza et al; 2009), como lectura y estudio de carácter obligatorio solo el punto 4.1. “Definición de Costo”, 4.2. “Incidencia del Capital en el Costo”, y 4.3. “Clasificación de Costo”.



De los contenidos desarrollados en la bibliografía debe hacerse mención a la tabla N° 1 del apunte “Indicadores Económicos para la Gestión de Empresas Agropecuarias, Bases Metodológicas”, la misma detalla los tipos de retribución según el capital. De forma simplificada haciendo foco en el tipo de retribución podemos hacer la siguiente relación:

Retribución al	=	Costo de	+	Tasa de	=	Tasa Interés
Capital (%)		Oportunidad (%)		Riesgo (%)		anual (%)

Cuando consideramos como un componente del costo a la Tasa de Interés es importante considerar que se compone del Costo de oportunidad y la tasa de riesgo, esta última es la tasa que impacta sobre ese componente del capital al realizar la actividad. Esta tasa de riesgo tiene componentes que en algunos casos tienen gran subjetividad, y por lo tanto una alta variabilidad. Es por esta razón en la metodología de gestión consensuada por INTA se aplica como forma de retribución el costo de oportunidad.

El segundo punto a destacar en este cuadro es que al ser el costo de oportunidad la tasa seleccionada se utiliza como referencia la Tasa Libor (London Interbanking Offered Rate)<sup>1</sup>, es importante destacar que está oscila entre el 1,5 y 2 % anual por lo que marca una gran estabilidad en el tiempo a largo plazo. En contraposición a esto en la actualidad las tasas de interés argentinas no bajan del 50% debido a la crisis inflacionaria.

#### a. Clasificación de Costos

Los costos pueden ser clasificados sobre la base de distintos criterios: según su comportamiento ante cambios de la variable independiente (Ej. producción), de acuerdo a su comportamiento en un proceso productivo, según la finalidad de cálculos y/o según el proceso productivo abarcado se pueden clasificar de la siguiente manera:

<sup>1</sup> Tasa de referencia internacional para los intereses variables. Está constituida por un promedio de las tasas de interés del mercado interbancario de Londres, aplicado a los préstamos de plazo determinados en el mercado internacional del dinero, y fijado con carácter vinculante para todos los bancos participantes



- ✚ Según su comportamiento ante cambios en la variable independiente (Fijos y Variables)
- ✚ Según el momento en que se realizan los cálculos y el tipo de datos empleados (Ex-ante y Ex-post).
- ✚ Según el proceso productivo abarcado (Costo Total o de Producción y Costo Parcial)
- ✚ Según su dependencia de un proceso productivo o actividad determinada (Directos e indirectos)

A partir de esta clasificación es importante encuadrar el análisis considerando el momento temporal y la clasificación según rubros. El cuadro N° 2 detalla la composición de los rubros de costos directos y de gastos indirectos.

	Ex – post (control)	Ex-ante (estimaciones)
<b>Clasificación</b>	<b>G.D.</b>	<b>C.D.</b>
<b>Rubros – G.D.</b>	X	X
Alimentación, Movilidad, Mano de Obra, Tratamientos Sanitarios, Gastos de Multiplicación, Recambio Cera, Mantenimiento, Extracción, Venta a granel (tambor), Venta Fraccionada, Certificación Orgánica	X	X
Recambio de Reinas	X	
<b>Amortizaciones Directas</b>		<b>A.D</b>
Recambio de Reinas		X
<b>Gastos Indirectos</b>	<b>G.I.</b>	<b>G.I.</b>
Administración, Alquiler, Asesoramiento profesional, Gastos de estructura (Ej: en mantenimiento estructura del galpón), Impuestos (monotributo, débitos, créditos), entre otros.	X	X

*Fuente: Castignani H; 2018*





La diferencia entre ambas instancias temporales se puede atribuir a uno de los rubros “el recambio de Reinas”, este es considerado un gasto cuando es ex-post o una amortización directa cuando se ex-ante. Esto es si se realizó es un gasto, y si se está estimando los gastos directos es una amortización directa.



El contenido de este punto se desarrolla en el apunte **Criterios metodológicos para el análisis económico de sistemas apícolas**. (Castignani H; 2018), como lectura y estudio de carácter obligatorio los puntos: punto 1.2. “Composición de los Costos Directos”. Estos remarcados en rosa claro.

#### **b. Presupuestos Parciales**

El método más utilizado en la empresa agropecuaria sigue siendo el presupuestario. Los presupuestos se definen como una estimación de ingresos y gastos futuros. El presupuesto es un plan para organizar los gastos basado en las rentas esperadas. Barnard y Nix (1984) definen la planificación presupuestaria "como la enunciación cuantitativa detallada de un plan para la explotación o un cambio en dicho plan, y el pronóstico de su resultado económico". En la empresa pecuaria, los presupuestos son cuentas que se hacen para planear las estrategias financieras, comerciales y productivas de una empresa. Normalmente comprenden además del presupuesto principal una serie de presupuestos detallados y subsidiarios referentes a las ventas, producción, alimentación, crecimiento, etc.

A partir de este marco en los SPA haremos hincapié en dos usos de esta herramienta: la Generación de Margenes Brutos como resultado de una actividad, y presupuestos parciales para evaluar impacto de tecnologías o variables del sistema de producción.



El contenido de este punto se desarrolla en el apunte **Indicadores Económicos para la Gestión de Empresas Agropecuarias, Bases Metodológicas**. (Guida Daza et al; 2009), como lectura y estudio de carácter obligatorio los puntos: punto 5. “Indicadores de resultados económicos de las actividades”, 5.1 “Margen Bruto”, 5.2 “Consideraciones del IVA en el Margen Bruto”, 5.3 “Análisis de Sensibilidad del Margen Bruto ex-ante”, 5.4 “Limitaciones del Margen Bruto”.



## BIBLIOGRAFÍA

### **Bibliografía obligatoria**

Bustamante A, y Frank R, 1998. El Análisis de Gestión en la Empresa Agropecuaria Buenos Aires. CEABA. Documento Cátedra de Administración Rural N° 34 - 2<sup>da</sup> edición, Facultad de Agronomía, UBA. 32 pp.

Castignani H; 2018. Criterios metodológicos para el análisis económico de sistemas apícolas. INTA Rafaela – PROAPI. Pag. 11. Disponible en: <https://inta.gob.ar/documentos/criterios-metodologicos-para-el-analisis-economico-de-sistemas-apicolas>

Chida Daza 2009. Indicadores económicos para la gestión de Empresas agropecuarias. Bases metodológicas. Serie Estudios socioeconómicos de la sustentabilidad de los sistemas de producción y recursos naturales N°11, Ediciones INTA, ISSN 1851 6955. Disponible en <https://inta.gob.ar/documentos/indicadores-economicos-para-la-gestion-de-empresas-agropecuarias.-bases-metodologicas-1>

### **Bibliografía complementaria**

Barnad, C. S. y Nix, J.S. 1984. Planeamiento y control agropecuarios. Edit. El Ateneo, Bs.As. (I A IV). 527 pag.

Frank, R. 1985. Introducción al cálculo de los costos agropecuarios. El Ateneo. Buenos Aires. 38 pp.