



UNIVERSIDAD NACIONAL  
*de* MAR DEL PLATA



FACULTAD *de* CIENCIAS  
ECONÓMICAS *y* SOCIALES



## “Especialización en Costos para la Gestión Empresarial”

TRABAJO FINAL

*¿Cómo contribuir a la comprensión de la estructura de costos de un establecimiento educativo público de nivel inicial a partir de aspectos legales y prácticos?, focalizando el estudio del Jardín Maternal de la Universidad Nacional de Mar del Plata, en el periodo 2016.*

Presentado por:

CP/LA Natalia Dacil Conte

Mar del Plata – Argentina

2017

## INDICE

CARATULA .....	1
INDICE.....	2
DIRECTOR DEL TRABAJO FINAL .....	4
SUMARIO.....	5
CAPITULO I – PROBLEMA DE INVESTIGACION .....	6
PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA .....	6
FORMULACION DEL PROBLEMA.....	6
OBJETIVOS GENERALES .....	7
OBTIVOS PARTICULARES .....	7
METODOLOGIA.....	7
CAPITULO II - MARCO TEORICO .....	9
CONSTITUCION NACIONAL DE LA REPUBLICA ARGENTINA .....	9
LEY 24521 DE EDUCACION SUPERIOR.....	9
LEY 26206: SISTEMA DE EDUACION NACIONAL.....	10
PLANTAS ORGANICO FUNCIONALES EN NIVEL INICIAL.....	13
GARANTIA DE SERVICIO DE GUARDERIA PARA HIJOS DE EMPLEADOS .....	14
RESEÑA HISTORA DEL JARDIN MATERNAL DE LA UNMDP.....	15
ORDENANZA DE CONSEJO SUPERIOR Nº 757/90.....	16
ORDENANZA DE CONSEJO SUPERIOR Nº 812/90.....	17
ORDENANZA DE CONSEJO SUPERIOR Nº 1216/94.....	17
ORDENANZA DE CONSEJO SUPERIOR Nº 2321/12.....	18
CAPITULO III - MARCO CONCEPTUAL.....	20
TEORIA GENERAL DEL COSTO.....	20
COSTEO BASADO EN ACTIVIDADES.....	23
CAPITULO IV - DESARROLLO.....	27
FACTORES NECESARIOS PARA LA PRESTACION DEL SERVICIO DE JARDIN MATERNAL EN LA UNMDP.....	28
OBJETIVOS PRODUCTIVOS .....	34
ACTIVIDADES .....	34
COST-SENDER.....	35

PROCESO DE ACUMULACION DE COSTOS CON ABC.....	38
COST-DRIVER.....	41
DETERMINACION DEL COSTO POR OBJETIVO PRODUCTIVO .....	48
EXPERIENCIAS DE INSTITUCIONES EN MAR DEL PLATA PARA LA COBERTURA DEL SERVICIO DE JARDIN MATERNAL A EMPLEADOS .....	48
CASO CONICET.....	48
CASO AFIP.....	49
CASO PODER JUDICIAL DE LA NACION .....	50
CASO MUNICIPALIDAD GENERAL DEL PARTIDO DE GENERAL PUEYRREDON.....	52
CAPITULO V: CONCLUSIONES.....	53
ANEXO I – LISTA DE FIGURAS Y CUADROS .....	61
BIBLIOGRAFIA.....	62

## **DIRECTOR DEL TRABAJO FINAL**

La dirección de este trabajo final se encuentra a cargo del CP. Marcelo Podmoguilyn.

El director elegido forma parte del cuerpo docente de esta especialización, se desarrolla como Profesor Titular en la cátedra de Elementos del Costo y de Costos y Actividades especiales en la Universidad Nacional de Lomas de Zamora y también ejerce como Profesor de Costos en el MBA de la Universidad Nacional de Cuyo.

## SUMARIO

El Jardín Maternal de la U.N.M.D.P es una Institución educativa que funciona desde 1991; cubriendo el Primer ciclo del nivel inicial. Brinda educación, contención y todos los cuidados necesarios para que el hijo/hija del personal Docente, No Docente, e Investigadores de la Universidad Nacional de Mar del Plata desarrolle sus actividades laborales en forma óptima.

La institución es gestionada por autoridades de la UNMDP y financiada por el aporte de la Universidad y en una pequeña proporción por los padres de los niños que asisten al establecimiento.

El objetivo de este trabajo es ampliar el conocimiento sobre cómo se estructuran los costos necesarios para llevar adelante el servicio, a partir de aspectos legales y prácticos que intervienen en su definición.

Conociendo cuáles son los costos necesarios que demanda la permanencia del servicio que presta la Universidad, se podrá analizar si el mismo es sostenible a largo plazo y evaluar alternativas para su prestación.

## **CAPITULO I – PROBLEMA DE INVESTIGACION**

### **PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**

El Jardín Maternal de la U.N.M.D.P es una Institución educativa pública cerrada; que cubre el primer ciclo del nivel inicial. Pública porque depende de la Universidad Nacional de Mar del Plata y cerrada porque a ella sólo pueden asistir los hijos de los trabajadores docentes, no docentes, investigadores de la UNMDP, hijos del personal de SUMA que es la obra social de la Universidad e hijos de los investigadores CONICET.

El nivel inicial comprende según la ley 26206, que es la que rige el sistema de educación nacional, a los niños entre 45 días y 5 años. Definiendo como educación maternal a los menores de hasta 2 años. En el caso de estudio el Jardín Maternal de la Universidad admite niños entre 45 días y 3 años de edad cumplidos antes del 30 de junio del ciclo lectivo correspondiente a la fecha de inscripción y reinscripción.

Brinda educación, contención y todos los cuidados necesarios para que el hijo/hija del personal desarrolle sus actividades laborales en forma óptima.

La institución es gestionada por autoridades de la UNMDP y financiada por el aporte de la Universidad y en una pequeña proporción por los padres de los niños que asisten al establecimiento.

El Jardín Maternal de la UNMDP cumplió en el año 2016, 25 años desde su creación como dependencia propia de la Universidad y aún no cuenta con un sistema de información que permita definir cuáles son los costos necesarios para prestar el servicio. Se trabaja con costos históricos y sin medición de eficiencia.

Esta ausencia de sistematización de la información genera inconvenientes año a año al momento de definir cuál es el importe con el que deben colaborar los padres para sostener la alimentación, insumos y materiales que utilizan los niños que asisten al establecimiento y por otro lado en periodos de escases de fondos, se plantea el interrogante de si es conveniente seguir prestando este servicio o si se podría discontinuar optando por otras alternativas. Esta decisión necesariamente debe estar fundamentada en un análisis de costos que hoy no existe.

### **FORMULACION DEL PROBLEMA**

¿Cómo contribuir a la comprensión de la estructura de costos de un establecimiento educativo público de nivel inicial a partir de aspectos legales y prácticos?, focalizando el estudio del Jardín Maternal de la Universidad Nacional de Mar del Plata, en el período 2016.

## OBJETIVOS GENERALES

- ✓ Aportar a la disciplina de costos en su implementación en establecimientos educativos de nivel inicial del ámbito público.
- ✓ Comprender la problemática de cómo se financian los costos que se generan en establecimientos educativos públicos de nivel inicial.
- ✓ Indagar como se garantiza en los establecimientos públicos la provisión del servicio de educación inicial para hijos de empleados.

## OBTIVOS PARTICULARES

- ✓ Interpretar la reglamentación vigente a la que está sujeto el funcionamiento del Jardín Maternal de la UNMDP
- ✓ Comprender cuáles son los mecanismos que se utilizan en la práctica para la gestión de costos del Jardín Maternal de la UNMDP
- ✓ Comparar las experiencias de gestión para la provisión del servicio de educación inicial para hijos de empleados, en otros establecimientos públicos que sean comparables.

## METODOLOGIA

Para llevar adelante este trabajo final se realizaron entrevistas con la Directora, Vice Directora, la Secretaria del Jardín Maternal de la Universidad y el Secretario de Bienestar de la Comunidad Universitaria de la UNMDP para que pudieran informarme sobre el funcionamiento administrativo y académico de la institución.

Luego se indagó en las normas que reglamentan el sistema educativo público, sus derechos, obligaciones y garantías. De allí derivó cómo la Universidad Nacional de Mar del Plata creó el Jardín Maternal, cuál es el reglamento que lo rige y como se lleva a la práctica la gestión y financiamiento del mismo.

Se pretende presentar un modelo que resuma la acumulación de costos necesarios para prestar el servicio y que sirva de base a la toma de decisiones de gestión.

Para comparar la gestión del caso de estudio, se investigó como hacen otras instituciones públicas para garantizar el servicio de guardería a sus trabajadores, que es un derecho que emerge la llamada Ley Palacios (11317/24).



## **CAPITULO II - MARCO TEORICO**

### **CONSTITUCION NACIONAL DE LA REPUBLICA ARGENTINA**

En su Título IV le confiere como atribución al Congreso la potestad de sancionar leyes de organización y de base de la educación que consoliden la unidad nacional y respeten las particularidades provinciales y locales, que aseguren la responsabilidad indelegable del Estado, la participación de la familia y la sociedad, la promoción de los valores democráticos y la igualdad de oportunidades y posibilidades sin discriminación alguna; y que garanticen los principios de gratuidad y equidad de la educación pública estatal y la autonomía y autarquía de las universidades nacionales...”

Autonomía y autarquía son dos conceptos que serán fundamentales para comprender como funciona una Universidad Nacional.

La autonomía es la facultad o poder que tiene una entidad territorial, integrada en otra superior, para gobernarse de acuerdo con sus propias leyes y organismos.

En el derecho administrativo la autarquía es la forma de descentralización administrativa que permite el gobierno por sí mismo en lo administrativo, personalidad jurídica y patrimonio propio y además una finalidad pública en sus funciones. Según el derecho constitucional es la capacidad de auto administrarse o auto gobernarse, pero conforme a estatutos orgánicos provenientes de un poder superior.

### **LEY 24521 DE EDUCACION SUPERIOR**

Esta ley del año 1995 es la que establece las disposiciones preliminares, complementarias y transitorias que requiere la organización del sistema de educación superior.

A tal fin enuncia que el Estado Nacional, las Provincias y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, son quienes tienen la responsabilidad principal e indelegable sobre la educación superior, porque la educación y el conocimiento son un bien público y un derecho humano personal y social.

Conforman la educación superior las universidades e institutos universitarios estatales o privados autorizados y los institutos de educación superior de jurisdicción nacional, provincial o de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, de gestión estatal o privada, todos los cuales forman parte del Sistema Educativo Nacional.

Para el cumplimiento de sus fines la ley le garantiza en su artículo 2 que el Estado Nacional será el responsable de proveer el financiamiento, la supervisión y la fiscalización de las universidades nacionales, y solo la supervisión y fiscalización cuando sean universidades de gestión privada. El mismo criterio se aplicara en las provincias y en CABA.

Ratificando el principio de autonomía que la Constitución Nacional garantiza a las universidades, el título IV establece que las mismas gozan de autonomía académica e institucional, y dentro de esos principios rectores las faculta a administrar sus bienes y recursos, conforme a sus estatutos y a las leyes que regulan la materia.

Así las universidades gozarán de autarquía económica – financiera, la que ejercerán conforme al régimen de la ley 24.156: de administración financiera y sistemas de control del sector público nacional. Los puntos sobresalientes de sus facultades son:

- a) administrar su patrimonio y aprobar su presupuesto,
- b) transferir al ejercicio siguiente los recursos no utilizados al cierre de cada ejercicio,
- c) dictar normas relativas a la generación de recursos adicionales a los aportes del Tesoro Nacional, con la única limitación de que no podrán ser utilizados para financiar gastos corrientes,
- d) garantizar el normal desenvolvimiento de sus unidades asistenciales, asegurándoles el manejo descentralizado de los fondos que ellas generan, con acuerdo a las normas que dicten sus consejos superiores y a la legislación vigente.

Las instituciones universitarias nacionales podrán promover la constitución de fundaciones, sociedades u otras formas de asociación civil, destinada a apoyar su labor, a facilitar las relaciones con el medio, a dar respuesta a sus necesidades y a promover las condiciones necesarias para el cumplimiento de sus fines y objetivos.

## **LEY 26206: SISTEMA DE EDUCACION NACIONAL**

Esta ley del año 2006 es el marco general que regula el acceso a la educación en el territorio de la República Argentina. Se procede a detallar los aspectos más sobresalientes de la misma:

En su Título I se garantiza el derecho constitucional de enseñar y aprender. Se define a la educación y al conocimiento como un bien público y una política de Estado, debiendo éste último garantizar el financiamiento del sistema educativo nacional conforme las previsiones de esa ley. Una vez cumplidas las metas de

financiamiento de la ley 26075 (incremento de la inversión en educación, ciencia y tecnología); el presupuesto consolidado del Estado Nacional, las provincias y CABA destinado exclusivamente a educación, no será inferior al 6% del producto bruto interno (PBI).

En el Título II capítulo I se define la composición del sistema educativo nacional y su estructuración.

Componen el SEN el conjunto organizado de servicios y acciones educativas reguladas por el Estado que posibilitan el ejercicio del derecho a la educación. Lo integran los servicios educativos de gestión estatal y privada, gestión cooperativa y gestión social, de todas las jurisdicciones del país, que abarcan los distintos niveles, ciclos y modalidades de la educación. El Sistema Educativo Nacional tendrá una estructura unificada en todo el país que asegure su ordenamiento y cohesión, la organización y articulación de los niveles, modalidades y la validez nacional de los títulos y certificados que se expidan.

La estructura del Sistema Educativo Nacional comprende cuatro (4) niveles –la Educación Inicial, la Educación Primaria, la Educación Secundaria y la Educación Superior-, y ocho (8) modalidades: la Educación Técnico Profesional, la Educación Artística, la Educación Especial, la Educación Permanente de Jóvenes y Adultos, la Educación Rural, la Educación Intercultural Bilingüe, la Educación en Contextos de Privación de Libertad y la Educación Domiciliaria y Hospitalaria. Las jurisdicciones podrán definir, con carácter excepcional, otras modalidades de la educación común, cuando requerimientos específicos de carácter permanente y contextual así lo justifiquen.

- a) Educación Inicial: constituye una unidad pedagógica y comprende a los/as niños/as desde los cuarenta y cinco (45) días hasta los cinco (5) años de edad inclusive, siendo obligatorio el último año. El Estado Nacional, las Provincias y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires tienen la obligación de universalizar progresivamente los servicios educativos para los/as niños/as de cuatro (4) años de edad,
- b) Educación Primaria: obligatoria, de 6 años de duración, a partir de los 6 años de edad,
- c) Educación Secundaria: obligatoria, de 6 años de duración, destinada a adolescentes y jóvenes que hayan cumplido con el nivel de educación primaria. Se organizará en dos ciclos: un ciclo básico de carácter común a todas las orientaciones y un ciclo orientado de carácter diversificado según distintas áreas de conocimiento, del mundo social y del trabajo; y
- d) Educación superior, no obligatoria, destinada a quienes tengan cumplimentado el nivel secundario, según los lineamientos de la ley

24521. Garantizando en el artículo 12 que es el Estado Nacional quien crea y financia las Universidades Nacionales.

Como objetivos de la Educación Inicial el capítulo II del título II se establecen:

a) Promover el aprendizaje y desarrollo de los/as niños/as de 45 días a 5 años de edad inclusive, como sujetos de derechos y partícipes activos de un proceso de formación integral, miembros de una familia y de una comunidad.

b) Promover en los/as niños/as la solidaridad, confianza, cuidado, amistad y respeto a sí mismo y a los/as otros/as.

c) Desarrollar su capacidad creativa y el placer por el conocimiento en las experiencias de aprendizaje.

d) Promover el juego como contenido de alto valor cultural para el desarrollo cognitivo, afectivo, ético, estético, motor y social.

e) Desarrollar la capacidad de expresión y comunicación a través de los distintos lenguajes, verbales y no verbales: el movimiento, la música, la expresión plástica y la literatura.

f) Favorecer la formación corporal y motriz a través de la educación física.

g) Propiciar la participación de las familias en el cuidado y la tarea educativa promoviendo la comunicación y el respeto mutuo.

h) Atender a las desigualdades educativas de origen social y familiar para favorecer una integración plena de todos/as los/as niños/as en el sistema educativo.

i) Prevenir y atender necesidades especiales y dificultades de aprendizaje.

La ley establece que están comprendidas las instituciones que brinden educación inicial de gestión estatal y de gestión privada y/o pertenecientes a organizaciones sin fines de lucro, sociedades civiles, gremios, sindicatos, cooperativas, organizaciones no gubernamentales, organizaciones barriales, comunitarias y otros.

La organización de la Educación Nacional tendrá las siguientes características:

a) Los jardines maternos que atienden a niños desde los 45 días a los 2 años de edad inclusive y los jardines de infantes para los niños de los 3 años de edad hasta los 5 años inclusive.

b) En función de las características del contexto se reconocen otras formas organizativas para este nivel, como salas multiedades o plurisalas, salas de juego y otras modalidades, según lo establezca la reglamentación de esta ley,

c) La cantidad de secciones, cobertura de edades, extensión de la jornada y servicios complementarios de salud y alimentación, serán

determinados por disposiciones reglamentarias, que respondan a las necesidades de los niños y sus familias.

En el Título XI se enuncia que el financiamiento del sistema educativo federal estará a cargo del Estado. Para ello la inversión es prioritaria y se atenderá con los recursos que determinen los presupuestos nacionales, provinciales y de la Municipalidad de Buenos Aires, según corresponda.

## **PLANTAS ORGANICO FUNCIONALES EN NIVEL INICIAL**

Mediante resolución 4450 del año 1991, la Dirección General de Escuelas y Cultura de la Provincia de Buenos Aires aprueba establece las pautas básicas para la formación de secciones en los Jardines Maternales y para la confección de la planta orgánico funcional (POF) con que debe contar el servicio. Se determina que los grupos se formarán de la siguiente manera:

- Grupo A hasta 12 meses: 5 a 8 niños
- Grupo B de 12 a 24 meses: 10 a 15 niños
- Grupo C de 24 a 36 meses: 13 a 18 niños.
- Grupo D – Integrado de 8 a 10 niños.
- Sala de 3-4-5 años: 30 niños

El personal docente de la rama educación inicial será el siguiente:

- 1 Director (libre de atención de niños)
- 1 Vicedirector cuando el Jardín Maternal cuente con más de 11 grupos
- 1 maestro y 1 preceptor por cada grupo A, B, C, D

El espacio físico será de 1,50 metros por niño.

En el año 2005 la Dirección General de Cultura y Educación vuelve a pensar las POF para los servicios educativos y se dicta la resolución 3367. La misma establece que las nuevas pautas son obligatorias para los servicios que se inician y que para los ya iniciados se irán adecuando en forma gradual y progresiva conforme a la capacidad edilicia y recursos disponibles. No se cambia la cantidad de docentes pero si la cantidad de alumnos por sala. Así las nuevas relaciones serán:

- Sala de lactantes hasta 5 niños

- Sala de deambuladores hasta 12 niños
- Sala de 2 años hasta 18 niños
- Sala de 3 años hasta 25 niños

## **GARANTIA DE SERVICIO DE GUARDERIA PARA HIJOS DE EMPLEADOS**

El antecedente para este derecho que hoy ocupa este caso de estudio es la Ley 11317 del año 1924 que regulaba las condiciones de trabajo para las mujeres y los niños. En su artículo 15 se determinaba que: “En los establecimientos que ocupen el número mínimo de mujeres que determine la reglamentación, deberán habilitarse salas maternas adecuadas para los niños menores de 2 años, donde éstos quedarán en custodia durante el tiempo de ocupación de las madres.”

El decreto 2699 reglamentario de esa ley sancionado en 1925 en su artículo 3º establecía: “a los efectos de lo que dispone el artículo 15 de la ley queda establecido que deberá habilitarse una sala maternal adecuada para los niños menores de dos años, donde quedarán en custodia durante el tiempo de la ocupación de las madres, en todo establecimiento donde se ocupan 50 mujeres o más, mayores de 18 años”.

En 1974 se concreta la reforma del régimen laboral de la República Argentina con la sanción de la ley 20744: Régimen de Contrato de trabajo.

En su artículo 103 bis inciso f se garantiza como beneficios sociales: Los reintegros documentados con comprobantes de gastos de guardería y/o sala maternal, que utilicen los trabajadores con hijos de hasta seis (6) años de edad cuando la empresa no contare con esas instalaciones;

Más adelante se llega al artículo 179 que deja plasmada la garantía de ley anterior y enuncia: “En los establecimientos donde preste servicios el número mínimo de trabajadoras que determine la reglamentación, el empleador deberá habilitar salas maternas y guarderías para niños hasta la edad y en las condiciones que oportunamente se establezcan.”

A 43 años de la sanción de la ley todavía no se ha publicado la reglamentación del artículo 179. Lo cual implica que no existe reglamentación formal que fije el número exacto de empleados con que debe contar un establecimiento para garantizar el derecho de salas maternas en el lugar del trabajo. Esta falta de determinación hace que la garantía que prevé la ley no sea operativa en una innumerable cantidad de casos, sin embargo algunas convenciones colectivas de trabajo han tomado el espíritu de la ley y garantizan este derecho en su cuerpo normativo, sin la necesidad de acudir a la ley de fondo.

Con fecha 14/02/17 se publicó un fallo en el marco de la causa N° 49220/2015 ETCHEVERRY, JUAN BAUTISTA Y OTROS c/ EN s/AMPARO LEY 16.986. JUZG. N° 7 de la Cámara Contencioso Administrativo Federal que ordena al Poder Ejecutivo Nacional a que, en el plazo de 90 días hábiles, cumpla con la reglamentación del artículo 179 de la ley de contrato de trabajo. En ese mismo fallo se deja claro que la ley otorga el derecho a contar con una sala o guardería en el establecimiento y no a una compensación de gastos.

En los considerando de la sucesión de fallos anteriores a éste lo que queda expuesto es que el artículo 103 bis inciso f y el 109 no son opciones alternativas a elección del empleador sino más bien son complementarias. Dice el Ministerio fiscal: "las conductas enunciadas en esos artículos no deben entenderse como alternativas, sino como prescripciones complementarias" ya que el citado artículo 103, inciso f, es aplicable a aquellos casos en los que los empleadores no tengan —dada la escasa cantidad de trabajadores con la que cuentan— la obligación de contar con las instalaciones para niños y niñas del artículo 179".

## **RESEÑA HISTORA DEL JARDIN MATERNAL DE LA UNMDP**

En el año 1975 el Rectorado de la UNMDP resuelve abrir una guardería infantil, tomando como base la Ley Palacios como se la conocía (Ley 11317/24), para que se constituya como un servicio a los padres y trabajadores no docentes de la misma, estableciendo como único requisito que los niños de un año de edad caminaran. Su designación identificadora era: "Los únicos privilegiados" y funcionaba en la calle Funes 3300 de la ciudad de Mar del Plata.

Cuando se decide la construcción de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales y se concluye la obra, un 30 de agosto de 1977 la guardería cesa sus actividades porque aquel edificio representaba un peligro potencial para los niños.

Recién en el año 1985 se retoma la idea de volver a prestar el servicio y se firma un convenio con la obra social OSPLAD, por el cual se habilita una guardería para hijos del personal docente y no docente de la UNMDP. Aquí se puede apreciar que se incorpora una nueva categoría de usuarios que son los hijos del personal docente, antes no comprendidos en el servicio. Las pautas del convenio establecían que la Universidad se hacía cargo de facilitar el espacio físico, ocuparse del mantenimiento del mismo y de comprar el equipamiento necesario para su funcionamiento, mientras OSPLAD tendría a su cargo el equipo docente y los aspectos pedagógicos y administrativos del mismo. Se le asigna como lugar de funcionamiento, la actual sede del Jardín, cita en calle Peña 3946 de esta ciudad.

Corría el año 1988 cuando las autoridades de la UNMDP y OSPLAD deciden poner fin al acuerdo firmado, lo que conllevaría en el cierre de la guardería de la Universidad para fin del ciclo 1990.

Luego de varias discusiones e intercambios de opinión en las sesiones del Consejo Superior de la UNMDP, se decide reiniciar el funcionamiento del servicio, pero no como guardería sino como un Jardín Maternal. La diferencia básica entre estos dos conceptos es que el primero supone un lugar de mera guarda de los menores y el segundo importa un proyecto pedagógico integral que implica redefinir el perfil institucional y las funciones educativas-asistenciales que allí se prestarán.

Así el 1 de febrero de 1991 abre sus puertas el Jardín Maternal de la Universidad Nacional de Mar del Plata, creado por OCS (Ordenanza de Consejo Superior) N°757/90 y reglamentado por OCS N° 812/90.

El servicio se encuentra a cargo de la Secretaría de Bienestar de la Comunidad Universitaria, que depende directamente del Rector.

En el año 1994 se deroga la OCS 812/90 y se formaliza el reglamento interno del Jardín Maternal de la UNMDP por OCS N° 1216/94

En el año 2012, se decide modificar ese reglamento que es reemplazado por la OCS N° 2321, siendo esta última la versión más actualizada de las condiciones bajo las cuales se presta el servicio a los miembros de la Comunidad Universitaria.

A continuación se detallan los aspectos más importantes de cada una de las reglamentaciones antes mencionadas, con el objetivo de ampliar el conocimiento sobre el funcionamiento del caso bajo estudio.

## **ORDENANZA DE CONSEJO SUPERIOR N° 757/90**

1. Se prestará el servicio de Jardín Maternal a 80 niños de 45 días a 3 años de edad, estableciendo que en la medida que la situación financiera de la Universidad lo permita, se ampliarán los servicios.
2. El personal necesario para prestar el servicio se compone por:
  - a) 1 Director
  - b) 1 Vicedirector
  - c) 20 maestras jardineras
  - d) 2 preceptoras
  - e) 2 ayudantes de limpieza
  - f) 1 cocinera
  - g) 2 ayudantes de cocina.
3. Cantidad de niños a asistir en cada sala:
  - a) Sala de lactantes (45 días a 1 año): 20
  - b) Sala de ambulatorios (1 a 2 años): 20
  - c) Sala intermedia (2 a 3 años): 20
  - d) Sala de 3 años: 20



4. El Jardín Maternal funcionara de lunes a viernes de 8 a 19 hs y por el período comprendido entre febrero y diciembre inclusive.

#### **ORDENANZA DE CONSEJO SUPERIOR N° 812/90**

1. El Jardín Maternal de la UNMDP dependerá de la Secretaría de Asuntos Estudiantiles, dependiente del Rector.
2. Los destinatarios del servicio son los hijos menores a cargo de personal docente y no docente de la UNMDP, estableciendo el requisito de que ambos padres deben estar trabajando.
3. La admisión de los niños se establece de acuerdo a una escala de prioridades que se focaliza en la condición socioeconómica del grupo familiar, a través de un sistema de puntos que valoriza las variables: conformación del grupo familiar y tipo de bienes que poseen.
4. Se brindará un servicio de comedor únicamente a los niños cuyos horarios de permanencia en la institución coincidan con los horarios de funcionamiento del mismo.

#### **ORDENANZA DE CONSEJO SUPERIOR N° 1216/94**

En esta ordenanza se deroga por completo la OCS N° 821/90 y se establece un nuevo reglamento interno cuyos aspectos salientes son los siguientes:

1. El Jardín Maternal de la UNMDP dependerá de la Secretaría de Bienestar de la Comunidad Universitaria.
2. Se establece la obligación de rendición de cuentas semestral al Consejo Superior, para control de ingresos y gastos.
3. Es una institución cerrada cuyo destinatarios son los hijos/hijas del personal docente y no docente de la UNMDP, como así también becarios, investigadores que realizan su actividad dependiendo de las distintas instituciones que efectúan investigaciones en el marco de un convenio de cooperación entre la Universidad y dichos entes: Conicet, CIC o los que en el futuro se incorporen, que tengan lugar de trabajo en la Universidad y para el personal de SUMA.
4. La admisión de los menores a la institución está a cargo del Servicio Social Universitario, en coordinación con los Directivos del Jardín Maternal. Tienen prioridad de ingreso los hijos de los agentes femeninos, los masculinos sin parejas que convivan diariamente con sus hijos y en último lugar los hijos de los cónyuges masculinos.
5. Cuando las vacantes no cubran la demanda se adoptan los siguientes criterios de priorización:
  - a. Continuidad de los inscriptos en años anteriores,
  - b. Hermanos de niños que concurran al Jardín,

- c. Hijos de personal no docente y de docentes con dedicación exclusiva,
  - d. Otro personal.
6. Se selecciona a los postulantes de acuerdo a la condición socio-económica del grupo familiar, sin una escala preestablecida de puntajes sino como análisis conjunto de la realidad familiar de cada posible alumno.
  7. El Jardín Maternal brinda el servicio de desayuno, almuerzo y merienda a los niños que se encuentren en la institución en los horarios estipulados para ellos. En el caso de los bebés, serán aplicables los horarios de demanda del menor.
  8. Los padres deben abonar una cuota social y otra por alimentos.
  9. El monto de la cuota social y de alimentos lo estimará una comisión de padres, enmarcada en el rubro gastos varios para atención del Jardín Maternal. Estas cuotas integrarán los fondos del Jardín, junto a otros ingresos varios obtenidos a través de emprendimientos de la Comisión.
  10. Los gastos que demande el funcionamiento del Jardín Maternal serán solventados por la UNMDP, exceptuando el costo de alimentación de los menores que es a cargo de los padres.
  11. En todos los casos en que exista una colaboración especial por parte de otros entes, la misma debe formalizarse por convenio escrito y no contradecir los términos del reglamento interno.

## **ORDENANZA DE CONSEJO SUPERIOR N° 2321/12**

Este cuerpo normativo representa la actual reglamentación que rige el funcionamiento del Jardín. Si bien deroga el reglamento interno anterior que fijaba la OCS N° 1216/94 no cambia sustancialmente el espíritu y vuelve a repetir conceptos que establecía la norma anterior, por lo cual sólo se enunciarán los aspectos en los que se produjeron cambios:

1. Se incorpora como nuevo destinatario de los servicios del Jardín Maternal a los hijos de los alumnos regulares de la UNMDP.
2. Se modifica la prioridad de ingreso de los niños a la institución de acuerdo al siguiente orden:
  - a. Personal sin pareja con carga horaria máxima o dedicación parcial, revistiendo un cargo docente o no docente y que se encuentre legalmente a cargo de los menores,
  - b. Personal no docente, personal docente con dedicación exclusiva,
  - c. Personal con cargo docente de dedicación parcial, más un cargo simple, o con tres cargos de dedicación simple,

- d. Personal con un cargo docente de dedicación parcial o con dos cargos docentes dedicación simple,
  - e. Personal con un cargo docente de dedicación simple o de ayudante de segunda
  - f. Personal que desempeñe su actividad laboral en SUMA
  - g. Alumnos regulares y/o graduados que se desempeñen en ayudantías docentes, adscripciones u otra vinculación laboral con la Universidad u otro organismo vinculado a la misma con carga horaria preestablecida.
3. Se agrega que el ciclo lectivo no comprende el receso de invierno que las autoridades provinciales estipulan.
  4. Se deja sentado que no se prestará el servicio en días inhábiles por decisión administrativa provincial, nacional o local.
  5. Cambia la denominación de cuota social por cuota de insumos y materiales, estando las mismas a cargo de los padres, además de la cuota de alimentación.
  6. Se elimina la comisión de padres y no se especifica quien está a cargo de la determinación del importe de esas cuotas a pagar.
  7. Se elimina la obligación de rendición de cuentas semestral al Consejo Superior de la UNMDP.



“Toda vinculación coherente entre un objetivo de un proceso productivo y los factores considerados de consumo necesario para lograrlo”.

Esas vinculaciones pueden ser por distintos tipos de relaciones:

Tipo 1 - RELACIONES CAUSALES: son vínculos objetivos basados en el “principio de causalidad” (un fenómeno “efecto” se verifica, siempre y necesariamente como consecuencia de la ocurrencia –sea previa o simultánea– de un fenómeno “causa”). Tipo 2 - RELACIONES FUNCIONALES: son vínculos subjetivos basados en interpretaciones del proceso productivo que –en rigor– no responden al “principio de causalidad”. Un vínculo funcional está, siempre, condicionado por el objetivo al que sirve su utilización. El concepto de “necesariedad” de consumo de factores admite dos “visiones”: 1. Visión CUALITATIVA: referida a la cualidad exigida al factor para ser considerado de consumo “necesario”. 2. Visión CUANTITATIVA: referida a la cantidad del factor que debe considerarse de empleo “necesario”. Esta perspectiva está referida tanto al • Componente Físico: cuantía del factor considerada de “empleo necesario” • Componente de Valor o Monetario: cantidad de unidades de valor consideradas de “empleo necesario” para disponer de cada unidad de factor.

La “coherencia” del vínculo, esto es su razonabilidad, reposa en la lógica con que se realiza la “aproximación” de los factores hacia el producto. Para que exista, tal lógica debe respetar la realidad de los hechos que ocurren en el proceso de producción, entendido éste como sistema de acciones orientado a la creación de utilidad. El “complejo de relaciones de productividad o eficiencia” implicado en un proceso de producción constituye la base esencial de la determinación del costo de los productos que ese proceso genera. En consecuencia, la determinación del costo de cualquier “objetivo” supone la resolución de la siguiente “ecuación general del costo”:

$$C(a) = \sum_{i=1}^{n_i} Q X(i), a * P X(i)$$

Siendo el componente físico  $Q X(i)$ ,  $a$  y el componente monetario  $P X(i)$ , en donde:  $C(a)$  costo del objetivo “a”.  $X(i)$ ; factores de uso necesario para obtener el objetivo “a”.  $Q X(i)$ ,  $a$ ; cantidad física necesaria del factor  $X(i)$  para obtener “a”.  $P X(i)$  : Valor asignado a cada unidad física del factor  $X(i)$ .

Esta expresión resulta válida tanto para reflejar el costo total como el costo unitario del objetivo “a”. Es de resaltar que el “componente físico” de cada factor “necesario” [ $QX(i)$ ] es siempre una “relación de productividad o eficiencia” que se expresa en términos del tipo cantidad de unidades de factor por unidad de objetivo. A su vez, el “componente monetario o de valor” es siempre una expresión del tipo: cantidad de unidades monetarias por unidad de factor.

Así se pueden identificar costos directos cuando existan relaciones de productividad de carácter unívocas y costos Indirectos cuando se verifica la existencia de factores que no pueden vincularse por imposibilidad o por no ejercicio de dicha posibilidad, en forma inequívoca y excluyente con un objetivo del proceso productivo, por estar éstos basados en relaciones de productividad de carácter no unívocas.

Los costos Variables son aquellos que corresponden a factores cuyo consumo total cambia como consecuencia necesaria de variaciones en la cantidad producida. Desde la visión del proceso productivo, se puede decir que un costo es variable cuando a lo largo de todo el proceso de acumulación de sus costos se verifican relaciones de productividad marginales en todo su desarrollo. La variabilidad de los costos se expresa como un índice de correlación entre dos variables aleatorias, la cuantía de producción (volúmenes de producción) y la cuantía de consumo de los factores o recursos. Los costos fijos son aquellos que corresponden a factores cuyo consumo total no cambia como consecuencia necesaria de variaciones en la cantidad producida. Viéndolo desde los procesos de producción, se podría decir que los costos fijos son aquellos que poseen alguna relación de productividad media a lo largo de todo el proceso de acumulación de costos.

Diagramar el proceso de acumulación de costos implica relevar adecuadamente lo que sucede en las unidades de producción, en sus procesos productivos y encontrar la vinculación de los factores con los objetivos a través de dichos procesos. Los factores son consumidos por las acciones las cuales, dispuestas sistémicamente en los procesos, se interrelacionan entre sí con el propósito de lograr los objetivos productivos. Resulta posible identificar fases o secuencias lógicas en los procesos de acumulación de los costos a los efectos de lograr que el vínculo sea racional y coherente.

Fase 1 - Vinculación Factores-Acciones - En esta primera etapa se intenta identificar los factores con las acciones que los consumen. Todas las acciones para su puesta en marcha demandan necesariamente factores. Por tanto se tendrán que relevar las acciones de los procesos productivos y los factores que se combinan en dichos procesos. Luego de realizada esta identificación, los costos de los recursos son acumulados en cada acción demandante. - En esta instancia se hace necesario recordar que las acciones brindan servicio a los objetivos productivos (acciones inmediatas) o a otras acciones del proceso (acciones mediatas). Por lo que será necesario medir en que unidades de obra está prestado cada uno de esos servicios

Fase 2 - Vinculación Acciones Mediatas - Acciones Inmediatas - En esta segunda etapa se desarrolla la cuantificación del volumen total de servicios prestados por cada acción mediata en términos de sus respectivas unidades de obra para un "n" período de tiempo determinado. De esta manera podremos

obtener el costo de cada unidad de obra. - Luego se determina qué cantidad de unidades de obra de las acciones mediatas utiliza cada “usuario” (acciones inmediatas) y se reasignan los costos de los factores recibidos en la fase 1 en proporción a los servicios (unidades de obra) prestados a cada una de ellas. - Aparece aquí la posibilidad de prestaciones recíprocas entre acciones mediatas que generan círculos de información (cuando dos o más acciones mediatas se prestan recíprocamente servicios entre sí) que habrá que resolver de algún modo. - Finalizado el análisis de las prestaciones de servicio de las acciones mediatas, todos los costos quedarían alojados en las acciones inmediatas,

Fase 3 - Vinculación Acciones Inmediatas - Objetivos - En esta fase final, acumulados ya todos los factores en las acciones inmediatas, y aprovechando la condición de que prestan servicios –de algún modo– a los objetivos finales, se asignan los factores acumulados en las acciones inmediatas proporcionalmente según el uso de dichos servicios por parte de los resultados productivos que los emplean.

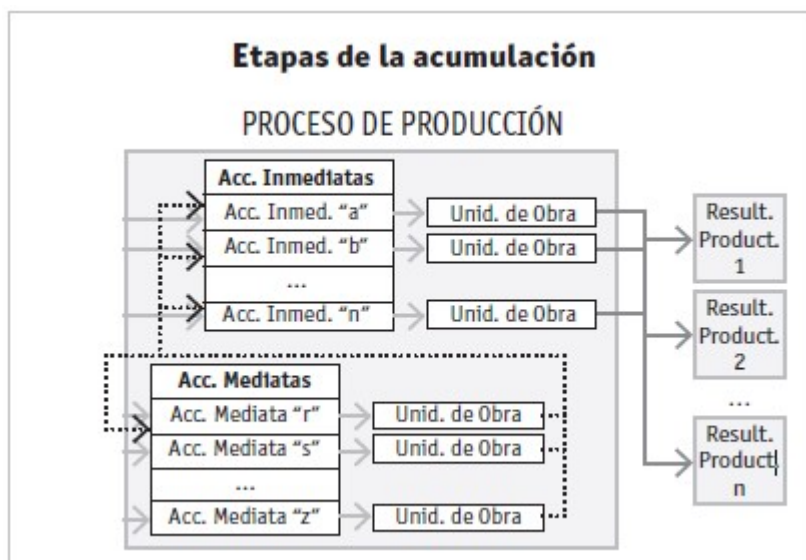


Figura II: Vinculación de acciones con objetivos productivos

## COSTEO BASADO EN ACTIVIDADES

La aplicación del ABC implica un cambio en la manera de pensar los procesos de transformación que se consideran necesarios para cualquier determinación de costos. Se propone desagregar el proceso en acciones que en él se desarrollan y a su vez costearlas.

En todo esquema ABC la referencia es la actividad. Su concepto se identifica con la acción dentro de los procesos internos y externos a la organización, entendida dentro de una cadena, en las cuales todos sus eslabones van agregando valor al producto o servicio. El gran desafío es poder desagregar los

procesos productivos en actividades. Al mapear los procesos se deberán establecer categorías para las actividades, medidas en función de cuáles serán las actividades madre dentro del esquema, con alto nivel de agregado de valor para luego analizar acciones de menor significatividad en el agregado de valor. Existen una serie de premisas a tener en cuenta en todo esquema de procesos por acciones:

- Los productos no consumen factores o recursos
- Los productos son originados por las actividades
- Sólo las actividades consumen factores o recursos

De allí que el ABC plantea claramente una vinculación entre:

FACTORES >>>>>>>>>ACTIVIDADES>>>>PRODUCTOS O SERVICIOS
--

Para vincular factores, actividades y productos o servicios sirve el concepto de Inductor de costos (driver cost) un elemento o variable esencialmente física que intenta relacionar racionalmente una actividad con los productos a los que su realización agrega valor. Por otra parte será necesario también contar con un inductor de costos que vincule factores con las actividades que los consumen, el cual es denominado Inductor físico de factor (Cost-sender).

Para establecer la metodología de determinación de las actividades de un proceso, se tendrán en cuenta los siguientes postulados:

- Intentar detectar en primer lugar las actividades macro, es decir aquellas que de alguna manera tendrán bajo su influencia a otras actividades menores,
- Pensar los cost-sender como unidad física que fundamente el consumo que las actividades hacen de cada factor. Existe en esta unidad una relación causal entre el factor consumido y la actividad que lo demanda.
- Pensar los cost-driver en forma funcional más que causal. Mucho tienen que ver con el proceso y la interacción de las acciones entre sí.

A los efectos de realizar las vinculaciones, el ABC propone una serie de pasos que sirven a modo de guía y que son los siguientes:

- Definición de los factores o recursos a consumir por las actividades
- Determinar los cost-sender de los factores o recursos, especificando su causalidad o funcionalidad en la aplicación
- Definir, clasificar y catalogar las actividades
- Identificar los inductores asociados
- Crear grupos homogéneos para aquellas actividades que comparten proceso, nivel e inductor
- En función de estos agrupamientos, determinar la tasa de grupo



- Realizar el cálculo de los consumos de inductores, es decir determinar el nivel de uso de las actividades
- Aplicar las tasas de grupo al uso de la acción medida en niveles de inductores.

La asignación de los recursos puede ser de tres maneras diferentes, según la naturaleza del factor y su condición de directización con el objetivo productivo:

- Asignación directa: corresponde a las asignaciones de materia prima, la cual se puede realizar sin atravesar el mapa de actividades de la organización
- Asignación a través de inductores: realizado el mapa de actividades se procede a su conexión con los factores y los objetivos. Con los factores a través de los cost-sender y con los objetivos a través de los cost-driver
- Asignación indirecta: corresponde a actividades de apoyo las cuales según su significatividad pueden no ser consideradas para el costo de los objetivos.

Ya pasados más de 20 años de la aparición del ABC, se puede afirmar que muchos de estos procedimientos se han flexibilizado a un grado tal que las asignaciones directas e indirectas son alternativas, y que en la asignación de las actividades a los objetivos se reconocen las prestaciones entre actividades de un proceso como paso previo a la aplicación de los costos a los productos o servicios.

Desde la Teoría General del Costo se plantean seis modelos de costeo que intentan resolver los problemas de necesidad de los factores y recursos respecto de los objetivos productivos. Estos son:

- Modelo de costeo completo resultante: considera necesarios para alcanzar un resultado productivo a todos los factores realmente sacrificados.
- Modelo de costeo completo normalizado: considera necesarios a todos los factores desde la necesidad cualitativa, pero solamente a los normales desde la necesidad cuantitativa, tomando la diferencia entre costos normales y resultantes como un excedente que no debería ser imprescindible considerado para alcanzar un resultado productivo.
- Modelo de costeo variable resultante: considera necesarios a los costos variables realmente sacrificados para conseguir un resultado productivo y a los costos fijos como necesarios para mantener la estructura
- Modelo de costeo variable normalizado: considera los variables normales como necesarios para el resultado productivo, considerando a la diferencia con los resultantes variables un excedente anormal.

- Modelo de costeo directo resultante: considera necesarios a los costos directos como necesarios para el resultado productivo.
- Modelo de costeo directo normalizado: considera necesarios a los directos normalizados para la obtención de un resultado productivo.

Existe mucha bibliografía al respecto pero expresa el Profesor Podmoguilyn que esta clasificación es necesaria para darle un marco al modelo de costeo utilizado por el ABC, el cual estaría más emparentado con los modelos completos, al que los americanos llaman full cost, aunque en la actualidad se ha avanzado a versiones más flexibles que permiten la aplicación de modelos alternativos de costeo según las necesidades de los usuarios de la información.

## CAPITULO IV - DESARROLLO

El Jardín Maternal de la Universidad Nacional de Mar del Plata es un caso atípico de prestación del servicio en la ciudad de Mar del Plata. Como se mencionó anteriormente es un establecimiento público, cerrado a la comunidad universitaria que es gestionado por autoridades de la UNMDP. No tiene reconocimiento oficial y las normas que rigen su funcionamiento se sustentan en el principio de autonomía y autarquía con que cuenta la Universidad. Sin embargo toma de la legislación marco los lineamientos básicos para el desarrollo de la actividad.

En la actualidad no cuenta con un sistema de información de costos, y de ahí el objetivo de este trabajo.

Para procesar la información se eligió trabajar con un modelo de Costeo basado en Actividades, que permita determinar el costo de cada una de ellas y definir a cada curso de alumnos en el Jardín como el objetivo productivo de la prestación del servicio.

De esta manera se piensa a la organización como un conjunto de actividades que se desagregan en acciones, cada una de las cuales van agregando valor al servicio y se genera información de costos desde esta perspectiva.

El Jardín Maternal de la UNMDP trabaja a capacidad plena, lo cual fundamenta los órdenes de prioridades que establecen las normas que lo regulan. La necesidad de información no reside en el costo de cada alumno, sino el costo de poner a disponibilidad una "x" cantidad de cursos para cada uno de los niveles en los que se trabaja.

Se analizó la información recopilada en diferentes entrevistas tanto con autoridades académicas como de gestión de la institución y se pudo arribar a la definición de cuáles son los factores necesarios para prestar el servicio bajo la reglamentación vigente. Se muestran en el cuadro siguiente:

## FACTORES NECESARIOS PARA LA PRESTACION DEL SERVICIO DE JARDIN MATERNAL EN LA UNMDP

CODIGO	DESCRIPCION	Referencias	COMPONENTE FISICO	COMPONENTE MONETARIO	COMP. FISICO ANUALIZADO	CT FACTOR ANUAL
1	Directora		1 salario/mes	\$ 114.317,04	13	\$ 1.486.121,56
2	Vicedirectora		1 salario/mes	\$ 100.782,53	13	\$ 1.310.172,92
3	Maestras		38 salarios/mes	\$ 40.733,46	494	\$ 20.122.330,03
4	Personal Administrativo		1 salario/mes	\$ 30.648,98	13	\$ 398.436,72
5	Personal de Cocina y Maestranza		3 salarios/mes	\$ 28.489,03	39	\$ 1.111.072,21
6	Uniformes		x año	\$ 23.560,00		\$ 23.560,00
7	Servicio de energía eléctrica		x mes	\$ 2.713,00	12	\$ 32.556,00
8	Servicio de gas		x mes	\$ 330,00	12	\$ 3.960,00
9	Servicios de telefonía		x mes	\$ 351,00	12	\$ 4.212,00
10	Servicio de área protegida		x mes	\$ 4.500,00	11	\$ 49.500,00
11	Servicio de emergencia médica		x mes	\$ 2.500,00	11	\$ 27.500,00
12	Seguro de los alumnos		x alumno/año	\$ 859,10	140	\$ 120.274,00
13	Seguro de incendio edificio		1 póliza/año	\$ 332,00	1	\$ 332,00
14	Gastos de movilidad		x mes	\$ 1.125,00	11	\$ 12.375,00
15	Servicio de lavandería		1 servicio/semana	\$ 1.150,00	42	\$ 48.300,00
16	Insumos secretaria y dirección		x mes	\$ 550,00	11	\$ 6.050,00
17	Insumos de limpieza edificio		x mes	\$ 2.120,00	11	\$ 23.320,00
18	Servicio desinfección de edificio		1 servicio/semestre	\$ 2.100,00	2	\$ 4.200,00
19	Insumos mantenimiento edificio		x mes	\$ 4.300,00	12	\$ 51.600,00

20	Descartables		x mes	\$ 1.800,00	11	\$ 19.800,00
21	Insumos librería		x mes	\$ 2.650,00	11	\$ 29.150,00
22	Insumos carnicería		1 pedido/semana	\$ 2.190,00	42	\$ 91.980,00
23	Insumos pescadería		1 pedido/semana	\$ 405,00	42	\$ 17.010,00
24	Insumos granja		1 pedido/semana	\$ 600,00	42	\$ 25.200,00
25	Insumos verdulería y frutería		1 pedido/semana	\$ 3.205,00	42	\$ 134.610,00
26	Insumos lácteos		1 pedido/semana	\$ 1.760,00	44	\$ 77.440,00
27	Insumos pastas frescas		1 pedido/semana	\$ 560,00	42	\$ 23.520,00
28	Insumos panadería		1 pedido/semana	\$ 1.170,00	44	\$ 51.480,00
29	Insumos galletiteria		x mes	\$ 989,00	11	\$ 10.879,00
30	Insumos quesería		1 pedido/semana	\$ 220,00	44	\$ 9.680,00
31	Insumos cereales		x mes	\$ 300,00	11	\$ 3.300,00
32	Insumo fiambres		1 pedido/semana	\$ 220,00	42	\$ 9.240,00
33	Insumos supermercado		x mes	\$ 5.280,00	11	\$ 58.080,00
34	Botiquín primeros auxilios		1 set/mes	430	11	\$ 4.730,00
35	PC	PPP 25%	3 PC	\$ 6.000,00	0,75	\$ 4.500,00
36	TV	PPP 20%	1 tv	\$ 5.000,00		\$ 1.000,00
37	Cañón	PPP 20%	1 cañón	\$ 25.000,00		\$ 5.000,00
38	Heladera	PPP 20%	2 heladeras	\$ 15.000,00		\$ 6.000,00
39	Freezer	PPP 20%	1 freezer	\$ 10.000,00		\$ 2.000,00
40	Microondas	PPP 20%	2 microondas	\$ 3.000,00		\$ 1.200,00
41	Electrodomésticos menor valor	PPP 20%	1 set	\$ 20.000,00		\$ 4.000,00
42	Cunas	PPP 10%	25 cunas	\$ 3.000,00		\$ 7.500,00
43	Termotanque	PPP 20%	1 termotanque	\$ 5.000,00		\$ 1.000,00
44	Sillas de comer altas	PPP 10%	15 sillas comer	\$ 1.500,00		\$ 2.250,00
45	Colchonetas	PPP 20%	200 colchonetas	\$ 500,00		\$ 20.000,00
46	Juegos de sábanas	PPP 50%	200 juegos sabanas	\$ 100,00		\$ 10.000,00

47	Mesa de sala	PPP 10%	40 mesas de sala	\$ 800,00		\$ 3.200,00
48	Sillas de sala de plástico	PPP 20%	80 sillas plásticas	\$ 120,00		\$ 1.920,00
49	Sillas de sala de metal	PPP 10%	160 sillas metal	\$ 400,00		\$ 6.400,00
50	Juguetes de sala	PPP 20%	1 set	\$ 80.000,00		\$ 16.000,00
51	Juegos para exterior	PPP 10%	6 juegos exterior	\$ 15.000,00		\$ 9.000,00
52	Muebles y útiles no considerados en otras categorías	PPP 10%	1 set	\$ 50.000,00		\$ 5.000,00
53	Aire acondicionado frio/calor	PPP 20%	10 aires frio/calor	\$ 15.000,00		\$ 30.000,00
54	Edificio propio	PPP 2%	1 edificio	\$ 233.661,00		\$ 4.673,22
55	Pintura del edificio		x año	\$ 33.500,00		\$ 33.500,00
<b>TOTAL</b>						<b>\$ 25.576.114,66</b>

*Cuadro I: Factores que intervienen en la prestación del servicio de Jardín Maternal UNMDP*

Para cada uno de los factores se enumeró componente físico, componente monetario y se calculó el costo total del factor anual, ya que éste es el periodo de análisis elegido.

En la columna componente físico anualizado lo que se pretende es contemplar para cada uno de los factores las especiales características de su prestación. A saber:

- El Jardín funciona desde el mes de febrero hasta el mes de diciembre inclusive.
- Durante el mes de julio permanece cerrado las dos semanas del receso invernal.
- Durante la primera semana de febrero se realizan las entrevistas con los padres y no hay asistencia de menores a la institución.

- Las siguientes tres semanas de febrero se realiza el período de adaptación de los niños al jardín y a sus docentes.
- La última semana de diciembre no hay asistencia de alumnos y las docentes trabajan en tareas de planificación anual.

Con estas particularidades hay factores que se consumen durante los 12 meses, otros que se consumen solo 11 meses al año y otros que se consumen por semana de prestación del servicio.

La columna de referencias muestra para los factores que son de consumo diferido cual es la pérdida de potencialidad productiva que tienen en un año, lo cual ayudará a la asignación de los costos de los factores.

Algunas consideraciones sobre los factores:

- El componente monetario de los salarios docentes y no docentes surge según los conceptos que prevé cada convenio colectivo y se muestra en el Cuadro II.
- A todo el personal se le provee de un uniforme completo por año.
- El seguro de los alumnos se contrata por cápita y la capacidad máxima con la que cuenta el Jardín es de 140 alumnos por año.
- Los gastos de movilidad corresponden a taxis o servicio de mandados que utiliza la secretaria general para el desarrollo de sus tareas. Se consumen durante los 11 meses que el Jardín está abierto.
- El servicio de lavandería corresponde al valet que se requiere para higiene de los juegos de sábanas que se utilizan a la hora de la siesta de los menores. Las sábanas se mandan a lavar 1 vez por semana.
- Insumos administración contempla los elementos que requiere la Dirección y Secretaria del jardín, tal como resmas, tóner, fotocopias.
- Insumos limpieza edificio contempla los elementos necesarios para higiene de pisos, baños, patios, elementos de cocina y mobiliario. La limpieza la realiza personal de maestranza, 11 meses al año.
- Dos veces al año se realiza desinfección del edificio. En el mes de enero y en el receso de invierno que es cuando el Jardín está cerrado al público.
- Insumos mantenimiento abarca material y mano de obra para reparaciones en el edificio. Los más significativos son sanitarios, cerrajería y ferretería.
- Los descartables incluyen papel higiénico, rollos de cocina, servilletas, guantes que se utilizan para cambiar los pañales a los niños y bolsas de residuos. Este factor se consume 11 meses al año.
- Insumos librería contempla los artículos de librería que utilizan las docentes para las distintas actividades pedagógicas que se realizan en las aulas: colores, lápices, temperas, hilos, lanas, cartulinas, goma eva,

móviles, masa, papel glasé, fotocopias, etc. Se realiza una compra mensual para cada mes de actividad.

- Insumos carnicería, pescadería, granja, verdulería, frutería, lácteos, pastas, panadería, quesería, fiambres, incluye los consumos para prestar el servicio de comedor que funciona 44 semanas al año para desayuno y merienda y 42 semanas al año para almuerzo. Las compras de galletitas y cereales son mensuales y 1 vez por mes se hace una compra en el supermercado que contempla insumos no incluidos en otras categorías.
- Una vez por año se pinta el interior del edificio.



CARGO DOCENTE	BASICO	ANTIGÜEDAD	CONTRIB. PATRONAL JUBILACION 10,17%	CONTRIB. PATRONAL OBRA SOCIAL 6%	FONID SUMA FIJA NRNB	TOTAL
DIRECTORA	\$ 575.682,80	\$ 690.819,36	\$ 128.803,27	\$ 75.990,13	\$ 14.826,00	\$ 1.486.121,56
VICEDIRECTORA	\$ 506.838,30	\$ 608.205,96	\$ 113.400,00	\$ 66.902,66	\$ 14.826,00	\$ 1.310.172,92
MAESTRA sin antigüedad (3)	\$ 811.205,76	\$ 0,00	\$ 82.499,63	\$ 48.672,35	\$ 33.360,00	\$ 975.737,73
MAESTRA al 30% antigüedad (1)	\$ 225.334,94	\$ 67.600,48	\$ 29.791,53	\$ 17.576,13	\$ 11.120,00	\$ 351.423,08
MAESTRA al 40% antigüedad (1)	\$ 219.546,99	\$ 87.818,80	\$ 31.259,10	\$ 18.441,95	\$ 11.120,00	\$ 368.186,84
MAESTRA al 70% antigüedad (3)	\$ 692.117,49	\$ 484.482,25	\$ 119.660,19	\$ 70.595,98	\$ 33.360,00	\$ 1.400.215,92
MAESTRA al 100% antigüedad (4)	\$ 901.869,70	\$ 901.869,70	\$ 183.440,30	\$ 108.224,36	\$ 44.480,00	\$ 2.139.884,05
MAESTRA al 110% antigüedad (13)	\$ 2.923.713,77	\$ 3.216.085,14	\$ 624.417,55	\$ 368.387,93	\$ 144.560,00	\$ 7.277.164,39
MAESTRA al 120% antigüedad (13)	\$ 2.920.937,98	\$ 3.505.125,57	\$ 653.530,66	\$ 385.563,81	\$ 144.560,00	\$ 7.609.718,03
<b>TOTAL</b>	<b>\$ 9.777.247,72</b>	<b>\$ 9.562.007,26</b>	<b>\$ 1.966.802,23</b>	<b>\$ 1.160.355,30</b>	<b>\$ 452.212,00</b>	<b>\$ 22.918.624,51</b>

CARGO NO DOCENTE	BASICO	ADICIONALES	CONTRIB. PATRONAL JUBILACION 10,17%	CONTRIB. PATRONAL OBRA SOCIAL 6%	SUMA FIJA NRNB	TOTAL
SECRETARIA (1)	\$ 208.014,50	\$ 103.756,80	\$ 31.707,14	\$ 18.706,28	\$ 36.252,00	\$ 398.436,72
COCINA Y MAEST. (3)	\$ 624.043,50	\$ 332.375,72	\$ 97.267,83	\$ 57.385,15	\$ 0,00	\$ 1.111.072,21
<b>TOTAL</b>	<b>\$ 832.058,00</b>	<b>\$ 436.132,52</b>	<b>\$ 128.974,98</b>	<b>\$ 76.091,43</b>	<b>\$ 36.252,00</b>	<b>\$ 1.509.508,93</b>

Cuadro II: Costo total anual de los salarios docentes y no docentes

## OBJETIVOS PRODUCTIVOS

Como “el proceso de acumulación de costos implica vincular coherentemente objetivos productivos y factores necesarios para lograrlos”, el próximo paso es definir esos objetivos productivos. Se determinan así 4 objetivos productivos que son la disponibilidad de cursos de cada uno de los niveles en los que brinda servicio el Jardín Maternal:

- Cursos sala de lactantes.
- Cursos sala de 1 año.
- Cursos sala de 2 años
- Cursos sala de 3 años.

## ACTIVIDADES

Siguiendo con la técnica de ABC se necesita ahora definir el conjunto de actividades que consumirá los factores antes enunciados para poder obtener los objetivos productivos aquí enumerados.

En el siguiente cuadro se enumeran actividades principales y de apoyo para el Jardín Maternal de la Universidad Nacional de Mar del Plata. El inductor o cost-driver muestra como se llevará el costo de las actividades de apoyo a las principales y el acumulado de las actividades principales o directas hacia los objetivos productivos finales. En la columna de capacidad se muestra el nivel de cada inductor.

CODIGO	DESCRIPCION	Proceso	Inductor	Capacidad
A	Servicio sala de lactantes	Principal	Cursos	3
B	Servicio sala de 1 año	Principal	Cursos	2
C	Servicio sala de 2 años	Principal	Cursos	1
D	Servicio sala de 3 años	Principal	Cursos	2
E	Secretaria General	Apoyo	Hs disponibilidad	1.680
F	Servicio desayuno y merienda	Apoyo	Matricula al desayuno y merienda	185
G	Servicio almuerzo	Apoyo	Matricula al almuerzos	109
H	Suministro energía	Apoyo	Áreas servicio	10
I	Servicios tercerizados	Apoyo	Q cursos	8
J	Suministro espacio físico y estructura	Apoyo	Metros cuadrados	400
K	Mantenimiento y maestranza	Apoyo	Áreas servicio	10

*Cuadro III: Actividades definidas para el Jardín Maternal UNMDP*

## **COST-SENDER**

Como próximo paso se definen los cost-sender que medirán cómo los factores que intervienen en la prestación del servicio son consumidos por las actividades.

<b>CODIGO</b>	<b>DESCRIPCION</b>	<b>CT FACTOR ANUAL</b>	<b>COST-SENDER</b>	<b>VOLUMEN COST SENDER</b>	<b>\$ x COST SENDER</b>
1	Directora	\$ 1.486.121,56	Cursos atendidos	8	\$ 185.765,1949
2	Vicedirectora	\$ 1.310.172,92	Cursos atendidos	8	\$ 163.771,6146
3	Maestras	\$ 20.122.330,03	Salarios	38	\$ 529.535,0009
4	Personal Administrativo	\$ 398.436,72	Hs disponibilidad	1610	\$ 247,4762
5	Personal de Cocina y Maestranza	\$ 1.111.072,21	Salarios	3	\$ 370.357,4026
6	Uniformes	\$ 23.560,00	Empleados	44	\$ 535,4545
7	Servicio de energía eléctrica	\$ 32.556,00	Kw	4728	\$ 6,8858
8	Servicio de gas	\$ 3.960,00	Mts3	2340	\$ 1,6923
9	Servicios de telefonía	\$ 4.212,00	Abono	1	\$ 4.212,0000
10	Servicio de área protegida	\$ 49.500,00	Abono	1	\$ 49.500,0000
11	Servicio de emergencia médica	\$ 27.500,00	Abono	1	\$ 27.500,0000
12	Seguro de los alumnos	\$ 120.274,00	Alumnos	140	\$ 859,1000
13	Seguro de incendio edificio	\$ 332,00	Abono	1	\$ 332,0000
14	Gastos de movilidad	\$ 12.375,00	Q servicios	165	\$ 75,0000
15	Servicio de lavandería	\$ 48.300,00	Q servicios	42	\$ 1.150,0000
16	Insumos secretaria y dirección	\$ 6.050,00	Cursos atendidos	8	\$ 756,2500
17	Insumos de limpieza edificio	\$ 23.320,00	Q servicios	230	\$ 101,3913
18	Servicio desinfección de edificio	\$ 4.200,00	Q servicios	2	\$ 2.100,0000
19	Insumos mantenimiento edificio	\$ 51.600,00	Q servicios	24	\$ 2.150,0000
20	Descartables	\$ 19.800,00	Aéreas servicio	12	\$ 1.650,0000
21	Insumos librería	\$ 29.150,00	Cursos atendidos	8	\$ 3.643,7500
22	Insumos carnicería	\$ 91.980,00	Matricula al almuerzo	109	\$ 843,8532
23	Insumos pescadería	\$ 17.010,00	Matricula al almuerzo	109	\$ 156,0550
24	Insumos granja	\$ 25.200,00	Matricula al almuerzo	109	\$ 231,1927
25	Insumos verdulería y frutería	\$ 134.610,00	Matricula al almuerzo	109	\$ 1.234,9541
26	Insumos lácteos	\$ 77.440,00	Matricula al D y M	185	\$ 418,5946
27	Insumos pastas frescas	\$ 23.520,00	Matricula al almuerzo	109	\$ 215,7798
28	Insumos panadería	\$ 51.480,00	Matricula al D y M	185	\$ 278,2703

29	Insumos galletiteria	\$ 10.879,00	Matricula al D y M	185	\$ 58,8054
30	Insumos quesería	\$ 9.680,00	Matricula al almuerzo	109	\$ 88,8073
31	Insumos cereales	\$ 3.300,00	Matricula al D y M	185	\$ 17,8378
32	Insumo fiambres	\$ 9.240,00	Matricula al almuerzo	109	\$ 84,7706
33	Insumos supermercado	\$ 58.080,00	Matricula al almuerzo	109	\$ 532,8440
34	Botiquín primeros auxilios	\$ 4.730,00	Personas asistidas	183	\$ 25,8470
35	PC	\$ 4.500,00	PC	3	\$ 1.500,0000
36	TV	\$ 1.000,00	Cursos atendidos	2	\$ 500,0000
37	Cañón	\$ 5.000,00	Cursos atendidos	2	\$ 2.500,0000
38	Heladera	\$ 6.000,00	Heladera	2	\$ 3.000,0000
39	Freezer	\$ 2.000,00	Freezer	1	\$ 2.000,0000
40	Microondas	\$ 1.200,00	Microondas	2	\$ 600,0000
41	Electrodomésticos menor valor	\$ 4.000,00	Set	1	\$ 4.000,0000
42	Cunas	\$ 7.500,00	Cursos atendidos	5	\$ 1.500,0000
43	Termotanque	\$ 1.000,00	Termotanque	1	\$ 1.000,0000
44	Sillas de comer altas	\$ 2.250,00	Cursos atendidos	3	\$ 750,0000
45	Colchonetas	\$ 20.000,00	Cursos atendidos	8	\$ 2.500,0000
46	Juegos de sábanas	\$ 10.000,00	Cursos atendidos	8	\$ 1.250,0000
47	Mesa de sala	\$ 3.200,00	Cursos atendidos	8	\$ 400,0000
48	Sillas de sala de plástico	\$ 1.920,00	Cursos atendidos	8	\$ 240,0000
49	Sillas de sala de metal	\$ 6.400,00	Cursos atendidos	8	\$ 800,0000
50	Juguetes de sala	\$ 16.000,00	Cursos atendidos	8	\$ 2.000,0000
51	Juegos para exterior	\$ 9.000,00	Cursos atendidos	8	\$ 1.125,0000
52	Muebles y útiles no considerados en otras categorías	\$ 5.000,00	Set	1	\$ 5.000,0000
53	Aire acondicionado frio/calor	\$ 30.000,00	aire acondicionado	10	\$ 3.000,0000
54	Edificio propio	\$ 4.673,22	Metros 2	400	\$11,6830
55	Pintura del edificio	\$ 33.500,00	Q servicios	1	\$ 33.500,0000
<b>TOTAL</b>		<b>\$ 25.576.114,66</b>			

Cuadro IV: Cost – Sender para los factores de Jardín Maternal UNMDP

Algunas consideraciones sobre los cost-sender:

- La capacidad física del Jardín Maternal de la UNMDP es de 8 aulas donde se brindan los servicios enumerados como objetivos productivos. El destino de cada una de esas aulas se define año a año según los requerimientos de matriculación, respetando siempre que haya un aula disponible para cada nivel.
- En el año 2016 se abrieron 3 salas de lactantes, 2 salas de 1 año, 1 sala de 2 años y 2 salas de 3 años.
- En las salas desarrollan sus actividades 2 docentes en el turno mañana y 2 docentes en el turno tarde, como la jornada de las docentes es de 6 horas hay una hora en la que la sala cuenta con 4 docentes simultáneamente. Para los no lactantes se prevé la presencia de 1 docente extra al horario del almuerzo.
- La matrícula 2016 fue la siguiente:

SALA	T. MAÑANA	ALMUERZO	T. TARDE	TOTAL MATRICULA
Lactantes Blanca	7	8	5	9
Lactantes Celeste	9	9	8	14
Lactantes Verde	5	5	5	8
1 Año A	16	16	13	22
1 Año B	14	14	8	18
2 Años	21	25	25	33
3 Años A	12	13	11	16
3 Años B	16	19	10	20
<b>TOTAL</b>	<b>100</b>	<b>109</b>	<b>85</b>	<b>140</b>

*Cuadro V: Matrícula ciclo 2016 para el Jardín Maternal UNMDP*

- La limpieza del edificio se realiza 1 vez por día durante las 46 semanas que permanece abierto.
- El consumo de lácteos se estima 80% en el servicio de desayuno y merienda y el 20% en almuerzo.

## PROCESO DE ACUMULACION DE COSTOS CON ABC

Con la definición de cuáles son los factores que se consumen en la prestación del servicio de Jardín Maternal en la Universidad Nacional de Mar del Plata, cuales son las actividades y como se conectan ambas a través de los cost-sender, se puede ahora realizar la acumulación de costos en las actividades principales y de apoyo.

		FACTORES QUE CONSUME LA ACTIVIDAD								
CODIGO	DESCRIPCION	1	2	3	6	21	42	44	45 al 51	53
A	Servicio sala de lactantes	\$ 557.295,58	\$ 491.314,84	\$ 6.883.955,01	\$ 7.362,50	\$ 10.931,25	\$ 4.500,00	\$ 2.250,00	\$ 24.945,00	\$ 9.000,00
C.A.A		<b>\$ 7.991.554,19</b>								

		FACTORES QUE CONSUME LA ACTIVIDAD								
CODIGO	DESCRIPCION	1	2	3	6	21	42	45 al 51	53	
B	Servicio sala de 1 año	\$ 371.530,39	\$ 327.543,23	\$ 5.295.350,01	\$ 5.622,27	\$ 7.287,50	\$ 3.000,00	\$ 16.630,00	\$ 6.000,00	
C.A.A		<b>\$ 6.032.963,40</b>								

		FACTORES QUE CONSUME LA ACTIVIDAD								
CODIGO	DESCRIPCION	1	2	3	6	21	45 al 51	53		
C	Servicio sala de 2 años	\$ 185.765,19	\$ 163.771,61	\$ 2.647.675,00	\$ 2.811,14	\$ 3.643,75	\$ 8.315,00	3000		
C.A.A		<b>\$ 3.014.981,70</b>								

		FACTORES QUE CONSUME LA ACTIVIDAD								
CODIGO	DESCRIPCION	1	2	3	6	21	36	37	45 al 51	53
D	Servicio sala de 3 años	\$ 371.530,39	\$ 327.543,23	\$ 5.295.350,01	\$ 5.622,27	\$ 7.287,50	\$ 1.000,00	\$ 5.000,00	\$ 16.630,00	\$ 6.000,00
C.A.A		<b>\$ 6.035.963,40</b>								

		FACTORES QUE CONSUME LA ACTIVIDAD								
CODIGO	DESCRIPCION	4	6	14	16	35	53			
E	Secretaria General	\$ 398.436,72	\$ 535,45	\$ 12.375,00	\$ 6.050,00	\$ 4.500,00	\$ 3.000,00			
C.A.A		<b>\$ 424.897,17</b>								

		FACTORES QUE CONSUME LA ACTIVIDAD									
CODIGO	DESCRIPCION	5	6	8	26	28	29	31	38	41	53
F	Servicio desayuno y merienda	\$ 370.357,40	\$ 535,45	\$ 1.980,00	\$ 61.952,00	\$ 51.480,00	\$ 10.879,00	\$ 3.300,00	\$ 3.000,00	\$ 2.000,00	\$ 1.500,00
<b>C.A.A</b>	<b>\$ 506.983,86</b>										

		FACTORES QUE CONSUME LA ACTIVIDAD									
CODIGO	DESCRIPCION	5	6	8	22	23	24	25	26	27	30
G	Servicio almuerzo	\$ 370.357,40	\$ 535,45	\$ 1.980,00	\$ 91.980,00	\$ 17.010,00	\$ 25.200,00	\$ 134.610,00	\$ 15.488,00	\$ 23.520,00	\$ 9.680,00
<b>C.A.A</b>	<b>\$ 767.380,86</b>	32	33	38	39	40	41	53			
		\$ 9.240,00	\$ 58.080,00	\$ 3.000,00	\$ 2.000,00	\$ 1.200,00	\$ 2.000,00	\$ 1.500,00			

		FACTORES QUE CONSUME LA ACTIVIDAD									
CODIGO	DESCRIPCION	7									
H	Suministro energia	\$ 32.556,00									
<b>C.A.A</b>	<b>\$ 32.556,00</b>										

		FACTORES QUE CONSUME LA ACTIVIDAD									
CODIGO	DESCRIPCION	9	10	11	12	13	15	18	34		
I	Servicios tercerizados	\$ 4.212,00	\$ 49.500,00	\$ 27.500,00	\$ 120.274,00	\$ 332,00	\$ 48.300,00	\$ 4.200,00	\$ 4.730,00		
<b>C.A.A</b>	<b>\$ 259.048,00</b>										



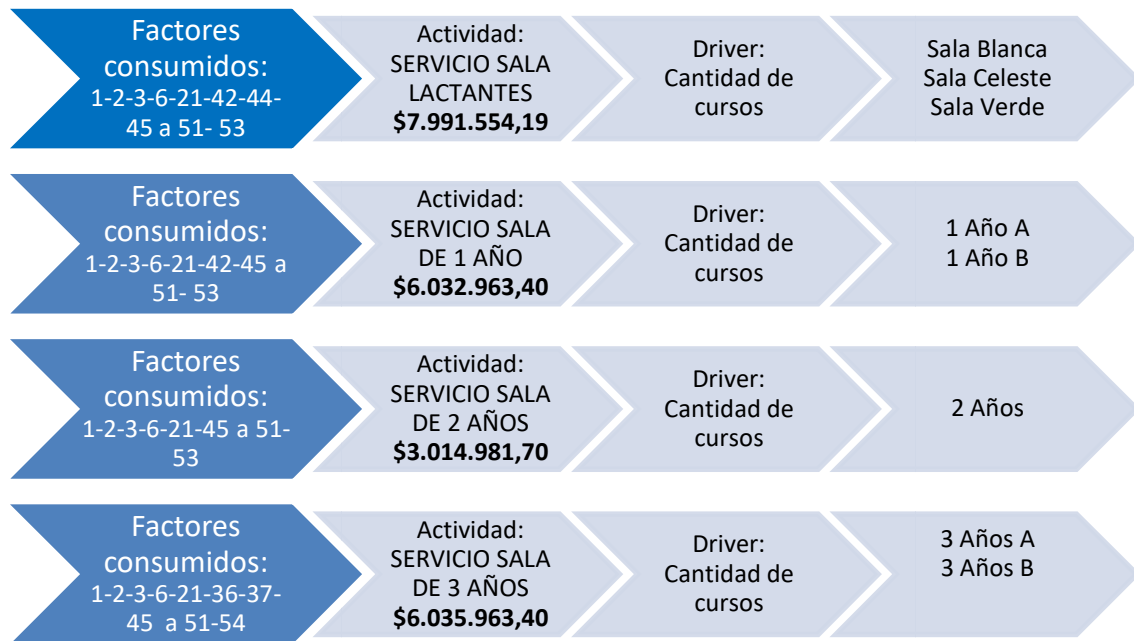
		FACTORES QUE CONSUME LA ACTIVIDAD							
CODIGO	DESCRIPCION	43	52	54					
J	Suministro espacio fisico y estructura	\$ 1.000,00	\$ 5.000,00	\$ 4.673,22					
<b>C.A.A</b>	<b>\$ 10.673,22</b>								

		FACTORES QUE CONSUME LA ACTIVIDAD							
CODIGO	DESCRIPCION	5	6	17	19	20	55		
K	Mantenimiento y maestranza	\$ 370.357,40	\$ 535,45	\$ 23.320,00	\$ 51.600,00	\$ 19.800,00	\$ 33.500,00		
<b>C.A.A</b>	<b>\$ 499.112,86</b>								

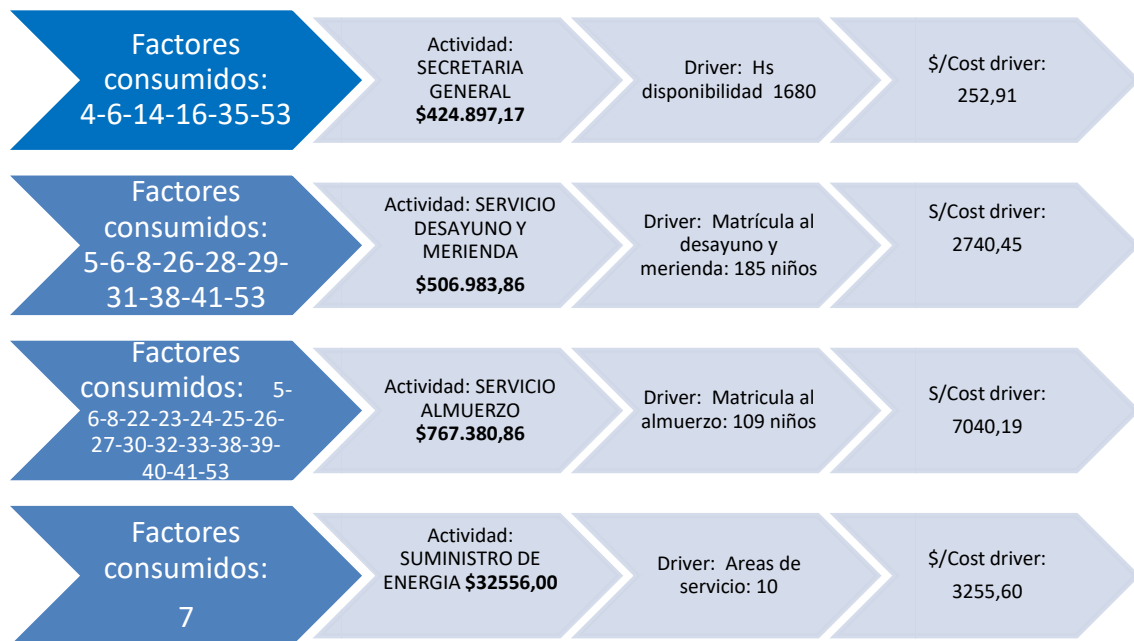
<b>COSTO TOTAL SERVICIO</b>	
	<b>\$ 25.576.114,66</b>

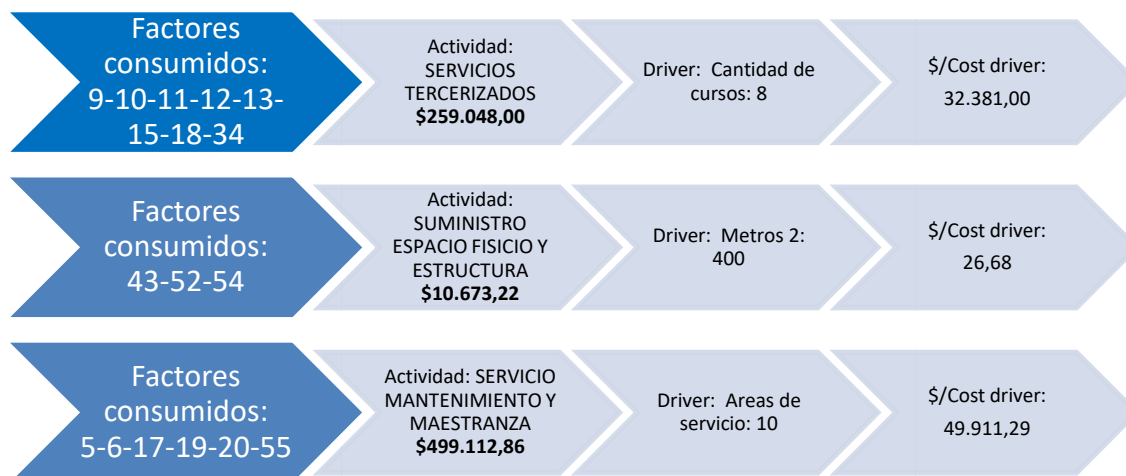
*Cuadro VI: Acumulación de costos en las actividades del Jardín Maternal UNMDP*

**COST-DRIVER**



*Cuadro VII: Mapeo del proceso – Actividades principales*





*Cuadro VIII: Mapeo del proceso- Actividades de apoyo*

Luego de haber calculado el consumo de los factores que realiza cada una de las actividades, se definen los cost-driver que harán llegar el costo acumulado en las actividades hacia los objetivos productivos. Así se puede observar que en el caso de las actividades directas o principales el inductor es la cantidad de cursos por sala.

Para el caso de las actividades de apoyo se muestran diferentes cost-driver que surgen de analizar cuál es la unidad de medida de la prestación de ese servicio de apoyo. Antes de hacer llegar el costo de las actividades de apoyo a los objetivos productivos, se realiza una primera asignación de costos entre las actividades de apoyo, porque existen prestaciones recíprocas entre ellas.

Las áreas de servicio están comprendidas por 8 aulas de 30 m2 con un aire frío/ calor cada una, 1 dirección de 20 m2 con un aire frío/calor y 1 cocina de 40 m2 con un aire frío/calor. El resto de los m2 corresponde a espacios comunes (baños, recepción, patio cubierto y descubierto).

En la actividad Suministro de espacio físico se detrae el costo correspondiente a las actividades de: Servicio de desayuno y merienda, Servicio de almuerzo y Secretaria General, porque cuentan con un espacio físico delimitado y se mejora así la asignación de costos.

La actividad mantenimiento y maestranza y suministro de energía prestan servicios a 10 áreas que son las 8 aulas donde se desarrolla la actividad del Jardín Maternal propiamente dicha y las otras dos son el Servicio de Comedor y la Secretaria General. Se detrae del costo acumulado lo correspondiente a otras áreas previo a la asignación a los objetivos productivos.

La Secretaria General presta servicios de acuerdo a un cupo de horas de disponibilidad que se distribuye según estimaciones basadas en los últimos 4 años en promedio de la siguiente manera: 1000 horas al servicio de comedor, 340 a tareas relacionadas con las salas, 170 a organizar las solicitudes de mantenimiento y otras 170 a administrar los servicios tercerizados.

En el siguiente cuadro se muestra el costo acumulado neto en las actividades de apoyo luego de resolver las prestaciones de servicios entre actividades de apoyo.

<b>CODIGO</b>	<b>DESCRIPCION</b>	<b>Proceso</b>	<b>CAA</b>	<b>Inductor</b>	<b>Capacidad</b>	<b>Tasa de grupo</b>
J	Suministro espacio físico y estructura	Apoyo	\$ 10.673,22	Metros cuadrados	400	\$ 26,68
	Costo correspondiente al servicio D y M (F)	Apoyo	-\$ 533,66			
	Costo correspondiente al servicio Almuerzo (G)	Apoyo	-\$ 533,66			
	Costo correspondiente a secretaria general ( E)	Apoyo	-\$ 533,66			
	<b>CAN Suministro espacio físico y estructura</b>		<b>\$ 9.072,24</b>	<b>Q cursos</b>	<b>8</b>	<b>\$ 1.134,03</b>

<b>CODIGO</b>	<b>DESCRIPCION</b>	<b>Proceso</b>	<b>CAA</b>	<b>Inductor</b>	<b>Capacidad</b>	<b>Tasa de grupo</b>
K	Mantenimiento y maestranza	Apoyo	\$ 499.112,86	Aéreas de servicio	10	\$ 49.911,29
	Costo correspondiente al servicio D y M (F)	Apoyo	-\$ 24.955,64			
	Costo correspondiente al servicio Almuerzo (G)	Apoyo	-\$ 24.955,64			
	Costo correspondiente a secretaria general ( E)	Apoyo	-\$ 49.911,29			
	Costo proveniente de secretaria general ( E)	Apoyo	\$ 42.995,55			
	<b>CAN Mantenimiento y maestranza</b>		<b>\$ 442.285,83</b>	<b>Q cursos</b>	<b>8</b>	<b>\$ 55.285,73</b>

<b>CODIGO</b>	<b>DESCRIPCION</b>	<b>Proceso</b>	<b>CAA</b>	<b>Inductor</b>	<b>Capacidad</b>	<b>Tasa de grupo</b>
H	Suministro de energía	Apoyo	\$ 32.556,00	Aéreas de servicio	10	\$ 3.255,60
	Costo correspondiente al servicio D y M (F)	Apoyo	-\$ 1.627,80			
	Costo correspondiente al servicio Almuerzo (G)	Apoyo	-\$ 1.627,80			
	Costo correspondiente a secretaria general ( E)	Apoyo	-\$ 3.255,60			
	<b>CAN Suministro de energía</b>		<b>\$ 26.044,80</b>	<b>Q cursos</b>	<b>8</b>	<b>\$ 3.255,60</b>

<b>CODIGO</b>	<b>DESCRIPCION</b>	<b>Proceso</b>	<b>CAA</b>	<b>Inductor</b>	<b>Capacidad</b>	<b>Tasa de grupo</b>
E	Secretaria general	Apoyo	\$ 424.897,17	Hs disponibilidad	1.680	\$ 252,91
	Costo correspondiente al servicio D y M (F)	Apoyo	-\$ 126.457,49			
	Costo correspondiente al servicio Almuerzo (G)	Apoyo	-\$ 126.457,49			
	Costo correspondiente a servicios tercerizados (I)	Apoyo	-\$ 42.995,55			
	Costo correspondiente a mantenimiento y maestranza (K)	Apoyo	-\$ 42.995,55			
	Costo proveniente de suministro espacio físico (J)	Apoyo	\$ 533,66			
	Costo proveniente de suministro de energía (H)	Apoyo	\$ 3.255,60			
	Costo proveniente de mantenimiento y maestranza (K)	Apoyo	\$ 49.911,29			
	<b>CAN Secretaria general</b>		<b>\$ 139.691,64</b>	<b>Q cursos</b>	<b>8</b>	<b>\$ 17.461,46</b>

<b>CODIGO</b>	<b>DESCRIPCION</b>	<b>Proceso</b>	<b>CAA</b>	<b>Inductor</b>	<b>Capacidad</b>	<b>Tasa de grupo</b>
F	Servicio de desayuno y merienda	Apoyo	\$ 506.983,86	Matricula al D y M	185	\$ 2.740,45
	Costo proveniente de suministro espacio físico (J)	Apoyo	533,661			
	Costo proveniente de suministro de energía (H)	Apoyo	1627,8			
	Costo proveniente de mantenimiento y maestranza (K)	Apoyo	24955,64286			

	Costo proveniente de secretaria general ( E)	Apoyo	\$ 126.457,49			
	<b>CAN Servicio de desayuno y merienda</b>		<b>\$ 660.558,45</b>	<b>Matricula al D y M</b>	<b>185</b>	<b>\$ 3.570,59</b>

<b>CODIGO</b>	<b>DESCRIPCION</b>	<b>Proceso</b>	<b>CAA</b>	<b>Inductor</b>	<b>Capacidad</b>	<b>Tasa de grupo</b>
G	Servicio de almuerzo	Apoyo	\$ 767.380,86	Matricula al almuerzo	109	\$ 7.040,19
	Costo proveniente de suministro espacio físico (J)	Apoyo	\$ 533,66			
	Costo proveniente de suministro de energía (H)	Apoyo	\$ 1.627,80			
	Costo proveniente de mantenimiento y maestranza (K)	Apoyo	\$ 24.955,64			
	Costo proveniente de secretaria general ( E)	Apoyo	\$ 126.457,49			
	<b>CAN Servicio de almuerzo</b>		<b>\$ 920.955,45</b>	<b>Matricula al almuerzo</b>	<b>109</b>	<b>8449,132598</b>

<b>CODIGO</b>	<b>DESCRIPCION</b>	<b>Proceso</b>	<b>CAA</b>	<b>Inductor</b>	<b>Capacidad</b>	<b>Tasa de grupo</b>
I	Servicios tercerizados	Apoyo	\$ 259.048,00	Q cursos	8	\$ 32.381,00
	Costo correspondiente a secretaria general ( E)	Apoyo	\$ 42.995,55			
	<b>CAN Servicios tercerizados</b>		<b>\$ 302.043,55</b>	<b>Q cursos</b>	<b>8</b>	<b>\$ 37.755,44</b>

*Cuadro IX: Costo acumulado neto luego de prestaciones entre actividades de apoyo*

Luego de haber resuelto las prestaciones que surgen entre actividades de apoyo, se puede proseguir con la asignación de los costos acumulados en ellas hacia las actividades directas. La imputación sigue los cost-driver definidos en el cuadro VIII.

CODIGO	DESCRIPCION	Costo acumulado	E	F	G	H	I	J	K
<b>A</b>	<b>Servicio sala de lactantes</b>	\$ 7.991.554,19	\$ 52.384,37	139.252,86	\$ 185.880,92	\$ 9.766,80	\$ 113.266,33	\$ 3.402,09	\$ 165.857,19
<b>COSTO TOTAL</b>	<b>\$ 8.661.364,74</b>								

CODIGO	DESCRIPCION	Costo acumulado	E	F	G	H	I	J	K
<b>B</b>	<b>Servicio sala de 1 año</b>	\$ 6.032.963,40	\$ 34.922,91	182.099,90	\$ 253.473,98	\$ 6.511,20	\$ 75.510,89	\$ 2.268,06	\$ 110.571,46
<b>COSTO TOTAL</b>	<b>\$ 6.698.321,79</b>								

CODIGO	DESCRIPCION	Costo acumulado	E	F	G	H	I	J	K
<b>C</b>	<b>Servicio sala de 2 años</b>	\$ 3.014.981,70	\$ 17.461,46	164.246,97	\$ 211.228,31	\$ 3.255,60	\$ 37.755,44	\$ 1.134,03	\$ 55.285,73
<b>C.A.A</b>	<b>\$ 3.505.349,24</b>								

CODIGO	DESCRIPCION	Costo acumulado	E	F	G	H	I	J	K
<b>D</b>	<b>Servicio sala de 3 años</b>	\$ 6.035.963,40	\$ 34.922,91	174.958,73	\$ 270.372,24	\$ 6.511,20	\$ 75.510,89	\$ 2.268,06	\$ 110.571,46
<b>C.A.A</b>	<b>\$ 6.711.078,88</b>								

<b>COSTO TOTAL</b>	<b>\$ 25.576.114,66</b>	<b>\$ 23.075.462,69</b>	<b>\$ 139.691,64</b>	<b>660.558,45</b>	<b>\$ 920.955,45</b>	<b>\$ 26.044,80</b>	<b>\$ 302.043,55</b>	<b>\$ 9.072,24</b>	<b>\$ 442.285,83</b>
--------------------	-------------------------	-------------------------	----------------------	-------------------	----------------------	---------------------	----------------------	--------------------	----------------------

*Cuadro X: Acumulación de costos en actividades principales para Jardín Maternal UNMDP*

## DETERMINACION DEL COSTO POR OBJETIVO PRODUCTIVO

Con los resultados hasta aquí expuestos se está en condiciones de determinar el costo completo para el Jardín Maternal de la Universidad Nacional de Mar del Plata por cada curso puesto en disponibilidad para el año 2016.

SALA DE LACTANTES \$8.661.364,74			SALA DE 1 AÑO \$6.698.321,79	
Celeste \$2.887.121,58	Blanca \$2.887.121,74	Verde \$2.887.121,74	A \$3.349.160,985	B \$3.349.160,985
SALA DE 2 AÑOS \$3.505.349,24			SALA DE 3 AÑOS \$6.711.078,88	
\$3.505.349,24			A \$3.355.539,44	B \$3.355.539,44

*Cuadro XI: Costo total por curso Jardín Maternal UNMDP Año 2016*

## EXPERIENCIAS DE INSTITUCIONES EN MAR DEL PLATA PARA LA COBERTURA DEL SERVICIO DE JARDIN MATERNAL A EMPLEADOS

### CASO CONICET

El primer caso que se analiza es el de Conicet porque el personal que trabaja en esa repartición del Estado forma parte de uno de los destinatarios del Jardín Maternal de la Universidad, al haber sido incluido en la redacción de las Ordenanzas de Consejo Superior que sirvieron para su creación.

Un dato de relevancia es que Conicet tiene una tasa de uso de la capacidad del Jardín de casi un 50% en promedio en los últimos años.



El convenio colectivo que se aplica es el Decreto 314/06 para la Administración Pública Nacional, específicamente su artículo 131:

Jardines maternos: El personal con hijos o menores a cargo, que tengan una edad comprendida entre los cuarenta y cinco (45) días y los cinco (5) años cumplidos antes del 30 de junio de cada año, y efectúe erogaciones originadas en la concurrencia de los mismos a guardería o jardines maternos, percibirá un reintegro mensual por tales gastos de hasta pesos ciento ochenta y cuatro (\$184.-), cuando su ingreso mensual, por todo concepto, no exceda del tope del ingreso mensual establecido por las normas que regulan las asignaciones familiares. El citado reintegro deberá ser percibido por uno solo de los padres, tutores o guardadores, cuando ambos se desempeñen en relación de dependencia.

Durante el período de licencia anual ordinaria el derecho a este reintegro será proporcional a los días efectivamente trabajados.

Las partes reglamentarán por intermedio de la COPAR los requisitos para la percepción de este reintegro.

La COPAR es la comisión permanente de aplicación y relaciones laborales. Vela por el cumplimiento del CCT general, fiscaliza los convenios colectivos sectoriales e interviene en la resolución de conflictos.

La modalidad que se establece para el reintegro es contra presentación de comprobantes y el importe máximo a percibir será definido por la paritaria nacional de UPCN que es el sindicato que nuclea al personal civil de la Nación.

La última escala salarial vigente surge del acta paritaria del 18/5/2016 y el importe del reintegro mensual por hijo es de \$1288.-

## CASO AFIP

Los empleados de la AFIP cuentan con la garantía de guardería o jardines maternos en el marco de su convenio colectivo de trabajo para el personal de la Administración Federal de Ingresos Públicos, representado por la asociación de empleados fiscales e ingresos públicos.

Así el artículo 23 dice: GUARDERIA O JARDIN MATERNO INFANTIL la AFIP autorizará reintegros al personal por gastos originados en la asistencia a guarderías o jardines de infantes de los menores que estuvieren a su cargo, en las condiciones reglamentarias que al efecto establezca. En igual sentido, mantendrá el servicio propio de guardería y podrá habilitar otros conforme a sus posibilidades funcionales y presupuestarias.

Para el caso de Mar del Plata, la AFIP no cuenta con jardín propio por lo que utiliza el sistema de reintegros que prevé el convenio para afrontar la obligación de brindar servicio de guardería a sus empleados.

La última reglamentación que fija el importe previsto para el año 2017 es el acta acuerdo 6/2016 firmado entre la AFIP y la AEFIP. En ella se establece que el monto máximo, mensual y por matrícula a reconocer al personal en concepto de gastos por la prestación de servicios de jardines maternos y/o de infantes externos quedan fijados en \$1200 y \$2400 respectivamente.

La modalidad para el cobro del reintegro es contra la presentación de factura y constancia de pago por parte de los padres y/o tutores de los menores, cuando estos tengan entre 45 días y 5 años de edad.

En la práctica no se cobra el reintegro para sala de 5 años porque por ley es obligatoria la asistencia de los niños al preescolar y con la última reforma que prevé la incorporación paulatina de las sala de 4 años, AFIP limitó la percepción del beneficio desde los 45 días hasta los 3 años de edad.

## **CASO PODER JUDICIAL DE LA NACION**

El poder Judicial de la Nación reconoce el reintegro por asistencia a guarderías o jardines maternos a sus empleados a partir del año 2008, mediante la sanción de la Resolución 481/08 del Consejo de la Magistratura.

Los alcances del beneficio se detallan en su cuerpo normativo, el cual en sus aspectos relevantes dispone:

**PIMERO:** a partir de la sanción de la resolución, corresponderá el reintegro mensual de la suma de PESOS CIEN (\$) 100 a todos aquellos agentes del Poder Judicial de la Nación, de planta permanente o contratados, que tengan hijos de edades comprendidas entre los cuarenta y cinco días y cinco años de edad cumplidos, por cada uno de los niños en tales condiciones.

**SEGUNDO:** El mismo derecho se reconocerá a quienes posean la guarda o adopción de menores entre esas edades, en los términos del Libro Primero, Sección Segunda, Título IV (arts. 311 y siguientes) del Código Civil.

**TERCERO:** Establecer que dicho reintegro se llevará a cabo en tanto se acredite la concurrencia de los niños a las guarderías o jardines maternos, acreditación que tendrá vigencia anual

**CUARTO:** Disponer que en caso que tanto el padre como la madre del niño se desempeñen en el Poder Judicial de la Nación, sólo uno de ellos percibirá el reintegro establecido.

QUINTO: Con el fin de las acreditaciones previstas en los dos artículos anteriores, los peticionantes deberán presentar anualmente ante el Consejo de la Magistratura, Cámara Federal o Nacional de Apelaciones, Tribunal Oral u organismo que ejerza la superintendencia de la dependencia en la que prestan tareas, declaración en la que consten el nombre y la fecha de nacimiento del menor o de los menores por los que se solicita el reintegro, certificación original de la institución a la que concurre/n y del importe que abonan por la guarda o jardín maternal, acompañando fotocopia del Documento Nacional de Identidad del niño o de los niños por los que se solicita. También manifestarán como declaración jurada, que el otro progenitor del menor no se desempeña en el Poder Judicial de la Nación, y en caso contrario, que no percibe ni ha solicitado importe similar del Poder Judicial de la Nación por los menores que justifican el pedido.

OCTAVO: El reintegro que se establece es independiente del que pueda recibir el otro progenitor como consecuencia de disposiciones originadas de la administración pública nacional, provincial o municipal, o entidades, empresas o actividades privadas.

La implementación de la norma requirió de aclaratorias que fueron fijadas en la Resolución 57/09:

El reintegro dispuesto en los arts. 1º y 2º de la R 481/08, corresponde a todo el personal de planta permanente o contratado que tengan hijos entre cuarenta y cinco días y cinco años, sin tope de sueldo. 2) La Res. 481/08 se aplica igualmente al personal interino. 3) En el certificado que debe presentarse para la obtención del beneficio no es menester indicar si el jardín de infantes, ciclo inicial o jardín maternal cumple o no las funciones de guardería, siempre y cuando el niño o niña tengan entre 45 días y 5 años de edad. 4) Con referencia a los niños que asisten a jardines del Estado, no es imprescindible la indicación del importe abonado, por cuanto la finalidad del beneficio es contribuir a la atención maternal derivada, independientemente del monto abonado a la institución.

Para el mes de noviembre de 2009 aun no había sido liquidado el reintegro a ningún agente por razones presupuestarias, lo que motivo el dictado de la Resolución 604/09 para volver a poner en autos el tema del reintegro por asistencia a guarderías o jardines maternos.

En ella se modifica el punto 1º) de la resolución CM 57/09, que quedará redactado de la siguiente forma: "El reintegro dispuesto en los arts. 1º y 2º de la R 481/08, corresponde a todo el personal de planta permanente o contratado que tengan hijos entre cuarenta y cinco días y cinco años, cuyos salarios mensuales por todo concepto no excedan del tope máximo del ingreso mensual establecido por las normas que regulan las asignaciones familiares."

El monto del reintegro se fue ajustando por distintas acordadas de la Corte Suprema de Justicia, la última y vigente hasta la fecha es la 4/2016 y fija el importe en \$2600.-

## CASO MUNICIPALIDAD GENERAL DEL PARTIDO DE GENERAL PUEYRREDON

La Municipalidad de General Pueyrredón no cuenta con servicio propio de Jardín Maternal para sus empleados, pero otorga a los padres de los niños un subsidio que se encuentra regulado por la normativa vigente.

La ley 14656 del año 2014 comprende el régimen marco de empleo municipal y allí en su artículo 6 inc.j garantiza los subsidios y asignaciones familiares a los empleados.

Es la ordenanza 5936 del año 1984: Estatuto y escalafón para el personal municipal donde se encuentran los detalles de la bonificación. El artículo 55 dice: “- Todo el personal municipal, a excepción del contratado, tendrá derecho a percibir los siguientes subsidios sociales cuyo monto se fijará periódicamente, sin perjuicio de los que pudieren corresponderle en virtud de disposiciones nacionales de orden general:

El subsidio por hijo se liquidará con las siguientes escalas agregadas:

- I. Por concurrencia a Jardín de Infantes
- II. Por concurrencia a escuela primaria de seis (6) años en más
- III. Por estudios secundarios
- IV. Por estudios universitarios
- V. Por familia numerosa (tercer hijo y siguientes)
- VI. Por cada uno de los hijos a cargo del agente, disminuidos física o psíquicamente.

El decreto 1575/92 modifica un decreto anterior que previa una bonificación por concurrencia a guardería a fin de ajustarlo al escalafón del personal municipal. Se establece que la bonificación por guardería se abonara por los niños con una edad mínima de cuarenta y cinco días y hasta que se produzca el ingreso a la escuela primaria, excepto aquel que perciba la asignación por concurrencia a Jardín de Infantes que establece el estatuto para el personal municipal.

La forma de liquidación la establece anualmente la ordenanza fiscal. Para el ejercicio 2017 es la ordenanza 23069. En su artículo 49 fija: - La Bonificación por Guardería será percibida por aquellos agentes que se encuentren comprendidos en la reglamentación que al efecto se dicte, incluidos los empleados de Bloques Políticos. Dicho beneficio no podrá exceder el veinte por ciento (20%) del sueldo básico del Obrero Inicial con treinta y cinco (35) horas semanales.

Según la última escala salarial de diciembre 2016 el sueldo básico de obrero inicial con 35 hs semanales es \$9777,19. Por lo tanto el subsidio no puede superar los \$1955,44.

## CAPITULO V: CONCLUSIONES

Prestar el servicio de Jardín Maternal en la Universidad Nacional de Mar del Plata para el año 2016 tuvo un costo de \$25.574.114,66. El 95,51% de ese costo se destina a pagar salarios y el restante 4,49% lo componen costos relacionados con mantenimiento, servicio de comedor e infraestructura puesta a disposición.

FACTORES CONSUMIDOS	SERVICIO	COSTO TOTAL ANUAL	RELACION %
1 AL 5	SALARIOS	\$ 24.428.133,44	95,51%
6 AL 55	MANTENIMIENTO SERVICIO COMEDOR INFRAESTRUCTURA	\$ 1.147.981,22	04,49%
<b>COSTO TOTAL ANUAL</b>		<b>\$ 25.576.114,66</b>	<b>100,00%</b>

En el cuadro X se puede observar el costo total por curso puesto a disponibilidad para el año 2016. Si bien el objetivo de este trabajo no consistía era determinar el costo por alumno, porque se trabaja a capacidad plena, con lista de espera, y además se afronta un costo fijo no evitable del 95,51%, no inválida el análisis saber cuánto cuesta un alumno en cada uno de los niveles en los que se presta servicio:

SALA DE LACTANTES	
COSTO ACUMULADO	\$ 8.661.364,74
Q ALUMNOS	31
COSTO/ALUMNO AÑO	\$ 279.398,86
<b>COSTO/ALUMNO MES</b>	<b>\$ 23.283,24</b>

SALA DE 2 AÑOS	
COSTO ACUMULADO	\$ 3.505.349,24
Q ALUMNOS	33
COSTO/ALUMNO AÑO	\$ 106.222,70
<b>COSTO/ALUMNO MES</b>	<b>\$ 8.851,89</b>

SALA DE 1 AÑO	
COSTO ACUMULADO	\$ 6.698.321,79
Q ALUMNOS	40
COSTO/ALUMNO AÑO	\$ 167.458,04
<b>COSTO/ALUMNO MES</b>	<b>\$ 13.954,84</b>

SALA DE 3 AÑOS	
COSTO ACUMULADO	\$ 6.711.078,88
Q ALUMNOS	36
COSTO/ALUMNO AÑO	\$ 186.418,86
<b>COSTO/ALUMNO MES</b>	<b>\$ 15.534,90</b>

*Cuadro XII: Costo total alumno/sala Jardín Maternal UNMDP Año 2016*

Como se describe en el marco teórico el financiamiento de la estructura de costos del Jardín Maternal de la Universidad se afronta con fondos que aporta la Universidad y que provienen de la asignación presupuestaria que realiza anualmente el Ministerio de Educación y otra proporción con fondos que aportan los padres. Los rubros a cargo de la UNMDP son: salarios (código 1 al 5), servicio de luz (código 7), gas (código 8), teléfono (código 9) y seguros (código 10 al 13). El resto de los factores que se consumen en la prestación del servicio están a cargo de los padres.

Con base en el sistema de información de costos aquí desarrollado se puede determinar cuál es el costo del servicio a cargo de la UNMDP y cuál es el costo del servicio a cargo de los padres. Esta información se obtiene a partir de segregar en el Cuadro V los costos por fuente de financiamiento y seguir el desarrollo hasta la determinación del costo por objetivo productivo.

SALA DE LACTANTES		
\$8.415.596,40		
Celeste	Blanca	Verde
\$2.805.198,80	\$2.805.198,80	\$2.805.198,80

SALA DE 1 AÑO	
\$6.457.400,16	
A	B
\$3.228.700,08	\$3.228.700,08

SALA DE 2 AÑOS
\$3.332.218,39
\$3.332.218,39

SALA DE 3 AÑOS	
\$6.461.252,48	
A	B
\$3.230.626,24	\$3.230.626,24

*Cuadro XIII: Costo total a cargo de UNMDP Año 2016 \$24.666.467,44*

SALA DE LACTANTES \$245.768,34		
Celeste \$81.922,78	Blanca \$81.922,78	Verde \$81.922,78

SALA DE 1 AÑO \$240.921,63	
A \$120.460,815	B \$120.460,815

SALA DE 2 AÑOS \$173.130,85
\$173.130,85

SALA DE 3 AÑOS \$249.826,41	
A \$124.913,205	B \$124.826,41

*Cuadro XIV: Costo total a cargo de los padres Año 2016 \$909.647,22*

Con el análisis detallado por fuente de financiamiento también se puede analizar el impacto que tiene incorporar, reducir o reconvertir servicios. Agregar servicios implicará decidir si es posible afrontar ese costo y a cargo de quien estará. Suprimir servicios conlleva a una decisión más compleja que debe contemplar la evitabilidad de ese costo de varios puntos de vista, a saber: la normativa vigente, la calidad del servicio en su conjunto, el impacto en la comunidad educativa y en los usuarios, entre otras. Reconvertir servicios es cambiar la forma en que se presta e implicará analizar cual es más conveniente desde el punto de vista de los costos.

Actualmente la cuota se cobra sin distinguir a qué nivel asiste cada niño, la apertura es en función a como utiliza el servicio de comedor. Así existen combinaciones de desayuno-almuerzo, almuerzo-merienda, solo desayuno, solo merienda y desayuno-almuerzo-merienda, que representa la jornada completa.

Se puede ahora presentar el cálculo de la cuota a cargo de los padres con apertura por nivel al que concurre cada niño, y que combinación de servicios del comedor utiliza. Presentar la información de esta forma acerca el costo a realidad, se dejaría de calcular por partes iguales un costo que no es consumido de esa forma en cada uno de los niveles disponibles y se dotaría de rigor técnico al valor de la cuota que hoy se define por aproximación.

SALA DE LACTANTES			
COSTO ACUM. ACTIV. Y OTROS SS. APOYO	\$ 131.523,50	CUOTA ANUAL X COSTO ACUM. ACTIV. Y OTROS SS. APOYO	\$ 4.242,69
COSTO ACUM. X SS. DESAYUNO Y MERIENDA	\$ 31.514,75	CUOTA ANUAL X SS. DESAYUNO O MERIENDA	\$ 808,07
COSTO ACUM. X SS. ALMUERZO	\$ 82.730,10	CUOTA ANUAL X SS. ALMUERZO	\$ 3.760,46
<b>COSTO TOTAL ANUAL</b>	<b>\$ 245.768,34</b>		
MATRICULA TOTAL	31	CUOTA MENSUAL JORNADA COMPLETA	\$ 874,48
MATRICULA DESAYUNO	21	CUOTA MENSUAL C/ DESAYUNO O MERIENDA	\$ 459,16
MATRICULA ALMUERZO	22	CUOTA MENSUAL C/ ALMUERZO Y DESAYUNO O MERIENDA	\$ 801,02
MATRICULA MERIENDA	18		

SALA DE 1 AÑO			
COSTO ACUM. ACTIV. Y OTROS SS. APOYO	\$ 86.896,27	CUOTA ANUAL X COSTO ACUM. ACTIV. Y OTROS SS. APOYO	\$ 2.172,41
COSTO ACUM. X SS. DESAYUNO Y MERIENDA	\$ 41.211,59	CUOTA ANUAL X SS. DESAYUNO O MERIENDA	\$ 808,07
COSTO ACUM. X SS. ALMUERZO	\$ 112.813,77	CUOTA ANUAL X SS. ALMUERZO	\$ 3.760,46
<b>COSTO TOTAL ANUAL</b>	<b>\$ 240.921,63</b>		
MATRICULA TOTAL	40	CUOTA MENSUAL JORNADA COMPLETA	\$ 686,27
MATRICULA DESAYUNO	30	CUOTA MENSUAL C/ DESAYUNO O MERIENDA	\$ 270,95
MATRICULA ALMUERZO	30	CUOTA MENSUAL C/ ALMUERZO Y DESAYUNO O MERIENDA	\$ 612,81
MATRICULA MERIENDA	21		

SALA DE 2 AÑOS			
COSTO ACUM. ACTIV. Y OTROS SS. APOYO	\$ 41.948,14	CUOTA ANUAL X COSTO ACUM. ACTIV. Y OTROS SS. APOYO	\$ 1.271,16
COSTO ACUM. X SS. DESAYUNO Y MERIENDA	\$ 37.171,24	CUOTA ANUAL X SS. DESAYUNO O MERIENDA	\$ 808,07
COSTO ACUM. X SS. ALMUERZO	\$ 94.011,47	CUOTA ANUAL X SS. ALMUERZO	\$ 3.760,46
<b>COSTO TOTAL ANUAL</b>	<b>\$ 173.130,85</b>		
MATRICULA TOTAL	33	CUOTA MENSUAL JORNADA COMPLETA	\$ 604,34
MATRICULA DESAYUNO	21	CUOTA MENSUAL C/ DESAYUNO O MERIENDA	\$ 189,02
MATRICULA ALMUERZO	25	CUOTA MENSUAL C/ ALMUERZO Y DESAYUNO O MERIENDA	\$ 530,88
MATRICULA MERIENDA	25		

SALA DE 3 AÑOS			
COSTO ACUM. ACTIV. Y OTROS SS. APOYO	\$ 89.896,27	CUOTA ANUAL X COSTO ACUM. ACTIV. Y OTROS SS. APOYO	\$ 2.497,12
COSTO ACUM. X SS. DESAYUNO Y MERIENDA	\$ 39.595,45	CUOTA ANUAL X SS. DESAYUNO O MERIENDA	\$ 808,07
COSTO ACUM. X SS. ALMUERZO	\$ 120.334,69	CUOTA ANUAL X SS. ALMUERZO	\$ 3.760,46
<b>COSTO TOTAL ANUAL</b>	<b>\$ 249.826,41</b>		
MATRICULA TOTAL	36	CUOTA MENSUAL JORNADA COMPLETA	\$ 715,79
MATRICULA DESAYUNO	28	CUOTA MENSUAL C/ DESAYUNO O MERIENDA	\$ 300,47
MATRICULA ALMUERZO	32	CUOTA MENSUAL C/ ALMUERZO Y DESAYUNO O MERIENDA	\$ 642,33
MATRICULA MERIENDA	21		

*Cuadro XV: Cálculo cuota mensual a cargo de los padres Año 2016 con apertura por curso*

Hasta aquí la exposición de resultados en base a la información que se obtuvo del Jardín Maternal UNMDP.



El próximo paso es realizar una comparación de cómo afrontan las distintas instituciones sobre las que se trabajó, la provisión del servicio de guardería y jardines maternos a sus empleados:

<b>DETALLE</b>	<b>CONICET</b>	<b>AFIP</b>	<b>PJN</b>	<b>MGP</b>
Modalidad de la prestación	Reintegro contra factura	Reintegro contra factura	Reintegro contra factura	Reintegro contra factura
Edades comprendidas	45 días / 5 años	45 días / 3 años	45 días / 5 años	45 días hasta ingreso a la primaria
Monto mensual de la prestación	\$1288.-	\$1200.-	\$2600.-	\$1955,44
Reconoce matricula	No	Si con un tope de \$2400.-	No	No
Requiere estar comprendido en el rango de ingreso de las asignaciones familiares de Anses	Si	No	Si	No

*Cuadro XVI: Comparativa para la cobertura del servicio de guardería y Jardín Maternal en los casos bajo estudio*

Lo primero que se advierte es que ninguno de los casos de estudio tiene servicio propio de guardería o jardín maternal, y recurren a la vía del reintegro para garantizar el derecho de sus empleados.

Si bien existen diferencias entre los importes que se reconocen en las diferentes reparticiones, esta modalidad de prestación alcanza a la totalidad de los trabajadores, aspecto que se observa como negativo en el caso de la Universidad Nacional de Mar del Plata, porque cuando no hay cupos disponibles, la reglamentación no prevé forma de compensar esta situación.

De los casos comparados, el único que puede acceder a los servicios del Jardín Maternal de la UNMDP es el Conicet a través de sus becarios e investigadores. Se advierte aquí, que si los empleados están incluidos en el rango de las asignaciones familiares van a poder recuperar con tope, el importe abonado en concepto de alimentos y mantenimiento vía reintegro contra factura. Esto pone en desigualdad de condiciones a los destinatarios del servicio, generando inconvenientes en el momento de la inscripción a las vacantes disponibles para cada ciclo lectivo.

Como cierre de este trabajo y con el objetivo de mejorar el sistema de gestión actual, se sugieren las siguientes propuestas:

1. La demanda insatisfecha es un problema que se sucede año a año. Para dar respuesta a esta problemática se deben considerar dos ejes de decisión. El primero es el plantel docente necesario para prestar el servicio al nuevo nivel de demanda y el segundo el espacio físico.

Respecto del primer factor se hace necesario mencionar que la única vez que la Universidad dejó expresa la relación docente/alumno, fue en el año 1990 con la OCS N° 757. Hasta la fecha esa ordenanza sigue vigente, porque no se ha dictado otra norma que la derogue, pero lo que ella expone no se corresponde con la forma en que actualmente se presta el servicio. Tomar un curso de acción en este sentido requiere de una actualización de la normativa que vuelva a definir cuál es la relación docente/alumno que hace eficiente la prestación del servicio. Como se mencionó en el marco teórico, la Universidad tiene autonomía para el dictado de esta norma y puede o no seguir la legislación de fondo a nivel provincial.

Un dato a tener en cuenta es que el 68% del plantel actual supera los 22 años de antigüedad, cuando se requieren 25 años de servicio para acceder a la jubilación siempre que se cuenta con una edad mínima de 57 años.

Respecto del espacio físico, actualmente es limitado. Las opciones de ampliación implicarían evaluar alternativas tales como:

- Construir aulas en la sede actual: se debe tener en cuenta que el uso de suelo que autoriza la Municipalidad es para dos aulas más. ¿Esas dos aulas: satisfacen la demanda?
- Vender la sede actual y construir un Jardín más amplio en terrenos que son propiedad de la Universidad. ¿Cuánto vale la sede? ¿Cuánto cuesta construir? ¿Qué dimensiones se pretenden para la nueva sede?
- Alquilar la sede actual para con esos ingresos alquilar un espacio físico de mayores dimensiones, entre otros. ¿A qué valor se alquilaría la sede? ¿En qué condiciones? ¿Cuánto cuesta alquilar un lugar que sea apto para prestar el servicio y cuente con los metros que se pretende?

Definidas las variables docente y cantidad de cursos a atender, se podrá plantear un análisis de costos que permitirá valorizar las alternativas y decidir utilizando los beneficios que otorgan las actuales herramientas de gestión. El costo no es el único determinante de la decisión, sino una de las variables a tener a cuenta. Se requiere compromiso y voluntad de las autoridades y de todo el personal involucrado para lograr que el cambio tenga un impacto positivo en comunidad universitaria.

2. Prestar el servicio de comedor es, después del costo de los salarios (95,51%), el rubro de mayor impacto (2%) en costo total. Por la importancia relativa que tiene,

su mejora impactará notablemente en el costo del servicio en su conjunto. Se hace necesario poder tratar a los factores relacionados con el comedor con la metodología que propone la teoría general del costo. Para ello se debe poder determinar componente físico y componente monetario de cada uno de los insumos. En el presente trabajo el componente físico se presenta como “x” cantidad de pedidos por unidad de tiempo, por la sencilla razón de que no se cuenta actualmente con esa información. Una mejora al sistema consistiría en la implementación de un plan nutricional que abarque todo el año y permita planificar los menús, y así las compras, conociendo que hay que comprar, en qué cantidad y cuándo. La elaboración de ese plan nutricional permitirá determinar cuáles son los niveles de consumo de los factores que se consideran aceptables, realizar controles para medir la eficiencia en su uso y realizar correcciones cuando se detecte que el servicio funciona fuera de los límites de tolerancia admitida.

Sin dudas contar con esa información va a mejorar el análisis de costos porque se dejaría de considerar que todo lo que se compra es consumo para imputar como costo solo los consumos necesarios de factores, principio básico de cualquier análisis de costo.

3. Para el caso del servicios tercerizados se podría trabajar en el factor servicio de lavandería (peso relativo del 19% dentro del rubro), que es el servicio que se contrata todos los viernes para lavar las sábanas que se utilizaron en la semana. Se puede hacer un análisis de fabricar o comprar para saber cuál es el punto de indiferencia a partir del cual deja de ser conveniente tercerizar el servicio. Para ello se considera la inversión en una máquina lava-secadora que tiene un costo de \$22.000 y una vida útil de 4 años. Los costos variables de realizar el servicio son: consumo de energía eléctrica 2,46kw/lavado a \$2,14/kw, consumo de jabón para lavar 0,100 litros/lavado a \$25,00/litro, consumo de suavizante 0,100litros/lavado a \$25,00/litro. Se requieren 15 lavados/ semana para limpiar las sábanas utilizadas. Se considera que no será necesario contratar personal porque el trabajo puede ser realizado con el personal de maestranza actual.

$$C_e = \$5500/\text{año}$$

$$C_{va} = 1150/\text{pedido semanal}$$

$$C_{vf} = \$2,50 \text{ jabón/lavado} + \$2,5 \text{ suaviz/lavado} + \$5,24 \text{ kw/lavado}$$

$$Q \text{ de lavados/ semana} = 15$$

$I_c = (5500/42) / 1150 - ((2,50+2,50+5,24)*15) = 0,1314 \text{ pedido semanal}$
--

El punto de indiferencia esta en 0,1314 pedidos por semana y como se hace 1 pedido por semana, es conveniente dejar de tercerizar el servicio de lavandería y comprar la maquina lavasecadora.

4. La valuación del edificio que se considero es la última con la que cuenta la Universidad y es del año 2001 se recomienda realizar una nueva tasación del inmueble para mejorar la medición de ese costo. La utilidad de considerar la

amortización del edificio dentro del costo es poder medir la pérdida de potencialidad productiva y el valor actualmente considerado no refleja la realidad ni permite con la imputación de ese costo reinvertir en el edificio.

El sistema de costos que se presentó resume la información con la que actualmente se cuenta en diferentes dependencias de la Universidad Nacional de Mar del Plata. Cada una de ellas maneja únicamente los datos que son de su responsabilidad y no existía hasta la fecha un sistema de información que pudiera resumir todos los factores necesarios para prestar el servicio de Jardín Maternal en una única base de datos. Fue el objetivo de este trabajo estructurar esos datos dispersos, trabajarlos con los lineamientos de la teoría general del costo y poder a través de la técnica de costeo por ABC determinar el costo por curso puesto a disponibilidad en el año 2016.

El objetivo estaría cumplido, si se piensa que antes de este trabajo no era posible responder a interrogantes básicos como los siguientes:

- ¿Cuánto cuesta prestar el servicio de Jardín Maternal en la Universidad Nacional de Mar del Plata?,
- ¿En qué proporción ese costo es financiado por la UNMDP?,
- ¿Qué porcentaje de la estructura de costos está a cargo de los padres?,
- ¿Cómo se llega a determinar la cuota que se debe abonar por cada niño?
- ¿Hay costos ineficientes? ¿Cuáles pueden ser mejorados?
- ¿Cuánto costaría incorporar nuevos servicios?
- ¿Existen servicios que puedan ser suprimidos?
- Si se decide agregar unidades de servicio, ¿Qué costo tendría?

Como todo sistema de información, no tengo dudas que es susceptible de ser mejorado. Quiero manifestar mi voluntad de colaborar para ello, con toda aquella persona que sienta que este aporte puede serle útil o puede servir para mejorar en algún aspecto el sistema de información de gestión del servicio.

La razón por la que elegí trabajar sobre esta temática fue el deseo que las horas dedicadas a mi capacitación pudieran resultar de utilidad para la comunidad a la cual pertenezco. Soy trabajadora de la Universidad Nacional de Mar del Plata en calidad de docente y no docente y fue por ello que mi hijo Agustín asistió a este hermoso jardín. Así pensé que podía aplicar lo que había estudiado para desarrollar un sistema de información que ayudara a la toma de decisiones. El trabajo no fue fácil porque la información estaba dispersa en diferentes ámbitos de la Universidad, pero me movilizaba el deseo de cumplir con el trabajo final de la especialización y el sentir que este aporte podía ser un primer paso para mejorar la gestión. No quiero dejar pasar la oportunidad de agradecer a las docentes por la calidad humana, educativa y la dedicación con la que realizan su trabajo. Considero invaluable que la Universidad siga sosteniendo este servicio y aporto desde la disciplina que estudié mi granito de arena para poder pasar de administrar gastos a gestionar costos en una Institución tan importante como ésta.

Sin dudas, la información nos hace mejores decididores.

## ANEXO I – LISTA DE FIGURAS Y CUADROS

Figura I: Proceso de producción.....	20
Figura II: Vinculación de acciones con objetivos.....	23
Cuadro I: Factores que intervienen en la prestación del servicio de Jardín Maternal UNMDP.....	28
Cuadro II: Costo total anual de los salarios docentes y no docentes.....	33
Cuadro III: Actividades definidas para el Jardín Maternal UNMDP.....	34
Cuadro IV: Cost-sender para los factores del Jardín Maternal UNMDP.....	36
Cuadro V: Matrícula ciclo 2016 Jardín Maternal UNMDP.....	38
Cuadro VI: Acumulación de costos en las actividades del Jardín Maternal UNMDP.....	41
Cuadro VII: Mapeo del proceso para actividades principales.....	42
Cuadro VIII: Mapeo del proceso para actividades de apoyo.....	42
Cuadro IX: Costo acumulado neto luego de prestaciones entre actividades de apoyo.....	44
Cuadro X: Acumulación de costos en las actividades principales del Jardín Maternal UNMDP.....	47
Cuadro XI: Costo total por curso Jardín Maternal UNMDP Año 2016.....	48
Cuadro XII: Costo total alumno/sala Jardín Maternal UNMDP Año 2016.....	53
Cuadro XIII: Costo total a cargo de la UNMDP .....	54
Cuadro XIV: Costo total a cargo de los padres.....	55
Cuadro XV: Cálculo cuota mensual a cargo de los padres Año 2016 con apertura por curso.....	56
Cuadro XVI: Comparativa para la cobertura del servicio de guardería y jardín maternal en los casos bajo estudio.....	57

## BIBLIOGRAFIA

- Costos de la teoría a la aplicación: Barla, Buzetta, Cartier, Marchesano, Podmoguilnye. Editado en noviembre de 2013 - Por la Universidad de Montevideo - Editado por Mastergraf - ISBN 978-9974-99-273-3.
- "El costeo basado en actividades. Un enfoque desde su aplicabilidad practica en empresas argentinas." Marcelo Gustavo Podmoguilnye. Editorial La Ley. Año 2004. Capítulo I, II y IV.
- "Categoría de costos-replanteo" Profesor Enrique Nicolás Cartier. Trabajo presentado en el XXIII Congreso Argentino de Profesores Universitarios de Costos. Septiembre 2000.
- Constitución Nacional de la República Argentina.
- Ley 24251: Ley de Educación Superior.
- Ley 24195: Sistema Federal de Educación.
- Ley 24156: Administración financiera y de los sistemas de control del Sector Publico Nacional.
- Ley 11317 y DR 2699: Condiciones de trabajo para las mujeres y niños.
- Ley 20744: Régimen de Contrato de trabajo.
- <http://www.fiscales.gob.ar/wp-content/uploads/2017/02/Ver-fallo-Ley-de-Contratos-de-Trabajo.pdf>: Fallo 49220/15: Etcheverry Juan Bautista y otra s/amparo.
- Ordenanza de Consejo Superior UNMDP 757/90.
- Ordenanza de Consejo Superior UNMDP 812/90.
- Ordenanza de Consejo Superior UNMDP 1216/94.
- Ordenanza de Consejo Superior UNMDP 2321/12.
- Convenio Colectivo de trabajo para docentes de instituciones universitarias nacionales.
- [www.adum.org.ar](http://www.adum.org.ar): Escala salarial del personal docente de instituciones universitarias.
- Convenio Colectivo de trabajo 366/06: personal no docente de universidades nacionales.
- [www.mdp.edu.ar/apu](http://www.mdp.edu.ar/apu) Escala salarial del personal no docente UUNN.
- Decreto 214/16: Convenio colectivo de trabajo para la Administración Pública Nacional.
- [www.upcn.org.ar](http://www.upcn.org.ar) Escala para las bonificaciones del CCT APN.
- Convenio Colectivo de trabajo para el personal de la Administración Federal de Ingresos Públicos.
- [www.aefip.gov.ar](http://www.aefip.gov.ar) Escala para los reintegros del CCT AFIP.
- Resolución 481/08 Consejo de la Magistratura.
- Resolución 57/09 Consejo de la Magistratura.
- Resolución 604/09 Consejo de la Magistratura.
- Acordada 4/2016 Corte Suprema de Justicia.
- Ley 14656: Régimen marco de empleo municipal.

- Decreto 1575/92 Municipalidad de General Pueyrredón.
- Ordenanza Fiscal 23069 vigente para ejercicio 2017 – MGP.
- [www.mardelplata.gov.ar](http://www.mardelplata.gov.ar): Escala salarial para empleados MGP.
- <http://www.enre.gov.ar/web/web.nsf/Consumo?OpenPage>.
- <http://www.oceba.gba.gov.ar/Paginas/tarifas/tarifas.php>.