Facultad de Ciencias Económicas

Sede Rosario - Campus Roca

Carrera: Contador Público

Trabajo Final de Carrera Título:

Incidencia de los costos, la calidad y el valor percibido por el cliente en la determinación de los precios de productos o servicios. T.I.

Alumno: Nair Maia Soto nairmaiasoto@gmail.com

Tutor de Contenidos: Nicolas Gasanea

Tutor Metodológico: Pozzi Marcelo Andres

Agosto 2023

Dedicatoria

El esfuerzo y apoyo incondicional de mis padres, mi abuela, mi hermano y mi novio, están presentes en el siguiente trabajo investigativo y agradezco a Dios por tenerlos en mi vida. Me llena de satisfacción y orgullo finalizar mi carrera en la Universidad Abierta Interamericana la cual me abrió las puertas para realizarme como profesional.

Agradecimientos
Es imprescindible manifestar mi agradecimiento por la labor de todos los docentes de la Universidad por los conocimientos brindados, la calidad humana y valores que nos han proporcionado a lo largo de la carrera.

Mi agradecimiento especialmente al Profesor de la materia Política de Precios el Sr. Nicolás Gasanea por el aporte en la investigación sobre el tema abordado y al Profesor tutor de Tesis el Sr. Marcelo Andres Pozzi por su apoyo y dedicación.

Resumen

El precio desempeña un rol importante en las decisiones de las empresas. Según la literatura encontrada existen numerosos factores que inciden en la determinación del precio. Entre los más relevantes se puede mencionar los costos de elaboración del producto o servicio, el valor percibido por el cliente en base a sus necesidades constantemente cambiantes y la calidad del producto o servicio ofrecido en el mercado.

Los costos, son los valores de los recursos reales o financieros que se utilizan para producir un bien o servicio en un período dado, los cuales permiten determinar los precios de los productos y asistir a los directivos en la planeación y control de costos de la empresa. Goñi Avila Niria, (2000)

La calidad, la satisfacción del cliente y la rentabilidad de la empresa están íntimamente relacionadas. Niveles más altos de calidad dan como resultado niveles más altos de satisfacción del cliente, lo que permite fijar precios más altos y frecuentemente incurrir en costos más bajos. Los estudios han mostrado una alta correlación entre la calidad relativa del producto y la rentabilidad de la empresa. . Goñi Avila Niria, (2000)

La calidad es la totalidad de los rasgos y características de un producto o servicio que influyen en la capacidad de satisfacer las necesidades explícitas o latentes de los consumidores. Kotler Philip y Keller Kevin, (2012)

Por otra parte el valor responde a las expectativas del cliente, es lo que este espera recibir de un producto que adquiere. El valor que el cliente asigna a cada producto depende de cada uno de ellos, de ahí que a veces se considere subjetivo, y muchas organizaciones, al no poder dar respuesta a esa subjetividad, siguen trabajando bajo esquemas tradicionales sin importarles el cliente, y como consecuencia, a la primera oportunidad que tengan estos, cambian de producto o proveedor. Por ello, las organizaciones deben buscar la satisfacción de su mercado meta o clientes valiosos. Goñi Avila Niria, (2000)

Palabras claves

PRODUCTOS O SERVICIOS, PRECIOS, CALIDAD, VALOR PERCIBIDO, SATISFACCION DE CLIENTES, COSTOS.

Índice

Introducción **8**

Capítulo 1: Costos **10**

1.1 Los costos **10**

1.2 Periodo de costos **11**

1.3 Centros de costos **12**

1.4 Sistema de costos **13**

1.5 Elementos de un sistema de costos **15**

- **Materias primas** **15**
- **Mano de obra directa** **16**
- **Costos indirectos** **17**

1.6 Clasificación de costos **18**

1.6.1 De acuerdo con el organigrama del ente económico **18**

- **Costos de manufactura** **18**
- **Gastos** **18**

1.6.2 Según se identifiquen o no con los productos **19**

- **Directos** **19**
- **Indirectos** **19**

1.6.3 Según el grado de controlabilidad **19**

- **Controlables** **19**
- **No controlables** **19**

1.6.4 Según impliquen o no desembolsos de efectivo **19**

- **Vivos o evitables** **19**
- **Hundidos** **20**

1.6.5 Dependiendo del momento en que se determinan **20**

- **Históricos o reales** **20**
- **Predeterminados** **20**

1.6.6 Atendiendo a las características de la producción **20**

- **Costos por lotes** **20**
- **Costos por procesos** **20**

1.6.7 Costos para la toma de decisiones **20**

- **Costos Relevantes** **20**
- **Costos irrelevantes** **20**

1.6.8 Según la relación de los costos y el volumen de producción 21

- **Costos fijos 21**
- **Costos variables 21**
- **Costo total 21**
- **Costo marginal 21**
- **Costo promedio 21**
- **Proporcionales 25**
- **Progresivos 25**
- **Degresivos 25**
- **Regresivos 25**
- **Mixtos 25**

1.7 Contabilidad de Costos, Financiera y de Gestión 26

1.8 Teoría General del Costo 27

- **El concepto de costo y su extensión 27**
- **EL costo como fenómeno físico económico antes que monetario 28**
- **La monetización del costo como necesidad instrumental 28**

1.9 El Componente Físico y el Componente Monetario del costo 28

- **La necesariedad desde el punto de vista cuantitativo 29**
- **La necesariedad desde el punto de vista cualitativo 29**
- **La naturaleza del Proceso Productivo y las Relaciones Funcionales 29**
- **Las Relaciones Objetivas entre Factores Productivos y las Acciones que componen el Proceso de Producción 29**
- **Los factores del Devengamiento de los Recursos 30**
- **La relatividad del concepto de costo y los sistemas de información basados en la Teoría General del Costo. 30**

1.10 Método de costeo 31

- **Costeo Completo 31**
- **Costeo Variable 32**

Capítulo 2: La calidad 33

2.1 Calidad 33

2.2 El precio como indicador de calidad 34

2.3 Calidad como herramienta de posicionamiento de mercado 34

2.4 La calidad como ventaja competitiva 35

Capítulo 3: Valor percibido del cliente 36

3.1 Valor percibido del cliente 36

3.2 Análisis de valor 37

- **Identificar los atributos y beneficios que valoran los clientes. 37**
- **Evaluar la importancia cuantitativa de los diferentes atributos y beneficios. 37**
- **Evaluar el desempeño de la empresa y de sus competidores en cada uno de los diferentes atributos mencionados por el cliente, y en función de la importancia concedida. 37**
- **Examinar cómo califican los clientes de un segmento específico el desempeño de la empresa en comparación con su competidor principal para un atributo o beneficio individual 37**
- **Supervisar la evolución del valor percibido a lo largo del tiempo. 37**

3.3 Propuesta de valor 38

- **Fijación de precios con base a una propuesta de valor (Value Pricing) 38**

3.4 Satisfacción total del cliente 39

- **Influencia de la satisfacción del cliente 40**

3.5 Relaciones de lealtad con los clientes 40

- **Establecer relaciones correctas con clientes correctos. 42**

3.6 Tres dimensiones mercado –producto. 43

Conclusión 45

Referencias 48

Introducción

Cuando la población habla de poder adquisitivo en cierta forma se está refiriendo al nivel general de precios en la economía, a los bienes que puede comprar con un nivel de ingreso que posee dados los precios en el mercado. Si el consumidor desea adquirir un producto piensa en el precio que va a pagar por este, y a su vez las empresas tienen que vender sus productos a un precio determinado. Es por ello que el precio tiene un significado importante en la economía, tanto para los consumidores como para las empresas. En la economía, el precio influye en las actividades cotidianas de las personas; así, cuando ganan un salario o sueldo, cuando pagan intereses de una deuda, cuando compran un producto, cuando van al cine, entre otras. Por tal motivo se dice que es el regulador básico del sistema económico, el que asigna los recursos determinando lo que se se va a producir lo que se llama oferta y para quién se produce, lo que se denomina demanda. Cuando el gobierno interviene a través de los precios controlados o políticas de subsidios, no siendo el mercado el que asigna los precios, distorsiona la libre competencia y genera desequilibrios económicos. (Goñi Avila Niria, 2000)

Para las empresas el precio es un factor fundamental en la medida que tiene efectos en las diferentes actividades que realizan; de este dependen los ingresos, las utilidades y el rendimiento que se pueda lograr, por ello se dice que representa la parte esencial de la demanda del mercado, así genera los ingresos: por la venta de los productos a un precio dado fluyen los ingresos hacia la organización, y es prácticamente la única fuente de ingresos que tienen, porque los ingresos por la tenencia de valores o los intereses generados por depósitos en los bancos son coyunturales, ya que muchas empresas hacen estas operaciones para no mantener el dinero ocioso; afecta las utilidades: en la medida que los ingresos pueden aumentar o disminuir, según como vayan las ventas, las utilidades se ven afectadas, y esto a su vez afectará las utilidades retenidas y el pago de dividendos a los accionistas o a los tenedores de acciones de las empresas. Afecta la posición competitiva de las empresas y su participación en el mercado, lo cual a su vez influye en sus ingresos y beneficios. (Goñi Avila Niria, 2000)

Para el consumidor y para algunos segmentos de la población el precio no es un factor determinante que influye en la compra de un producto, porque al adquirir un producto considera otros factores relevantes, como son la calidad, el servicio, la ubicación del autoservicio o tienda, entre otros. En cambio, hay segmentos que sí son sensibles a las variaciones del precio; esto sucede principalmente en economías latinoamericanas o en economías en vías de desarrollo, donde frente a ingresos limitados y con índices de inflación altos, las personas tienden a elegir aquellos productos que mejor se ajusten a su bolsillo, sin usar otros criterios de elección. Por otro lado, los consumidores se han vuelto más exigentes en cuanto a los productos

a adquirir, con relación a las características del mismo y el valor adicional que espera de él como tiempo empleado en buscar el producto, en ir al lugar y en acondicionarlo para su uso. (Goñi Avila Niria, 2000)

En función de lo expresado anteriormente, en este trabajo de investigación se intentara conocer cuál es la incidencia de la calidad de los productos o servicios, el valor percibido por el cliente y los costos en la determinación del precio.

El objetivo general que guiara esta investigación es analizar la incidencia de la calidad de los productos o servicios, el valor percibido por el cliente y los costos en la determinación del precio.

Los objetivos específicos para llevar adelante la tesis son:

1- Indagar acerca de los métodos de costeo que utilizan las empresas para realizar un producto o brindar un servicio.
2- Correlacionar la incidencia del valor percibido por el cliente y la calidad, en la determinación del precio de un producto o servicio.
3- Vincular los costos de producción con el precio de los bienes o servicio, identificando la incidencia del valor percibido y de la calidad de los mismos.

Consideraciones Metodológicas:

Se trata de un trabajo de investigación de carácter documental, donde la información se recolectara de fuentes secundarias.

Capítulo 1: Costos

En el capítulo N° 1 se abordara el tema de la incidencia que tienen los costos en la determinación del precio de los productos o servicios. Para ello en primer lugar se parte del siguiente concepto:

Costos: son los valores de los recursos reales o financieros que se utilizan para producir un bien o servicio en un período dado. Los costos permiten determinar los precios de los productos y asistir a los directivos en la planeación y control de costos de la empresa. (Goñi Avila Niria, 2000)

1.1 Los costos

En la lectura realizada se define el costo como un sacrificio de recursos que se asigna para lograr un objetivo específico. Un costo se mide como la cantidad monetaria que debe pagarse para adquirir bienes o servicios. Se conceptualiza objeto de costos a cualquier cosa para la cual se desea una medición de costos. (Horngren, Charles T. 2012)

Las técnicas de costos se refieren a la manera como se recoleccionan, clasifican, computan, registran, acumulan, asignan e informan los datos de las operaciones que ejecutan en un ente económico en la elaboración de sus productos. Por tanto, además de conocer la esencia de los productos objeto de fabricación y costeo, debe tenerse conocimiento acerca de las clases de materias primas, materiales y demás insumos que se necesitan y las formas como los mismos son transformados o modificados e incorporados a los productos finales; como también debe tenerse información sobre las clases y calidades de trabajo humano necesarios para la adecuada conversión de aquellos en productos de óptima calidad; y por su parte, debe tenerse claridad sobre las tareas, actividades y procesos que se realizan, así como de los equipos y maquinarias que intervienen en los diferentes procesos o etapas del ciclo de fabricación, puesto que cada entidad tiene una forma particular de elaborar los bienes o prestar los servicios que pone a disposición de su mercado de clientes. Eso significa que las técnicas de costeo tienen que responder objetivamente y sincronizarse con las condiciones de fabricación que se encuentran en funcionamiento en un ente económico, puesto que en el mismo sentido en que los materiales y materias primas, el trabajo humano y los demás recursos económicos se integran y conforman los productos elaborados, con sus respectivas especificaciones y características particulares, los valores monetarios de cada elemento se clasifican, registran, acumulan, asignan e integran

los costos de dichos productos. Esta es una forma muy utilizada de cuantificar y reconocer el valor agregado que se conforma a través de la operación y la gestión empresarial. Ramírez Molinares, Carlos Vicente, Milton García Barbosa, Cristo Ramón Pantoja Algarín, (2010).

Los costos son valores imputables a recursos económicos que pueden estar disponibles para la venta, ser utilizados en las actividades empresariales o destinarse a cualesquiera otras causas y, como tal, tienen la cualidad de ser susceptibles de convertirse en dinero. Por consiguiente y en condiciones normales, un bien adquirido, fabricado o formado por un ente económico constituye un activo, tal como un producto o un conjunto de artículos que forman parte de un inventario o cualesquiera otros bienes que reúnan las características de los activos, razón por la cual sus valores se clasifican, registran y presentan en sus grupos de activos respectivos, en los que efectivamente correspondan, según su naturaleza o su destinación. Por tanto, los importes de estos bienes o recursos solamente pueden ser cargados a los resultados del ejercicio en el período en que los mismos sean vendidos, consumidos o dados de baja. Por su parte, los gastos están relacionados con erogaciones, consumos, amortizaciones o causaciones que se necesitan para realizar las operaciones y actividades correspondientes al desarrollo de las funciones de mercadeo, ventas, administración y financiamiento y, por ende, se cargan a los resultados del período en se causan o reconocen. En otros términos, el momento en que se causa o reconoce el costo de un recurso, el valor correspondiente representa un activo y se registra como tal; mientras que cuando se causa o reconoce un gasto, su importe se carga a los resultados del ejercicio económico correspondiente. Ramírez Molinares, Carlos Vicente, Milton García Barbosa, Cristo Ramón Pantoja Algarín, (2010).

1.2 Periodo de costos

El periodo de costos es el lapso que toman en una entidad para los fines relacionados con la presentación de su información contable y/o financiera, el cual puede ser semanal, quincenal, mensual, bimestral, semestral o de otras duraciones más o menos prolongadas, dependiendo de las necesidades de información o administrativas del ente económico. Ramírez Molinares, Carlos Vicente, Milton García Barbosa, Cristo Ramón Pantoja Algarín, (2010).

Desde el punto de vista práctico, se puede decir que el período de costos es equivalente al período contable, esto es, el lapso que cubren los estados financieros que preparan los administradores y contadores de la entidad para los usuarios de dicha información, puesto que carece de sentido práctico tener un período contable para unos fines y un período de costos para otros. Ramírez Molinares, Carlos Vicente, Milton García Barbosa, Cristo Ramón Pantoja Algarín, (2010).

Siempre existe la necesidad de medir, de alguna manera, el volumen de productos procesados o elaborados en un sistema de producción. Independientemente de la forma que se utilice para la presentación o medición de los materiales o materias primas, los productos finales deben

tener su propia unidad de medida y ésta, cualquiera que sea, para los efectos relacionados con su manejo y costeo se conoce como unidad de costo. Se conocen como unidad de producción, las unidades de medida de los productos que elaboran en las entidades manufactureras, tales como el metro, la yarda, el gramo, la onza, la libra, el kilogramo, la arroba, el litro, el galón, la docena, la tonelada métrica, la pieza, el barril, el metro cúbico, el pie cuadrado y muchas otras más, dependiendo de las características físicas y/o químicas y de la presentación final de los productos. Ramírez Molinares, Carlos Vicente, Milton García Barbosa, Cristo Ramón Pantoja Algarín, (2010).

1.3 Centros de costos

Los centros de costos también conocidos como departamentos o centros de producción, están constituidos por un conjunto de personas, instalaciones, máquinas y equipos que participan en la realización de actividades similares o relacionadas entre sí en los procesos de producción o en la ejecución de funciones o servicios complementarios y necesarios para alcanzar los objetivos operativos o administrativos de una entidad. Cuando los procesos fabriles comprenden operaciones relativamente complejas, los directivos pueden considerar entre otras alternativas la de diseñar e implantar centros de costos o departamentos para el desarrollo de las funciones operativas y para controlar los consumos o usos de los elementos o recursos que intervienen en la producción, al tiempo que agregan a los productos los valores económicos correspondientes, para lo cual entre otras medidas establecen responsabilidades por áreas o niveles gerenciales, en las cuales comprometen a las personas que se encuentran al frente de las respectivas dependencias, haciéndolos justificar y rendir las cuentas relacionadas con los costos y/o gastos de su incumbencia. De esta manera, puede afirmarse que una estructura departamental apropiada contribuye con el establecimiento de los procedimientos y mecanismos de control que coadyuvan con el mejoramiento de la productividad y la economicidad en la fabricación de bienes, en la venta de servicios o en la administración de los negocios, según el caso. Como usualmente no es posible asignar los costos indirectos a la producción de manera tan sencilla y precisa, como ocurre con los materiales directos y la mano de obra directa, en muchos casos se recurre al uso de la departamentación, que consiste en tomar áreas funcionales, actividades y operaciones que guardan relaciones entre sí con el propósito de agruparlas en divisiones operativas que reciben el nombre de centros de costos o departamentos, con la finalidad principal de coadyuvar el diseño y el establecimiento de los procedimientos que facilitan la asignación de dichos costos, mediante la aplicación de uno o varios procesos de distribución o prorrateo, en los que algunos conceptos de costos indirectos pueden ser asignados directamente a los centros de costos o departamentos en el momento de la causación o reconocimiento de los hechos económicos que los originan, mientras que un gran número de conceptos de costos indirectos no gozan de esta posibilidad y tienen que ser acumulados en cuentas auxiliares que son creadas, precisamente, de acuerdo con los conceptos involucrados en las actividades empresariales. En este último caso, se recurre a las denominadas técnicas de prorrateos, para lo cual es necesario seleccionar las bases que se consideren adecuadas y definir los mecanismos que resulten apropiados para la distribución de los respectivos conceptos de costos indirectos. Ramírez Molinares, Carlos Vicente, Milton García Barbosa, Cristo Ramón Pantoja Algarín, (2010).

Con respecto a su funcionalidad, se han establecido algunas clasificaciones, esto es, según las áreas que atienden, por lo cual suelen encontrarse centros de costos de producción, centros de costos de servicios y centros de costos híbridos.

Centros de costos de producción, son aquellos en que se ejecutan las actividades directamente involucradas con las funciones de fabricación o producción, es decir, donde se llevan a efecto los trabajos realmente relacionados con la elaboración de los productos, como el centro de costos o departamento de mezclado en una fábrica de cemento o el de ensamble en una fábrica o ensambladora automotriz. Centros de costos de servicios, como su nombre lo sugiere, participan en la realización de trabajos auxiliares, necesariamente complementarios para el cumplimiento de las operaciones fabriles, sin participar de manera directa en las actividades de producción propiamente dicha, como el centro de costos o departamento de servicios generales o el centro de costos o departamento de mantenimiento, toda vez que son encargados de prestar servicios a diversas áreas de la planta. Centros de costos híbridos, son aquellos que cumplen ambos tipos de funciones, pues a la vez que desarrollan actividades de producción claramente identificables prestan servicios a otras áreas de la planta, como, por ejemplo, un centro de costos o departamento conformado por el taller de una fábrica, que hace mantenimientos a otros centros de costos o departamentos y, entre sus funciones, ejecuta trabajos con cargo a lotes de productos específicos o con destino a determinados procesos de fabricación. Dada la importancia de este tema, más adelante se estudiarán y aplicarán algunas de las técnicas de prorrateo y asignación de los costos indirectos a la producción procesada período a período. Ramírez Molinares, Carlos Vicente, Milton García Barbosa, Cristo Ramón Pantoja Algarín, (2010).

1.4 Sistema de costos

Un sistema de costos se basa en las condiciones en que invierten, utilizan o consumen los recursos que intervienen en la elaboración de los productos y responde a los enfoques administrativo, operativo y contable aplicables a las actividades de producción que ejecutan en una entidad, de la cual forma parte, como integrante de la estructura funcional que se necesita para lograr los propósitos empresariales. Ramírez Molinares, Carlos Vicente (2010) Y para que el conjunto formado por los factores involucrados en los procesos, actividades y operaciones correspondientes a las funciones de producción pueda considerarse un sistema, entre otras cosas debe tener unos objetivos claros y precisos, unos elementos identificables y unos controles que procuren el cumplimiento de los primeros, monitoreando y coordinando el desempeño y las interacciones de los segundos y las relaciones con su entorno sociocultural y económico. Ramírez Molinares, Carlos Vicente, Milton García Barbosa, Cristo Ramón Pantoja Algarín, (2010).

Un sistema de costos puede determinar los costos de varios objetos de costos en dos etapas básicas: la acumulación seguida por la asignación. La acumulación de costos es la recopilación

de datos sobre costos en alguna forma organizada, mediante un sistema contable. Posteriormente, los gerentes y los contadores administrativos asignan estos costos acumulados a objetos de costos designados. Los gerentes utilizan esta información de costos en dos formas principales: Cuando toman decisiones sobre cómo asignar el precio a diferente productos, o sobre cuánto invertir en investigación y desarrollo, así como en marketing, y al implementar decisiones, influyendo en los empleados y motivándolos para que actúen y aprendan, por ejemplo, recompensando a los trabajadores por sus logros en la reducción de costos. Ramírez Molinares, Carlos Vicente, Milton García Barbosa, Cristo Ramón Pantoja Algarín, (2010).

El mismo normalmente forma parte del sistema contable o del sistema de información de un ente social o económico y consta de los siguientes elementos o componentes: Las personas. Los materiales y/o materias primas. Las instalaciones, maquinarias y tecnologías empleadas. Diversos recursos tangibles e intangibles que intervienen en la producción. Las normas y los procedimientos que rigen el comportamiento del sistema. La información. Las personas, cuyas retribuciones se conocen de manera general como mano de obra, la cual suele clasificarse como directa e indirecta, intervienen en la elaboración de los productos de múltiples maneras, asumiendo diferentes responsabilidades y realizando labores con diversos grados de especialización, dependiendo del rol que los grupos de trabajadores, según sean clasificados, desempeñen en la distribución y organización de las funciones de producción en una entidad. Los materiales y/o materias primas, que también se clasifican en directos e indirectos, constituyen los elementos u objetos que se consumen, modifican o someten a transformación para dar origen a otros elementos conocidos como productos finales, que el ente empresarial retorna a su entorno socioeconómico o mercado de consumidores. Las instalaciones, las maquinarias, los activos tecnológicos y todos aquellos bienes o recursos que se necesitan y utilizan en los procesos de fabricación o manufactura, constituyen factores de producción cuyos valores forman parte del elemento conocido como costos indirectos, el cual agrupa una variedad de conceptos que se transfieren a los costos de los productos por medio de acumulaciones, prorrateos y asignaciones. Normalmente es necesario el uso o consumo de diversos recursos, que pueden variar de una entidad a otra según las características de la producción, la estructura o envergadura de las instalaciones, la organización de los procesos operativos y la participación de trabajos vinculados a la producción de manera indirecta. Sus valores forman parte de los llamados costos indirectos, entre los cuales se encuentran los combustibles y lubricantes, la energía eléctrica y/o térmica, los mantenimientos de las instalaciones, maquinaria y equipo y demás servicios recibidos (públicos y/o privados), los impuestos y demás gravámenes tributarios (relacionados con la elaboración de los productos), las depreciaciones de los bienes utilizados en la producción, las amortizaciones de los cargos diferidos y de los activos intangibles y todos aquellos conceptos de costos que sean necesarios para la producción, cuyas relaciones con ésta no permiten clasificarlos en el grupo de los costos directos. Ramírez Molinares, Carlos Vicente, Milton García Barbosa, Cristo Ramón Pantoja Algarín, (2010).

Por su parte, las normas y los procedimientos que rigen las funciones relacionadas con la producción, son parte integrante del sistema de costos y se encargan de la regulación y armonización de las actividades, los procesos y las operaciones que tienen que ver con la elaboración de los productos, con la finalidad de que el sistema desarrolle las funciones operativas en condiciones óptimas y procurando el cumplimiento de sus objetivos, lo cual significa entregar sus productos tal como hayan sido planificados, valga decir, con las estipulaciones, características y calidades exigibles por los clientes o usuarios. Estos procedimientos son efectivos en la medida en que incluyan la adopción de las medidas necesarias para la acumulación, asignación y control de los costos de los productos elaborados por el ente económico. De la información básica que un sistema de costos suministra a sus usuarios, hay una parte que trata sobre los volúmenes de producción y otra que se refiere los costos de los productos elaborados, normalmente especificados a los niveles de elementos, unitarios y totales. En algunos casos, los informes de cantidades se confeccionan y presentan integrados con los de costos y en otros son presentados sendos informes, esto es, en forma separada. De cualquier manera, dichos informes pueden ser complementados con los reportes, anexos y/o listados auxiliares, detallados o condensados según sea necesario, que algunos gerentes solicitan para fines de análisis y/o presentación, para los cuales no existen restricciones en cuento a diseños y formatos. Ramírez Molinares, Carlos Vicente, Milton García Barbosa, Cristo Ramón Pantoja Algarín, (2010).

1.5 Elementos de un sistema de costos

Algunos de los elementos del sistema de costos arriba mencionados coinciden con los elementos del costo de producción, puesto que una cosa es el sistema (la estructura organizacional, funcional u operativa), otra cosa son los productos (los resultados de los procesos que dicho sistema entrega) y, por otra parte, se encuentran los costos de estos últimos (los valores monetarios causados y acumulados en su elaboración). Por tanto, no debe existir confusión entre los elementos del sistema y los elementos del costo, a pesar de la existencia de componentes comunes en ambos, que son fácilmente identificables. Resumiendo, los recursos que se consumen, emplean o utilizan en la elaboración de los productos, en los que se origina y fundamenta la causación, acumulación y asignación de los costos, en el argot contable y económico se conocen como elementos del costo, los cuales son tres, a saber: Materias primas y/o materiales directos, Mano de obra directa y costos indirectos. Ramírez Molinares, Carlos Vicente, Milton García Barbosa, Cristo Ramón Pantoja Algarín, (2010).

- **Materias primas**

Se conocen como materias primas los elementos utilizados en la fabricación o producción de bienes, que son sometidos a uno varios procesos de transformación y, al término de los mismos, dan origen a algunos productos o bienes totalmente diferentes de aquellos insumos originales, que en muchos casos y a simple vista no es posible identificar los materias con que han sido elaborados; mientras que se consideran materiales directos a todos aquellos objetos o recursos que tienen la característica de identificarse con los productos finales, puesto que, en contraposición a las materias primas, se pueden ver, palpar y conservan sus propiedades

básicas; y se asemejan a aquellas en que tienen valores significativos en la composición de los costos de los productos objeto de fabricación y en relación con los demás insumos utilizados en la elaboración de dichos productos. En muchos casos se usan indistintamente las expresiones materias primas y materiales directos aunque, sin que esto se tome como una intención de plantear problemas de semántica, en muchas partes de este estudio se emplea la denominación de materiales para referirse a los objetos que se consumen, transforman o modifican en la elaboración de los productos o en los procesos de producción, según el caso, por lo cual se puede afirmar que siempre que los materiales o materias primas se utilicen, consuman e identifique plenamente en la elaboración de un producto o en un proceso particular, se consideran materiales directos de dicho producto o proceso. Por consiguiente, los materiales cuyo consumo o utilización no pueda atribuirse a ningún producto o proceso específico, constituyen materiales indirectos. Dada la importancia de este elemento con respecto a la inversión económica que representa en la mayoría de los casos, se hace necesario establecer mecanismos y procedimientos relacionados con su conservación, disposición y control, los cuales pueden implicar: que los pedidos se hagan en el momento justo y en cantidades adecuadas, con el fin de no mantener ni financiar inventaros excesivos y, a la vez, evitar quedarse sin existencias de materiales, con las consecuencias negativas que fallas como estas pueden ocasionar, como, por ejemplo, parálisis de la producción, incumplimiento con los clientes, pérdidas de mercados y mala imagen que en el mercado de proveedores se hagan las indagaciones, cotizaciones y diligencias que sean necesarias, con la finalidad de obtener los costos más bajos, excelente calidad y los mejores servicios asociados a las compras, que las calidades de los materiales y/o materias primas sean óptimas, con el fin de eliminar los desperdicios o mermas, o reducirlos a la mínima expresión cuando sean inevitables, que el almacenamiento sea apropiado, asegurando la debida protección de los materiales y/o materias primas e impidiendo su daño o deterioro por exposición a los factores ambientales que puedan afectar los lugares donde se encuentren, que el uso o disposición de los materiales esté restringido al personal autorizado y responsable, de manera que en todo momento se pueda monitorear su manejo, utilización y estado de conservación, contar con un sistema de información apropiado, que permita establecer una metodología de manejo y control de inventarios a la medida de los requerimientos del ente económico. En los sistemas computarizados, el software de costos en conjunto con los de contabilidad, producción e inventarios, permiten implantar los controles sobre las requisiciones, entregas y consumos de materiales, de los procesos o lotes en que los mismos se utilizan, así como los datos complementarios relacionados con los responsables, las fechas y horas de las solicitudes y de entregas, las cantidades solicitadas y suministradas, sus respectivos costos, así como los punto de pedidos, los saldos disponibles, los datos e informes que se necesiten en cada caso particular. Ramírez Molinares, Carlos Vicente, Milton García Barbosa, Cristo Ramón Pantoja Algarín, (2010).

- **Mano de obra directa**

Constituyen mano de obra directa los sueldos de los trabajadores por el tiempo en que éstos estén vinculados a las labores propias de transformación o modificación de las materias primas o los materiales directos utilizados en la elaboración de productos e identificables con un lote

de producción u orden de fabricación individualmente determinado o con un proceso de producción específico. Los demás cargos y pagos laborales que no reúnan los requisitos indicados en los términos anteriores, es decir, aquellos que no puedan atribuirse a ningún lote o proceso de producción en particular, se clasifican en un concepto de costos indirectos conocido como mano de obra indirecta. Para establecer y mantener controles adecuados sobre las labores de las personas directamente vinculadas a las funciones de producción, existen diversos mecanismos, tales como las tarjetas o fichas de tiempo, los sistemas computarizados y diversos dispositivos que coadyuvan con el registro del tiempo empleado en cada una de las actividades que ejecuta el personal que trabaja ejecutando funciones de producción. Independiente del grado de automatización con que cuente una entidad, todos los mecanismos de control disponibles en este sentido, tienen en común la finalidad de anotar estricta, objetiva y sistemáticamente el tiempo de trabajo directo realizado por cada operario en la ejecución de los procesos, actividades y tareas que intervienen en la elaboración de los productos. En los sistemas computarizados, el software de costos o el de producción, o el de contabilidad en ausencia de los anteriores, registra los datos correspondientes al trabajo de las personas que realizan actividades relacionadas con las funciones de producción y conservan los controles al nivel de operario, proceso o centro de costos, con la finalidad de determinar y reportar el tiempo invertido en cada tarea, actividad o proceso específico, según las necesidades y condiciones particulares del ente económico, con la finalidad de suministrar a los administradores los costos o valores razonables, objetivos y justos de sus productos. Ramírez Molinares, Carlos Vicente, Milton García Barbosa, Cristo Ramón Pantoja Algarín, (2010).

- **Costos indirectos**

Conocidos entre otras denominaciones con las carga fabril, costos indirectos de fabricación, gastos generales de fabricación o gastos de manufactura, incluyen una variedad de conceptos que, junto con las distintas formas o bases que existen para cuantificarlos y asignarlos a los productos, hacen que este tercer elemento del costo termine siendo más complejo que los dos anteriores, cuya importante e imprescindible contribución en la valoración de los productos está altamente influenciada por factores como el tamaño de la estructura utilizada en la producción, por su organización operativa y funcional y por el mayor o menor grado de mecanización y/o automatización existente en el ente económico. Los costos indirectos se causan por la inevitable utilización de una variada cantidad de recursos que participan o concurren en los procesos y etapas de producción, entre los cuales se encuentran los consumos de suministros y materiales indirectos, empleos de trabajadores no directos, usos de instalaciones, equipos y diversos servicios internos y externos, todos los cuales son necesarios para realizar labores, actividades y procesos vinculados a las funciones de producción, los cuales tienen en común la característica de que ninguno de los mismos se puede identificar de manera específica con los procesos de fabricación propiamente dichos ni con los productos elaborados. El registro o la causación de los costos indirectos en la medida en que los mismos son reconocidos, se conoce como acumulación; y su posterior distribución, que puede hacerse a través de uno o varios procesos de prorrateos, se conoce como asignación, para lo cual se conocen y utilizan varias bases, según la relación del concepto de costo con los productos o con los procesos de producción. Quizá la manera más sencilla y práctica conocida de acumular

los costos indirectos es aquella mediante la cual se crea una cuenta auxiliar para cada concepto, con la finalidad de sumar los valores cargados a todas las cuentas auxiliares para obtener el valor de la cuenta principal. Para determinar adecuadamente los costos indirectos históricos de los productos elaborados, se debe tener el cuidado de contabilizar, valga decir, acumular todos los conceptos de costos indirectos con sus valores correspondientes en las cuentas auxiliares pertinentes. La suma de todos los conceptos o cuentas auxiliares es, precisamente, el total de costos indirectos acumulados en un momento determinado. En los sistemas computarizados, el software de costos o, en su defecto, el software de contabilidad, debe permitir el registro de los datos que resultan de las actividades relacionadas con las operaciones de producción y mostrar los costos indirectos totales como una suma de todas las cuentas auxiliares representativas de los conceptos que integran este tercer elemento del costo. Cuando se combinan los valores de los tres elementos del costo arriba mencionados, suelen obtenerse algunos términos o expresiones de amplia aceptación en la comunidad contable, como es el caso de la suma de los costos de los materiales directos con los costos de mano de obra directa, que suele conocerse como costo primo; de la misma manera que la suma de los costos de mano de obra directa con los costos indirectos se conoce con la denominación de costos de manufactura o costos de conversión, puesto que estos últimos son los encargados de la transformación de los materiales y/o materias primas en los productos finales. Ramírez Molinares, Carlos Vicente, Milton García Barbosa, Cristo Ramón Pantoja Algarín, (2010).

1.6 Clasificación de costos

Se conoce varias clasificaciones de los costos, entre las más sobresalientes según Ramírez Molinares, Carlos Vicente, Milton García Barbosa, Cristo Ramón Pantoja Algarín, (2010), se encuentran las siguientes:

1.6.1 De acuerdo con el organigrama del ente económico

- **Costos de manufactura**

Los mismos se causan, acumulan y asignan en la elaboración de la producción, por lo cual son capitalizables, es decir, se utilizan en la valuación de los productos fabricados por una entidad, que normalmente son tratados como inventarios. Por ejemplo, todos los costos registrados en la fabricación de un bien, como los de los materiales utilizados, los de la mano de obra empleada y los costos indirectos

- **Gastos**

Son las expensas o afectaciones económicas necesarias para el normal funcionamiento de una entidad y para la distribución de los productos, entre los que se incluyen los gastos de ventas, de mercadeo, administración y financiamiento, todos los cuales se aplican o cargan a los resultados económicos del período en que se causan. Por ejemplo, las comisiones de los vendedores, los cargos por concepto de publicidad, los salarios y prestaciones sociales de los empleados administrativos, los intereses que se originan en las obligaciones financieras.

1.6.2 Según se identifiquen o no con los productos

- **Directos**

Son variables y se identifican con los lotes de productos o con los procesos de producción, según el sistema de producción sea por lotes o por procesos respectivamente. Como ejemplo de éstos, están los materiales directos y la mano de obra directa, toda vez que se sabe en qué lotes de productos o en qué procesos se consumen los primeros y emplea la segunda.

- **Indirectos**

Son necesarios para el cabal desarrollo de las funciones de producción y no pueden atribuirse a ningún producto ni proceso en particular en el momento en que los mismos se causan. Por ejemplo, los combustibles, mantenimientos y reparaciones de la planta, la maquinaria y demás los equipos, que se necesitan en adecuado estado de funcionamiento y se utilizan en diversos funciones, como las de producción, de servicios y de administración, por lo cual no es fácil ni práctico distinguir a cual de dichas funciones corresponden las partidas en el momento de su reconocimiento.

1.6.3 Según el grado de controlabilidad

- **Controlables**

Son aquellos cuyo uso o consumo, en buena medida, pueden ser influenciados o manipulados por los administradores o por los directivos de producción, como los costos directos, que dependen de las cantidades a producir, de las calidades y características de los materiales, de las labores que se ordenen o contraten y los estipendios que se negocien con los trabajadores.

- **No controlables**

Normalmente, dependen de agentes externos, como los factores ambientales y las disposiciones legales que afectan la producción y/o los costos de los productos. Por ejemplo, los impuestos, tasas y contribuciones, los insumos con precios controlados por el Estado, los costos de productos que se rigen por disposiciones legales, como los de la gasolina y otros insumos.

1.6.4 Según impliquen o no desembolsos de efectivo

- **Vivos** o **evitables**

Son todos aquellos que implican erogaciones de tesorería, esto es, aquellos que ocasionan pagos o desembolsos de efectivo en el período en que se reconocen o registran, como, por ejemplo, los salarios de los trabajadores, la seguridad social, los servicios públicos.

- **Hundidos**

Corresponden a inversiones y desembolsos hechos en el pasado para fines relacionados con la producción, cuyos valores se transfieren a los productos elaborados en períodos posteriores. Por ejemplo, los correspondientes a depreciaciones, amortizaciones y agotamientos.

1.6.5 Dependiendo del momento en que se determinan

- **Históricos o reales**

Causan en la medida en que se ejecutan las actividades de producción, por lo cual es necesario elaborar los productos para conocer el costo de los recursos que se consumen o invierten en la elaboración de los mismos. Por ejemplo, los costos de energía eléctrica, combustibles y todos aquellos insumos que se registran cuando se conocen sus respectivos consumos.

- **Predeterminados**

Se conocen antes de elaborar los productos y se basan en estudios que permiten determinar los costos de fabricación de los bienes o prestación de los servicios. Como ejemplos de esta categoría, se conocen los costos estimados y los costos estándares.

1.6.6 Atendiendo a las características de la producción

- **Costos por lotes**

Se causan y acumulan para determinar los costos de producción cuando quiera que esta última se realice con base en lotes de productos, pedidos u órdenes de fabricación.

- **Costos por procesos**

Se registran por concepto de las actividades, tareas y procesos en que elaboran los productos en aquellos sistemas de producción en que las operaciones de manufacturas son continuas o en serie y no se trabaja con la expectativa de distinguir lotes de productos u órdenes de fabricación.

1.6.7 Costos para la toma de decisiones

- **Costos Relevantes**

En el caso de que el concepto de costo sea decisivo, por su nivel en cuanto a la decisión que se va a tomar, se dice que se trata de un costo relevante. (Gimenez, 2001)

- **Costos irrelevantes**

Los mismos son aquellos costos que no varían en función a la decisión tomada. (Gimenez, 2001)

1.6.8 Según la relación de los costos y el volumen de producción

Analizando los costos en relación al volumen de producción, se realiza la siguiente clasificación de costos:

- **Costos fijos**

Los costos fijos son los que la empresa debe pagar incluso si su producción es igual a cero. En ocasiones se les denomina costos indirectos o costos hundidos y consisten en conceptos tales como el alquiler de una fábrica o del espacio de oficinas, los pagos contractuales por el equipo, los pagos de intereses sobre los créditos, los salarios del profesorado fijo. Estos costos deben pagarse incluso si la empresa no produce nada y no se modifican si la producción lo hace. Por ejemplo, un despacho de abogados puede tener un alquiler de oficinas con duración de diez años y esto sigue siendo una obligación incluso si la empresa se reduce a la mitad de su tamaño anterior. Samuelson, Paula Nordhaus, William D. (2010)

- **Costos variables**

Los costos variables son aquellos que se modifican cuando la producción cambia. Algunos ejemplos son los materiales que se necesitan para obtener una producción como los trabajadores de producción que cubren los puestos de las líneas de ensamble. Por definición, los costos variables se inician en cero cuando la cantidad es igual a cero. Los costos variables son la parte de los costos totales que crecen con la producción. Samuelson, Paula Nordhaus, William D. (2010)

- **Costo total**

En resumen de lo mencionado anteriormente, el costo total representa el gasto monetario total mínimo necesario para obtener cada nivel de producción. El costo total aumenta cuando aumenta la cantidad. El costo fijo representa el gasto monetario total en que se incurre aunque no se produzca nada; no varía aunque varíe la cantidad de producción. El costo variable representa los gastos que varían con el nivel de producción como las materias primas, los salarios y el combustible e incluye todos los costos que no son fijos. Siempre, por definición: CT= CF+ CV. Samuelson, Paula Nordhaus, William D. (2010)

- **Costo marginal**

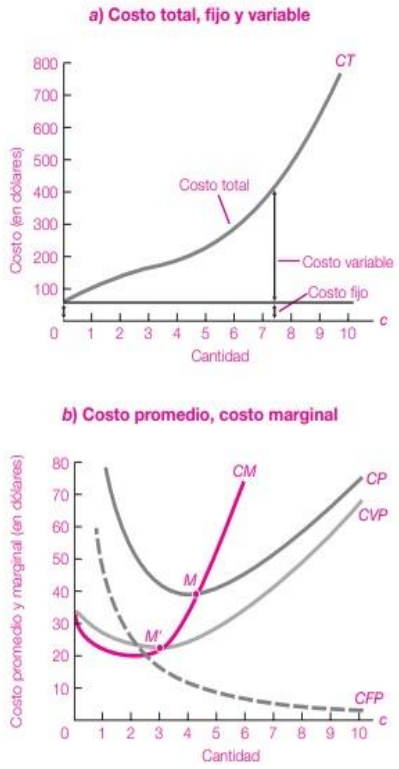
El costo marginal de producción es el costo adicional en que se incurre para producir una unidad más. Samuelson, Paula Nordhaus, William D. (2010)

- **Costo promedio**

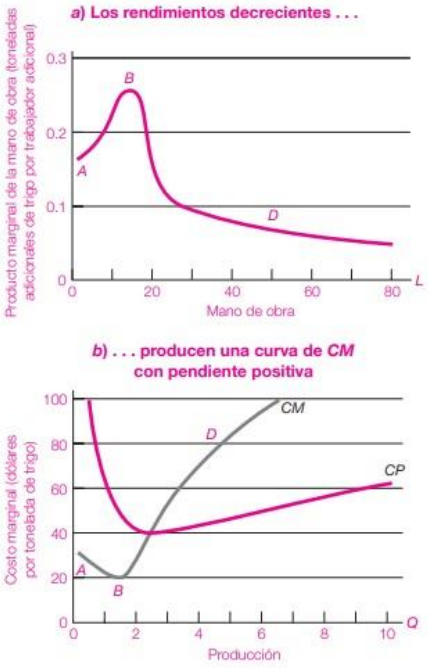
El costo promedio es, al igual que el costo marginal, un concepto que se utiliza ampliamente en las empresas; al compararlo con el precio o con el ingreso medio, las empresas pueden saber

si están obteniendo o no un beneficio. El costo promedio es el costo total dividido entre el número de unidades producidas. Samuelson, Paula Nordhaus, William D. (2010)

De la misma manera que se divide el costo total en costo fijo y costo variable, también se divide el costo promedio en su componente fijo y su componente variable. El costo fijo promedio (CFP) se define como CF/c. Como el costo fijo total es una constante, al dividirlo entre una producción creciente se obtiene una curva de costo fijo promedio constantemente descendente. En otras palabras, a medida que una empresa vende más producción, puede distribuir su costo indirecto entre más y más unidades. Samuelson, Paula Nordhaus, William D. (2010)



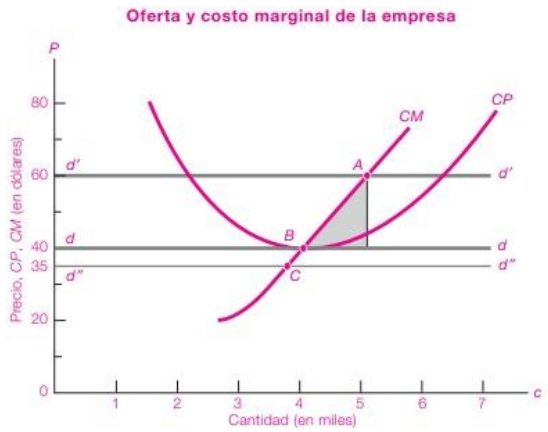
Referencia de la imagen: Samuelson, Paula Nordhaus, William D. (2010)



Referencia de la imagen: Samuelson, Paula Nordhaus, William D. (2010)

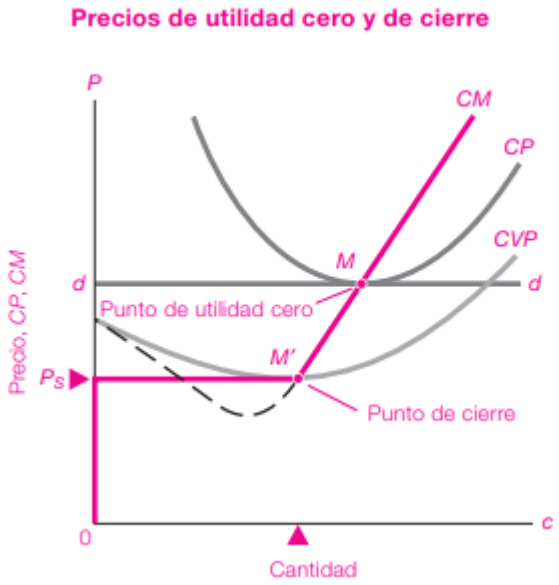
Es común que los economistas dibujen curvas de costos en forma de U. Para este tipo de curvas, el costo cae en la fase inicial, llega a un punto mínimo, y finalmente comienza a elevarse. El corto plazo es el periodo que es lo suficientemente largo como para ajustar los insumos variables, tales como los materiales y la mano de obra para la producción, pero demasiado corto para permitir que se modifiquen todos los insumos. Los factores fijos o indirectos, tales como la planta y el equipo no pueden modificarse o ajustarse en su totalidad. En el largo plazo todos los insumos pueden ajustarse, incluidos la mano de obra, los materiales y el capital. Por tanto, en el largo plazo, todos los costos son variables y ninguno es fijo. Samuelson, Paula Nordhaus, William D. (2010)

Las curvas de costos en forma de U se basan en los rendimientos decrecientes en el corto plazo. Cuando el capital es fijo y la mano de obra variable, el producto marginal del trabajo aumenta al principio alcanza un máximo y a continuación desciende al dejarse sentir los rendimientos decrecientes de la mano de obra. Las curvas de costo se derivan de las curvas de producto y de los precios factores. Los rendimientos crecientes y, posteriormente, decrecientes del factor variable hacen que la curva de costo marginal tenga forma de U. Samuelson, Paula Nordhaus, William D. (2010)



Referencia de la imagen: Samuelson, Paula Nordhaus, William D. (2010)

Los ingresos totales son iguales a los costos totales. El punto B es el punto de utilidad cero, el nivel de producción al cual la empresa obtiene cero utilidades económicas; en el punto de cero utilidades, el precio es igual al costo promedio, por lo que los ingresos apenas cubren los costos



Referencia de la imagen: Samuelson, Paula Nordhaus, William D. (2010)

El precio de mercado críticamente bajo al que los ingresos son exactamente iguales al costo variable o, en otras palabras, al que las pérdidas son exactamente iguales a los costos fijos se denomina punto de cierre.

- **Proporcionales**

Son aquellos que varían exactamente en la misma cuantía en la que lo hace el volumen. Ramírez Molinares, Carlos Vicente, Milton García Barbosa, Cristo Ramón Pantoja Algarín, (2010)

- **Progresivos**

Son aquellos que aumentan más que proporcionalmente al volumen. Ramírez Molinares, Carlos Vicente, Milton García Barbosa, Cristo Ramón Pantoja Algarín, (2010)

- **Degresivos**

Fluctúan en menor proporción que las alteraciones el volumen. Ramírez Molinares, Carlos Vicente, Milton García Barbosa, Cristo Ramón Pantoja Algarín, (2010)

- **Regresivos**

fluctúan en sentido contrario al volumen, es decir, disminuyen al aumentar el volumen, y viceversa, aumentan en caso de disminuir la producción. Ramírez Molinares, Carlos Vicente, Milton García Barbosa, Cristo Ramón Pantoja Algarín, (2010)

- **Mixtos**

Se mantienen constantes dentro de ciertos niveles de producción y presentan cambios bruscos cuando se superan dichos niveles. Por ejemplo, los costos de supervisión, como en el caso en que para elaborar 30 toneladas del producto A basta con emplear un supervisor y si la producción aumenta a 32 toneladas, es necesario vincular un supervisor adicional. Puede apreciarse que el cambio es brusco y no hay proporción entre el incremento de la producción y el costo de supervisión adicional provocado por dicho incremento. Ramírez Molinares, Carlos Vicente, Milton García Barbosa, Cristo Ramón Pantoja Algarín, (2010)

1.7 Contabilidad de Costos, Financiera y de Gestión

Para analizar la incidencia de los costos en un producto es fundamental comprender que la Contabilidad se divide en tres ramas definidas: La Contabilidad de costos, la Contabilidad de Gestión y la Contabilidad Financiera.

La información que la contabilidad brinda, puede tener dos tipos distintos de destinatarios: los usuarios externos (como por ejemplo accionistas, acreedores, inversores temporarios, fisco) y los usuarios internos (como lo son la dirección y la gerencia). Cada grupo utilizara la información para distintos objetivos, de ahí que la misma deba ser diferente, tanto en su contenido como las técnicas usadas en su elaboración.

En consecuencia la contabilidad es única, aunque la generación de información con distintos destinos hacen que puedan distinguirse dos sistemas claramente diferenciados: que La primera y la segunda

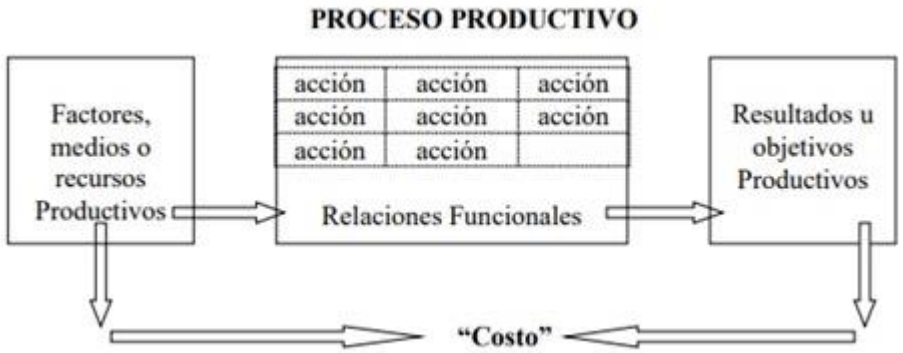
- ✓ La contabilidad general o financiera: cuyos resultados se concretan en los denominados estados contables de publicación, por lo tanto está orientada a generar y presentar información a personas externas. La misma está sujeta al cumplimiento de normas emanadas de organismos profesionales o estatales.
- ✓ La contabilidad administrativa o de gestión: brinda información correspondiente a la circulación y transformación de valores dentro del ente. Está constituida como un sistema de información destinada a usuarios internos de la empresa, facilitando la planeación, control y la toma de decisiones. La misma se ajusta solo a postulados fundamentalmente basados en la adecuada interpretación de los principios propios de la economía de empresa. Cartier Enrique, Dr. Osorio Oscar Manuel, (1992).

La misma puede llevarse a cabo mediante técnicas de gestión las cuales son utilizadas para el uso óptimo de los recursos como por ejemplo: Justo a tiempo, costo por objetivo, Teoría del valor y la cadena de valor, costeo basado en actividades, administración basada en actividades, calidad total. Osorio, (1996)

- ✓ La contabilidad de costos: es constituida como parte de la contabilidad administrativa, la cual genera información sobre los detalles referente a los costos de fabricación de los productos que la empresas venden; también tiene fines externos al valorar los inventarios y calcular el costo de los productos vendidos, lo cual la hace formar parte de la contabilidad financiera Backer, (1996).

1.8 Teoría General del Costo

La Teoría General del Costo es un conjunto de conocimientos que aspira a concretar los principios que explican, dan fundamento y respaldo a las técnicas de costeo. El cometido de la misma es entonces, la construcción de esquemas de análisis que interpreten y expliquen coherentemente la realidad del fenómeno productivo y que, por consiguiente, sean útiles a los efectos de vincular razonablemente los factores o recursos empleados con los objetivos o resultados obtenidos, a través de la definición de relaciones funcionales entre las distintas acciones que componen el proceso productivo en cuestión y su valorización. Cartier Enrique, Dr. Osorio Oscar Manuel, (1992).



Referencia de la imagen: Cartier Enrique, Dr. Osorio Oscar Manuel, (1992).

La misma comprende:

- **El concepto de costo y su extensión**

Desde la perspectiva económica, se considera costo a cualquier vinculación valida entre un objetivo o resultado dado y los factores, medios o recursos considerados necesarios para su obtención en un proceso productivo. Esta relación adhiere al concepto económico de Costo como sacrificio y no al contable financiero del Costo como consumo. El concepto de proceso productivo no está referido exclusivamente a los procesos industriales. Se entiende por proceso productivo a cualquier conjunto de acciones que tengan como objetivo aumentar la capacidad de satisfacción de necesidades de un bien o de un servicio. De modo que el concepto de costo es genérico y, por lo tanto, abarcativo de todas las actividades industriales, comerciales, administrativas, financieras, de servicios, extractivas, pecuarias; y de todos los ramos particulares de cada una de ellas. Igualmente, el concepto de Objetivo o Resultado Productivo apuntado abarca y supera a la Unidad de Fabricación, Unidad de Trabajo o Unidad de Producto, concepto este que resulta solo una "especie", con la misma entidad e importancia que cualquier otro Objetivo o Resultado que se defina. Cartier Enrique, Dr. Osorio Oscar Manuel, (1992).

- **EL costo como fenómeno físico económico antes que monetario**

La vinculación que caracteriza al fenómeno costo constituye básica y esencialmente una relación física entre cantidades entradas de Recursos con cantidades salidas de objetivos, en un proceso productivo en términos económicos. Así, el costo de cualquier objetivo podría ser expresado en términos de las cantidades físicas necesarias insumidas para su obtención. Cartier Enrique, Dr. Osorio Oscar Manuel, (1992).

- **La monetización del costo como necesidad instrumental**

Dada las distintas naturalezas, condiciones y/o especies de los recursos empleados en la obtención de un objetivo, se impone la necesidad de encontrar un elemento homogeneizador que permita expresar el costo de un determinado resultado productivo en términos totalizantes. En ese orden, la unidad monetaria resulta el elemento homogeneizador más usual, aunque no necesariamente el único. Podría, de hallarse la adecuada, en ciertos casos usarse una unidad de medida física como denominador común de todos los factores sacrificados o comprometidos en el proceso. Cartier Enrique, Dr. Osorio Oscar Manuel, (1992).

1.9 El Componente Físico y el Componente Monetario del costo

De lo antedicho se deduce que el costo de un determinado recurso o factor para la obtención de un determinado objetivo se expresa, en términos monetarios, a través de la relación entre la cantidad física insumida y el precio o valor de cada unidad de factor. En términos algebraicos, la afirmación quedaría expresada así: CX,A=QXA*PX

Donde: CX,A=costo del dactor X para el objetivo A. QX,A=cantidad física del factor "X" sacrificada par el objetivo A.PX = valor o precio unitario del factor "X". Se deduce entonces que en todo Costo es posible reconocer:

• Un componente físico constituido por la cantidad de factor que se sacrifica en pos de un determinado objetivo (QX,A);Y

• Un componente monetario representado por el valor o precio unitario tomado en consideración para expresar en términos de moneda el componente físico respectivo PX. Este componente monetario podrá ser distinto, lo que arrojaría valorizaciones diferentes y todas ellas validas, según sea el objetivo perseguido. Así PX puede corresponder a un precio real incurrido, a un precio esperado, o a un precio asignado o negociado. De igual modo podría concluirse en que el costo de un determinado objetivo CA podría expresarse, como:

$$CA = \sum_{i=1}^{n} Qxi * Pxi$$

La operatoria anterior incluye el sumatorio del producto entre los respectivos componentes físicos y componentes monetarios de cada factor XI considerado necesario en el Proceso de obtención del objetivo CA. Cartier Enrique, Dr. Osorio Oscar Manuel, (1992).

- **La necesariedad desde el punto de vista cuantitativo**

Un aspecto de la necesariedad tiene que ver con la cantidad de Factor que se puede considerar como necesaria para la obtención de un Objetivo. En ese sentido no existe un criterio único y excluyente. Por el contrario, sería posible considerar como "cantidad necesaria" de Factor

• A la cantidad realmente usada

• A la cantidad que normal o idealmente, en forma imprescindible debió ser usada.

Por otra parte la magnitud monetaria esta expresada por:

• El precio real negociado para la compra de un Factor.

• El precio hipotético, ideal, o esperado al que debería ser adquirida cada unidad del Factor. Cartier Enrique, Dr. Osorio Oscar Manuel, (1992).

- **La necesariedad desde el punto de vista cualitativo**

Otro aspecto de la necesariedad tiene que ver con la cualidad o característica que puede exigirse al Factor para ser considerado necesario para medir el costo en el proceso de obtención de un Objetivo. A partir de este reconocimiento, los factores serán relevantes para costear determinados resultado según reúnan, o no, las condiciones impuestas. Por ejemplo, el Costeo variable y el Costeo completo se diferencian entre sí solo en la consideración respecto de las "cualidades" que deben tener los factores para ser considerados "necesarios" a los efectos del costeo. Cartier Enrique, Dr. Osorio Oscar Manuel, (1992).

- **La naturaleza del Proceso Productivo y las Relaciones Funcionales**

Todo Proceso Productivo es un sistema de acciones en donde estas se correlacionan mutuamente en forma dinámica y con carácter complementario sin que se pueda identificar y medir claramente el papel asumido por cada acción particular en el logro de los objetivos concretos. El reconocimiento de este implica que no es posible establecer relaciones de causa-efecto entre todas las acciones que componen un proceso y, por lo tanto, seria inconducente la búsqueda de una secuencia incontrovertible que explique la forma en que todos y cada uno de los factores productivos son convertidos en objetivos o Resultados. Cartier Enrique, Dr. Osorio Oscar Manuel, (1992).

- **Las Relaciones Objetivas entre Factores Productivos y las Acciones que componen el Proceso de Producción**

Los factores o recursos productivos son utilizados y consumidos en la realización de acciones singulares del proceso, o bien para el desarrollo conjunto de un grupo de ellas. Esta circunstancia torna factible la identificación, ahora si objetiva, de los recursos utilizados en cada acción o conjunto de acciones que compone el proceso productivo. Es posible entonces considerar al desarrollo de las acciones como la causa inmediata que explica el que y el donde del sacrificio de los recursos productivos. Cartier Enrique, Dr. Osorio Oscar Manuel, (1992).

- **Los factores del Devengamiento de los Recursos**

Los factores de devengamiento, o factores de influencia, o determinantes del costo, son los elementos que explican el cuanto y el por qué del sacrificio de un recurso; es decir su causa eficiente. Cartier Enrique, Dr. Osorio Oscar Manuel, (1992).

Cada recurso productivo reconoce varios factores de devengamiento o de influencia simultáneamente, sin perjuicio del reconocimiento de alguno de ellos como preponderante. Cartier Enrique, Dr. Osorio Oscar Manuel, (1992).

- **La relatividad del concepto de costo y los sistemas de información basados en la Teoría General del Costo.**

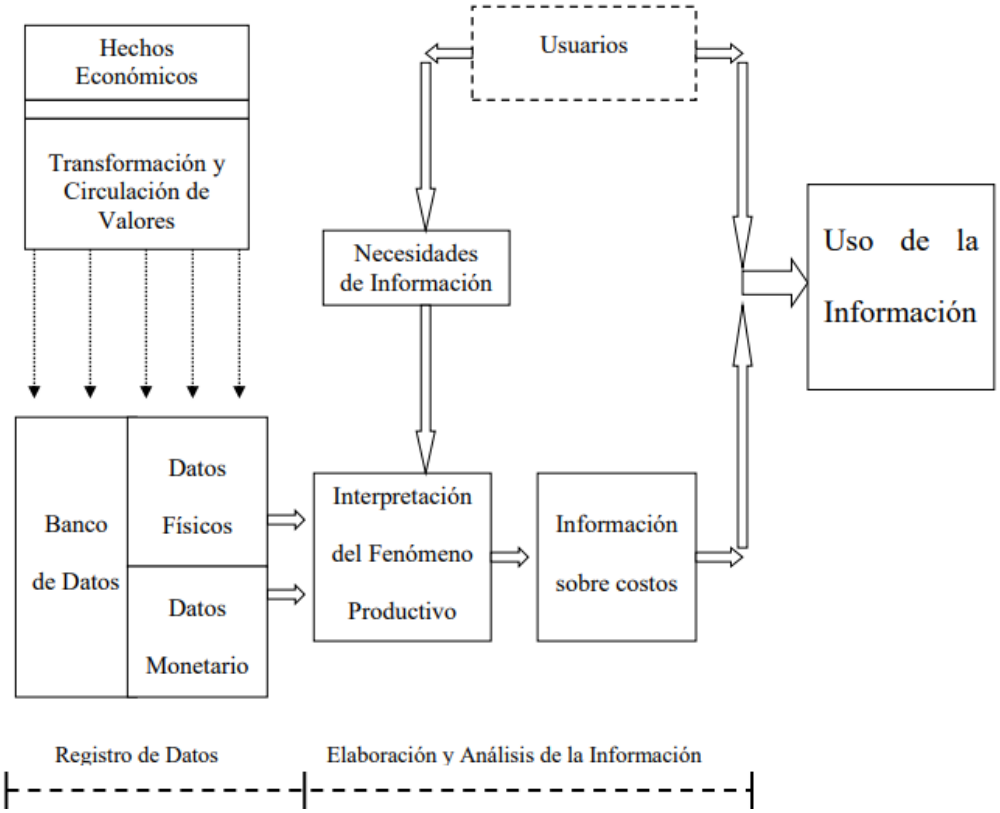
El costo es relativo y dependiente del modo como se interprete el sistema de interrelaciones existentes en el proceso de producción. Cada objetivo o resultado salido podrá tener tantos costos como interpretaciones razonables podamos hacer del proceso productivo donde se generó, de las acciones realizadas y las relaciones entre ellas y su devengamiento. Cartier Enrique, Dr. Osorio Oscar Manuel, (1992).

La teoría General del Costo debe ser el marco necesario donde se encuadren los sistemas de información sobre costos que aspiren a ser útiles para diferentes usuarios y para diferentes finalidades. Sólo los sistemas de costos que se estructuren sobre la idea de su relatividad podrán cumplimentar la regla de oro permanente de quienes deciden la cual consiste en que hay un costo para cada decisión. Cartier Enrique, Dr. Osorio Oscar Manuel, (1992).

Se trata de conformar un banco de datos tanto de datos físicos como monetarios relativo a los hechos y acciones ocurridas, o de ocurrencia prevista o contingente, de los Procesos de Producción del ente. Cartier Enrique, Dr. Osorio Oscar Manuel, (1992).

Pero los datos que se registren en el deben tener la característica de estar lo menos contaminados posible de cualquier tipo de interpretación. Es decir debe tratarse de un banco que contenga datos puros, objetivos, y si se nos permite asépticos de la realidad productiva, expresados en módulos que posibiliten su uso múltiple para satisfacer diferentes necesidades. Cartier Enrique, Dr. Osorio Oscar Manuel, (1992).

Las interpretaciones solo deben formar parte de la etapa de elaboración y análisis de la información. Es precisamente en esta fase donde, según cual fuere el objetivo del usuario, los datos relevantes deben ser combinados según el modo más adecuado para satisfacer la puntual necesidad de quien deba adoptar una decisión basada en información referida a costos. Cartier Enrique, Dr. Osorio Oscar Manuel, (1992).



Referencia de la imagen: Cartier Enrique, Dr. Osorio Oscar Manuel, (1992).

1.10 Método de costeo

En el ámbito de los costos la doctrina ha elaborado dos modelos contradictorios y divergentes para representar los hechos económicos. Tales son el modelo de Costeo Completo y el modelo de Costeo Variable. El punto de divergencia reside en el distinto tratamiento que ambos modelos dan a los costos fijos. Para el costeo completo, los costos fijos constituyen parte del costo de los productos terminados o en proceso, mientras que para el costeo variable, ellos son costos del periodo, no costos de los productos. Yardin, Amaro (2019)

- **Costeo Completo**

El modelo de Costeo Completo interpreta que los costos fijos se encuentran insertos en los objetos de costos (bienes o servicios) y que por consiguiente existe como entidad económica real el costo fijo unitario. Por su parte el modelo de Costeo Variable entiende que los costos fijos no son costos de los productos o de las actividades o servicios. Este modelo interpreta que las causas del devengamiento de los costos son la realización de la actividad (producir, vender, prestar servicios, entre otras) y el transcurso del tiempo. Solo los costos variables son genuinamente costos de la actividad. Los costos causados por el transcurso del tiempo, los

costos fijos, no son costos de la actividad. Estas características han llevado a algunos autores a sugerir las denominaciones de costos de estar para aludir a los costos fijos y costos de hacer para los costos variables. Por consiguiente, según el modelo de Costeo Completo, el costo de cada una de las unidades está compuesto por el costo variable y una porción de los costos fijos, el costo unitario. Yardin, Amaro (2019)

La contabilidad patrimonial ha adoptado el criterio de valuación al costo. Este criterio apunta a considerar como valor al costo de producción o adquisición. El modelo de costeo completo es útil para determinar el costo de los productos fabricados, pero solo con la finalidad de valuar los inventarios y detraer este valor de los ingresos que la venta de ellos representa para la empresa. Todo ello valido exclusivamente para informes contables destinados a terceros al ente emisor, es decir, para la documentación conocida bajo la denominación de Estados Contables de publicación, originada en los registros de contabilidad patrimonial. Yardin, Amaro (2019)

- **Costeo Variable**

El costeo variable interpreta que el costo de un producto o servicio está constituido exclusivamente por su costo variable. El mismos es un método de costeo del inventario donde todos los costos variables de manufactura (directos e indirectos) se incluyen como costos inventariables. Todos los costos fijos de manufactura se excluyen y, en lugar de ello, se tratan como costos del periodo en el cual se incurre en ellos. Amaro Yardin, (2019)

Capítulo 2: La calidad

En el capítulo N° 2 se abordara el tema de la incidencia que tiene la calidad en la determinación del precio de los productos o servicios. Para ello en primer lugar se parte del siguiente concepto:

Calidad: es la totalidad de los rasgos y características de un producto o servicio que influyen en su capacidad de satisfacer las necesidades explícitas o latentes. Kotler Philip y Keller Kevin, (2012)

2.1 Calidad

No hay duda de que la calidad es clave en la creación de valor y el impulso de la satisfacción del cliente. Al igual que las actividades de marketing, alcanzar niveles de calidad total es tarea de todos los integrantes de la empresa. Kotler Philip y Keller Kevin, (2012)

Cuanto más alta es la calidad del producto los compradores son menos sensibles al precio, es decir, están dispuestos a pagar un mayor precio. Si el mayor precio incrementa la demanda en mayor proporción que el aumento del precio, se tratará de un producto cuya elasticidad es inelástica. Goñi Avila Niria, (2000)

La satisfacción del cliente también dependerá de la calidad del producto o servicio. Varios expertos la han definido como aptitud para uso, cumplimiento con los requerimientos y ausencia de variaciones. Podemos decir que el vendedor ha entregado calidad cuando su producto o servicio cumple o excede las expectativas del cliente. Las empresas de calidad son aquellas que satisfacen la mayor parte de las necesidades de sus clientes casi todo el tiempo, aunque es necesario distinguir entre la calidad de ajuste y la calidad de resultados. Kotler Philip y Keller Kevin, (2012)

La calidad en productos y servicios, la satisfacción del cliente y la rentabilidad de la empresa están íntimamente relacionadas. Niveles más altos de calidad dan como resultado niveles más altos de satisfacción del cliente, lo que permite fijar precios más altos y así incurrir en costos más bajos. Los estudios han mostrado una alta correlación entre la calidad relativa del producto y la rentabilidad de la empresa. Las empresas que han bajado sus costos para tener el mayor ahorro posible han pagado el precio cuando la calidad de la experiencia del cliente se ve afectada. Kotler Philip y Keller Kevin, (2012)

2.2 El precio como indicador de calidad

Muchos consumidores utilizan el precio como indicador de la calidad. La fijación de precios por imagen es especialmente eficaz cuando se trata de productos que aluden al ego, como perfumes, automóviles caros y ropa de diseñador. Quizás un perfume sólo contenga fragancia por un valor de 10 dólares, pero quienes hacen un regalo pagan 100 dólares por él para comunicar su gran aprecio hacia el obsequiado. En el caso de los automóviles por ejemplo, las percepciones de precio y calidad interactúan. La percepción indica que los que tienen precios elevados son de alta calidad; de igual manera, se cree que los autos de mayor calidad deberían tener un precio más alto del que en realidad tienen. Cuando hay datos disponibles respecto de la calidad real del producto, el precio se convierte en un indicador menos significativo. Cuando esta información no está disponible, el precio actúa como señal de la calidad. Algunas marcas aprovechan la exclusividad y la escasez para comunicar singularidad y justificar así sus elevados precios. Los fabricantes de bienes de lujo como relojes de pulso, joyería, perfumes, suelen hacer énfasis en la exclusividad en sus mensajes de promoción y sus estrategias de canal. Para los clientes de bienes de lujo que desean singularidad, la demanda podría aumentar con el precio porque ellos creen que muy pocos otros consumidores se podrán permitir pagar el producto. Kotler Philip y Keller Kevin, (2012)

2.3 Calidad como herramienta de posicionamiento de mercado

La calidad del producto es una de las principales herramientas de posicionamiento del mercadólogo. La calidad tiene influencia directa en el desempeño del producto o servicio; de esta forma, está muy vinculada con el valor para el cliente y la satisfacción de éste. En el sentido más específico, la calidad se define como estar libre de defectos. Sin embargo, la mayoría de las empresas centradas en el cliente amplían esa definición estrecha. La Sociedad Estadounidense de Calidad define la calidad como las características de un producto o servicio que sustentan su capacidad para satisfacer necesidades explícitas o implícitas del cliente. Asimismo, Siemens define la calidad de la siguiente forma: la calidad se da cuando nuestros clientes regresan, pero nuestros productos no. La administración de calidad total (TQM, por las siglas de total quality management) es un método en el que todo el personal de la empresa participa para mejorar constantemente la calidad de productos, servicios y procesos de negocios. Durante las últimas dos décadas, las grandes y las pequeñas empresas han aplicado la TQM, aumentando mucho tanto su participación de mercado como sus utilidades. Sin embargo, recientemente el movimiento de la TQM ha originado críticas. Demasiadas compañías consideraron que la TQM era una cura mágica y crearon programas de calidad total que aplicaban los principios de calidad sólo de manera superficial. Incluso otros se obsesionaron tanto con principios de la TQM poco definidos, que perdieron la visión de aspectos más generales para el valor y la satisfacción del cliente. Como resultado, muchos de tales programas fracasaron, provocando una reacción negativa en contra de la TQM. Kotler Philip y Gary Armstrong (2007).

Sin embargo, cuando los principios de calidad total se aplican en un contexto para mejorar la satisfacción del cliente, son requisito para el éxito. Aunque muchas empresas ya no utilizan las

siglas TQM, para la mayoría de las compañías más importantes la calidad impulsada por el cliente se ha convertido en una forma de hacer negocios. En la actualidad, las empresas están siguiendo un método de retorno a la calidad, ya que consideran que la calidad es una inversión y que los esfuerzos por mantener la calidad son responsables de los mejores resultados. La calidad del producto tiene dos dimensiones: nivel y consistencia. Para desarrollar un producto, el mercadólogo primero debe elegir un nivel de calidad que sustente la posición del producto en el mercado meta. Aquí, calidad del producto significa calidad de desempeño, es decir, la capacidad que tiene un producto para desempeñar sus funciones. Las empresas rara vez buscan ofrecer la calidad de desempeño más alta posible, ya que pocos clientes desean o podrían costear los altos niveles de calidad que ofrecen productos. Más bien, las empresas eligen un nivel de calidad que se ajuste a las necesidades del mercado meta y a los niveles de calidad de los productos competidores. Además del nivel de calidad, una alta calidad también implicaría altos niveles de consistencia de la calidad. Aquí, la calidad del producto se refiere a la calidad de ajuste, es decir, que esté libre de defectos y que brinde un nivel específico de desempeño de manera consistente. Todas las compañías deben buscar altos niveles de calidad de ajuste. En la actualidad muchas empresas han convertido la calidad impulsada por el cliente en una poderosa arma estratégica. Crean satisfacción y valor para el cliente al cubrir de forma consistente y redituable sus necesidades y preferencias en cuanto a calidad. Kotler Philip y Gary Armstrong (2007).

2.4 La calidad como ventaja competitiva

La calidad del producto, se trate de un bien o un servicio, pues en ambos casos el servicio por sí mismo es una de las ventajas competitivas de las empresas. En el caso de los bienes, además de la calidad del bien se tiene que considerar la calidad del servicio que ofrecen como complemento de este; así, servicio de posventa, qué tan rápido llega el producto al almacén del cliente, si en la facturación no hay problemas, entre otros factores; y en el caso del servicio, la amabilidad de los empleados, el conocimiento de los servicios por parte de los empleados, la facilidad de hablar con los directivos, el ambiente en el que se Cap03.indd 14 10/01/2008 13:30:18 15 Capítulo 3 NATURALEZA DE LOS PRECIOS brinda el servicio, entre otros factores. Servicio y producto tienen un vínculo inseparable, ambos son condición necesaria para responder a las necesidades del cliente, buscando la satisfacción de este. Goñi Avila Niria, (2000).

Finalmente decimos que los clientes esperan altos niveles de calidad. La administración de la calidad total (act), tiene como finalidad mejorar las operaciones a lo largo de toda la cadena de valor, así como ofrecer productos y servicios que superen las expectativas de los clientes. Usando la administración de la calidad total, las compañías diseñan bienes o servicios para satisfacer los deseos y las necesidades de los consumidores, así como también elaboran dichos productos sin defectos ni desperdicios o un nivel muy bajo de estos y con inventarios mínimos. Los gerentes emplean la información de la contabilidad administrativa para evaluar los beneficios en costos e ingresos derivados de las iniciativas de la administración de la calidad total.

Capítulo 3: Valor percibido del cliente

En el capítulo N° 3 se abordara el tema de la incidencia que tiene el valor percibido del cliente en la determinación del precio de los productos o servicios. Para ello en primer lugar se parte del siguiente concepto:

Valor percibido del cliente: El valor percibido está compuesto por una serie de factores, como la imagen que tiene el comprador respecto del rendimiento del producto, las entregas del canal, la garantía de calidad mencionada en el capítulo anterior, el servicio al cliente y otros aspectos de menor exigencia, como la reputación del proveedor, su confiabilidad y su estima. Kotler Philip y Keller Kevin (2012).

3.1 Valor percibido del cliente

Los clientes están mejor informados y educados que nunca, y tienen las herramientas para verificar lo que ofrecen las empresas, y para buscar mejores alternativas.

En última instancia, ¿qué factores toman en cuenta los clientes para hacer sus elecciones? La respuesta es que tienden a maximizar el valor dentro de los límites de los costos de búsqueda y un conocimiento, movilidad e ingreso limitados. Los clientes calculan cuál oferta creen que les otorgará el mayor valor percibido y actuarán en consecuencia. El hecho de que la oferta esté a la altura de sus expectativas afecta la satisfacción del cliente y tiene un impacto sobre la probabilidad de que éste vuelva a comprar el producto. El valor percibido por el cliente es la diferencia entre la evaluación que el cliente hace respecto de todos los beneficios y todos los costos inherentes a un producto. El beneficio total para el cliente es el valor monetario percibido del conjunto de beneficios económicos, funcionales y psicológicos que los consumidores esperan recibir de una determinada oferta de mercado, como resultado del producto, el servicio, las personas involucradas en la transacción y la imagen. El costo total para el cliente es el conjunto de costos en que incurren los clientes al evaluar, obtener, usar y finalmente deshacerse de una oferta de mercado determinada. Incluye costos monetarios, de tiempo, de energía y psicológicos.

El valor percibido por el cliente entonces se basa en la diferencia entre los beneficios que el cliente obtiene y los costos en que incurre. El especialista en marketing puede aumentar el valor de la oferta para el cliente, al incrementar los beneficios económicos, funcionales o emocionales, y/o al reducir uno o más costos. El cliente que elige entre dos ofertas de valor, V1 y V2, optará por V1 si la relación (ratio) V1/V2 es mayor que uno; elegirá V2 si es menor que uno, y será indiferente si es igual a uno. Kotler Philip y Keller Kevin (2012).

3.2 Análisis de valor

Los especialistas en marketing acostumbran a llevar a cabo un análisis de valor para el cliente, el cual revela las fortalezas y debilidades de la empresa en comparación con las de sus competidores. Los pasos de este análisis son:

- **Identificar los atributos y beneficios que valoran los clientes.**

Se pregunta a los clientes qué atributos, beneficios y niveles de desempeño buscan al elegir un producto y un proveedor. Los atributos y beneficios deben definirse con amplitud, de manera que abarquen toda la información relacionada con las decisiones de los clientes. Kotler Philip y Keller Kevin (2012).

- **Evaluar la importancia cuantitativa de los diferentes atributos y beneficios.**

Se pide a los clientes que califiquen la importancia de diferentes atributos y beneficios. Si las calificaciones difieren demasiado, el especialista en marketing deberá agruparlos en distintos segmentos. Kotler Philip y Keller Kevin (2012).

- **Evaluar el desempeño de la empresa y de sus competidores en cada uno de los diferentes atributos mencionados por el cliente, y en función de la importancia concedida.**

Los clientes describen cómo perciben el desempeño de la empresa y de los competidores respecto de cada atributo y beneficio. Kotler Philip y Keller Kevin (2012).

- **Examinar cómo califican los clientes de un segmento específico el desempeño de la empresa en comparación con su competidor principal para un atributo o beneficio individual.**

Si la oferta de la empresa excede la oferta del competidor en todos los atributos y beneficios importantes, podrá cobrar un precio más alto (y, por lo tanto, tener mayores ganancias), o cobrar el mismo precio y obtener mayor cuota de mercado. Kotler Philip y Keller Kevin (2012).

- **Supervisar la evolución del valor percibido a lo largo del tiempo.**

La empresa debe actualizar cada cierto tiempo sus estudios de valor para el cliente y sus evaluaciones de la posición de sus competidores, a medida que la economía, la tecnología y otras condiciones de modifican. Kotler Philip y Keller Kevin (2012).

Los compradores operan bajo diversas limitantes, y ocasionalmente hacen elecciones que dan más peso a su beneficio personal que al beneficio de la empresa. El valor percibido por el cliente es un marco útil, válido en muchas situaciones, y que genera gran información intuitiva. Sugiere que el vendedor debe evaluar tanto el beneficio total como el costo total para el cliente

asociados a cada una de las ofertas de los competidores, para saber en qué posición se clasifica su oferta en la mente del comprador. Kotler Philip y Keller Kevin (2012).

Por otro lado, indica que el vendedor en desventaja tiene dos opciones: aumentar el beneficio total para el cliente, o disminuir el costo total para el cliente. La primera acción requiere reforzar o aumentar los beneficios económicos, funcionales y psicológicos de la oferta de producto, servicio, personal e imagen. La segunda alternativa requiere reducir los costos para el cliente, disminuyendo el precio o el costo de propiedad y mantenimiento, simplificando el proceso de pedido y entrega, o absorbiendo una parte del riesgo del comprador por medio del ofrecimiento de una garantía. Kotler Philip y Keller Kevin (2012).

3.3 Propuesta de valor

Los clientes muestran diversos niveles de lealtad a marcas, tiendas y empresas específicas. La lealtad es un profundo compromiso de recompra, o la tendencia a seguir siendo cliente habitual de un producto o servicio en el futuro, a pesar de los factores situacionales y de los esfuerzos de marketing que potencialmente pudieran causar cambios en el comportamiento. La propuesta de valor consiste en el conjunto total de beneficios que la empresa promete ofrecer; por lo tanto, constituye una valoración más completa que el posicionamiento central de la oferta. La propuesta de valor es una promesa de aquello que los clientes pueden esperar recibir de la oferta de mercado de la empresa y de su relación con el proveedor. Si la promesa se cumple o no depende de la capacidad de la empresa para administrar su sistema de entrega de valor. El sistema de entrega de valor incluye todas las experiencias que el cliente tendrá entre la búsqueda de la oferta y la compra del producto o servicio. En la parte medular de un buen sistema de entrega de valor se encuentra un grupo de procesos empresariales básicos, que contribuyen al ofrecimiento de un valor distintivo para el cliente. Kotler Philip y Keller Kevin (2012).

- **Fijación de precios con base a una propuesta de valor (Value Pricing).**

En años recientes, varias empresas han adoptado la fijación de precios con base en una propuesta de valor o value pricing. En otras palabras, buscan la lealtad de los clientes cobrando un precio relativamente bajo por una oferta de alta calidad. Por lo tanto, el value pricing no consiste únicamente en fijar precios más bajos, sino en hacer una reingeniería de las operaciones para que la empresa se convierta en un productor de bajo costo sin sacrificar la calidad y logre atraer un gran número de clientes conscientes del valor. La fijación de precios con base en una propuesta de valor también puede cambiar la estrategia de establecimiento de precios de la empresa. Un tipo importante de fijación de precios con base en una propuesta de valor es la conocida como precios bajos permanentes, siempre precios bajos o EDLP (everyday low pricing). Los minoristas que usan la política de fijación de precios EDLP cobran un precio bajo constante, con pocas o ninguna promoción de precios o descuentos especiales. Los precios constantes eliminan la incertidumbre recurrente y la fijación de precios de los competidores orientada a la promoción de precios altos-bajos. En los precios altos-bajos, el minorista cobra

precios más altos todos los días y hace promociones frecuentes con precios temporalmente inferiores al nivel de EDLP. Kotler Philip y Keller Kevin (2012).

3.4 Satisfacción total del cliente

En general, la satisfacción es el conjunto de sentimientos de placer o decepción que se genera en una persona como consecuencia de comparar el valor percibido en el uso de un producto contra las expectativas que se tenían. Si el resultado es más pobre que las expectativas, el cliente queda insatisfecho. Si es igual a las expectativas, estará satisfecho. Si excede las expectativas, el cliente estará muy satisfecho o complacido. Las evaluaciones de los clientes sobre los resultados del producto dependen de muchos factores, en especial del tipo de relación de lealtad que tengan con la marca. Los consumidores suelen desarrollar percepciones más favorables de un producto cuya marca ya les provoca sentimientos positivos. Aunque la empresa centrada en el cliente busca crear altos niveles de satisfacción en sus consumidores, ése no es el objetivo último. Acrecentar la satisfacción del cliente al disminuir los precios o aumentar los servicios podría producir menores ganancias. La empresa podría aumentar su rentabilidad por otros medios, además del incremento de la satisfacción de sus clientes por ejemplo, mejorando los procesos de manufactura o invirtiendo más en Investigación y desarrollo. Además, la empresa debe cuidar otros intereses: los de los empleados, distribuidores, proveedores y accionistas. Gastar más para aumentar la satisfacción del cliente podría distraer fondos capaces de incrementar la satisfacción de otros socios. En última instancia, la empresa debe intentar alcanzar un alto nivel de satisfacción del cliente, pero al mismo tiempo debe ofrecer también niveles de satisfacción aceptables a otros interesados, con base en sus recursos totales. Las expectativas de los compradores se producen a partir de experiencias de compra previas, consejos de amigos y colegas, y la información y promesas de las empresas y sus competidores. Si las empresas elevan demasiado las expectativas, es probable que el comprador termine decepcionado. Si establecen expectativas demasiado bajas, no atraerán suficientes compradores. Algunas de las empresas más exitosas de la actualidad están elevando las expectativas y entregando un desempeño de igual nivel. Kotler Philip y Keller Kevin (2012).

Cada vez son más las empresas que basan su precio en el valor percibido por el cliente. Las empresas deben entregar el valor que prometen en su propuesta y el cliente debe percibir este valor. Las organizaciones utilizan otros elementos del programa de marketing, como publicidad, fuerza de ventas e Internet, para comunicar y mejorar la percepción de valor en la mente de los compradores. Kotler Philip y Keller Kevin (2012).

Incluso cuando una empresa afirma que su oferta entrega más valor total, no todos los clientes responderán positivamente; algunos sólo se preocuparán por el precio. Sin embargo, casi siempre existe también un segmento interesado en la calidad. La clave para la fijación de precios basada en el valor percibido radica en entregar un valor único y más grande que la competencia y hacerlo evidente ante los clientes potenciales. Así, la empresa necesita tener una completa comprensión del proceso de toma de decisiones del cliente. La empresa puede

intentar determinar el valor de su oferta de varias maneras: sometiéndolo al juicio de sus directivos, considerando el valor de productos similares, o utilizando focus groups, encuestas, experimentos, análisis de datos históricos y análisis conjunto. Kotler Philip y Keller Kevin (2012).

- **Influencia de la satisfacción del cliente**

Para las empresas centradas en el cliente, la satisfacción de sus consumidores es tanto un objetivo como una herramienta de marketing. Actualmente es necesario que las empresas presten especial atención al nivel de satisfacción de sus clientes, debido a que Internet constituye un medio para que éstos difundan al resto del mundo sus comentarios y recomendaciones, buenos y malos. Algunos clientes establecen sus propias páginas Web para quejarse e impulsar protestas dirigidas a marcas de alto perfil. Las empresas que logran altas calificaciones se aseguran de que su mercado objetivo lo sepa. Kotler Philip y Keller Kevin (2012).

3.5 Relaciones de lealtad con los clientes

La administración de las relaciones con el cliente (CRM) es quizás el concepto más importante del marketing moderno. Hasta hace poco tiempo, la CRM se definía, de forma estrecha, como una actividad de manejo de datos del cliente. Con tal definición se enfatizaba el manejo detallado de información acerca de clientes individuales y el manejo cuidadoso de puntos de contacto con el cliente, para incrementar su lealtad al máximo. Sin embargo, más recientemente la administración de las relaciones con el cliente adquirió un significado más amplio, donde la administración de las relaciones con el cliente es el proceso general de establecer y mantener relaciones redituables con el cliente, al entregarle valor y satisfacción superiores. Aquí se consideran todos los aspectos de la adquisición, la conservación y el crecimiento de los clientes. Kotler Philip y Gary Armstrong, (2007).

La clave para diseñar relaciones perdurables con el cliente es crear un valor y una satisfacción superiores para él. Los clientes satisfechos suelen ser clientes leales y dar a la compañía una mayor participación en sus negocios. Kotler Philip y Gary Armstrong, (2007).

Las compañías construyen relaciones con el cliente en varios niveles, dependiendo de la naturaleza del mercado meta. En un extremo, una compañía con muchos clientes de escaso margen buscaría establecer relaciones básicas con ellos. Por ejemplo, Procter & Gamble no visita ni llama por teléfono a todos sus clientes de una determinada marca para conocerlos directamente. En cambio, P&G crea relaciones a través de la publicidad diseño de marca, promociones de venta, un número gratuito para respuestas a los clientes y su sitio Web. En el otro extremo, en los mercados con pocos clientes y amplios márgenes, los vendedores buscan crear sociedades completas con sus clientes más importantes. Por ejemplo, los equipos para clientes de P&G trabajan estrechamente con Wal-Mart y otros grandes vendedores al detalle;

en tanto que Boeing está asociada con American Airlines, Delta y otras líneas aéreas para diseñar aviones que satisfagan por completo sus requerimientos. Entre esas situaciones extremas hay otros niveles de relaciones con los clientes. En la actualidad, la mayoría de las compañías líderes desarrollan programas para fomentar la lealtad y la retención del cliente. Además de ofrecerles de manera consistente niveles altos de valor y satisfacción, los encargados del marketing utilizan herramientas de marketing específicas para establecer vínculos más fuertes con los consumidores. Por ejemplo, en la actualidad muchas compañías ofrecen programas de marketing de frecuencia que recompensan a los clientes que compran a menudo o en grandes cantidades. Las líneas aéreas cuentan con programas de viajeros frecuentes, los hoteles tienen mejores habitaciones para sus huéspedes frecuentes y los supermercados otorgan descuentos a "clientes muy importantes". Otras compañías patrocinan programas de marketing para asociaciones que ofrecen descuentos especiales a sus miembros y crean comunidades de asociados. Por ejemplo:13 Kotler Philip y Gary Armstrong, (2007).

Para diseñar relaciones con el cliente las firmas podrían incluir vínculos estructurales, así como beneficios económicos y sociales. Por ejemplo, el gerente de marketing podría abastecer a sus clientes con equipo especial o vínculos on line que les ayuden a manejar sus pedidos, su nómina o su inventario. Y algunos mayoristas líderes en el área farmacéutica han establecido un sistema on line para ayudar a las pequeñas farmacias a manejar sus inventarios, su entrada de pedidos y su espacio en anaqueles. Kotler Philip y Gary Armstrong, (2007).

Una buena administración de las relaciones con el cliente origina alta satisfacción en él. A la vez, los clientes muy satisfechos permanecen leales y hablan a otros de manera favorable acerca de la compañía y de sus productos. Algunos estudios muestran grandes diferencias en la lealtad de los clientes casi insatisfechos, satisfechos hasta cierto punto y totalmente satisfechos. Incluso una ligera disminución de la satisfacción completa originaría un enorme descenso en la lealtad. Por lo tanto, el objetivo de la administración de la relación con el cliente no es sólo crear satisfacción del cliente, sino su deleite.19 Las compañías se están dando cuenta de que perder un cliente significa perder algo más que una venta. Significa perder el flujo de compras total que el cliente realizaría durante una vida de patrocinio. Por ejemplo, veamos un caso impresionante de valor de por vida del Kotler Philip y Gary Armstrong, (2007).

El fin último de la administración de las relaciones con el cliente es producir un alto valor del cliente. 23 El valor del cliente es la combinación del tiempo de vida de los clientes de una empresa, descontada de los compradores actuales y potenciales de todas las compañías. Evidentemente, cuanto más leales sean los clientes redituables de la compañía, mayor será el valor del cliente para la empresa. El valor del cliente podría ser una mejor medida del desempeño de una empresa, que las ventas actuales o la participación en el mercado. Mientras que las ventas y la participación en el mercado reflejan algo pasado, el valor del cliente sugiere el futuro. Considere el ejemplo de Cadillac: Kotler Philip y Gary Armstrong, (2007).

- **Establecer relaciones correctas con clientes correctos.**

Las compañías deberían administrar el valor de sus clientes de forma cuidadosa. Tienen que considerar a los clientes como activos que necesitan ser administrados y maximizados. Pero no todos los clientes, ni siquiera todos los clientes leales, significan buenas inversiones. Sorprendentemente, algunos clientes leales podrían ser poco rentables; y algunos clientes desleales, rentables. ¿Qué tipo de cliente debería adquirir y retener la compañía? Hasta cierto punto, la elección parece obvia: conservar a los que gastan mucho de manera consistente, y descartar a los que gastan poco de forma errática, dice un experto. ¿Pero qué hacemos con quienes gastan mucho de manera errática y quienes gastan poco de manera consistente? A menudo no está claro si deberían adquirirse o retenerse, y a qué costo La compañía podría clasificar a los clientes de acuerdo con su rentabilidad potencial y administrar sus relaciones con ellos en consecuencia. Según el autor se clasifica los clientes en cuatro grupos de relaciones, según su rentabilidad y su lealtad proyectada. Cada grupo requiere de una estrategia diferente de administración las relaciones. Los extraños muestran una baja rentabilidad y una escasa lealtad proyectada; hay poca coincidencia entre las ofertas de la compañía y sus necesidades. La estrategia de manejo de relaciones con estos clientes es sencilla: no invertir nada en ellos. Las mariposas son rentables pero no leales; hay un buen ajuste entre las ofertas de la compañía y sus necesidades. Sin embargo, como verdaderas mariposas, podríamos disfrutarlas durante un momento y luego se marchan. Un ejemplo son los inversionistas del mercado de valores que comercian acciones a menudo y en grandes cantidades, pero que disfrutan encontrar los mejores tratos sin establecer una relación firme con ninguna agencia de bolsa. Los esfuerzos por convertir a las mariposas en clientes leales no suelen ser fructíferos. En su lugar, la compañía debería disfrutar a las mariposas en el momento; y utilizar ataques promocionales para atraerlas, crear transacciones satisfactorias y rentables con ellas, y después dejar de invertir en ellas hasta que aparezcan nuevamente. Los amigos verdaderos son rentables y leales. Existe un gran ajuste entre sus necesidades y las ofertas de la compañía. La empresa busca hacer inversiones continuas en mantener esa relación, para deleitar a esos clientes y criarlos, retenerlos y hacerlos crecer. Busca convertir a los amigos verdaderos en creyentes verdaderos, que regresen de manera regular y cuenten a los demás sobre sus buenas experiencias con la compañía. Las lapas son bastante leales pero no muy rentables; existe un ajuste limitado entre sus necesidades y las ofertas de la compañía. Un ejemplo de ellas son los pequeños clientes bancarios que hacen transacciones de manera regular, pero no generan rendimientos suficientes para cubrir el costo del mantenimiento de sus cuentas. Al igual que lapas en el casco de un barco, sólo obstruyen. Tal vez las lapas sean los clientes más problemáticos. La compañía podría incrementar su rentabilidad al venderles más, incrementar sus cuotas y comisiones o reducir el servicio que les brindan. Sin embargo, si no se vuelven rentables, deberían ser despedidas. Veamos un punto importante: los diferentes tipos de clientes requieren de distintas estrategias de administración de las relaciones. La meta entonces es establecer las relaciones correctas con los clientes correctos. Kotler Philip y Gary Armstrong, (2007).

3.6 Tres dimensiones mercado –producto.

El rol del estatega según Wilensky L. Alberto (1997), es determinar en cada negocio cuáles son los factores claves del éxito y cuál es el mejor camino para alcanzar una ventaja competitiva a partir de ellos.

Diferencia los tres productos que componen cada producto: los productos físico, imaginario y económico en cada negocio.

Algunos negocios dependen de la preferencia, el gusto personal y lealtad de los consumidores, otros dependen del consenso de la pareja, del gusto de los hijos o de la recomendación de los amigos, el prestigio, la moda la cual cambia día tras día. Hay otros negocios que dependen del hombre y de sus rasgos característicos como la búsqueda del poder a través del dinero, el prestigio y la jerarquía laboral. Otros se definen por las imágenes positivas que los productos le transmiten al consumidor. También los hay que se definen por contraimágenes. Algunos negocios dependen del rol del canal de comercialización, otros de la libertad del consumidor. Por potra parte algunos negocios se definen por factores subjetivos, otros por factores objetivos.

En el enfoque tradicional, la esencia de todo negocio consiste en obtener rentabilidad a través de la relación entre un producto y un mercado.

El mercado total es por lo menos tres mercados y que cada producto es simultáneamente tres productos. En primer lugar existe un Mercado Técnico, constituido por quienes privilegian las características intrínsecas y exclusivamente funcionales del producto. Un Mercado de Precio formado por quienes privilegian la relación precio/performance del producto y se inclinan decididamente por los más baratos. Y por otra parte un Mercado de Imágenes, integrado por quienes privilegian la promesa simbólica que cada producto contiene más allá de su desempeño instrumental y de sus características físicas o químicas.

Además según el enfoque cada producto es por lo menos y simultáneamente tres productos distintos. En primer lugar es un Producto Físico-Funcional, que es fundamentalmente una herramienta concreta para solucionar problemas. Al producto funcional lo vemos en el producto físico y sus usos prácticos: es el producto visto desde la oferta. Cuando nos referimos al producto físico o funcional estamos señalando algunos aspectos propios del producto en sí, como su composición química, peso, color, aroma, tamaño o forma. Y aspectos del producto como instrumento que cumple funciones o servicios para el usuario. En segundo lugar, un Producto Imaginario que es, por sobre todo, una herramienta subjetiva para satisfacer deseos. Al producto imaginario lo vemos en la marca y en su promesa simbólica: es el producto visto desde la demanda. Algunas veces el producto imaginario coincide estrictamente con el producto funcional, como en las compras técnicas. Sin embargo, en la mayoría de los mercados

competitivos, el producto imaginario se va distanciando del producto físico hasta constituir un objeto totalmente diferente con vida propia. Cuando nos referimos al producto imaginario estamos señalando tres clases de elementos racionalistas, emocionales y comunicacionales.

Un Producto Económico o de intercambio, que es básicamente una herramienta para medir el valor de los otros dos productos: al producto económico lo vemos en el precio objetivo y en su costo subjetivo, que es como ver el producto desde la interrelación oferta-demanda. Cuando nos referimos al producto económico o de intercambio, estamos señalando aspectos valorativos que para el cliente surgen de la inevitable comparación entre el producto, sus competidores y el dinero necesario.

Si bien muchas veces las ventajas diferenciales de la marca se consideran beneficios del consumidor el beneficio real sólo surge cuando estas ventajas se comparan con el precio.

Los tres productos se ubican en dimensiones diferentes. La producción del producto físico es totalmente distinta de la producción del producto imaginario y del producto económico. Cada producto utiliza distinta tecnología, distintos ingenieros y distinta mano de obra. Para saber cómo se fabrica el producto físico tendríamos que recurrir, entre otros, al gerente de planta o al director del laboratorio. Para saber cómo se fabrica el producto imaginario tendríamos que recurrir, además y entre otros, al gerente de marketing o al semiólogo publicitario. Para saber cómo se fabrica el producto económico tendríamos que recurrir, además, al gerente financiero o al economista especializado en el análisis de la demanda. Para articular los tres y producir el negocio tenemos que recurrir al estratega y a la estrategia.

En Síntesis, la gente compra primero el producto imaginario y porque compra el producto imaginario se lleva el producto físico. Para que el mercado pague el producto económico, éste debe ser, precisamente, económico a los ojos de un consumidor que busca maximizar el valor obtenido con sus siempre limitados recursos. Esto no es sencillo; para que exista el negocio los tres productos deben estar eficazmente interrelacionados. Podemos decir, entonces, que el balance estratégico de un negocio es aquél en el que los negociadores (compradores y vendedores) obtienen de la suma de Pf + Pi un beneficio igual o mayor al esperado. De la consistencia de esta ecuación depende tanto la creación del valor económico (oferta) como de value for money para el consumidor (demanda). Pi + Pf = Pe + Beneficio

Conclusión

Llegamos a la conclusión a lo largo del desarrollo del presente trabajo de investigación y en base a los autores Nagle, T. T.; Holden, R. K (2002), Kotler Philip y Gary Armstrong (2007) que la clave es definir claramente qué características del producto son realmente valoradas por los clientes, por eso definir el precio se convierte en el primer paso de la estrategia de la empresa. Los costes no deberían determinar nunca los precios, pero sí desempeñan un papel básico para desarrollar la estrategia de fijación de precios. Las decisiones sobre precios están inevitablemente ligadas a las decisiones sobre los niveles de ventas, y las ventas dependen de los costes de producción, del marketing y de la administración. Es cierto que la cantidad que están dispuestos a pagar los compradores no está relacionada con el coste del vendedor, pero también es cierto que las decisiones de un vendedor sobre qué productos va a fabricar y en qué cantidades, dependen fundamentalmente del coste de producción de éstos.

Normalmente, el precio no representa más que el dinero que tiene que entregar el comprador al vendedor como parte del acuerdo de compra. Sin embargo, para unos pocos productos, el precio significa mucho más. Estos productos se encuentran en tres categorías: productos de imagen, productos exclusivos, y productos que no tienen ninguna otra relación con su calidad relativa. En estos casos, el precio es mucho más que una mera carga; también es la señal del valor que el comprador puede esperar recibir. En estos casos, la sensibilidad al precio se ve afectada por el efecto calidad-precio, que afirma que los compradores son menos sensibles al precio de un producto en tanto en cuanto el mayor precio sea indicativo de mayor calidad.

Hay que determinar qué precio estaría dispuesto a pagar el cliente por satisfacer una cierta necesidad. Luego, con esta información, el desafío radica en diseñar un producto o servicio tal que pueda ser vendido rentablemente al precio objetivo.

Por ello es fundamental buscar una administración selectiva de relaciones con el cliente para dirigirse a un menor número de clientes más redituables. Las relaciones más profundas e interactivas se basan en relaciones más estrechas por medio de todos los medios en línea y digitales como Facebook, blogs, Instagram, Twitter, lo que da lugar a mayor interacción con el cliente y consolidación de la marca. También deben ser administradas con los asociados de la compañía, para ofrecer mayor valor. Una buena administración de las relaciones con el cliente origina alta satisfacción en él y su vez, los clientes muy satisfechos permanecen leales y hablan de manera favorable del producto o compañía. La empresa debe a su vez aumentar la participación del cliente, es decir, el porcentaje que reciben de compra de los productos.

La empresa no debe asumir que sus clientes comprenden cabalmente todos los beneficios de su propuesta. Por lo tanto, es necesario ser proactivos en la comunicación de este valor superior, explicando con claridad cómo les facilitará la vida o los hará sentir mejor, cómo les permitirá reducir costos o generar mayores ingresos, cómo los ayudará a reducir riesgos o sentirse más seguros. Estas acciones permiten influir en forma positiva sobre el valor percibido y reducen la necesidad de recurrir a descuentos y promociones. Por lo tanto no debe asumirse que el cliente reconoce de modo espontáneo el valor de los productos y servicios de la empresa ya que cualquier propuesta resulta cara para quien no comprende el valor que está recibiendo. Es por esto que decimos que una buena comunicación es importante para establecer y mantener cualquier clase de relación, es un elemento fundamental de las actividades que realiza la empresa para construir relaciones redituables con los clientes.

La mezcla total de comunicaciones de marketing de una compañía, también llamada mezcla promocional, consiste en la mezcla específica de publicidad, promoción de ventas, relaciones públicas, ventas personales y herramientas de marketing directo que utiliza la compañía para alcanzar sus objetivos publicitarios y de marketing. Las siguientes son las definiciones de las cinco principales herramientas de promoción:

Publicidad: Cualquier forma pagada de presentación y promoción no personales de ideas, bienes o servicios, por un patrocinador identificado.

Promoción de ventas: Incentivos a corto plazo que fomentan la compra o venta de un producto o servicio.

Relaciones públicas: Establecimiento de buenas relaciones con los diversos públicos de una compañía mediante la obtención de publicidad favorable, la creación de una buena imagen corporativa y el manejo o bloqueo de rumores, relatos o sucesos desfavorables.

Ventas personales: Presentación personal de la fuerza de ventas de la compañía, con el propósito de vender y de forjar relaciones con el cliente.

Marketing directo: Conexiones directas con consumidores individuales seleccionados cuidadosamente, para obtener una respuesta inmediata y cultivar relaciones duraderas con el cliente, es decir, el uso del teléfono, el correo, el fax, el correo electrónico, Internet y otras herramientas para comunicarse de forma directa con consumidores específicos.

El marketing moderno requiere algo más que sólo desarrollar un buen producto, fijar un precio atractivo y ponerlo a disposición de los clientes meta. Las compañías también deben comunicarse con los clientes actuales y con los potenciales, en tanto que el contenido del mensaje no debería dejarse al azar. Todos sus esfuerzos de comunicación deben combinarse en un programa de comunicaciones consistente y coordinado. Así como una buena comunicación es importante para establecer y mantener cualquier clase de relación, es un elemento fundamental de las actividades que realiza la empresa para construir relaciones redituables con los clientes.

Es muy común el sentimiento de satisfacción o felicidad, es decir, la comparación entre el valor percibido del cliente y las expectativas del mismo al recibir el producto; de poder encontrar productos de alta calidad a un precio relativamente bajo, pero en este caso siempre hay un sacrificio. Para poder crear o brindar productos o servicios de calidad se necesita invertir para contar con la materia prima que permita cumplir el objetivo, lo que también supone un costo extra.

Para concluir es necesario que al relacionar la calidad y el precio de un producto, tanto el cliente como el proveedor, tengan un equilibrio en lo que desean, lo que pueden ofrecer y lo que se debe pagar por ello.

Referencias

1- Backer, Morton. Contabilidad de Costos: un enfoque administrativo para la toma de decisiones, 2da ed, Mexico, 1996.

2- Cartier Enrique, Dr. Osorio, Oscar Manuel Contabilidad, Finanzas, y auditoria en el proceso de integración Iberoamericana, La Habana, Cuba 1992.

3- Giménez, Carlos M.,Costos para Empresarios, Macchi, Ediciones, 2003

4- Goñi Avila Niria El precio. Variable clave en el marketing, Pearson Educación de México S.A.,Mexico, 2000

5- Horngren, Charles T. Contabilidad de costos. Un enfoque gerencial Decimocuarta edición, Pearson Educación de México SA, México, 2012.

6-Kotler Philip y Gary Armstrong. Marketing versión para Latinoamerica. Decimoprimera edición, Pearson educación, 2007.

7- Kotler Philip y Keller Kevin, Dirección de Marketing, Pearson Educación de México SA, México, 2012.

8- Nagle, T. T.; Holden, R. K. Estrategia y Tácticas de Precios. Tercera edición. Una guía para tomar decisiones rentables. PEARSON EDUCACIÓN, S. A., Madrid, 2002

9- Osorio, Oscar M.. La capacidad de producción y los costos. Ed. Macchi, Buenos Aires, Argentina. 2da. Edición, 1992.

10-Ramírez Molinares, Carlos Vicente, Milton García Barbosa, Cristo Ramón Pantoja Algarín. Fundamentos y técnicas de costos, Universidad Libre, Cartagena, 2010

11- Samuelson Paula, Nordhaus William D. Economia con aplicaciones a latinoamerica, decimonovena edición, Mexico, 2010.

12- Wilensky L. Alberto, Marketing estratégico, Fondo de cultura económica, 1997.

13- Yardin, Amaro El Analisis Marginal, 4ta edición, Editorial Buyatti, 2019