

218072

TD
1394
DVD.

UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y FINANCIERAS
CARRERA DE CONTADURIA PÚBLICA



REG: 2403
15/06/16

CONTABILIDAD DE COSTOS

PLAN EXCEPCIONAL DE TITULACION PARA ANTIGUOS ESTUDIANTES NO
GRADUADOS

MODALIDAD ACTUALIZACION

Trabajo informe presentado para la obtención del Grado de Licenciatura

POR: VÍCTOR TICONA RODRÍGUEZ



LA PAZ-BOLIVIA
Noviembre, 2015

ÍNDICE

RESUMEN	1
INTRODUCCIÓN	8
CAPITULO I	10
ASPECTOS GENERALES	10
1.1 OBJETIVO GENERAL	10
1.2 ASPECTOS METODOLÓGICOS	10
1.2.1 Justificación.....	10
1.2.2 Alcance.....	10
1.2.3 Metodología.....	11
1.2.4 Nivel de Investigación.....	12
1.2.5 Técnicas de investigación	12
1.2.6 Instrumentos de investigación	12
CAPITULO II	13
MARCO TEÓRICO	13
2.1 ASPECTOS GENERALES DE LA CONTABILIDAD	13
2.1.1 Evolución Histórica de la Contabilidad y la Contabilidad de costos.....	13
2.1.2 La Contabilidad General	16
2.1.3 Importancia de la Contabilidad	18
2.1.4 Otras Ramas de la Contabilidad	18
2.1.5 La Contabilidad de Costos y sus Similitudes con la Contabilidad Financiera	19
2.1.6 La Empresa, punto de partida del estudio de la Contabilidad de Costos	20
2.1.6.1 Concepto y definiciones.....	20
2.1.6.2 Clasificación de los tipos de empresas.	21
2.1.6.3 Importancia de la contabilidad en las Empresas	22
2.1.7 Tipos de Entidades Económicas	23
2.1.7.1 Empresas comerciales	23
2.1.7.2 Empresas de Servicios	23
2.1.7.3 Empresas manufactureras o de Producción	24
2.1.8 El Proceso de Conversión	25
2.1.8.1 Etapas de Producción.....	25
2.2 LA CONTABILIDAD DE COSTOS	26
2.2.1 Concepto y definiciones.....	26
2.2.2 Objetivos de la Contabilidad de Costos	27
2.2.3 Características de la Contabilidad de los Costos	27
2.2.4 Clasificación conceptual de los términos empleados por la contabilidad de costos	28
2.2.4.1 Conceptos técnicos.....	28
2.2.4.2 Conceptos económicos	29
2.2.5 El Costo.....	30
2.2.5.1 Clasificación de los tipos de costos	32
2.2.5.2 Gastos financieros.....	36
2.2.5.3 Amortizaciones.	37
2.2.5.4 Factor de costo	37
2.2.6 Elementos del Costo de producción	37

2.2.7 Ciclo Contable del Costo y el Resultado	38
2.2.7.1 Comprobantes	40
2.2.7.2 Plan de cuentas	40
2.2.7.3 Registración	41
2.2.7.4 Codificación	42
2.2.7.5 Cuentas auxiliares	42
2.2.7.6 Aplicación del sistema de registro dual	43
2.2.7.7 El informe profesional y el tratamiento contable de la ociosidad	43
2.2.7.8 Formularios más utilizados en el seguimiento de los costos	44
2.2.7.9 Teoría de la Doble Partida	44
2.3 SISTEMAS DE COSTO	46
2.3.1 Concepto	46
2.3.2 Objetivos de los Sistemas de Costo	46
2.3.3 Clasificación de los sistemas de costos	46
2.3.4 Tipos de Procesos de Transformación y las estructuras productivas	48
2.3.5 Los Métodos de Costo	49
2.3.5.1 Costo Absorbente o También llamado Tradicional.	49
2.3.6 Análisis de los Métodos de Costo Absorbente y directos.	50
2.4 LA MATERIA PRIMA	52
2.4.1 Concepto.	52
2.4.2 Definición y tratamiento de los materiales principales y auxiliares	52
2.4.3 Valuación y contabilización de materia prima y materiales.	52
2.4.3.1 Métodos de Valuación.	53
2.4.4 Estructura de la organización dedicada al proceso adquisitivo	54
2.4.4.1 Departamento de Compras.	54
2.4.4.2 Tratamiento de los costos del departamento	54
2.4.4.3 Departamento de Recepción	54
2.4.4.4 Almacenes de Materiales:	55
2.5 MANO DE OBRA	56
2.5.1 Concepto	56
2.5.2 Clasificación de la mano de obra	56
2.5.3 Formas de remuneración	57
2.5.4 Sistemas de Incentivos	58
2.5.5 Cargas Sociales	59
2.5.5.1 Liquidación de remuneraciones y cargas sociales	59
2.6 CARGA FABRIL	60
2.6.1 Concepto	60
2.6.2 Clasificación de los Costos Indirectos de Fabricación	61
2.6.3 Predeterminación de una cuota de distribución de los costos indirectos de fabricación	62
2.6.3.1 Proceso de acumulación, distribución primaria y secundaria	64
2.6.4 Sobre y sub aplicación de gastos. Análisis de variaciones. Contabilización	64
2.7 COSTOS DE DISTRIBUCIÓN Y LOS COSTOS PREDETERMINADOS	65
2.7.1 Concepto de costos de distribución	65
2.7.1.1 Acumulación. Clasificación de los costos de distribución	66
2.7.1.2 Análisis de los costos de distribución según distintos parámetros	66
2.7.1.3 Control de los costos de distribución	68

2.7.2 Concepto de Costos Predeterminados	69
2.7.2.1 Costo Estándar.....	69
2.7.2.2 Desarrollo de un sistema de costo estándar.....	70
2.7.2.3 Los tipos de estándares de los costos.....	71
2.7.2.4 Determinación de estándares Físicos de cada elemento del costo	71
2.7.2.5 Determinación de estándares monetarios de cada elemento del costo. Efecto de la inflación	72
2.7.2.6 La determinación del nivel de actividad estándar.....	73
2.8 LOS SISTEMAS DE COSTOS (PRODUCCIÓN Y PROCESOS).....	75
2.8.1 Sistemas de costos según la forma de concentración de los mismos	74
2.8.1.1 Sistemas de costos por órdenes específicas.....	74
2.8.1.2 Sistema de Costos por Procesos.....	76
2.8.1.3 Sistema de costos conjuntos, Concepto y características del sistema	77
2.8.1.3.1 Costo de los productos múltiples, conexo o coproducidos	79
2.8.1.3.2 Costo de los subproductos.....	80
2.8.2 Sistemas de Costos según el tratamiento de los Costos Fijos. Se clasifican en: ...	80
2.8.2.1 Costo variable.	80
2.8.2.2 Costo integral por absorción	82
2.8.3 Punto de equilibrio. Concepto, utilidad, limitaciones	83
2.8.4 Planeamiento de resultados	85
CAPITULO III	86
CONCLUSIONES	86
BIBLIOGRAFÍA	88
ANEXOS	91

RESUMEN

En el presente trabajo se trataran los aspectos generales de las implicancias de la Contabilidad de Costos, por lo que teniendo presente que el nivel de investigación sobre el que se estructura nuestro trabajo corresponde a la recopilación de información, como primer punto se abarcará aspectos generales de la Contabilidad como disciplina de estudio, por lo que se hará un breve retroceso de la evolución de esta disciplina y el surgimiento de la contabilidad de costos dentro de la actividad económica y las otras ramas de la contabilidad.

Con este fin, y teniendo presente que la contabilidad de costos como tal surge como una herramienta de uso interna dentro de las actividades económicas de la sociedad, y que sirve básicamente para medir los costos de producción de algún producto o servicio, y en consecuencia sus resultados servirán para medir o determinar la eficiencia de la actividad y en función a este aspecto tomar decisiones en cuanto a la producción, organización de la empresa, proveedores de materias primas o servicios para la empresa, personal, etc. También se realizará un estudio descriptivo sobre la Empresa en general y que al ser concebida como una organización social que realiza un conjunto de actividades y utiliza una gran variedad de recursos (financieros, materiales, tecnológicos y humanos) para lograr determinados objetivos, como la satisfacción de una necesidad o deseo de su mercado meta con la finalidad de lucrar o no; y que es construida a partir de conversaciones específicas basadas en compromisos mutuos entre las personas que la conforman, puede ser tenida como el punto de acción donde verdaderamente se origina el accionar de la contabilidad de costos como especialidad. Y bajo esta línea se realizará una clasificación básica de los tipos de empresas bajo criterios económicos como el de la procedencia del capital o según la magnitud de la empresa; para luego realizar un estudio con más detalle sobre las empresas comerciales, de servicios y las manufactureras o de producción enfatizándose, así mismo, mayor atención sobre las empresas manufactureras por que por sus características particulares en relación a los otros dos tipos de empresas, el proceso de conversión de los costos de producción exigen la presencia los tres elementos de los costos de producción; es

decir: materia prima (MP), mano de obra directa (MD) y los costos indirectos de fabricación (CIF).

En un segundo punto, se abarcarán algunos aspectos básicos sobre lo que es la Contabilidad de Costos como un subsistema dentro del sistema de la contabilidad de Gestión y definida como procedimiento contable que está diseñado para calcular lo que cuesta hacer algo en función a un el conjunto de técnicas y procedimientos que se utilizan para cuantificar el sacrificio económico incurrido por un negocio para generar ingresos y/o utilidades. Y con el fin de tener mayor precisión sobre el estudio de este tema se hará una conceptualización del “costo” concebida en su amplitud, como “un el valor monetario de los recursos que se entregan o prometen entregar, a cambio de bienes o servicios que se adquieren.” O como señala GARCÍA COLÍN, (especialista) como “*la suma de esfuerzos y recursos que se han invertido para producir algo*”, así como los tipos de costos, su clasificación (técnicos y económicos) y las características sus los componentes.

Estos parámetros conceptuales nos ayudaran a comprender con mayor criterio la importancia del costo dentro del ciclo contable y prevista como un conjunto de fases de la contabilidad, que se repiten en cada ejercicio económico, y que tienen como finalidad preparar la información acerca de los resultados obtenidos en dicho ejercicio y de la situación económico-financiera y patrimonial al término del mismo. Abarcándose para el caso, otros aspectos conexos al ciclo contable como los comprobantes, el plan de cuentas, la registración, la codificación, las cuentas auxiliares, su aplicación del sistema de registro dual, el informe profesional y el tratamiento contable de la ociosidad. Y finalmente se precisara la incidencia que tiene la Teoría de la Doble Partida dentro de la contabilidad de costos de un proceso de conversión y que se sustenta en una interpretación del Principio *Universal de la Causalidad* ó “*Ley de la Causalidad* en donde se concibe básicamente que toda operación es la causa de cuando menos dos efectos sobre el Balance de empresa. Este sistema de la partida doble”

Se abarcarán de forma general “Los Sistemas de Costeo o Costo” que son previstas como aquel conjunto de procedimientos, técnicas, registros e informes estructurados sobre la base

de la teoría de la partida doble y otros principios técnicos, que tienen por objeto la determinación de los costos unitarios de producción y el control de las operaciones fabriles, haciéndose para tal efecto un breve clasificación de los sistemas de costos según el tratamiento de los costos fijos, identificándose al costeo por absorción y el costeo variable; según la forma de concentración de los costos identificándose al costeo por órdenes y al costeo por procesos y según el método de costeo donde se identificará el costeo histórico o resultante y el costeo predeterminado, identificándose a su vez que este sistema presenta una división de dos sub sistema en donde se identificarán el costeo estimado y el costeo estándar. Esta clasificación de los costos de producción, llamados también costos de operación son los que nos ayudaran a identificar los gastos necesarios para mantener un proyecto, línea de procesamiento o un equipo en funcionamiento, en una compañía que puede ser determinado antes, durante o después del periodo de costos, dentro de los diferentes tipos de transformación que requieren las estructuras productivas.

Por otra parte se abarcará los métodos o técnicas de costeo que se emplean para la determinación de los costos, por lo que siguiendo la línea de los costos de producción en función a los tres elementos (mano de obra directa, materia prima y costos de fabricación) se identificarán las características particulares del Costeo absorbente (que es el más aplicado en las industrias) y el costeo directo. Y finalmente previo análisis se logra advertir que el principal punto de diferencia entre los dos métodos de costeo está en el tratamiento de los costos indirectos de fabricación fijos, como dos formas de determinar las utilidades, determinándose utilidad bruta o margen de contribución de la producción y la utilidad operativa o el margen de contribución total, como consecuencia, de la aplicación de cada método

Se abarcara en extenso los tres elementos de los costos de producción; es decir: La materia prima, mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación. En donde especificará sus características, alcances y la forma en la que es tratado particularmente cada una dentro de la contabilidad de costos, así como la finalidad y función que cada una cumple dentro del proceso productivo dentro de cada empresas actividad económica. En principio la materia prima, es el único elemento del costo de fabricación nítidamente variable y está

representada por todos aquellos materiales que realmente forman parte del producto terminado y los que tienen importancia secundaria serán los materiales auxiliares y en función a ellos se determinaran el método adecuado para su valuación siendo los más frecuentes el método de costo específico, P. E. P. S., U.E.P.S., P.P.P., o el método de costo o mercado en menor. Observándose para tal efecto la estructura de la organización dedicada al proceso adquisitivo, que está representada por un departamento de Compras (donde se observarán un variado número de exigencias respecto a las compras de los elementos productivos); tratamiento de los costos del departamento; departamento de Recepción (donde se delegara responsabilidades específicas en relación a la materia prima adquirida); almacenes de materiales(donde se controlara y ubicara las partidas recibidas, que se usaran posteriormente en el nuevo ciclo productivo, donde serán guardados y cuidados).

Otro elemento de los costos de producción está representado por la Mano de obra Directa, la misma que está encargada de convertir las materias primas en productos terminados. La misma que puede ser clasificada de acuerdo a la: función principal de la organización; la actividad departamental; al tipo de trabajo; relación directa o indirecta con los productos elaborados. Determinándose en su tratamiento también diferente formas de remuneración sobre la base de la unidad de tiempo trabajado (hora, día, semana, mes, año) o según las unidades de producción o finalmente de acuerdo a una combinación de ambos factores. Donde se considerará el trabajo a jornal y el trabajo por pieza o incentivado en función a los sistemas de incentivos: Taylor, Remuneración a destajo, Gantt, Halsey, Emersón ó Bedeaux. Así como las cargas sociales como parte del costo que pueden ser como mano de obra directa o indirecta y finalmente las Liquidación de remuneraciones y cargas sociales, que se constituye en una información necesaria para contabilizar los costos vinculados con el pago del personal operario, donde se considerará aspectos como el tiempo de preparación, el tiempo de ocio. Y finalmente un tercer elemento de los costos de producción estará representado por la Carga Fabril que se identifica con todos los costos de producción exceptuando, los costos de materia prima material indirecto y mano de obra directa está representado por todos los costos de producción que se consideran como parte del objeto del costo, pero que no pueden ser medidos e identificados de manera económica

factible sobre dicho objeto. Son costos inventariables que incluyen costos de materiales indirectos, mano de obra indirecta y otros propios de la fábrica como: energía eléctrica, alquileres o servicios de mantenimiento suministros de fábrica y otros

Se abarcara con profundidad todos los aspectos y características particulares de los Costos de Distribución y los Costos de Predeterminados que se presentan por efecto del proceso de conversión de la materia prima o servicio dentro de una unidad económica. En este sentido se logra precisar que los costos de distribución, denominada también como costos de comercialización o costos de operación, básicamente son todas las erogaciones que se realizan para poner el producto en el mercado y obtener su recuperación por medio de la venta ya que es un costo recuperable a través del precio de venta (*identificándose en su tratamiento: a los costos indirectos; la creación de la demanda, el manejo y entrega del producto y finalmente el control de la venta*). Apreciándose asimismo que la clasificación de estos gastos de distribución es funcional y sigue un criterio de acumulación que estará comprendida por los gastos de comercialización identificadas como gastos directos de ventas, propaganda y gastos de promoción de ventas, gastos de transporte o reparto, almacenaje y por otra parte por los gastos de administración, gastos de concesión de créditos y de cobranza y financiación. El análisis de los costos de distribución puede ser realizado en base a distintos parámetros como ser: Análisis por productos cuya finalidad es determinar cuáles productos dejan utilidades y cuáles no; Análisis por territorios de los costos de distribución que se utilizara cuando se desea saber el grado de productividad de cada uno de los territorios. Todos los costos de distribución obedecen a un criterio de Control, que consiste en hacer un presupuesto de todos ellos antes de erogarlos, con la finalidad de vigilar los gastos reales. Este presupuesto estará vinculado al volumen de la venta que se expresa en unidades físicas o en sus valores monetarios por lo que este estudio presupuestal de los gastos nos llevara a precisar los estándares de los costos de distribución, Finalmente, los costos predeterminados se identifican con la cantidad que, según la empresa, costará realmente un producto o la operación de un proceso durante cierto período. Los costos predeterminados; representan costos reales, futuros, que se espera coincidan lo más estrechamente posible con los resultantes. Frecuentemente se basa en algún promedio de costos de producción real de períodos anteriores ajustados para reflejar

los cambios de condiciones económicas, eficiencia, etc. que se anticipan para el futuro. Por lo general incluyen una cantidad que refleja los desperdicios y deficiencias. Por lo que se incluirán en su tratamiento los costos estándares mismo que a su vez demandará el desarrollo de un sistema estándar que obedecerá los niveles de producción, la departamentalización de la empresa, la definición del plan de cuentas analítico, la determinación de las especificaciones del producto en cada etapa, la distribución correcta y la fijación del volumen de fabricación. Entre los tipos de costos estándares se hallan presentes los costos *ideales o teóricos*, *costos promedios de costos anteriores* y *los costos regulares*. Y la determinación de los estándares físicos de cada elemento se realiza en función a la materia prima, mano de obra directa y costos indirectos de fabricación por medio de sus mecanismos particulares de contabilización.

Se tratará en extenso los sistemas de la contabilidad de costos (producción y procesos), señalándose por ello que los sistemas de costos en general son el conjunto de procedimientos y técnicas, registros, informes estructurados sobre la base de la teoría de la partida doble y otros principios técnicos, que tienen por objetivo la determinación de los costos unitarios de producción y el control de las operaciones fabriles que tienen como objetivo acumular los costos de los productos o de los servicios y proporcionar información adecuada sobre el costo de cada producto que será usada por los gerentes para establecer los precios de los productos, por lo que también mejorará el control proporcionando información sobre los costos incurridos por cada departamento de proceso.

Bajo esta línea se identificarán sistemas de costos según la forma de concentración de los mismos. Donde se identificarán a los sistemas a) por órdenes específicas tratándose en los mismos los costos por clases o lotes, el ensamble y línea de montaje, la aprobación de los elementos, la valuación de los productos en proceso y productos terminados; b) sistema de Costos por Procesos; que tiene por finalidad el costo unitario más exacto posible, acumulando a los valores por MP. MOD y CIF a través de procesos de fabricación durante un periodo contable. c) Sistema de costos conjuntos, que son los costos en los en los que se incurre para los materiales, la mano de obra y los costos indirectos durante un proceso conjunto reciben el nombre de costos conjuntos de producción mismo que a su vez tratará

las variantes identificadas como costeo de los productos múltiples, conexo o coproducidos y el costeo de los subproductos en un segundo grupo de los Sistemas de Costos se hallan aquellos que se clasifican según el tratamiento de los Costos Fijos. Por lo que se abarcará Costeo variable que se adecuará a la capacidad instalada y ésta, a su vez, estará en función dentro de un período determinado, por lo que se puntualizará sus ventajas y limitaciones dentro de la actividad productiva y por otro lado se tratará el Costeo integral por absorción que se identifica como un sistema trata de incluir dentro del costo del producto todos los costos de la función productiva, independientemente de su comportamiento fijo o variable del cual también se precisaran algunas ventajas y desventajas y su diferencia con los costos fijos de producción

Por otro lado se trataran aspectos básicos del Punto de equilibrio en relación a la contabilidad de costos por lo que se señalará la utilidad, al constituirse en una herramienta útil para efectuar vaticinios de ganancias a corto plazo en función del volumen de ventas, ya que permite presupuestar fácilmente los gastos correspondientes a cualquier nivel a que opere el negocio, y por otra parte la implicancia de sus limitaciones de este diagrama de beneficios.

Finalmente con el planeamiento de resultados presentado bajo el modelo costo-volumen-utilidad y que es aplicable en todos los sectores económicos se podrá percibir que el mismo es importante y que además puede ser usado por los administradores para planear y controlar sus actividades de operación, inversión y financiamiento relacionado con los ingresos, costos cambios de volumen, los impuestos y las utilidades, el mismo que También puede ser usado para determinar el punto de equilibrio donde los ingresos totales son iguales a los costos totales

INTRODUCCIÓN

Teniendo presente que la contabilidad de costos como tal surge como una herramienta de uso interno dentro de las actividades económicas de la sociedad, y que sirve básicamente para medir los costos de producción de algún producto o servicio, previamente se abarcara algunos aspectos de los antecedentes históricos de la contabilidad en general y la contabilidad de los costos en particular. Abarcándose asimismo los tipos de empresas y básicamente a las empresas comerciales, de servicios y las manufactureras o de producción, poniéndose mayor énfasis a esta última.

En un segundo punto, se tratara aspectos básicos de la Contabilidad de Costos que será definida como procedimiento contable que está diseñado para calcular el costo de producción en función a un el conjunto de técnicas y procedimientos que se utilizan para cuantificar el sacrificio económico incurrido por un negocio para generar ingresos y/o utilidades. Conceptualizándole por ello términos básicos de esta disciplina como el “costo”, que es un el valor monetario de los recursos que se entregan o prometen entregar, a cambio de bienes o servicios que se adquieren.”, así como los tipos de costos, su clasificación (técnicos y económicos) y las características sus componentes. Se precisará lo que es el ciclo contable y el plan de cuentas y las implicancias de la Teoría de la Doble Partida dentro de la contabilidad de costos de un proceso de conversión.

Se abarcarán de forma general “Los Sistemas de Costo” que son previstas como aquel conjunto de procedimientos, técnicas, registros e informes estructurados sobre la base de la teoría de la partida doble y otros principios técnicos, que tienen por objeto la determinación de los costos unitarios de producción y el control de las operaciones fabriles. Por lo que se hará una clasificación de los sistemas de costos y se definirán las técnicas empleadas para la determinación y control de los costos de producción (sistemas de costos históricos y sistemas de costos predeterminados) así como los métodos empleados para evaluar las operaciones productivas (costo absorbente y costo directo).

Se abarcara en extenso los tres elementos de los costos de producción; es decir: La materia prima, mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación. En donde especificará sus características, alcances y la forma en la que es tratado particularmente cada una dentro de la contabilidad de costos, así como la finalidad y función que cada una cumple dentro del proceso productivo dentro de cada empresa.

Se abarcara con profundidad todos los aspectos y características particulares de los Costos de Distribución y los Costos de Predeterminados que se presentan por efecto del proceso de conversión de la materia prima o servicio dentro de una unidad económica.

Bajo esta línea se tiene que los Costos de Distribución son todos aquellos costos que no son de producción; es decir que no pueden ser asignados al producto en forma específica, por lo que se distribuyen en función del objeto de costos. Los mismos que se presentan como costos directos y costos indirectos. Los mismos que pueden ser analizados bajo parámetros de productos o por territorio de los costos de distribución. Y por otro lado los costos unitarios de producción y el control de las operaciones fabriles responden a los sistemas diferentes sistemas de costos que son clasificados en: Sistema de costos por órdenes específicas, sistema de Costos por Procesos, sistema de costos conjuntos y sistemas de costos según el tratamiento de los costos fijos. Por otro lado, también se precisará la utilidad y las limitaciones que se representan por el empleo del “punto de equilibrio”, lo contribuirá en el planeamiento de resultados y su Análisis marginal.

CAPITULO I

ASPECTOS GENERALES

1.1 OBJETIVO GENERAL

Nuestro objetivo general es describir de forma estructurada y sistemática las características, elementos, alcances e importancia que tiene la Contabilidad de Costos, como técnica de análisis y medición dentro de la actividad económica.

1.2 ASPECTOS METODOLÓGICOS

1.2.1 Justificación

El estudio del presente tema se justifica en razón de su importancia académica toda vez que la misma será una base de referencia para futuros estudios. Por su carácter descriptivo mediante el empleo de los criterios de los métodos deductivos, descriptivo, además de las técnicas documentales se podrá acopiar información significativa y variada sobre nuestro tema lo que a su vez permitirá que se haga un enfoque más preciso de la contabilidad de costos, sus características, elementos y alcances que esta implica en la práctica al ser identificada como una técnica de medición y análisis de la actividad empresarial que genera datos necesarios para tomar decisiones mediante la generación de informes acerca de la acumulación, análisis y control de todos los movimientos financieros relacionados a los costos de los recursos consumidos por las actividades que desarrolla la empresa, a fin de determinar las causas que los originan y los efectos que producen en el negocio.

1.2.2 Alcance

El presente trabajo tendrá como principal temática de estudio el área de la "Contabilidad de Costos" por lo que abarcará aspectos generales de los costos y su importancia dentro de la actividad económica. Y en este entendido en la primera parte, se hará un estudio concreto de nuestro tema enfocándose inicialmente los antecedentes históricos de esta disciplina, su relación con otras ramas de la contabilidad general y la importancia de su aplicación en los tipos de empresas y finalmente también se tratará la Teoría de la doble Partida, como base de la contabilidad actual.

En los posteriores puntos se abarcará con mayor profundidad el estudio de la Contabilidad de Costos señalándose sus características e importancia y conceptualizándose términos técnicos y económicos; los Sistemas de Costos donde se hará una diferenciación de los costos dentro de las actividades económicas; el Punto de Origen y acción de la Contabilidad de Costos donde se hará hincapié en las empresas industriales y los tres elementos del costo de producción: materia prima, mano de obra y el costo indirecto de fabricación. Elementos que serán desarrollados con mayor amplitud en puntos concretos que nos permitirán comprender la hermenéutica y la utilidad que tiene la contabilidad de costos dentro de la actividad económica.

El presente tema enfocara el estudio de la Contabilidad de Costos, por lo que en una primera parte del desarrollo de nuestro tema se abarcara algunos aspectos básicos de la Contabilidad General como disciplina, aspectos que irán desde un estudio breve de los antecedentes históricos de la Contabilidad en General y en concreto, los antecedentes históricos de la Contabilidad de Costos.

1.2.3 Metodología

El método elegido para el desarrollo de la presente investigación es el DEDUCTIVO, el mismo que se caracteriza por ser un método de razonamiento mental que permite la obtención de conocimientos a partir de un conocimiento general (que en nuestro caso concreto está representada como la contabilidad de costos) para conducirnos a otro conocimiento particulares. Con el empleo de este método se podrá estudiar la contabilidad de los costos dentro de una perspectiva general y una vez adquirido ese conocimiento básico se podrá entender de forma particular y con mayor precisión cada una de las características, alcances y elementos que constituyen la estructura de la técnica de la contabilidad de costos.

Asimismo, siendo que el objetivo general de nuestro tema es describir e identificar los aspectos básicos y generales de la contabilidad de costos, también se empleará los lineamientos previstos por el Método DESCRIPTIVO.

1.2.4 Nivel de Investigación

Nuestra investigación tendrá un nivel Narrativo y Descriptivo, por cuanto básicamente solo se describirá las características fundamentales de la contabilidad de costos en su conjunto en base a criterios sistemáticos destacándose los elementos esenciales de nuestro tema y comprendiendo sus elementos relevantes, en base a un proceso de recolección y tabulación de datos que luego de ser interpretados según su importancia nos permitirán comprender que es la contabilidad de costos, como está integrada un estudio de contabilidad de costos, donde está el punto de acción de la contabilidad de costos, etc.

1.2.5 Técnicas de investigación

El presente estudio empleará la técnica de la Observación Documental, la misma que será seleccionada en función al grado de importancia y posteriormente ordenada de forma sistemática.

1.2.6 Instrumentos de investigación

Los instrumentos que se emplearán para la estructuración del presente trabajo básicamente serán: Archivos en formato PDF, textos, apuntes, artículos, video conferencias y datos informáticos.

Instrumentos de investigación: Libros Memorias, artículos y otros.

CAPITULO II

MARCO TEÓRICO

2.1 ASPECTOS GENERALES DE LA CONTABILIDAD

2.1.1 Evolución Histórica de la Contabilidad y la Contabilidad de costos.

Se dice que la historia de la contabilidad comenzó con la publicación en Italia de la obra ‘Summa de Arithmetica, Geometría, Proportioni e Proportionalita’ de Luca Pacioli, que se dedicó a describir métodos contables de los comerciantes venecianos, usos mercantiles, contratos y prácticas de intereses y cambio. Esta obra fue el antecedente de lo que hoy se conoce como “debe y haber” en la jerga de la contabilidad. Dado que las antiguas repúblicas y micro estados italianos fueron los grandes promotores del comercio en siglos previos, estas enseñanzas se adaptaron y modificaron con el devenir del tiempo, sin poder su esencia original.¹

Desde tiempos antiguos, que datan de 4500 años (a. C.), se reportan documentos contables en la antigua Mesopotamia, los cuales tenían determinaciones de los costos de salarios y algunos de ellos señalaban la existencia de inventarios. Ya en la edad Media se llega a una organización gremial como base socioeconómica de la producción, pero sólo con el desarrollo de la Revolución Industrial, es que se inicia el perfeccionamiento de los sistemas de costos, lo cual se atribuye al avance tecnológico de la época que conllevó un aumento de la capacidad de producción pues aplicó el principio de especialización del trabajo en gran escala, dando lugar a una disminución notable del costo unitario de los productos. Aunque es de señalar, que no pudiera decirse que ya se trataba de una Contabilidad de Costos, acabada o perfeccionada, pues los tres elementos del costo todavía no estaban definidos, sino que los mismos se definían de la siguiente forma: El primer elemento esta compuesto por los materiales directos (MD), estos son los que se pueden identificar en la producción de un producto terminado y que fácilmente se puede asociar con el producto/servicio. El segundo, de mano de obra directa (MOD) que es el esfuerzo físico o mental gastado en la transformación de las materias primas y materiales en el producto final. El tercer elemento esta conformado por los costos directos de fabricación (CIF) que se usan para acumular los

¹ ABC. Recuperado de <http://www.definicionabc.com/economia/contabilidad.php>

materiales indirectos, mano de obra indirecta y todos los costos indirectos de fabricación (estos conceptos no se les pueden identificar directamente con los productos específicos)

En esta época sólo se consideraban los materiales directos y la mano de obra directa, no abordándose de esta manera la problemática del análisis de los costos indirectos de fabricación. Además, no se empleaba la información suministrada por estos sistemas muy tradicionales para tomar decisiones de competencia ni de mercado.

En el siglo XIX y en la década del 40 del siglo XX, se desarrolla una etapa superior del capitalismo Industrial con mayor auge tecnológico y empresarial y es donde comienzan a tomarse en cuenta los costos indirectos como aspecto mas desarrollado de la Contabilidad de Costos. A partir del año 1955, la Contabilidad de Costos cobra notable progreso, y es así como surge en todo su auge la Contraloría como uno de los medios mas indicados para mantener su cuidado la producción de las industrias manufactureras, así como en muchos otros campos las actividades financieras.

Del registro manual de los datos contables mediante la codificación, primero a las máquinas electro tabuladoras, simplificando en forma extraordinaria todas operaciones contables, y finalmente, se ha abierto a la contabilidad el inmenso e ilimitado campo del proceso electrónico de datos, gracias a la utilización de nuevas técnicas matemáticas y estadísticas, tales como la investigación operacional, cuyo uso apenas comienza a vislumbrarse de la inmensas posibilidades que ofrecen los computadores, no sólo en el aspecto de registro de datos, sino sobre todo en el control, en la planeación y en la toma de decisiones.² Junto a este avance tecnológico, también empezó el desarrollo conceptual de los alcances de los términos empleados por la contabilidad de costos dentro de la actividad productiva.

Es así que una de estas selecciones se consideraban originalmente fijos (el nombre proviene de un término latino que significa constante), que funcionó bien para los negocios muy pequeños. En organizaciones mayores, algunos costos tendían a mantenerse inalterados,

² **MEJÍA** Moncada Andrés Mauricio. Proyecto de Grado *“Diseño e implementación de un programa de costos por ordenes de producción para la Empresa Extracciones Técnicas Ltda.* abril 2008 Pág.18-20, ,

incluso durante períodos de actividad, mientras otros se incrementaban y/o disminuían según el volumen de trabajo. Una manera más para comprender estos costos es distinguir entre fijos y variables. Los costos fijos fueron asociados con la administración de negocios, y no cambiaban durante los períodos de alta o baja actividad. Los costos variables se asociaron con el trabajo productivo, y naturalmente se elevaban y disminuían con la actividad del negocio. Otras clasificaciones de los costos incluyen los materiales, la mano de obra y los costos indirectos de fabricación.

El costo estándar apareció cuando se dividieron los costos fijos por el número de bienes producidos, tratando así la cantidad resultante como costo variable. Esto permitió a los gestores el ignorar efectivamente los costos fijos, simplificando más el proceso de toma de decisiones.

Este método tendía a distorsionar levemente el resultado del costo unitario pero, en las industrias de producción masiva que fabricaban una sola línea de productos y donde los costos fijos eran relativamente bajos, la distorsión era mucho menor.

Conforme pasaba el tiempo, la práctica de pagar a los trabajadores sobre la base del conjunto de piezas realizadas, cambió en favor de pagar en función del número de horas.

Esto es así, porque en una organización compleja, el trabajo de un individuo depende bastante frecuentemente de alguien y el pagar por pieza se convertía en injusto. También las organizaciones con una amplia variedad de productos o servicios tenían varias tareas comunes a distintos productos finales, lo que hacía impracticable el pago por pieza. Los costos fijos ahora tendían a estar localizados en cosas como la estimación del tiempo empleado o la cantidad de recursos utilizados. Al mismo tiempo, el equipamiento se volvió más complejo y especializado. Como resultado, las compañías modernas tendían a tener muy bajos costos variables (frecuentemente limitados a las materias primas, comisiones o trabajadores temporales) y muy altos costos fijos (pago de intereses, salarios, seguros). Los términos costos directos y costos indirectos han reemplazado la terminología de costos variables/fijos, a la hora de reflejar mejor la forma en la que se colocan y calculan los costos generales.

Un efecto de lo anterior es que la práctica de colocar los costos fijos tenía un impacto distorsionado mucho mayor sobre el costo unitario de lo que tenía con anterioridad.

La técnica de costos estándar tuvo su origen a principios del siglo XX, a partir de la doctrina llamada taylorismo, que se refiere al desplazamiento del esfuerzo humano por la máquina, y vino a convertirse, a partir de la segunda década del siglo XX, en técnica de valuación de costos aplicada a la contabilidad.³

2.1.2 La Contabilidad General

La Contabilidad General puede ser definida de diversas formas. Es así que según el Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados "La contabilidad es el arte de registrar, clasificar y resumir en forma significativa y en términos de dinero, las operaciones y los hechos que son - cuando menos- de carácter financiero, así como el de interpretar sus resultados". Por su parte Horngren & Harrison (1991), la identifican como "...el sistema que mide las actividades del negocio, procesa esa información convirtiéndola en informes y comunica estos hallazgos a los encargados de tomar las decisiones"

Según Fowler Newton⁴ define a la contabilidad como "La parte integrante del sistema de información de un ente (con fines de lucro o sin él) que suministra información sobre la composición y evolución de su patrimonio, los bienes de propiedad de terceros en su poder y ciertas contingencias. Esta información debe ser útil para la toma de decisiones (por los administradores y por terceros) y para facilitar el control sobre los recursos y las obligaciones del ente"

También encontramos en Chaves⁵ y otros una definición de contabilidad acercándola a la concepción de sistema de información contable que constituye el objeto de estudio de esta tesis. Dichos autores manifiestan que: "Lo importante es diseñar un sistema, un método que

³ https://es.wikipedia.org/w/index.php?title=Contabilidad_de_costos&oldid=85763702

⁴ Fowler Newton, E. (2005) Cuestiones Contables Fundamentales. 5ta. Edición. Buenos Aires. Argentina

⁵ Chaves, O.; Chyrikins, H.; Dealecsandris, R.; Pahlen Acuña, R.; Viegas, J.C. (1998) "Teoría Contable". Macchi Grupo Editor. Buenos Aires. Argentina

permita identificar movimientos de bienes y valores que sean comprensibles para los usuarios de la información contable”.

La contabilidad es la disciplina que analiza y proporciona información en torno de las decisiones económicas de un proyecto o institución. Si se habla de la contabilidad se habla tanto de una ciencia, dado que brinda conocimiento verdadero, una técnica, en la medida en que trabaja con procedimientos y sistemas, un sistema de información, dado que puede captar, procesar y ofrecer conclusiones acerca de piezas de información, y una tecnología social, porque conjuga saberes de la ciencia para resolver problemas concretos de la vida en sociedad.

La contabilidad también es comprendida como una “técnica” que establece normas y procedimientos para ordenar, analizar y registrar en términos monetarios las operaciones que realiza una empresa con el objeto de obtener información veraz y oportuna mediante la elaboración de los estados financieros, así como su correcta interpretación de los mismos, para poder tomar decisiones. Por otro lado la implantación de normas y procedimientos, hace referencia a un sistema contable que estará integrado por: catalogo de cuentas, libros y registros y toda aquella documentación necesaria para la información y registro de las operaciones; a todos estos elementos en el sistema contable se le llama elementos de la organización contable.

Bajo esta perspectiva se puede puntualizar que el objetivo fundamental de la contabilidad es de constituirse en una instrumento útil dirigido a la obtención de información financiera y como objetivos inmediatos o particulares serán la: 1. Sistematización: donde se conocerá la naturaleza de la entidad económica y se diseñara e implementara el sistema de la información financiera, 2. Valuación: donde se cuantificara en unidades monetarias las transacciones celebradas por la entidad económica, 3. Procesamiento: que consiste en captar, clasificar, registrar, calcular y sintetizar los datos referentes a transacciones financieras, con el fin de elaborar la información financiera.

2.1.3 Importancia de la Contabilidad

La Contabilidad tiene un alto grado de importancia dentro de cualquier actividad económica toda vez que con aplicación se podrá obtener informar veraz, suficiente, actual y oportuna sobre la situación financiera de la empresa, promoviendo con ello la materialización de sus propósitos que básicamente se puntualizan como el de: a) Establecer un control riguroso sobre cada uno de los recursos y las obligaciones del negocio; b) Registrar, en forma clara y precisa, todas las operaciones efectuadas por la empresa durante el ejercicio fiscal; c) Proporcionar, en cualquier momento, una imagen clara y verídica de la situación financiera que guarda el negocio; d) Prever con bastante anticipación el futuro de la empresa y e) Servir como comprobante y fuente de información, ante terceras personas, de todos aquellos actos de carácter jurídico en que la Contabilidad puede tener fuerza probatoria conforme a lo establecido por la ley.

En otras palabras la contabilidad denota importancia, en razón que gracias a su aplicación se logra reflejar fielmente la realidad económica de cualquier actividad económica, toda vez que por la captación e interpretación de los datos a consignar (trabajo previo) y la lectura y conclusiones (trabajo posterior) forman con la teneduría de libros la trilogía de procedimientos que constituyen el sistema contable y que brinde información para que los distintos usuarios puedan tomar decisiones.

En este entendido la contabilidad en general así como la contabilidad de costos se hallan íntimamente relacionadas, toda vez que ambas tienen como objeto principal de estudio la empresa, y desarrollaran su actividad básicamente en función a los tres elementos de los costos de producción que es la materia prima, mano de obra directa costos indirectos de fabricación.

2.1.4 Otras Ramas de la Contabilidad

Al ser una disciplina social, considera en su tratamiento aspectos relativos a la:

a) La Contabilidad Financiera. Tiene como objetivo genérico facilitar al público información sobre la situación económico-financiera de la empresa.

b) La Auditoria. Consiste en la evaluación, por parte de un auditor independiente, de los datos financieros, los registros contables y los documentos de la empresa, así como de otro tipo de documentación sobre la empresa que permita verificar la validez de sus registros contables. Las grandes empresas y las empresas públicas suelen tener un equipo de auditores propio.

c) Impuestos. Esta especialización de la contabilidad se refiere a la fiscalidad. La preparación de las declaraciones de los diferentes impuestos y la presentación de los datos de una forma coherente; para ello, tanto los individuos particulares como las empresas contratan a profesionales especializados, asesores fiscales, para hacer la declaración del impuesto sobre la renta, las reglas que determinan cómo se han de pagar los impuestos rara vez coinciden con la teoría y la práctica de la contabilidad. Los reglamentos impositivos surgen a partir de leyes, que son interpretadas por los tribunales y reguladas por determinadas instituciones administrativas; sin embargo la mayor parte de la información necesaria para calcular la base impositiva suele utilizarse también en la contabilidad, pública y privada, de las empresas.

2.1.5 La Contabilidad de Costos y sus Similitudes con la Contabilidad Financiera

Contabilidad Financiera es la técnica mediante la cual se recolectan, se clasifican, se registran, se suman y se informa de las operaciones cuantificables en dinero realizadas por una entidad económica, donde se hace uso de ciertos principios para informar de manera oportuna y fehaciente las operaciones de la vida de una empresa. La función principal de la contabilidad financiera es llevar en forma histórica la vida económica de una empresa. Por ejemplo los registros de cifras pasadas sirven para tomar decisiones que beneficien en el presente o a futuro. También proporciona los estados contables o estados financieros que son sujetos al análisis e interpretación, informando a los administradores, a terceras personas y a entes estatales del desarrollo de las operaciones de la empresa.

Se caracteriza por: Rendición de informes a terceras personas sobre el movimiento financiero de la empresa; cubrir la totalidad de las operaciones del negocio en forma sistemática, histórica y cronológica.; debe implantarse necesariamente en la compañía para

informar oportunamente de los hechos desarrollados y se utiliza el lenguaje de los negocios, se basa en reglas, principios y procedimientos contables para el registro de las operaciones financieras de un negocio, describe las operaciones en el engranaje analítico de la teneduría de la partida doble.

Las similitudes con la contabilidad de costos son: ambas se apoyan en el mismo sistema contable de información, es decir, parten de la misma base de datos y cada una procesa, agrupa o modifica según sus necesidades, ambas permiten la exigencia de responsabilidad sobre el manejo de los recursos puestos a disposición de los administradores, la contabilidad financiera verifica y realiza esta labor a nivel global y la contabilidad de costos lo hace por áreas, secciones, departamentos, o centros de costos.⁶

2.1.6 La Empresa, punto de partida del estudio de la Contabilidad de Costos

2.1.6.1 Concepto y definiciones

La empresa es una organización social que realiza un conjunto de actividades y utiliza una gran variedad de recursos (financieros, materiales, tecnológicos y humanos) para lograr determinados objetivos, como la satisfacción de una necesidad o deseo de su mercado meta con la finalidad de lucrar o no; y que es construida a partir de conversaciones específicas basadas en compromisos mutuos entre las personas que la conforman⁷. Es un grupo social en el que, a través de la administración del capital y el trabajo, se producen bienes y/o servicios tendientes a la satisfacción de las necesidades de la comunidad, creando satisfactores a cambio de una retribución que compensara el riesgo, los esfuerzos y las inversiones de los empresarios. La empresa como tal es verdadero punto de partida para el desarrollo de las tareas encargadas a la contabilidad de costos, haciéndose más notoria su actividad en aquellas empresas de producción y no tanto así en las de carácter comercial y las de prestación de servicios dado que en las primeras se hallaran definitivamente los tres elementos del costo de producción, lo que implicara una actividad de análisis de los costos de mayor complejidad en relación a las otras formas de actividades económicas.

⁶ SUÁREZ Perdomo Maribel. "Contabilidad Financiera vs. Contabilidad de costos". 30/09/2010. Recuperado de <http://www.heramientaparatomadedecisiones.blogspot.com>

⁷ TOMPSON Iván. Promonegocios.net. Artículo publicado 2006. Recuperado de <http://definicion.de/empresa>

2.1.6.2 Clasificación de los tipos de empresas.

El avance tecnológico y económico ha originado la existencia de una gran diversidad de empresas. Estas pueden clasificarse desde diversos puntos de vista dependiendo del aspecto desde el cual se le considere. Así, estas pueden ser clasificaciones:

a) Según la procedencia del capital: Dependiendo del origen de las aportaciones de su capital y del carácter a quienes dirijan sus actividades, las empresas pueden clasificarse en:

1) Públicas: en este tipo de empresas el capital pertenece al Estado y, generalmente, su finalidad es satisfacer necesidades de carácter social; 2) Privadas: lo son cuando el capital es propiedad de inversionistas privados y la finalidad es eminentemente lucrativa; 3) Nacionales, cuando los inversionistas son nacionales o nacionales y extranjeros; 4) Transnacionales, cuando el capital es preponderantemente de origen extranjero y las utilidades se reinvierten en los países de origen.

b) Según la magnitud de la empresa: Es uno de los criterios más utilizados, y dice que de acuerdo con el tamaño de la empresa se establece que puede ser pequeña, mediana o grande; pero al aplicar este enfoque hay dificultades al establecer límites. Para hacerlo existen diversos criterios los más usuales son: 1) Financiero el tamaño de la empresa se determina con base en el monto de su capital; 2) Personal ocupado: este criterio establece que una empresa pequeña es aquella, en la que laboran menos de 250 empleados; una mediana, aquella que tiene entre 250 y 1000 trabajadores; y una grande es aquella que se compone de más de 1000 empleados; 3) Producción: este criterio califica a la empresa de acuerdo con el grado de maquinización que existe en el proceso de producción: así, una empresa pequeña es aquella en la que el trabajo del hombre es decisivo, o sea que su producción es artesana, en ocasiones puede estar mecanizada, pero generalmente la maquinaria es obsoleta y requiere de mucha mano de obra. Una empresa mediana puede estar mecanizada como en el caso anterior, pero cuenta con más maquinaria y menos mano de obra. La gran empresa es aquella que esta altamente mecanizada y /o sistematizada. 4) Ventas: establece el tamaño de la empresa en relación con el mercado que la empresa abastece y con el monto de sus ventas. Según este criterio, una empresa es pequeña cuando sus ventas son locales, mediana cuando sus ventas son nacionales, y grande cuando cubre mercados internacionales. 5) Criterio de Nacional Financiera: este es uno de los

criterios más razonables para determinar el tamaño de la empresa. Para esta institución una empresa grande es la más importante dentro del grupo correspondiente a su mismo giro. La empresa chica es la de menor importancia dentro de su ramo, y la mediana es aquella en la que existe una interpolación entre la grande y la pequeña.

Debe mencionarse que aunque los criterios anteriores son auxiliares para determinar la magnitud de la empresa, ninguno es totalmente correcto, pues no son aplicables a cada situación específica, ya que las condiciones de la empresa son muy cambiantes. Por otra parte, pueden servir como orientación al determinar el tamaño de la empresa.

c) Criterio Económico. Las empresas pueden ser: 1) Nuevas: se dedican a la manufacturación o fabricación de mercancías que no se producen en el país, y que contribuyen en forma importante al desarrollo económico del mismo; 2) Necesarias: tienen por objeto la manufactura o fabricación de mercancías que se producen en el país en cantidades insuficientes para satisfacer las necesidades del consumo nacional, siempre y cuando el mencionado déficit sea considerable y no tenga su origen en causas transitorias y 3) Básicas: aquellas industrias consideradas primordiales para una o más actividades de importancia para el desarrollo agrícola o industrial del país. ⁸

2.1.6.3 Importancia de la contabilidad en las Empresas

Para que una empresa consiga mantener un buen funcionamiento en sus cuentas y trayectoria financiera en general, debe tener controlados multitud de factores que garanticen su estabilidad y continuidad. Dentro de todos estos factores tenemos que destacar “la contabilidad en la empresa” como uno de los más importantes y necesarios para cualquier modelo de negocio. Y esta contabilidad en la empresa hace referencia a las técnicas que se emplearan para poder recoger todos los movimientos contables que ésta lleva a cabo. Por lo que gracias a la revisión y estudio de los datos, será posible implantar modelos de control y llegar a tomar decisiones en el seno de la compañía.

⁸ <http://www.monografias.com/trabajos11/lacontdif/lacontdif.shtml#ixzz3qvb6ehWG>

Desde el mismo momento en el que la empresa nace, su junta directiva o el propietario individual, establecen parámetros que les permiten conocer cuál es la situación económica de la empresa en todo momento, sus posibilidades, beneficios o gastos. Esto se realiza mediante estudios y técnicas que nos proporciona la ciencia de la contabilidad, por lo que podríamos decir que sin ella no conoceríamos prácticamente ningún dato económico relacionado con nuestro propio negocio.⁹

2.1.7 Tipos de Entidades Económicas

2.1.7.1 Empresas comerciales

Son empresas intermediarias entre productor y consumidor; su función primordial es la compra/venta de productos terminados. Pueden clasificarse en: a) Mayoristas: Venden a gran escala o a grandes rasgos; b) Minoristas (detallistas): Venden al por menor y c) Comisionistas: Venden de lo que no es suyo, dan a consignación.

Las empresas comerciales compran una mercancía que luego venden normalmente a un precio superior, pero sin haberle efectuado ninguna transformación sustancial. Los productos que compran ya están terminados y en igual forma los venden luego a los consumidores sin variaciones de fondo, excepción hecha quizás de modificaciones menores en los empaques y otras por el estilo. Para este tipo de empresas el costo de los inventarios y el de la mercancía vendida está dado por los precios de compra y no precisan por lo tanto de un sistema de costos para obtener esas cifras.¹⁰

2.1.7.2 Empresas de Servicios

Son aquellas que tienen por función brindar una actividad que las personas necesitan para la satisfacción de sus necesidades a cambio de un precio. Pueden ser públicas o privadas. El producto que ofrecen es intangible (no puede percibirse con los sentidos), aunque sí podemos observar que se ha creado toda una red de personal y equipamiento que permiten llevar a cabo su cometido. *Por ejemplo, en el servicio de transporte existen chóferes, vehículos, oficinas de atención al público, etcétera, pero lo que se vende es el transporte*

⁹.DÍAS. Javier. Negocios y Emprendimientos.19/05/2013. Recuperado de [http://www.negociosyemprendimientos.com/.../importancia de la contabilidad en las empresas](http://www.negociosyemprendimientos.com/.../importancia-de-la-contabilidad-en-las-empresas)

¹⁰ MARTÍNEZ. Jorge. Empresa Comercial. Recuperado de <http://www.buenastareas.com> › Página principal › Temas Variados

como servicio en sí mismo, el traslado de un lugar a otro, el resto son medios para alcanzar el objetivo. En estas empresas, no se compra un producto ya hecho, como ocurre con un par de zapatos, sino que la prestación que contratamos consiste en un hacer y no en un dar.

Estas empresas, organizaciones con fines de lucro, advierten las necesidades y recursos del grupo de personas a que estarán destinadas, a través de un estudio de mercado, y buscan hacer algo que les solucione la carencia. Las empresas de servicios integran lo que se denomina sector terciario de las economías, y es el que más ha crecido en los países desarrollados, donde la mayoría de la población se dedica a ello.¹¹

2.1.7.3 Empresas manufactureras o de Producción

Son aquellas industrias que se dedican exclusivamente a la transformación de diferentes materias primas en productos y bienes terminados y listos para que ser consumidos o bien para ser distribuidos por quienes los acercarán a los consumidores finales. Este grupo de empresas son las que pertenecen al llamado sector secundario de una economía, porque es justamente el que transforma la materia prima que se genera en el sector primario; y esta representada por cualquier empresa manufacturera, grande o pequeña, que dedique su actividad a la transformación de materias primas en bienes finales o semifinales y la con la intervención de sus tres pilares fundamentales como son: la fuerza del trabajo, las máquinas y las herramientas, que justamente posibilitan la producción en cuestión.

Sin lugar a dudas la Revolución Industrial acaecida en el siglo XVIII fue una bisagra en nuestra historia y posibilitó en sustancial medida la extensión y simplificación de la industria manufacturera gracias a las máquinas que se incorporarían posteriormente para ampliar el trabajo de producción. Si bien desde siempre el hombre se ocupó de transformar las materias primas con las que se encontraba para elaborar productos necesarios, en el

¹¹ Concepto de Empresa de Servicios Recuperado de <http://www.deconceptos.com/ciencias-sociales/empresa-de-servicio#ixzz3rzaC9yZd>

mencionado período de la historia y con los avances tecnológicos que trajo aparejado se produjo su gran despegue.

Toda esta situación dio paso a la aparición de una de las grandes aliadas de la industria manufacturera como es la fábrica, porque esas nuevas condiciones creadas demandaban la reunión de los empleados en un mismo lugar junto a las máquinas y es a partir de este momento que las fábricas comenzaron a proliferar en el mundo entero con rubros importantes como los de productos alimentarios, bebidas, producción textil, maquinaria y equipos, industria de la madera, producción de papel, productos químicos y productos metálicos.¹²

2.1.8 El Proceso de Conversión

Por lo general, se incurre en los costos de productos en el área de producción o de conversión. Hasta cierto punto y todas las organizaciones convierten insumos consistentes en materia prima directa, mano de obra y costos indirectos. El resultado final del proceso de conversión por lo general es una serie de productos y servicios

En las empresas de profesionistas convierten la mano de obra y otros recursos de insumos, en trabajos terminados. En las empresas que realizan un grado bajo de conversión pueden reconocerse como gastos algunos costos insignificantes de mano de obra. En contraste, en las empresas que realizan un alto grado de conversión, los beneficios informativos que se obtienen a partir de la acumulación de los costos de materia prima, de mano de obra y de costos indirectos.¹³

2.1.8.1 Etapas de Producción

Básicamente hay tres etapas de producción o conversión:

- a) Trabajos no empezados (materia prima). En la primera etapa de producción el costo incurrido refleja los precios de las materias primas y suministros

¹²<http://www.definicionabc.com/economia/industria-manufacturera.php>

¹³ **QUISBERT.** Blanco Angel. “Contabilidad de Costos y Gestión” Doc. PDF 18/09/2015

- b) Producción en proceso. En la segunda etapa se acumulan los costos de mano de obra y los costos indirectos se asignen al costo del artículo terminado.
- c) no terminados. Los costos totales en los que incurre en las etapas 1 y 2 son iguales al costo total de producción de los artículos terminados.¹⁴

2.2 LA CONTABILIDAD DE COSTOS

2.2.1 Concepto y definiciones

La contabilidad de Costos es un subsistema dentro del sistema de la contabilidad de Gestión que, al nutriéndose de esta, genera los datos necesarios para tomar decisiones mediante la generación de informes acerca de la acumulación, análisis y control de todos los movimientos financieros relacionados a los costos de los recursos consumidos por las actividades que desarrolla la empresa, a fin de determinar las causas que los originan y los efectos que producen en el negocio.¹⁵ Por ello la contabilidad de costos se constituye en un procedimiento contable diseñado para calcular lo que cuesta hacer algo en función a un el conjunto de técnicas y procedimientos que se utilizan para cuantificar el sacrificio económico incurrido por un negocio para generar ingreso o fabricar inventarios

La contabilidad de costos se relaciona con la información de costos para uso interno de la gerencia y le ayuda de manera considerable en la formulación de objetivos y programas de operación, en la comparación del desempeño real con el esperado y en la presentación de informes.¹⁶ Y al igual que la contabilidad general se basa en el sistema de la partida doble.

El principal objetivo de la contabilidad de costos es comunicar información financiera y no financiera a la administración, a efecto de que esta pueda ejercer la planeación, el control y evaluación de recursos, con el fin de proporcionar datos que permitan la toma de decisiones por lo que también es de gran utilidad para la fijación de precios y el control de las operaciones de corto, mediano y largo plazo.¹⁷ Y según Neumer, la contabilidad de costos

¹⁴ **QUISBERT.** Blanco Ángel. “Contabilidad de Costos y Gestión” Doc. PDF

¹⁵ **TARINGA.** Ciclo contable del costo y el resultado. Recuperado de <http://www.taringa.net> »

¹⁶ “Contabilidad de costos”. Recuperado de <http://www.gestiopolis.com/contabilidad-de-costos/> 10 de junio de 2015

¹⁷ “Contabilidad Financiera Vs. Contabilidad de Costos”, 30/09/2010. Pág. Web. <http://heramientaparatomadecisiones.blogspot.com/>.

es una fase del procedimiento general por medio del cual se registran, resumen, analizan e interpretan los detalles de costos de materia prima, mano de obra y cargos indirectos de la producción.¹⁸

2.2.2 Objetivos de la Contabilidad de Costos

En el entendido de que la contabilidad de costos es una de las ramas de la contabilidad en general, esta es quien estudiará las relaciones costo-beneficio, volumen de producción, el grado de eficiencia y productividad, lo que permitirá diseñar la planificación y el control de la producción mediante la toma de decisiones sobre precios, los presupuestos y la política de capital. Y que tendrá como objetivo principal el de facilitar información a los distintos departamentos, a los directivos y a los planificadores para que puedan desempeñar sus funciones de la manera más optima. Y por otro lado sus específicos básicamente serán:

- a. Fijar los precios de venta
- b. Control, valoración y formación de los inventarios permanentes.
- c. Determinar el resultado interno.
- d. Controlar la explotación de la empresa.¹⁹

2.2.3 Características de la Contabilidad de los Costos

La contabilidad de costos se caracteriza por ser: a) analítica, puesto que se planea sobre segmentos de una empresa, y no sobre su total; b) Predice el futuro, a la vez que registra los hechos ocurridos; c) Los movimientos de las cuentas principales son en unidades; d) Sólo registra operaciones internas; e) Refleja la unión de una serie de elementos: materia prima, mano de obra directa y cargas fabriles; f) Determina el costo de los materiales usados por los distintos sectores, el costo de la mercadería vendida y el de las existencias; g) Sus períodos son mensuales y no anuales como los de la contabilidad general; h) Su idea implícita es la minimización de los costos. Aspectos que en suma son los que contribuyen con el buen manejo de los negocios (*Ver anexo N° 1*)

¹⁸ CONTABILIDAD DE COSTOS, Capítulo II, Doc. PDF (s.f.)

¹⁹ . Aspectos Básicos De La Contabilidad De Costos, (s..f.)

2.2.4 Clasificación conceptual de los términos empleados por la contabilidad de costos

2.2.4.1 Conceptos técnicos

a) Factor: Cada uno de los recursos económicos de los medios de producción, naturales o previamente elaborados, que son utilizados en la función de transformación económica, sea ésta industrial, comercial o financiera. Suelen clasificarse según dos criterios:

1º Criterio A: Factor capital: materias primas, utillaje, maquinaria, 2) Factor trabajo: fuerza de trabajo aportada por el ser humano.

2º Criterio B: Factores circulantes: afectos a las operaciones de la empresa; 2) Factores fijos o de capital: referentes a las inversiones fijas de la empresa. El destino de todo factor es convertirse en una entrada o *input* del proceso de transformación.

b) Proceso. Es una función planeada o conjunto de operaciones que, utilizando una tecnología y según cierta estructura, transforma unas entradas en unas salidas; es decir, unos factores en unos productos. Para definir un proceso es preciso fijar algunas ideas: Existir un plan operativo para convertir ciertas entradas en unas salidas determinadas; estar dotado, en consecuencia, de una estructura u orden entre los elementos operativos de la función transformadora. Todo ello se logra a través de una determinada técnica o según cierta clase de tecnología.

c) Producto o servicio. Se define como producto (bien material) o servicio (bien inmaterial) la salida u *output* de un proceso económico. Representa el objetivo de la función de transformación. Incluimos en el concepto de productos los subproductos, residuos y desperdicios. Así como los productos semi - terminados y en curso.

d) Rendimiento. Se entiende como la cantidad de productos o salidas que el proceso económico obtiene en determinado tiempo de transformación.

e) Gasto. El gasto se corresponde con los conceptos enunciados en el grupo 6 del Plan General Contable, por lo que se relaciona íntimamente con las adquisiciones de bienes o

servicios, las amortizaciones y los deterioros. Ejemplos de diferencias entre gasto y costo: costo de oportunidad e Impuesto de Sociedades.

f) Compra. La compra es la adquisición o acopio de determinados bienes. La compra originará un gasto pero no necesariamente un costo, puesto que en este caso no tiene porqué cumplirse el requisito del consumo del bien. En efecto, puede comprarse una determinada cantidad de un bien y consumirse otra distinta.

g) Inversión. La inversión supone la adquisición de bienes cuya participación en el proceso productivo se prolonga a lo largo de varios ejercicios. El consumo diferido que se plantea en este caso implica que el total de la inversión no pueda considerarse costo por no haber sido totalmente consumido. Por el contrario, el consumo parcial de la inversión sí que puede considerarse un costo; éste sería el caso de la amortización real anual.

h) Pago. Un pago es un flujo dinerario hacia el exterior y, en general, representa la cancelación de obligaciones contraídas por la empresa, muchas de ellas contrapartidas de los flujos económicos que caracterizan al gasto, compra o inversión.

2.2.4.2 Conceptos económicos

a) Costo. Se entiende por costo la medida y valoración del consumo realizado o previsto por la aplicación racional de los factores para la obtención de un producto, trabajo o servicio.

b) Precio. Se entiende por precio la expresión monetaria dada a un producto o servicio según el valor asignado por el mercado o por el cálculo en términos de oportunidad del valor de un trabajo realizado por a propia empresa en un momento de tiempo. En definitiva, es el valor expresado en unidades monetarias para poder adquirir un bien o también la cantidad de dinero que se recibe en sustitución del bien vendido.

Se llama ingreso a la multiplicación del precio por la cantidad de productos, servicios o trabajos vendidos u obtenidos. Los ingresos se pueden clasificar en externos y calculados. Los primeros hacen referencia a los obtenidos por la venta en un mercado de los

productos o servicios, valor determinado por el precio que asigna el citado mercado, y los segundos el valor calculado de los trabajos realizados por la propia empresa, el cual puede venir dado, tanto en términos de costo necesario para su obtención, como del precio que la empresa hubiera tenido que pagar de haberlo adquirido en el exterior.

c) Margen. Se entiende por margen la diferencia entre los ingresos y los costos de producción directamente vinculados a la obtención y venta de un producto. Esta definición se contempla en un sentido total, ya que su concreción unitaria al producto sería la diferencia entre precio y costo. Los márgenes son un instrumento de comparación y medición de los ingresos con ciertos costos, pudiéndose calcular diversidad de ellos.

- El margen industrial se forma por la diferencia entre los ingresos por ventas y el costo industrial de los productos vendidos.
- El margen comercial es el resultado de deducir del margen industrial los costos de distribución o comerciales.
- El margen de contribución bruto de un producto se determina por la diferencia entre los ingresos y el costo industrial variable del producto vendido.
- Deduciendo de este último margen el costo fijo directo, se determina el margen de contribución neto.

2.2.5 El Costo

El término costo, proviene del término latino “constante”, que originalmente fue muy útil para los negocios pequeños, el costo como tal es definido como un conjunto de bienes (material directo e indirecto) y esfuerzos (mano de obra directa e indirecta) en los cuales se incurre en el departamento de producción, para obtener como resultado un bien o producto terminado con buenas condiciones para ser adquirido por el sector comercial. Son susceptibles de ser capitalizados en términos de inventarios de productos terminados.

Algunos autores definen el término costo como: “Un el valor monetario de los recursos que se entregan o prometen entregar, a cambio de bienes o servicios que se adquieren.” GARCÍA COLÍN, Contabilidad de costos; o como “la suma de esfuerzos y recursos que se

han invertido para producir algo.” Del Río González, Costos I, o bien como “el conjunto de pagos, obligaciones contraídas, consumos, depreciaciones, amortizaciones y aplicaciones atribuibles a un periodo determinado, relacionadas con las funciones de producción, distribución, administración y financiamiento.” Ortega Pérez De León, Contabilidad de costos.²⁰

En este sentido el propósito de la contabilidad de costos será el de ocuparse de la clasificación, acumulación, control y asignación de costos, los mismos que en general servirán para tres propósitos que son:

1ro. Proporcionar informes relativos a costos para medir la utilidad y evaluar el inventario (estado de resultados y balance general).

2do. Ofrecer información para el control administrativo de las operaciones y actividades de la empresa (informes de control).

3ro. Proporcionar información a la administración para fundamentar la planeación y la toma de decisiones (análisis y estudios especiales).

El sistema formal de la contabilidad de costos generalmente ofrece información de costos e informes para la realización de los dos primeros objetivos. Sin embargo, para los fines de planeación y toma de decisiones de la administración, esta información generalmente debe reclasificarse, reorganizarse y complementarse con otros informes económicos y comerciales pertinentes tomados de fuentes ajenas al sistema normal de contabilidad de costos.

El costo es un recurso que se sacrifica o al que se renuncia para alcanzar un objetivo específico. Y generalmente este es resultado de un proceso productivo generado en una empresa o actividad manufacturera y representada como “el costo de producción” que es el valor del conjunto de bienes y esfuerzos en que se ha incurrido o se va a incurrir, que deben

²⁰ http://ocw.uniovi.es/pluginfile.php/3087/mod_resource/content/1/Aspectos_basicos_de_Contabilidad_de_Costos.pdf

consumir los centros fabriles para obtener un producto terminado, en condiciones de ser entregado al sector comercial. Es así que los objetivos y funciones de la determinación de costos, contribuyen con el planeamiento, control y gestión de la empresa que básicamente se expresan cuando:

- a) Sirven de base para fijar precios de venta y para establecer políticas de comercialización.
- b) Facilitan la toma de decisiones
- c) Permiten la valuación de inventarios.
- d) Controlan la eficiencia de las operaciones.

2.2.5.1 Clasificación de los tipos de costos

Como la contabilidad de costos tiene dentro de sus objetivos, el calcular lo que cuesta producir un artículo, o lo que cuesta venderlo, o los costos que son necesarios para prestar un servicio, además de obtener la información necesaria para controlar la producción, planear la actividad de una empresa en tomar decisiones de base en los costos, el concepto de costo puede ser estudiado desde diversos ángulos que se clasifican como:

a) Costos por naturaleza

- Costos de materiales
- Costos de servicios exteriores
- Costos de tributos
- Costos de personal
- Costos de gestión
- Costos financieros
- Costos de amortizaciones

b) Costos por funcionalidad

- Costos de aprovisionamiento
- Costos de transformación o producción
- Costos comerciales
- Costos de administración

c) Costos de factores, centros y productos

Existen dos formas de enfocar el cálculo del costo de los productos. La primera se da cuando el centro de atención se dirige hacia los factores; estamos ante lo que se denominan costos inorgánicos. Por el contrario, cuando la atención pivota sobre los centros, estaremos ante costos orgánicos.

d) Costos por su procedencia formativa. Según si el origen de la información es la contabilidad financiera o la de costos: 1. Costos externos. Se denominan costos externos aquellos cuya procedencia es de un gasto surgido en el ámbito externo o comunicado por la contabilidad financiera, mientras que los costos internos o calculados son aquellos que se determinan en el ámbito interno y por la contabilidad de costos, con independencia de que figuren o no como gasto en la contabilidad financiera. Son costos externos aquellos conceptos contenidos en el grupo 6 de la contabilidad financiera – con alguna excepción – y que se incorporan en la contabilidad de costos. 2. Costos internos. Los costos internos son los siguientes: el salario del empresario que podría obtener si sus servicios profesionales los pusiera al servicio de otro, rentabilidad mínima del capital con que debería remunerarse a las aportaciones de los socios o accionistas, en el supuesto alternativo de que éstos colocasen su capital, por ejemplo, en una entidad bancaria, amortizaciones cuyo cálculo deberá basarse más que en un tipo anual, en una tasa horaria.

e) Costos vinculados a la capacidad productiva. Esta clasificación distingue entre los costos vinculados a la actividad ordinaria y los costos vinculados referidos cuando la actividad es inferior a la considerada normal. Esto es: 1) Costos de actividad; 2) Costos de sub actividad.

Los costos externos e internos fijos o de estructura podrán ser vinculados tanto a la actividad, según la capacidad productiva cuya utilización se prevé en el periodo de cómputo, como a la sub actividad o expresión del cálculo de la parte del costo que puede asignarse a la desocupación productiva en dicho periodo por falta de utilización de los factores.

f) Costos vinculados a la producción y a la estructura de la empresa. Este criterio distingue los costos según su comportamiento y relación con el nivel de productividad. De esta forma, existen costos variables y costos fijos.

- Los costos variables aumentarán o disminuirán de forma directa en función del nivel de producción. Un ejemplo de costo variable es el costo de materia prima. Pueden distinguirse tres modalidades de costos variables: 1. Costos proporcionales: varían en proporción a la cantidad producida. 2. Costos progresivos: se incrementan más que proporcionalmente al volumen de producción. 3. Costos regresivos: se incrementan menos que proporcionalmente al volumen de producción.
- Los costos fijos, por el contrario, se mantienen inalterados sea cual sea el nivel de producción. Un ejemplo típico de costo fijo es el alquiler de las instalaciones. Los costos fijos denominados de estado parado son aquellos que tienen lugar incluso para una producción nula.

g) Costos vinculados a productos o procesos productivos específicos. En relación al control y relevancia, habrá costos que podrán asignarse de forma indubitable a un proceso, producto u objetivo de costo y otros que requerirán de un criterio de reparto objetivo; es decir:

- Costos directos.
- Costos indirectos.

Se entiende por costos directos aquellos que se vinculan a la actividad del proceso de transformación de los productos, bien a través de las relaciones factor-proceso o proceso-producto. Esta vinculación a centros o a productos se realizará sin necesidad de aplicar método de reparto alguno. En cambio, los costos indirectos se vinculan al tiempo o período económico, por lo que su imputación a centros o productos tendría que hacerse con determinado método de reparto.

h) Costos referidos al momento de su formulación. Según sea el momento temporal en que se formulan los costos, podrían ser:

- Los costos históricos o calculados a posteriori. Son el análisis retrospectivo de lo realmente sucedido en un período, en los cuales la gran mayoría de los datos son reales y se van presentando durante el periodo contable con miras a la producción de los estados financieros.
- Los costos preestablecidos o calculados a posteriori son en definitiva previsiones o estimaciones de la media y valoración de consumos futuros. Como en todo dato de tipo provisional, suceden divergencias o desviaciones respecto de lo realmente acontecido.

i) Costos en relación a su control. En tanto que la empresa pueda accionar mecanismos de dominio sobre los costos, éstos podrán ser:

- Costos controlables.
- Costos no controlables.

En relación al grado de control informativo:

- Costos relevantes.
- Costos no relevantes.

En relación a la planificación informativa:

- Costos previsibles.
- Costos no previsibles.

j) Costos ordinarios y costos decisionales. En relación al estudio de las consecuencias inmediatas y operativas a medio y largo plazo y estratégicas de los costos, pueden éstos ser costos ordinarios y decisionales.

El concepto de costos ordinarios es el clásico, esto es, el inherente al consumo de inputs del proceso productivo.

Los costos decisionales no generan facturaciones ni pagos de forma directa, pero tal vez sí de forma indirecta, siendo el horizonte temporal óptimo para su análisis el medio y largo plazo. Puede distinguirse entre:

- Costos de oportunidad.
- Costos estratégicos.

Los costos de oportunidad son la medida de la renuncia del empresario a la inversión alternativa respecto de la efectivamente realizada.

Los costos estratégicos son la medición del costo de las decisiones a largo plazo, es decir, el costo de la estrategia.

k) Costos referidos al cálculo analítico. Los costos, como instrumento informativo y decisional, participan de la naturaleza macroeconómica, característica de la economía de empresa. Derivados de esa percepción analítica se puede clasificar:

- El costo medio
- El costo diferencial
- El costo marginal
- El costo óptimo

2.2.5.2 Gastos financieros

En general, las cargas financieras inherentes al endeudamiento empresarial no pueden considerarse como un costo de fabricación, pues no forman parte del proceso de transformación del input en output. Con la salvedad de algunas excepciones como: a) En las empresas financieras, pues estas realizan un proceso de transformación (reinversión) cuyo input es idéntico al output: el dinero. Por lo tanto, el costo del dinero (el tipo de interés) sí será un costo empresarial. Ejemplos de empresas financieras: bancos, cajas, compañías de seguros, sociedades gestoras de planes de pensiones. b) En las empresas con procesos de fabricación plurianuales, implican una inversión de dinero que queda inmovilizado por varios periodos. Ejemplos: construcción inmobiliaria, elaboración de determinados vinos.

2.2.5.3 Amortizaciones.

La amortización que formará parte del costo será siempre la amortización real calculada de los bienes, en definitiva, una parte proporcional del consumo de la inversión.

La amortización real puede coincidir o no con la amortización financiera, puesto que la empresa puede optar por amortizar activos de forma acelerada, por lo que la cifra registrada en la contabilidad financiera no se corresponderá con la depreciación real sufrida por el bien de inversión en el periodo en curso.

2.2.5.4 Factor de costo

Es la base de distribución para la asignación de costos, según sea el objeto de costos.

Costo unitario o promedio: Surge de dividir el costo total por un número de unidades

2.2.6 Elementos del Costo de producción

Los elementos del costo de producción son categorías que básicamente se presentan en las empresas industriales, fabricas manufactureras y no así en las empresas comerciales debido a que estas últimas por su naturaleza no realizan una actividad de transformación de la materia prima. En este sentido los elementos del costo de fabricación son:

- a) Materias primas: Son todos aquellos elementos físicos que es imprescindible consumir durante el proceso de elaboración de un producto, de sus accesorios y de su envase. Esto con la condición de que el consumo del insumo debe guardar relación proporcional con la cantidad de unidades producidas.
- b) Mano de obra directa: Valor del trabajo realizado por los operarios que contribuyen al proceso productivo.
- c) Carga fabril: Llamado también como costos indirectos de fabricación, los cuales son todos los costos en que necesita incurrir un centro para el logro de sus fines; costos que, salvo casos de excepción, son de asignación indirecta, por lo tanto precisa de bases de distribución.

La combinación de la mano de obra directa y la carga fabril constituye el costo de conversión, llamado así porque es el costo de convertir las materias primas en productos terminados.

2.2.7 Ciclo Contable del Costo y el Resultado

El ciclo contable es un conjunto de fases de la contabilidad, que se repiten en cada ejercicio económico, durante la vida de una empresa, y que tienen como finalidad preparar la información acerca de los resultados obtenidos en dicho ejercicio y de la situación económico-financiera y patrimonial al término del mismo.

La información contable del ejercicio se muestra mediante estados financieros –Balance, Cuenta de Pérdidas y Ganancias, Estado de Cambios en el Patrimonio Neto, Estado de Flujos de Efectivo- que resumen la situación económico-financiera y patrimonial de la empresa y que queda agrupada en las Cuentas Anuales. Esta información cuantitativa se completa con la Memoria, estado en el que se recoge información cualitativa de las operaciones realizadas por la empresa.²¹(*Ver anexo N° 3*)

El ciclo de la registración en una empresa industrial abarca desde el momento del devengamiento de la erogación del costo de conversión o el ingreso del material, hasta su incorporación o asignación al producto terminado. Por su parte el flujo de los costos de producción sigue el movimiento físico de las materias primas a medida que se reciben, almacenan, gastan y se convierten en artículos terminados. El flujo de los costos de producción da lugar a estados de resultados, de costos de ventas y de costo de artículos fabricados.

Durante el proceso de transformación, la materia prima sufre modificaciones por aplicación de procesos conducidos por recursos humanos (mano de obra) con apoyo de tecnología y equipamiento (C. I. F.) estas acompañan al material durante todo el proceso de transformación hasta su ingreso al depósito de productos terminados, convirtiéndolo,

²¹ **MARTÍN.** Mateo Raquel. CICLO CONTABLE. Recuperado de <http://www.expansión.com/diccionario/economía/ciclo-contable/html>.

progresivamente, en el artículo a comercializar. De ahí es que son denominados costos de conversión.

Ciclo de MD:
COMPRA -----> DEPÓSITO -----> PRODUCTO

Ciclo de mod.:
CONTROL DE TIEMPOS -----> VALORACIÓN DEL TIEMPO -----> COSTO ----->
ASIGNACIÓN A LA ACTIVIDAD -----> ASIGNACIÓN AL PRODUCTO

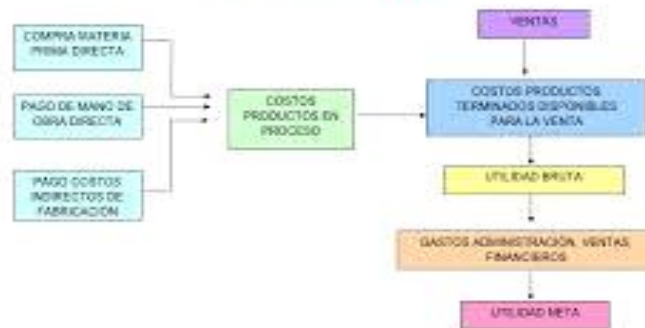
Ciclo de los s.f.:
DEVENGAMIENTO -----> ASIGNACIÓN A LA ACTIVIDAD -----> BASE DE
APLICACIÓN -----> APLICACIÓN AL PRODUCTO

Este flujo de costos se registra y se aplica en función al tipo de operaciones productivas: 1. Continua: sistema de costos por procesos. Los cargos se acumulan en cuentas departamentales o por actividades, luego se asignan al producto. 2. Discontinua: sistema de costos por órdenes. Los cargos se acumulan en hojas de costos donde los costos indirectos se aplican por cuotas determinadas y se registran en una cuenta general analizada por rubro, en la medida que se vayan devengando.

Así, los sistemas de contabilidad de costos dependerán de la naturaleza de los procesos de producción de bienes y/o servicios y de las necesidades de información de la empresa. Los procesos de producción pueden ser monotípicos (un solo producto) o diversificada (varios productos).²²

²² MARINGA. Ciclo Contable del Costo y el resultado, 30-06-2011. Recuperado de [http://: www.taringa.net](http://www.taringa.net) › Apuntes y monografías

EL CICLO DE LA CONTABILIDAD DE COSTOS



2.2.7.1 Comprobantes

Dependerán del tipo de empresa, el circuito de información establecido y la metodología que haya elegido para su implementación. Al ser la contabilidad de costos una parte de la contabilidad de gestión, todos los comprobantes referidos a costos de producción o movimientos de bienes de cambio con que se alimenta ésta serán los mismos que producirán los registros, cuando corresponda, en la contabilidad de costos. En general los comprobantes mantendrán relación con todos los movimientos referidos a compras de materiales, gastos de abastecimiento, sueldos y jornales, costos generales de producción, mantenimiento de inventarios de materiales y productos en proceso.

2.2.7.2 Plan de cuentas

El plan de cuentas es un listado que presenta las cuentas necesarias para registrar los hechos contables. Se trata de una ordenación sistemática de todas las cuentas que forman parte de un sistema contable. Para facilitar el reconocimiento de cada una de las cuentas, el plan de cuentas suele ser codificado. Este proceso implica la asignación de un símbolo, que puede ser un número, una letra o una combinación de ambos, a cada cuenta.

El sistema nemotécnico más usual para codificar un plan de cuentas es el numérico decimal, que permite agrupaciones ilimitadas y facilita la tarea de agregar e intercalar nuevas cuentas. Por ejemplo: 1 Activo, 1.1 Activo corriente, 1.2 Activo no corriente, 1.1.1 Caja y bancos, 1.1.2 Inversiones corrientes. Por lo general, el plan de cuentas se complementa con un manual de cuentas, que presenta las instrucciones necesarias para la

utilización de las cuentas que forman parte del sistema contable y éste, en definitiva, brinda una estructura básica para la organización del sistema contable, por lo que aparece como un medio para obtener información de manera sencilla.

Un plan de cuentas debe cumplir con varios requisitos, como la homogeneidad, la integridad (tiene que presentar todas las cuentas necesarias), la sistematicidad (debe seguir un cierto orden) y la flexibilidad (tiene que permitir el agregado de nuevas cuentas). Por otra parte, es importante que, a la hora de elaborar un plan de cuentas, se utilice una terminología clara para designar a cada cuenta y se parta desde lo general hacia lo particular.²³.

En síntesis debe ser: 1. sintético, flexible, 2. Debe estar diseñado para que los datos que surjan de las acumulaciones sean útiles a los fines para los que se implanta el sistema, debiendo relacionarse con las partidas presupuestarias con las que serán comparados los resultados históricos, a los efectos de controlar la gestión realizada.

Dependerá de las características y necesidades de la empresa. Y básicamente se utilizarán: 1. Almacén de Materiales y Suministros, 2. Producción en procesos (p/c elemento del costo). Todas cuentas de A (Bs. de Cambio), 3. Almacén de productos Terminados y 4. Además utilizaremos una Cuenta Control o de Movimiento denominada: C. I. F.

2.2.7.3 Registración

Debe realizarse en forma simultánea con la contabilidad financiera para evitar que se produzcan omisiones que desorganicen la integración entre ambas contabilidades.

Los cargos a la contabilidad de costos deben ser diarios, analíticos y por elemento del costo. El control que deben efectuar aquellas empresas que no trabajan sus costos por computación es el control dual, donde todos los costos que se relacionan a la operación

²³ **AMBULUDI**, Jhoselin. Contabilidad De Costos, Plan de Cuentas. Recuperado de <http://www.jhosyamb.blogspot.com/2011/12/plan-de-cuentas.html>

fabril se debitan en una cuenta de control que le permite mantener un seguimiento diario o semanal donde se verifiquen que todos los cargos recibidos por la contabilidad financiera, referidos a los procesos productivos, han sido registrados en la contabilidad de costos.

El control dual por lo tanto consiste en verificar si los saldos deudores de la cuenta control de la contabilidad de costos coincide con los saldos acreedores de la cuenta control de la contabilidad financiera.

Cuando al final del periodo se trasladen los saldos finales de las cuentas de mayor de costos a la contabilidad general (financiera) a efectos de la actualización del costo de mercaderías vendidas y el saldo de las cuentas de Bienes de Cambio, los mayores de control de contabilidad general y control contabilidad de costos quedaran saldados. Esto indicara que todos los cargos recibidos durante el periodo han sido debidamente apropiados a los correspondientes productos y devueltos a la contabilidad financiera para la confección de los balances mensuales.

El ciclo de apertura y cierre de los libros será repetitivo, es decir que así como al cierre del periodo la contabilidad de costos le transfiere los saldos de bienes de cambio a la contabilidad general, esta se la devolverá el primer día del periodo siguiente a efectos de recomenzar el seguimiento analítico correspondiente.

2.2.7.4 Codificación

La codificación del plan de cuentas de la contabilidad de costos puede proponerse respetando en las cuentas de inventarios los mismos códigos que en la contabilidad general (financiera).

2.2.7.5 Cuentas auxiliares

Tratándose de cuentas auxiliares de la contabilidad general debemos hacer hincapié en la relación entre el destino de los saldos de dichos mayores auxiliares en la contabilidad general al cierre de los periodos de análisis:

En las empresas donde no se llevan registros analíticos de costos, la determinación del costo del producto vendido o costo de ventas se realiza por diferencia de inventarios. Así, el cálculo mencionado se realiza llevando desdobladas las cuentas de bienes de cambio en 3 cuentas auxiliares: 1) Existencia Inicial; 2) Compras y 3) Existencia Final.

Este proceder dificulta al extremo una determinación correcta del costo de ventas, especialmente en lo concerniente a la cuenta producción en proceso. La contabilidad de costos resuelve el problema al llevar los registros en forma analítica y permite que la ecuación: (existencia inicial + compras – existencia final = Costo de Ventas) se resuelva analíticamente y con altísimo grado de confiabilidad.

2.2.7.6 Aplicación del sistema de registro dual

El sistema de registro dual consiste en llevar dos cuentas de control, una en la contabilidad general (Control contabilidad de costos) y otra en la contabilidad de costos (Control contabilidad general) que permita tener la certeza de que todos los asientos que fueron transferidos de la contabilidad general para el analítico de costos, estén debidamente registrados en éste. El control consiste en que los saldos de ambas cuentas tienen que coincidir para tener la seguridad de que todos los débitos de la contabilidad general (o financiera) al sistema analítico han sido registrados en este mediante crédito al de la misma.

2.2.7.7 El informe profesional y el tratamiento contable de la ociosidad

El concepto de ociosidad abarca aquellos tiempos productivos en los que las instalaciones, por distintos motivos que no están relacionados con el proceso de transformación y sin previa programación, se encuentran inactivas. Los motivos más frecuente de ociosidad pueden ser:

- a) Demora por falta de materiales.
- b) Falta de especificaciones para producir.
- c) Rotura de máquinas (o ausencia de maquinistas o personal).
- d) Falta de suministro de energía.
- e) Falta de producción.

Los costos ocasionados durante estos periodos deberán ser contabilizados como resultado negativo para dejar claro en los informes respectivos el monto de los costos que no fueron absorbidos por causa de esa improductividad y la necesidad de tomar medidas al respecto.

Desde el campo de los informes, tanto el estado de costos como el de resultados deben dejar reflejada claramente, para favorecer el análisis del usuario de la información, la circunstancia de que no fueron absorbidos todos los costos fijos de producción asignados al periodo en forma normalizada y los motivos por los cuales se produjo la pérdida de horas productivas que ocasionaron un resultado negativo para la empresa.

2.2.7.8 Formularios más utilizados en el seguimiento de los costos

Los formularios mas empleados en contabilidad de costos son: 1. Hoja de producto; 2. Hoja del departamento y 3. Hoja de costos para órdenes específicas

2.2.7.9 Teoría de la Doble Partida

La partida doble consiste en registrar, por medio de cargos y abonos, los efectos que producen las operaciones en los diferentes elementos del balance, de tal manera que siempre subsista la igualdad entre el Activo y la suma del Pasivo con el Capital.²⁴ Es la base de la contabilidad actual y consiste en un movimiento contable que afecta a un mínimo de dos asientos o cuentas, un débito y un crédito y, además, tiene que haber la misma cantidad de débitos que de créditos; en otras palabras, débito menos crédito ha de ser cero, para que haya equilibrio en la contabilidad.

La partida doble nace de un hecho económico entre dos partes y se basa en la teoría de "no hay deudor sin acreedor", es decir, que si compro un producto yo soy el deudor y mi proveedor será el acreedor.²⁵

Ejemplo: Si vendo mi producto tengo que contabilizar el dinero que me pagan por el bien y también he de contabilizar la disminución del bien que he vendido.

²⁴ PÉREZ Piña Rafael, (2009) Apuntes de Contabilidad de Costos. Tecnológico superior de México, Pág. 10

²⁵ La partida doble Recuperado de <https://www.debitoer.es/glosario/definicion-partida-doble>

La Partida doble es definida como un sistema de contabilidad que consiste en registrar por medio de cargos y abonos los aumentos y/o disminuciones o efectos que producen las operaciones en los diferentes elementos del Balance; manteniéndose la igualdad numérica entre las partidas deudoras y acreedoras, de tal manera que siempre subsista la igualdad entre el Activo y la suma del Pasivo con el capital. $A = P + C$.

Esta forma de registrar las operaciones por partida doble, que tiene plena vigencia en la contabilidad actual, fue concebida por primera vez en Venecia en el siglo s.f. año de 1494 por el fraile Franciscano Luca Pacholí, quien tuvo la idea de analizar en las cuentas los efectos que producen las operaciones, conservándose siempre la igualdad numérica del balance.

Luca Paccioli se percató de la necesidad de lograr precisión por lo que ideó la cuenta T (de dos columnas) y aplicó el concepto algebraico $A = P + C$ el mismo que ha resultado hasta la fecha de gran importancia para disminuir los errores en el proceso de contabilización de las operaciones empresariales. “La idea fundamental de Luca Paccioli fue lograr que todas las operaciones conduzcan a la formulación de cuentas.” Este sistema de la partida doble se sustenta en una interpretación del Principio Universal de la Causalidad ó “Ley de la Causalidad” (que es la ley que se origina en la Teoría de que a toda causa sigue un efecto).

De acuerdo con esta teoría, de la relación de la causa con el efecto, según la Partida Doble se debe considerar tanto la causa como el efecto que produce cada operación, y que, por sencilla ésta sea afectará cuando menos a dos cuentas (Cualquiera que sea la operación que se haya efectuado, siempre habrá una causa y un efecto que por la misma cantidad alterará los valores del Balance y que se afectarán cuando menos a dos cuentas), por lo que también se dice de que toda operación es la causa de cuando menos dos efectos sobre el Balance de empresa (O que toda operación es la causa de cuando menos dos efectos sobre el Balance de la empresa). Por estas razones a la contabilidad también se le conoce como: “Sistema de Contabilidad por Partida Doble”.

2.3 SISTEMAS DE COSTO

2.3.1 Concepto

Son un sistema de cuentas, frecuentemente auxiliares, en donde se lleva el conjunto de registros de una empresa industrial, controlando cuantitativamente las operaciones productivas, permitiendo determinar el costo de los productos, procesos o servicios y proporcionando información detallada y oportuna sobre las mismas. Son el conjunto de procedimientos, técnicas, registros e informes estructurados sobre la base de la teoría de la partida doble y otros principios técnicos, que tienen por objeto la determinación de los costos unitarios de producción y el control de las operaciones fabriles

2.3.2 Objetivos de los Sistemas de Costo

Los objetivos de un sistema de costos son los siguientes:

- a) Asignar costos a las unidades producidas.
- b) Valuar los inventarios de producción en proceso y artículos terminados.
- c) Proporcionar información para el control de los costos.
- d) Reducir costos.

2.3.3 Clasificación de los sistemas de costos

Un papel fundamental de la contabilidad de costos es determinar el costo de los bienes o servicios de una organización, constituyéndose de esta forma en un conjunto de procedimientos y técnicas que se emplean principalmente para calcular el costo de las distintas actividades. Las mismas que pueden ser clasificadas desde diferentes ópticas como ser:

a) Según el tratamiento de los costos fijos:

- Costo por absorción: Todos los costos de fabricación se incluyen en el costo del producto, así como se excluyen todos los costos que no son de fabricación. La característica básica de este sistema es la distinción que se hace entre el producto y los costos del período, es decir los costos que son de fabricación y los que no lo son.

- **Costo variable:** Los costos de fabricación se asignan a los productos fabricados. La principal distinción bajo este sistema es la que existe entre los costos fijos y los variables. Los costos variables son los únicos en que se incurre de manera directa en la fabricación de un producto. Los costos fijos representan la capacidad para producir o vender, e independientemente del hecho de que se fabriquen o no los productos y se lleven al período, no se inventarían. Los costos de fabricación fijos totales permanecen constantes a cualquier volumen de producción. Los costos variables totales aumentan en proporción directa con los cambios que ocurren en la producción.

La cantidad y presentación de las utilidades varía bajo los dos métodos. Si se utiliza el método de costo variable, los costos variables deben deducirse de las ventas, puesto que los mismos son costos en los que normalmente no se incurriría si no se produjeran los artículos.

b) Según la forma de concentración de los costos:

- **Costo por órdenes:** Se emplea cuando se fabrica de acuerdo a pedidos especiales de los clientes. Usados por organizaciones que elaboran cantidades pequeñas o distintos bienes o servicios únicos.
- **Costo por procesos:** Se utiliza cuando la producción es repetitiva y diversificada, aunque los artículos son bastante uniformes entre sí. Usado por organizaciones que producen gran cantidad de productos iguales

c) Según el método de costo:

- **Costo histórico o resultante:** Primero se consume y luego se determinan el costo en virtud de los insumos reales. Puede utilizarse tanto en costos por órdenes como en costos por procesos.
- **Costo predeterminado:** Los costos se calculan de acuerdo con consumos estimados.

2.3.4 Tipos de Procesos de Transformación y las estructuras productivas

La evolución de la técnica, la modalidad de operar en los procesos productivos y la relación que puede establecerse con la clientela permitieron identificar dos tipos de empresas bien diferenciadas: las que desarrollan procesos intermitentes y las que ejecutan proceso en línea. Estos modelos operativos indujeron a los analistas de costos a crear metodologías de costo que fueran compatibles con cada estructura productiva. De esta manera surgen los métodos de contabilidad de costo por Órdenes de Producción por Procesos. El aplicable a las empresas con procesos intermitentes y el segundo a las empresas con procesos en línea.

El proceso productivo es la actividad que desarrollan las unidades de producción o agentes productores de la economía con el fin de transformar bienes intermedios (materias primas, productos semielaborados) en bienes finales, mediante el empleo de factores productivos. También se define al proceso productivo como el sistema de acciones ejecutadas sobre determinados bienes para darles distinta utilidad a la que tenían antes del ejercicio de aquéllas.

La actividad productiva así definida incluye no sólo la producción de bienes físicos (alimentos, automóviles, zapatos, viviendas) sino también la prestación de servicios (sanidad, enseñanza, transporte, investigación). Según Schroeder (1983, págs. 134/155) antes de elegir el tipo de proceso que conviene adoptar para elaborar un producto debe definirse el volumen de producción que se planea alcanzar en función de la estructura del mercado, de la probable demanda y de la decisión de la capacidad física de las operaciones.

En concreto la fabricación de artículos artesanos o individuales es diferente a los productos fabricados en serie. Los productos individuales corresponden a producción intermitente o lotificada, mientras que los de serie corresponden a producción continua o en línea. Para cada forma de procesos de transformación existe un sistema de costos adecuado que permitirá la obtención del costo de producción.

2.3.5 Los Métodos de Costo

El método o técnica de costo es el conjunto de procedimientos específicos utilizados para la determinación de un costo. El modelo de costo es el conjunto de supuestos y relaciones básicas en que se sustenta un método o técnica de costo. El costo económico es toda vinculación coherente entre un objetivo o resultado productivo y los factores o recursos considerados necesarios para lograrlos.²⁶

Por los tres elementos asignados al costo de producción (mano de obra directa, materia prima y costos indirectos de fabricación) las operaciones productivas pueden evaluarse a través de: 1) Costo Absorbente y 2) Costo directo.

2.3.5.1 Costo Absorbente o También llamado Tradicional.

Consiste en la asignación total de la materia prima, mano de obra y cargos indirectos a las unidades producidas. Todos los costos de fabricación se incluyen en el costo del producto, así como se excluyen todos los costos que no son de fabricación. La característica básica de este sistema es la distinción que se hace entre el producto y los costos del período, es decir los costos que son de fabricación y los que no lo son.²⁷ Es el que tiene mayor aplicación en las industrias, sin embargo proporciona algunas desventajas para la planeación de utilidades, ya que no proporciona datos adicionales como costos fijos, semi - fijos o variables.

2.3.6.2 Costo directo

Considera como costo de producción los costos variables de materia prima, mano de obra y cargos indirectos, mientras que los costos fijos los aplica directamente a los resultados del periodo. Los costos de fabricación se asignan a los productos fabricados. La principal distinción bajo este sistema es la que existe entre los costos fijos y los variables. Los costos variables son los únicos en que se incurre de manera directa en la fabricación de un producto. Los costos fijos representan la capacidad para producir o vender, e independientemente del hecho de que se fabriquen o no los productos y se lleven al

²⁶ **PELLEGRINO** Antonio R. MÉTODOS CONTABLES DE COSTO. Pág. 4

²⁷ INTRODUCCIÓN A LA TEORÍA DE LOS COSTOS. Recuperado de <http://www.monografias.com> › Administración y Finanzas

período, no se inventarían. Los costos de fabricación fijos totales permanecen constantes a cualquier volumen de producción. Los costos variables totales aumentan en proporción directa con los cambios que ocurren en la producción.

La cantidad y presentación de las utilidades varía bajo los dos métodos. Si se utiliza el método de costo variable, los costos variables deben deducirse de las ventas, puesto que los mismos son costos en los que normalmente no se incurriría si no se produjeran los artículos. Esta técnica aun no es muy aceptada, independientemente de las ventajas que ofrece para la toma de decisiones, sobre todo en lo que a planeación de utilidades se refiere.

Las técnicas de costos pueden integrarse a cualquiera de los sistemas de costos existentes. La decisión de aplicar una u otra técnica impactara directamente los resultados de las empresas.

2.3.6 Análisis de los Métodos de Costo Absorbente y directos.

El método absorbente o total es aceptado tributariamente el, método que salvaguarda los activos utilizados y que se controlan mediante el estado de ganancias y pérdidas, puesto que el costo absorbente sirve principalmente para la preparación de informes externos. El costo absorbente se integra con todas aquellas erogaciones directas y los gastos indirectos que se considere, fueron incurridos en el proceso productivo dentro de un período de gestión o económico.

La asignación del costo al producto, se hace combinando los gastos incurridos en forma directa con los gastos de otros procesos o actividades relacionadas con la producción. Así entendemos que los elementos que conforman el costo de un producto bajo el método Absorbente, serían:

- Materia Prima,
- Mano de Obra y
- Gastos Indirectos de Fabricación tomando de estos últimos, los variables y los fijos.

En cambio en costo directo, deberán tomarse en cuenta los siguientes elementos:

- La materia prima consumida,
- La mano de obra directa y
- Los gastos indirectos de fabricación que varían en relación con los volúmenes producidos (costos variables).

Como puede apreciarse, en este método (directo), para determinar el costo de producción, no se incluyen los mismos elementos que los indicados en la parte correspondiente al costo absorbente, en este último, se considera que los costos no deben verse afectados por los volúmenes de producción (costos totales: fijos y variables).

Es decir el costo absorbente, acumula el costo de materia prima mano de obra directa y gastos indirectos de fabricación tanto variables como fijos y los asignan a los productos terminados, para evaluar el inventario de existencias, en cambio el costo directo excluye los gastos indirectos de fabricación fijos, como por ejemplo la depreciación, para llegar al costo de producción, denominándose en este caso margen de contribución de la producción.

Los fundamentos básicos de este método, son incluir dentro del costo del producto, todos los costos de la función productiva, independientemente de su comportamiento como fijos o variables para obtener primero la utilidad bruta y al restar los gastos operativos de administración y venta tanto fijos como variables llegar a la utilidad operativa. Como consecuencia de ello en diversas oportunidades, como contadores hemos sido testigos de las diversas críticas, que está expuesta la ciencia contable, generalmente debido a que se presenta información en cierta forma, distinta a la requerida para el análisis gerencial de la alta dirección de las empresas que muchas veces está a cargo de ejecutivos de formación no contable. Por otro lado dentro del método de costo variable, los costos fijos que no se incluyen como costos para producir inventario no se convierten en costos de producción, sino más bien se llevan a gastos en el período en que se incurren

Así tenemos, que se podría tener una visualización distinta a la mostrada por los costos absorbentes, mediante el empleo del método de costo variable o costo directo. Desde la óptica de este método el costo del producto, está conformado por los costos variables, sirviendo a la administración en su tarea de dirección para una rápida proyección financiera basada en los volúmenes de producción y de ventas. El principal punto de diferencia entre los dos métodos de costo está en el tratamiento de los costos indirectos de fabricación fijos. Al aplicar los distintos métodos de costo, no decimos que se tratan de dos costos del producto, sino de dos formas de determinar las utilidades, determinándose utilidad bruta o margen de contribución de la producción y la utilidad operativa o el margen de contribución total, como consecuencia, de la aplicación de cada método.²⁸

2.4 LA MATERIA PRIMA

2.4.1 Concepto.

Los materiales que realmente forman parte del producto terminado se conocen con el nombre de materias primas o materiales principales. Los que no se convierten físicamente en parte del producto o tienen importancia secundaria se llaman materiales o materiales auxiliares.

2.4.2 Definición y tratamiento de los materiales principales y auxiliares

Para mantener una inversión en existencias debidamente equilibrada, se requiere una labor de planeación y control. Un inventario excesivo ocasiona mayores costos incluyendo pérdidas debidas a deterioros, espacio de almacenamiento adicional y el costo de oportunidad del capital. La escasez de existencias produce interrupciones en la producción, excesivos costos de preparación de máquinas y elevadas costos de procesamiento de facturas y pedidos. La materia prima es el único elemento del costo de fabricación nítidamente variable.

2.4.3 Valuación y contabilización de materia prima y materiales

Existen diferentes factores que inciden en la elección del método de valuación más adecuado:

²⁸ **MAYOR.** Gomero Guillermo Métodos de Costo. (Perú). Ministerio de Economía y Finanzas. Pág. Web [https://www.mef.gob.pe/index.php?...1741%3A métodos-de-costo-costo](https://www.mef.gob.pe/index.php?...1741%3A%20métodos-de-costo-costo).

- Tipos de productos elaborados
- Sistema de costos empleado
- Política de reposición
- Meses de existencias normalmente disponibles
- Formas de almacenaje
- Necesidad de controlar el rendimiento de ciertos materiales.
- Grado de inflación o deflación que sufra la economía situación de la empresa en el mercado, obligación de que la valuación de inventarios sea fiel reflejo de la realidad, evitando sobre o sub valuaciones, etc.

2.4.3.1 Métodos de Valuación.

Los métodos para la valuación de inventarios son de interés para la gerencia porque ellos determinan la cantidad que debe invertir la empresa en los inventarios y, además, porque influyen en el monto de la utilidad que declara la empresa. Los métodos que se emplean más frecuentemente para la valuación de materiales son:

- a) Costo específico: consiste en valorizar cada partida a su precio real de ingreso. Exige poder distinguir físicamente los ingresos de un mismo producto, a un precio u otro.
- b) P.E.P.S. Bajo el método PEPS, el aumento en el costo de los materiales debido a un aumento en el precio de adquisición se refleja como un aumento en el inventario final.
- c) U.E.P.S. Bajo el método UEPS se refleja como un aumento en el costo de artículos fabricados y vendidos y, por lo tanto, como una disminución en el margen de utilidades.
- d) P.P.P.: Es el menos sensible a las variaciones de precios. Si éstos están en alza, la valuación se efectúa a guarismos inferiores a los de plaza. Con precios en baja, es a la inversa.

Un método adicional para asignar una cantidad monetaria a los inventarios es el de costo o mercado en menor. Al inventario, sea de materiales, trabajos en proceso o productos terminados, se le asigna la cifra menor de costo o mercado. El mercado puede ser menor que el costo cuando los niveles de precios están disminuyendo (depresión) o cuando los inventarios están cayendo en la obsolescencia.

2.4.4 Estructura de la organización dedicada al proceso adquisitivo

2.4.4.1 Departamento de Compras.

Exigencias respecto a la compra de elementos productivos:

- Que haya un departamento donde se centralicen las adquisiciones.
- Que los materiales se adquieran en virtud de especificaciones.
- Que se requiera de los proveedores el cumplimiento de una serie de requisitos necesarios para la correcta contabilización y liquidación del pago (entrega de la factura junto con la mercadería, adaptación de las entregas a los días y horas de recibo).
- Que se envíe copia de las órdenes de compra emitidas a los centros que controlarán la recepción y a los que efectuarán las registraciones contables y la liquidación de los pagos.
- Que el sector Compras se organice administrativamente de manera tal de poder suministrar información relacionada con sus funciones tanto al departamento de costos, como a otras secciones de la empresa (precios de mercado, órdenes de compra pendientes, etc.)

2.4.4.2 Tratamiento de los costos del departamento

- Cancelar los contra ganancias y pérdidas
- Distribuirlos entre los sectores beneficiados por las gestiones de Compras.
- Incorporarlos en los costos de la mercadería vendida

2.4.4.3 Departamento de Recepción

Responsabilidades:

- Recibir sólo la mercadería autorizada por la orden de compra, una de cuyas copias queda en su poder.
- Controlar que la cantidad entregada no supera la solicitada.
- Conformar las entregas e iniciar los trabajos administrativos correspondientes.
- Tomar las medidas pertinentes para el que departamento Control de Calidad apruebe el ingreso a la mayor brevedad.
- Enviar la mercadería al destino indicado en la orden de compra.
- Informar sobre los bienes recibidos a: *Compras, Control de Calidad y Contaduría.*
- Emitir el correspondiente comprobante de recepción (con: fecha de ingreso, cantidad, importe, aprobación de calidad, etc.)

2.4.4.4 Almacenes de Materiales:

Sus funciones son:

- Controlar y ubicar las partidas recibidas, que se usarán posteriormente en el nuevo ciclo productivo.
- Guardar y cuidar los bienes a su cargo. Efectuar entregas, sujetas a la autorización pertinente.

Acciones	Documentos	Funciones involucradas
Compra	Orden de compra (define las condiciones de la compra)	Proveedor – Finanzas – Planeamiento Producción – Almacén de Materias Primas – Compras – Contaduría.
Recepción	Aviso de recepción; control de cantidad y verificación contra orden de compra original	Compras – Almacén – Planeamiento Producción – Contaduría - Finanzas
Inspección de calidad	Informe de calidad	Compras – Almacén – Planeamiento Producción – Contaduría - Finanzas

Almacenaje	Inventario permanente	Almacenes – Planeamiento – Producción
Utilización	Requerimiento de materiales	Producción – Almacenes – Control de costos – Planeamiento.
Reabastecimiento	Pedido de Compra	Compras – Planeamiento de la producción

2.5 MANO DE OBRA

2.5.1 Concepto

La mano de obra de producción se utiliza para convertir las materias primas en productos terminados. La mano de obra es un servicio que no puede almacenarse y no se convierte, en forma demostrable, en parte del producto terminado. Con los años y el avance de la tecnología la mano de obra ha ido perdiendo peso dentro del costo de producción.

2.5.2 Clasificación de la mano de obra

- a) De acuerdo a la función principal de la organización: Se distinguen tres categorías generales: producción, ventas y administración general. Los costos de la mano de obra de producción se asignan a los productos producidos, mientras que la mano de obra no relacionada con la fabricación se trata como un gasto del período.
- b) De acuerdo con la actividad departamental: Separando los costos de mano de obra por departamento se mejor el control sobre estos costo.
- c) De acuerdo al tipo de trabajo: Dentro de un departamento, la mano de obra puede clasificarse de acuerdo con la naturaleza del trabajo que se realiza. Estas clasificaciones sirven generalmente para establecer las diferencias salariales.
- d) De acuerdo con la relación directa o indirecta con los productos elaborados: la mano de obra de producción que está comprometida directamente con la fabricación de los productos, se conoce como mano de obra directa. La mano de obra de fábrica que no está directamente comprometida con la producción se llama mano de obra indirecta. La mano de obra directa se carga directamente a trabajos en proceso,

mientras que la mano de obra indirecta se convierte en parte de la carga fabril o costos indirectos de fabricación.

2.5.3 Formas de remuneración

La mano de obra puede remunerarse sobre la base de la unidad de tiempo trabajado (hora, día, semana, mes, año), según las unidades de producción o de acuerdo a una combinación de ambos factores.

a) Trabajo a jornal: Se paga el tiempo que el trabajador permanece en la planta, independientemente del volumen de producción logrado. La unidad de tiempo es la hora o el día. Sus ventajas radican en que es un método barato, su cálculo es sencillo y proporciona al operario la seguridad de un salario conocido y calculable. Sus desventajas se encuentran en que no proporciona verdaderos estímulos para el desarrollo de un esfuerzo mayor.

b) Trabajo por pieza o incentivado: En este sistema el operario percibe una retribución diaria acorde con la cantidad de unidades producidas. Requiere determinar cuál es la producción que puede realizar un trabajador en un tiempo dado y definir un método de operación establecido, premiando toda superación del nivel normal. Sus ventajas son que garantiza al operario una ganancia horaria mínima y que es un sistema ideal cuando se realizan trabajos estandarizados. La desventaja se encuentra en que representa un inconveniente cuando los productos exigen el uso de maquinarias delicadas que requieran atención especial; además, si el material es valioso, el desperdicio ocasionado por la mayor rapidez en la operación puede anular los beneficios que este sistema brinda al empresario. El trabajo por pieza puede ser con:

- Producción libre: el obrero permanece en la fábrica todo su turno, acreditándosele la labor realizada en ese lapso.
- Producción limitada: se le adjudica al operario una producción determinada; una vez cumplida puede retirarse; el incentivo radica en la posibilidad de trabajar menos tiempo.

2.5.4 Sistemas de Incentivos

a) Taylor: es un plan de pago a destajo que utiliza una tasa por pieza para el índice de producción más bajos, y otra para los índices de producción más elevada por hora.

b) Remuneración a destajo: el empleado recibe una tasa garantizada por hora para producir un número estándar de unidades o piezas de producción. Si produce en exceso del número estándar de piezas, gana una cantidad adicional por pieza, calculada según la tasa del salario por hora dividida entre el número estándar de piezas por hora.

c) Gantt: le concede una bonificación al empleado, calculada como porcentaje del pago por hora que está garantizado, cuando su rendimiento por hora alcanza una cierta norma.

d) Halsey: el empleado tiene un salario mínimo por hora garantizado y se le paga una cantidad adicional como recompensa por el tiempo de producción efectiva ahorrado al compararse su tiempo estándar de producción.

e) Emersón: ofrece una escala de bonificaciones, calculada como porcentaje del salario mínimo garantizado, que se gradúa a fin de que esté en concordancia con una escala de factores de eficiencia. El factor de eficiencia se calcula como el tiempo real promedio que se emplea para producir una unidad dividida entre el tiempo estándar

f) Bedeaux: La producción se mide en punto, que es la medida que corresponde a un minuto de trabajo. El empleado gana, además del salario mínimo por hora garantizado, una bonificación por cada punto ganado en exceso de la producción estándar.

2.5.5 Cargas Sociales

Las prestaciones sociales son una parte del costo de la mano de obra directa e indirecta, de los salarios de los vendedores y salarios del personal de administración. Las cargas sociales pueden ser:

- a) Directas: se generan en relación proporcional con los costos de mano de obra directa, por eso pueden aplicarse fielmente al artículo (aportes jubilatorios, obra social, asignaciones familiares).
- b) Indirectas: actúan independientemente del grupo anterior, por lo cual deben hacerse estimaciones (indemnizaciones por despido, vacaciones anuales, feriados pagos, licencias por enfermedad, fallecimiento, etc.)

2.5.5.1 Liquidación de remuneraciones y cargas sociales

La información necesaria para contabilizar los costos vinculados con el pago del personal operario surge de los recibos de haberes correspondientes. Si, por el tipo de tareas, un operario trabaja en varios centros, el costo debe asignarse en proporción al esfuerzo que haya dedicado a cada centro.

Muchas compañías acumulan los pagos por vacaciones, feriados y bonificaciones durante todo el año sobre la base de estimaciones. Si no se hace esto, el período durante el cual ocurren estos pagos extras o menor producción, recibe una carga indebida, lo cual produce datos comparativos no satisfactorios.

La acumulación se basa en estimaciones. Durante el año, a medida que se incurre en costos directos e indirectos de fabricación, el pago por vacaciones se va acumulando y se carga a Productos en Proceso o a Carga Fabril, según corresponda.

En el tratamiento de la mano de obra también se considera aspectos como ser:

a) Tiempo de preparación: Los costos de preparación son aquellos que, insumiendo una considerable cantidad de tiempo y dinero, son necesarios para iniciar la producción. La preparación ocurre cuando se está abriendo o reabriendo una planta o proceso o cuando se introduce un nuevo producto en el mercado. Los costos de preparación incluyen gastos por el diseño y preparación de las máquinas y herramientas, capacitación de los trabajadores y pérdidas anormales iniciales que resultan de la falta de experiencia. Existen tres métodos distintos para manejar los costos de preparación:

- Inclusión de la mano de obra directa; es decir que se trata a los costos de preparación como un costos de la mano de obra directa.
- Inclusión en cargas fabriles.
- Considerarlos como un cargo a Órdenes en proceso y trabajo; es decir que se cargan los costos de preparación directamente a trabajos en proceso y órdenes, pero como un costo separado e identificable más bien que como parte de la mano de obra directa.

b) Tiempo ocioso: Puede deberse a varias razones: falta temporal de trabajo, embotellamientos o averías de las máquinas, etc. Frecuentemente este costo adicional se incluye en el costo de la mano de obra directa y no se contabiliza por separado. Se puede lograr un mejor control de costos cargando el tiempo ocioso a cargas fabriles y a una cuenta o cuentas especiales. Al final del mes la cantidad de tiempo ocioso aparece en el programa de las cargas fabriles y llega a conocimiento de la gerencia. Un método alternativo es tratar dichos costos como gastos del período más que como un costo de los productos fabricados.

2.6 CARGA FABRIL

2.6.1 Concepto

Forman parte de los costos indirectos de producción Las cargas fabriles son todos los costos de producción, excepto los de materia prima y mano de obra directa. La materia prima y la mano de obra directa dan origen a desembolsos, los cuales forman parte de las cargas fabriles. La primera supone costos de manipuleo, inspección, conservación, seguros. La segunda obliga a habilitar servicios sociales, oficinas de personal, oficinas de estudios de tiempos, etc.

2.6.2 Clasificación de los Costos Indirectos de Fabricación

Los costos indirectos de fabricación pueden subdividirse según el objeto de gasto en tres categorías:

- a) Materiales indirectos**
- b) Mano de obra indirecto**
- c) Costos indirectos generales de fabricación.**

Además de los materiales indirectos y la mano de obra indirecta, las cargas fabriles incluyen el costo de la adquisición y mantenimiento de las instalaciones para la producción y varios otros costos de fábrica. Incluidos dentro de esta categoría tenemos la depreciación de la planta y la amortización de las instalaciones, la renta, calefacción, luz, fuerza motriz, impuestos inmobiliarios, seguros, teléfonos, viajes, etc. Se debe tener en cuenta que: Todos los costos indirectos de fabricación son directos con respecto a la fábrica o planta.

La clasificación de los costos según del departamento que tiene el control principal sobre su incurrancia es útil para el control administrativo de las operaciones. La clasificación según el objeto del gasto puede ser útil para analizar el costo de producción de un producto en sus distintos elementos.

La clasificación en costos fijos y variables es útil en la preparación de presupuestos para las operaciones futuras. Los costos clasificados como directos o indirectos con respecto al producto o al departamento son útiles para determinar la rentabilidad de las líneas de producto o la contribución de un departamento a las utilidades de la empresa.

Para propósitos de costo de los productos, todos los costos incurridos en la fábrica se asignan eventualmente a los departamentos de producción a través de los cuales circula el producto. La acumulación y clasificación de los costos por departamentos se llama distribución o asignación de costos. Los costos que pueden atribuirse directamente al departamento se asignan directamente. Los costos indirectos de fabricación y los costos de los departamentos de servicios se asignan sobre alguna base a los departamentos

productivos y se asignan también a producción a medida que ésta pasa por los departamentos.

2.6.3 Predeterminación de una cuota de distribución de los costos indirectos de fabricación

Al seleccionar la base es necesario que la misma tenga relación con el tipo de servicio proporcionado. Las bases de distribución que se pueden utilizar son las siguientes:

- Área ocupada
- Dotación
- Volumen ocupado en depósitos
- Cantidad de pedidos de materia prima
- Consumo de fuerza motriz
- Kilaje transportado

Los módulos de aplicación disponibles son los que siguen:

- Unidades producidas: Las cargas fabriles unitarias se obtienen dividiendo el importe mensual por la cantidad de unidades procesadas. Se aplica cuando se produce sólo un artículo, sin variantes de ningún tipo (tamaño, color, calidad, etc.) o donde si bien se fabrican varios productos, éstos requieren igual tiempo de procesamiento.
- Costos de materia prima: Vincula el costo mensual de las cargas fabriles de un centro con el valor de la materia prima consumida en ese lapso.

$$\frac{\text{Cargas fabriles mensuales}}{\text{Materia prima consumida en el mes}} \times 100 = \%$$

El porcentaje resultante se aplica a los costos unitarios de materia prima de cada producto.

- Horas hombre: Relaciona el monto de las cargas fabriles mensuales con las horas necesarias de mano de obra directa para cumplimentar la producción realizada en ese lapso. Este valor se aplica a los costos unitarios en función de las horas de trabajo directo que requiere cada artículo.
- Horas máquina: La alícuota surge vinculando las cargas fabriles mensuales con la cantidad de horas que deben funcionar las máquinas para realizar la producción del período. Esa alícuota se aplica a las unidades de producto en función del tiempo de elaboración de cada artículo. Se la considera la base más precisa.
- Jornales directos: La tasa de asignación surge de la relación entre el monto de las cargas fabriles mensuales y de los jornales directos mensuales, que se obtienen multiplicando las unidades producidas por sus respectivos costos de mano de obra directa. La cuota de aplicación se aplica a los jornales directos unitarios.

$$\frac{\text{Cargas fabriles mensuales}}{\text{Jornales directos mensuales}} \times 100 = \%$$

Cuando se emplea una medida monetaria de la actividad de producción la tasa se expresa como un porcentaje del costo en pesos de la mano de obra directa.

Cuando se emplea una medida no monetaria de la actividad de la producción, la tasa se expresa en pesos por hora.

Al asociar los costos indirectos de fabricación con varios productos se hace un intento para elegir una base que sea común a todos los productos y que sea indicativa del rendimiento productivo o del beneficio del producto (generalmente es la de horas máquina).

La tasa de aplicación se obtiene de la siguiente manera:

$$\text{Tasa de distribución} = \frac{\text{Costos presupuestados del departamento de servicios}}{\text{Base elegida}}$$

Siempre la tasa de aplicación o distribución debe ser aplicada sobre los costos presupuestados del departamento de servicios; en ningún caso se justifica que el departamento de servicios distribuya sus costos reales, es decir no tiene porqué transferir sus ineficiencias a los demás departamentos.

2.6.3.1 Proceso de acumulación, distribución primaria y secundaria

Los costos indirectos de fabricación se distribuyen sobre alguna base a los departamentos productivos y de servicios (distribución primaria) Después de la segunda asignación, todos los costos indirectos de fabricación habrán sido asignados a las cuentas de costos indirectos de los departamentos de fabricación.

2.6.4 Sobre y sub aplicación de gastos. Análisis de variaciones. Contabilización

La sobre y sub aplicación es la evaluación de la relación entre costos indirectos de fabricación aplicados y reales. Los costos aplicados son los presupuestados ajustados al nivel real de producción. Es decir que las variaciones reflejan las diferencias existentes entre los costos reales y las estimaciones presupuestarias de lo que debería haberse gastado. (La variación de capacidad se da sólo en la carga fabril fija). Las cuales pueden darse como

- a) Variación de volumen o capacidad: se debe a un sobre o sub utilización de las instalaciones de la planta en comparación con el nivel presupuestado de operaciones. Está representada por la diferencia entre los costos indirectos de fabricación fijos presupuestados y los costos indirectos de fabricación fijos asignados a la producción.
- b) Variación de cantidad: Refleja el costo de emplear materias primas excesivas para obtener una cantidad determinada de producción
- c) Variación en precio: Es el costo de emplear materiales demasiado costosos para una cantidad determinada de producción.
- d) Variación de eficiencia: Es el costo del tiempo excesivo empleado para cumplir una determinada cantidad de producción.

- e) Variación de tarifa: El costo debido al empleo de categorías de mano de obra demasiado costosas para realizar una determinada cantidad de actividad.

2.7 COSTOS DE DISTRIBUCIÓN Y LOS COSTOS PREDETERMINADOS

2.7.1 Concepto de costos de distribución

También llamados como costos de comercialización o costo de operación. Son aquellos en que se incurren fuera de los costos de fabricación y que son desde el control de la fabricación y que son desde el control del artículo determinado; realización de venta y hasta lograr su recuperación por la correspondiente venta del artículo terminado. Es decir son todas las erogaciones que se realizan para poner el producto en el mercado y obtener su recuperación por medio de la venta ya que es un costo recuperable a través del precio de venta, estos costos comprenden los gastos de administración, comercialización y financiación

Son todos aquellos costos que no son de producción; es decir que no pueden ser asignados al producto en forma específica, por lo que se distribuyen en función del objeto de costos. Su existencia es tan real como la de los costos de producción y los de venta, en último término, el consumidor; una distribución costosa encarece el producto.

La distribución principia desde el momento que los artículos son entregados al almacén de productos terminados y termina en el momento en que se recibe el pago por el artículo vendido. Por tanto la distribución comprende todas las actividades necesarias para convertir en dinero el efecto manufacturado y abarca los gastos de venta, los gastos de administración y los gastos financieros conectados a esta actividad distribuidora.

El proceso de distribución considera, generalmente, los siguientes puntos básicos: los costos indirectos de los departamentos de servicios se asignan a los departamentos productivos (distribución secundaria), la creación de la demanda, lo que implica despertar el interés hacia el producto, utilizando todos los medios, entre los cuales se destaca la propaganda. Obtención de la orden, lo cual significa convertir la demanda en una venta real

por medio de la orden del cliente o el contrato respectivo. Comprende los pagos por los servicios del departamento de ventas, manejo y entrega del producto, que abarca toda actividad relacionada con el almacenamiento, empaque, embarque, transporte y entrega del producto, control de la venta, que incluye la investigación y apertura del crédito, la rutina contable para su registro, la preparación de los estados de cuenta, el servicio de cobranza y todas las demás funciones inherentes hasta conseguir que esa venta se traduzca en dinero recibido por la empresa.

2.7.1.1 Acumulación. Clasificación de los costos de distribución

La acumulación implica la previa clasificación de los gastos. La clasificación deberá ser funcional, es decir, en relación con la función cuyo costo se desea obtener. Dentro de ésta, aparecerán en primer término los costos directos y en segundo los indirectos. Los costos de distribución se clasifican funcionalmente de la siguiente manera:

- a) Gastos directos de ventas: sueldos de los vendedores, gastos de la oficina de ventas, etc.
- b) Propaganda y gastos de promoción de ventas: publicidad, investigación de mercado.
- c) Gastos de transporte o reparto
- d) Almacenaje: gastos totales en depósitos y almacenes así como el manejo de los productos,
- e) Gastos de concesión de créditos y de cobranza: costos de investigación de los sujetos de crédito y de la cobranza, y pérdidas por cuentas incobrables,
- f) Gastos financieros: descuentos por pronto pago e intereses pagados por el capital pedido en préstamo y,
- g) Gastos de administración: su contenido representa un costo indirecto.

2.7.1.2 Análisis de los costos de distribución según distintos parámetros

El análisis de estos costos sirve para investigar particularmente: los productos, los clientes y los métodos de venta que más convienen desde el punto de sus rendimientos respectivos. Los análisis por productos y por territorios son los que tiene mayor aplicación.

a) Análisis por productos. Su finalidad es determinar cuáles productos dejan utilidades y cuáles no. Cuando existe una gran variedad, éstos pueden agruparse por líneas, y dentro de ellas, puede proseguirse el análisis de su productividad. El análisis puede tener como base la unidad producida o bien el volumen de unidades vendidas en un período determinado.

Cuando el análisis se refiere al volumen de unidades vendidas, la productividad se determina en forma global, comprobada con los datos contables. Es decir que el resultado se determinaría de la siguiente forma:

Ventas netas
Menos: Costo de lo vendido
Utilidad Bruta
Menos; Costo de distribución
Utilidad

Para ello se necesita el análisis de las ventas y de sus costos por productos.

El problema radica en encontrar las bases para prorratear a cada uno de los productos los gastos que, aunque clasificados funcionalmente, su naturaleza es conjunta lo cual hace casi impracticable el tratar de separarlos en el momento en que se causan. Un camino consiste en estudiar cada renglón de gastos y encontrar la base funcional para su prorrateo. Otro camino puede ser utilizar una base diferente para cada partida.

Como ya se ha dicho, los gastos se acumulan en base a su función. El costo unitario funcional se obtiene dividiendo el importe de los gastos entre las unidades funcionales. El procedimiento más simplificado consiste en determinar el costo de distribución de cada peso de venta o de cada peso de costo de venta.

b) Análisis por territorios de los costos de distribución. Se utiliza cuando se desea saber el grado de productividad de cada uno de los territorios. Es decir, que tanto las ventas como el costo de lo vendido deben separarse por territorio para acumular a cada territorio los costos

de distribución que le correspondan. Para prorratear los gastos a los territorios, cuando dichos gastos no puedan aplicarse directamente a cada uno de ellos, se utilizan diversas bases, tales como:

- Sueldos y gastos de los agentes a base del tiempo empleado en cada territorio.
- La propaganda a base de la extensión territorial.
- Los transportes a base de kilómetro recorrido, etc.

El procedimiento simplificado consiste en prorratear los costos de distribución en función de cada peso de venta en cada territorio.

Otros análisis pueden obtenerse para fines de control y dirección, tales como el estudio de los sujetos de la distribución: mayoristas, detallistas, clientes directos. Para ello se requiere la acumulación previa de datos estadísticos basados en la documentación y registros contables. El problema central del prorrateo de los gastos funcionales correspondientes al aspecto particular que se estudie, queda solucionado buscando la base o bases funcionales más adecuadas para realizarlo.

2.7.1.3 Control de los costos de distribución

La forma de controlar los gastos consiste en hacer un presupuesto de ellos antes de erogarlos, porque una vez que se ha incurrido en ellos ya no puede haber oportuno control sobre los mismos. La tendencia es vigilar los gastos reales en la medida en que se van erogando, comparándolos con los presupuestos respectivos, que se calculan para la distribución de un volumen expresado en unidades o en valores, en un tiempo dado.

El presupuesto está vinculado al volumen de la venta, expresada en unidades físicas o en sus valores monetarios. El coeficiente de costo de distribución por peso vendido es el que tiene mayor aplicación. El estudio presupuestal de los gastos lleva a los estándares de los costos de distribución, y estos estándares distributivos, son consecuencia de investigaciones para determinar medidas de eficiencia que se comprarán con los costos reales para localizar las desviaciones del estándar e investigar sus causas.

Desde el punto de vista contable éste constituye el método más completo de control. Estos estándares pueden calcularse para: Cada peso vendido, Cada peso de utilidad bruta, Cada unidad vendida y Cada unidad funcional.

2.7.2 Concepto de Costos Predeterminados

Son Costos estimados que se identifican con la cantidad que, según la empresa, costará realmente un producto o la operación de un proceso durante cierto período. Los costos predeterminados; representan costos reales, futuros, que se espera coincidan lo más estrechamente posible con los resultantes. Frecuentemente se basa en algún promedio de costos de producción real de períodos anteriores ajustados para reflejar los cambios de condiciones económicas, eficiencia, etc. que se anticipan para el futuro. También puede basarse en las estimaciones de especialistas.

Por lo general incluyen una cantidad que refleja los desperdicios y deficiencias que se anticipan y que aumentan los costos unitarios y totales y se utilizan en los casos en que se opera con órdenes especiales y que se caracterizan por realizar tareas de tal importancia que el cumplimiento de cada una de ellas exige un tiempo considerable. Los presupuestos para cada elemento del costo se realizan de la siguiente manera:

- a) Materia prima: El presupuesto se hace a los precios de mercado del día o los precios que, se supone, regirán en el momento en que se efectúe el trabajo.
- b) Mano de obra directa: El presupuesto surge de multiplicar los tiempos asignados a cada operación por los salarios respectivos.
- c) Carga fabril: El presupuesto debe calcularse en virtud de las cifras históricas actualizadas y en función de un determinado volumen de trabajos, tasados mediante el módulo "jornales directos".

2.7.2.1 Costo Estándar

Son puntos de referencia predeterminados, que representa el costo que "debería ser" en condiciones normales. Sirven de base para medir la actuación real. Este sistema consiste en establecer los costos unitarios de los artículos procesados en cada centro, previamente a la

fabricación, basándolos en métodos más eficientes de elaboración y relacionándolos con un volumen dado de producción; los mismos se determinan con anticipación a la producción. Son lo contrario de los costos reales que son costos históricos que se han incurrido en un período anterior.

Cuando se usa un sistema de costos estándar, tanto los costos estándar como los reales se reflejan en las cuentas de costos. La diferencia entre el costo real y el estándar se llama variación. Las variaciones indican el grado en que se ha logrado un determinado nivel de actuación establecido por la gerencia. Los costos estándares forman parte de las necesidades que tiene el empresario de información para la toma de decisiones. Cuanto mejor realizados estén los estudios atinentes, más útil será la herramienta, y por tanto habrá mayores posibilidades de tomar la mejor decisión.

Máximo teórico de producción		® Tiempo que se para una máquina (debe restarse)
Máximo normal		
Nivel de producción esperado		® Capacidad ociosa

2.7.2.2 Desarrollo de un sistema de costo estándar

Aunque los sistemas de costo estándar fueron iniciados por compañías de transformación también pueden ser usados por empresas de servicios y organizaciones no lucrativas. En este tipo de sistemas se utilizan costos estándar, los cuales representan a los costos presupuestarios necesarios para fabricar una sola unidad de un producto o para desempeñar un solo servicio. Los requisitos para la implantación de costos estándar son: Definición de los niveles de producción, Departamentalización de la empresa, donde cada uno de los centros actúa como una empresa individual, Definición del plan de cuentas analítico que habilite el juego entre presupuesto y real, Elección del tipo de sistema a utilizar, Determinación minuciosa de las especificaciones del producto en cada etapa, Distribución correcta de la carga fabril, Fijación del volumen de fabricación (decisión empresarial).

2.7.2.3 Los tipos de estándares de los costos

El "Costo Estándar" es un costo presupuestado que se basa en niveles de eficiencia normal y se desarrolla con base en los costos directos e indirectos presupuestados en donde costo de producir una unidad de producto o servicio debe ser siempre bajo condiciones de eficiencia, es decir sin desperdicios, tiempo ocioso, etc.

- a) Ideales o teóricos: son normas rígidas que en la práctica nunca pueden alcanzarse. Una de sus ventajas es que pueden usarse durante períodos relativamente largos sin tener que cambiarlas o adecuarlas. Sin embargo la conducta perfecta rara vez se logra, por lo cual las normas ideales crean un sentido de frustración.
- b) Promedio de costos anteriores: Tienden a ser flexibles; pueden incluir deficiencias que no deben incorporarse a las normas. Pueden establecerse con relativa facilidad.
- c) Regulares: Se basa en las futuras probabilidades de costos bajo condiciones normales. En realidad tienden a basarse en promedios pasados que han sido ajustados para tomar en cuenta las expectativas futuras. Una ventaja es que no requieren ajustes frecuentes; pueden ser útiles en la planificación a largo plazo y en la toma de decisiones. a corto plazo.

2.7.2.4 Determinación de estándares Físicos de cada elemento del costo

a) Materia prima: Los estándares deben incluir todos los materiales que pueden identificarse directamente con el producto. Por lo general, las cantidades estándar son desarrolladas por profesionales y están formadas por los materiales más económicos de acuerdo con el diseño y calidad del producto. Cuando se requieren muchas clases distintas de materiales se confecciona la llamada lista estándar de materia prima.

b) Mano de obra directa: Las asignaciones de producción estándar pueden basarse en una determinación de lo que representa un buen nivel de actuación. Frecuentemente se emplean los estudios de tiempo y movimientos para determinar las normas de mano de obra; o bien

se recurre a normas sintéticas. Éstas se basan en tablas que contienen la asignación de tiempo estándar para varios movimientos y otros elementos que intervienen en un trabajo. Las normas de tiempo sintéticas requieren una descripción del trabajo muy cuidadosa y detallada. La mayor utilidad de esta tasa de costos indirectos de fabricación estándar está en el costo y planificación de productos.

La carga fabril fija consta principalmente del costo vencido de las máquinas e instalaciones en que incurrirá la empresa independientemente del nivel productivo. Por lo tanto el uso de estándares en este caso carece de significado para propósitos de control de las operaciones.

2.7.2.5 Determinación de estándares monetarios de cada elemento del costo. Efecto de la inflación

a) Carga Fabril: Se determinan y se usan casi en la misma forma que las normas para las materias primas.

b) Materia prima: el tipo de estándares depende de la política de la gerencia; puede basarse en precios promedio recientes y pasados, en precios actuales, o en precios esperados para el período en el cual las normas tendrán vigencia. Además, como son particularmente útiles para la toma de decisiones a corto plazo, muchas empresas prefieren atenerse a los futuros cambios de precio, sobre todo en una época inflacionaria.

En general, las variaciones de las tasas salariales de mano de obra no son controlables. Sin embargo, si la tasa real se basa en un acuerdo por contrato, puede producirse una variación de la tasa como resultado del uso de mano de obra de mayor o menor calidad que lo previsto por la norma. Pueden existir varias clases distintas de costos unitarios de mano de obra. Las tasas salariales pueden basarse en distintas habilidades o experiencia, o en ambos factores. Cuando las tasas salariales se determinan mediante convenios sindicales, es práctico reconocer que la tarifa así establecida es, en esencia, la tarifa estándar.

c) Mano de obra directa: Para establecer estos estándares es necesario conocer las operaciones que se van a realizar, la calidad de la mano de obra que se desea y la tasa promedio por hora que se espera pagar. La tasa salarial por hora puede basarse en convenios sindicales. La pérdida debida a capacidad ociosa se presenta cuando la actividad de producción no es suficiente para absorber todos los costos indirectos de fabricación incurridos.

2.7.2.6 La determinación del nivel de actividad estándar

Se mide en función a la a) Capacidad práctica: Representa el nivel de producción que, para cualquier propósito práctico, es el nivel máximo factible. La diferencia entre la capacidad máxima y la normal radica en los factores estimados inevitables; b) Capacidad normal: Representa el nivel de operaciones normal de períodos anteriores. Se basa en la capacidad para producir y vender y c) Capacidad presupuestada: Es el nivel de actividades para el período siguiente sobre la base de las ventas esperadas.

El nivel normal de producción es el resultado de computar 3 factores: 1) Carga Fabril: Es una norma expresada en \$/hh o en \$/hm, o como un porcentaje de los costos de mano de obra directa o costos de producción. 2) Tiempo de trabajo, que representa el promedio de días o turnos que funciona cada centro en un mes. 3) Horas de labor normales diarias.

2.8 LOS SISTEMAS DE COSTOS (PRODUCCIÓN Y PROCESOS)

Los sistemas de costos en general son el conjunto de procedimientos y técnicas, registros, informes estructurados sobre la base de la teoría de la partida doble y otros principios técnicos, que tienen por objetivo la determinación de los costos unitarios de producción y el control de las operaciones fabriles.

El objetivo de un sistema de contabilidad de costos o sistema de costo es acumular los costos de los productos o de los servicios. La información del costo de un producto o servicio es usada por los gerentes para establecer los precios del producto, controlar las operaciones, y desarrollar estados financieros. También, el sistema de costo mejora el control proporcionando información sobre los costos incurridos por cada departamento de manufactura o proceso.

2.8.1 Sistemas de costos según la forma de concentración de los mismos

2.8.1.1 Sistemas de costos por órdenes específicas

Este sistema es usado básicamente por organizaciones que elaboran cantidades pequeñas o distintos bienes o servicios únicos con una producción específica que a veces requiere una MP única. En este sistema, el costo de los productos básicamente incluye: la identificación de los costos; la medición del costo; la asignación del costo a los productos. Los costos se acumulan con base en cada orden de trabajo, que es una unidad o grupo de unidades caracterizadas por producirse o con especificaciones de los clientes. Sus principales características son:

- a) Es usado cuando la producción consiste en trabajos a pedido; también se utiliza cuando el tiempo requerido para fabricar una unidad de producto es relativamente largo y cuando el precio de venta depende estrechamente del costo de producción.
- b) Es usado por organizaciones que elaboran cantidades pequeñas de distintos bienes o servicios únicos.
- c) Puede adoptarse cuando se puede identificar claramente cada trabajo a lo largo de todo el proceso desde que se emite la orden de fabricación hasta que concluye la producción.
- d) La demanda suele anticipar a la oferta. Enfatiza la acumulación de costos reales por órdenes específicas.
- e) La fabricación está planeada para proveer a los clientes de un determinado número de unidades, o a un precio de venta acordado.
- f) Se conoce el destinatario de los bienes o servicios antes de comenzar la producción.
- g) La unidad de costo es la orden.
- h) Cada trabajo representa distintas especificaciones de fabricación. (período de tiempo para la fabricación, recorrido de la producción, máquinas a utilizarse, etc.)
- i) El costo del trabajo es una base para hacer una comparación con el precio de venta y sirve como referencia para las futuras cotizaciones de precios en trabajos similares.
- j) La producción no tiene un ritmo constante; por lo cual requiere una planeación que comienza con la recepción de un pedido, que suele ser la base para la preparación y emisión de la orden de fabricación.
- k) Permite conocer con facilidad el resultado económico de cada trabajo.

- l)** Se puede saber el costo de cada trabajo en cualquier momento. Por lo tanto se simplifica la tarea de establecer el valor de las existencias en proceso.
- m)** La determinación de los costos, aunque trabajosa, es sencilla de entender.

Su producción está subordinada a tres etapas: productos comprometidos pero aún no empezadas; productos en proceso y productos terminados. Y en la misma se observará aspectos específicos como:

- a)** Costos por clases o lotes: Son costos por órdenes que se fabrican en lotes claramente definidos. Luego se obtiene el costo unitario, dividiendo el total por la cantidad de unidades producidas.
- b)** Ensamble y línea de montaje. Combinaciones: Hay empresas que fabrican piezas que son guardadas en un almacén de artículos semielaborados y compran otras para montar o ensamblar. En estos casos suelen emitirse órdenes de montaje, donde se indican los elementos que se van a ensamblar. El valor acumulado de esas órdenes se llama "costo de montaje" o "ensamble" y son una modalidad de los costos por órdenes. En algunas oportunidades comprenden sólo el costo de conversión, ya que los costos de materiales se incluyeron cuando se fabricaron las piezas.
- c)** Aprobación de los elementos La misma se manifiesta en la orden de producción, que es una autorización escrita para que los centros fabriles procedan a realizar un trabajo determinado. Dicha orden tiene que indicar: qué se hará; quién lo hará; cuándo se hará
Valuación de los productos en proceso y productos terminados. Cuando un proyecto se prolonga más allá del cierre del ejercicio de una empresa es necesario determinar ingresos periódicos de alguna manera, aun cuando el proyecto no se haya terminado todavía. Un método para hacer esto es estimar el porcentaje de terminación del proyecto en términos de los costos en que se ha incurrido hasta la fecha con relación a los costos totales estimados por todo el proyecto. Los ingresos pueden luego acumularse por la cantidad del porcentaje de terminación multiplicado por el precio total del contrato. Frecuentemente se hacen pagos parciales al

contratista a medida que va cumpliendo el contrato. Estos pagos se reconocen como ingresos contra los cuales se cargan los costos incurridos hasta ese momento.

2.8.1.2 Sistema de Costos por Procesos

Es otro sistema de la contabilidad de costos industriales que, adaptándose a las formas físicas de elaborar uno o varios productos, procura obtener el costo unitario más exacto posible, acumulando a los valores por MP. MOD y CIF a través de procesos de fabricación durante un periodo contable. También es conocido como costos por procesos, o como costos continuos.²⁹ Las características de este sistema son:

- a) Se utiliza cuando el trabajo es repetitivo y especializado.
- b) Los bienes son fabricados para su almacenamiento, en provisión de una demanda que previamente se intentó promover.
- c) Enfatiza la acumulación de costos durante un período y por los centros a través de los cuales circulan los productos, para luego asignarse a éstos mediante prorrateos; o los costos unitarios se establecen en virtud de consumos normalizados.
- d) La unidad de costo es el artículo.
- e) Puede utilizarse para uno o más productos.
- f) Los costos que se relacionan directamente con los productos, también se relacionan directamente con los procesos.

Además de la naturaleza del diseño del producto y del proceso, la organización y distribución de la planta también determina la relación de los procesos entre sí, como por ejemplo, si se van a arreglar como procesos secuenciales o paralelos: a) Procesos paralelos: operan independientemente unos de otros. La producción de uno de estos procesos paralelos no se convierte en la materia prima ni en insumo para el otro. b) Procesos secuenciales: es el que existe cuando un proceso recibe la producción de otro proceso.

En la valuación de la producción en proceso, los costos se asignan a la producción terminada o transferida y al inventario de trabajos en procesos cuando los materiales se

²⁹ **QUISBER.** Blanco Ángel. "Costo por Procesos" Apuntes 18/09/15

agregan en la etapa de comienzo de procesamiento y bajo la suposición de que los costos de conversión se agregan en forma constante y uniforme a través del procesamiento. Al asignar los costos de conversión a los productos terminados y en proceso se hace en función del concepto de unidades equivalentes de producción.

En este sentido la asignación de costos a las unidades de producción es un proceso de promedios. En la situación más sencilla posible, el costo unitario real de un producto se obtiene dividiendo los costos de producción departamentales de un periodo entre la cantidad de producción departamental de ese periodo. Este promedio se expresa mediante la siguiente fórmula:

$$\text{Costo Unitario} = \frac{\text{Suma de los Costos de Producción}}{\text{Cantidad de Producción}}$$

El desperdicio o merma: Es la pérdida de materia prima luego de un proceso. No tiene ningún valor contable o económico (ej.: evaporación en los procesos químicos). Están considerados dentro del costo normal.

El factor desperdicio puede ser tratado de dos formas: Primero, los costos de producción incurridos durante el período pueden asignarse al material desperdiciado y acreditarse fuera de la cuenta de proceso directamente como pérdida o cargarse a costos indirectos de fabricación. Este método es conveniente cuando la merma producida es anormal; es decir que estas pérdidas no son un costo normal que debería asignarse a los productos.

2.8.1.3 Sistema de costos conjuntos, Concepto y características del sistema

Los costos en los en los que se incurre para los materiales, la mano de obra y los costos indirectos durante un proceso conjunto reciben el nombre de costos conjuntos de producción.³⁰ La producción conjunta es la que se da cuando existen en un mismo proceso productivo más de un producto, que deviene de la misma materia prima. Se trata de una unidad hasta un determinado proceso (punto de separación), a partir del cual surge más de

³⁰ **QUISBER.** Blanco Ángel. "Costos de Coproductos y Subproductos" Apuntes 18/09/15

un producto. Esto conlleva la obligación de valorar cada uno de ellos. Como se representa en el siguiente gráfico.

		Mano de obra directa		Cargas fabriles		Producto X	
Materia/s prima/s				Proceso conjunto			
						Producto Y	
						Subproducto/s	
						Desperdicio/s	

Un proceso conjunto produce en forma simultánea más de una línea de productos. Las categorías de productos incluyen los tres elementos del costo. Además los costos de producción conjunta pueden ser históricos o estándares. Y las categorías de productos que resultan de un proceso conjunto y que tienen un valor de ventas recibe el nombre de coproducidos, subproductos y residuos.

1ro. Los productos conexos o coproducidos. Son productos principales de un proceso conjunto; cada coproducto tiene una forma individual, una capacidad sustancial para la generación de ingresos. Los coproducidos son la causa principal por la que la administración emprende el proceso de producción que los origina. Estos coproducidos también reciben el nombre de productos primarios.³¹

2do. Los Subproductos y los residuos son productos incidentales que resultan de un proceso conjunto. Ambos son vendibles pero sus valores de venta en forma aislada no son suficientes para que la administración justificara la adopción de un proceso conjunto. *Por ejemplo, los cortes de los orificios de donas son un sub producto del proceso de*

³¹ Ibidem.

*elaboración de donas.*³². Estos son los que generan un ingreso sensiblemente menor al de su producto conexo.

Los desperdicios, un producto residual obtenido de un proceso conjunto que no tiene valor de venta es un desperdicio. Una cantidad normal de desperdicios puede crear un costo de producción imposible de evitarse en algunas industrias. De manera alternativa, muchas empresas han aprendido a minimizar sus desperdicios de producción cambiando las técnicas de procesamiento o a reclasificar los desperdicios como un subproducto o un residuo mediante la venta del mismo para generar un ingreso adicional mínimo.

El Punto de Separación. Es el punto en el cual la producción de un proceso conjunto es identificable por primera vez como un producto individual. Un proceso conjunto puede tener uno o mas puntos de separación dependiendo del número y los tipos de producción que elaboren.³³

2.1.8.3.1 Costo de los productos múltiples, conexo o coproducidos

El objeto de la contabilidad de costos de los productos conexos es el de asignar una parte de los costos conexos totales a cada co producto, de modo que puedan calcularse los costos unitarios de producto y prepararse el balance general. El problema radica en la asignación de los costos.

En la práctica se emplean diversos métodos, entre los cuales los más comunes son: Todos los costos de producción incurridos durante el período pueden asignarse sólo a las unidades buenas producidas. Bajo este método, el incurrimento de desperdicios aumenta el costo unitario y total de la producción. Es el método considerado apropiado cuando el desperdicio es inevitable o normal. El uso de este método presupone la existencia de una relación entre el precio y el costo, lo cual no implica que los costos del producto sean la base para fijar los precios. Por el contrario, los precios de los productos conexos tienden a basarse en la

³² **QUISBER.** Blanco Ángel. "Costos de Coproducidos y Subproductos" Apuntes 18/09/15

³³ Ibidem.

competencia, en los suministros en existencia, en las condiciones del mercado y en otras consideraciones.

2.8.1.3.2 Costo de los subproductos

Se supone que por lo menos uno de los productos que constituyen la producción de la empresa tiene importancia secundaria con relación a los ingresos derivados de las ventas relativas o de cualquier otro criterio que se aplique. Si los ingresos derivados del producto secundario son casi insignificantes, el producto se llama material de desecho o sobrante. Otros artículos tangibles que surgen del proceso de producción pero que no tienen ningún valor son los llamados desperdicios.

El método de contabilidad de los subproductos supone que el producto secundario tiene algún valor en el mercado. Por lo tanto, el método tiene aplicación cuando el valor comercial del producto secundario es bastante importante, pero no tan importante como el valor de venta del producto o productos principales; y también cuando el valor de venta del producto secundario es relativamente menor.

El valor estimado en el mercado o de venta del producto secundario se deduce del costo de producción total incurrido para la producción de todos los artículos, principales y secundarios. Esta cantidad residual se asigna luego al producto o productos principales, empleando el método de los costos conexos si existen co productos. El producto secundario se asienta en el inventario a su valor comercial estimado.

2.8.2 Sistemas de Costos según el tratamiento de los Costos Fijos. Se clasifican en:

2.8.2.1 Costo variable.

Bajo este sistema se afirma que los costos fijos de producción se relacionan con la capacidad instalada y ésta, a su vez, está en función dentro de un período determinado, pero jamás con el volumen de producción.

Separación en costos fijos y variables El hecho de contar con una determinada capacidad instalada genera costos fijos que, independientemente del volumen que se produzca,

permanecen constantes en un período determinado; por lo tanto, los costos fijos de producción no están condicionados por el volumen de ésta, ya que no son modificables por el nivel en el cual se opera; de ahí que para costear bajo este método se incluyan únicamente los costos variables; los costos fijos de producción deben llevarse al período, lo que trae aparejado que no se le asigne ninguna parte de ellos al costo de las unidades producidas. Para valuar los inventarios, sólo contempla los costos variables.

Este sistema de costo se concentra principalmente en el margen de contribución, que es el exceso de ventas sobre los costos variables. Cuando se expresa como un porcentaje de las ventas, el margen de contribución se conoce como índice de contribución o índice marginal. Bajo este sistema, la utilidad está correlacionada con las ventas y no es afectado por el nivel de producción.

Sus son Ventajas:

- Tiende a ofrecer un mayor control sobre los costos del período.
- Es particularmente útil en las decisiones para fijar precios a corto plazo
- Facilita la planeación, mediante el uso del modelo costo-volumen-utilidad (ver punto de equilibrio)
- Elimina fluctuaciones de los costos por efecto de los diferentes volúmenes de producción.
- Elimina el problema de elegir bases para prorratear los costos fijos, ya que su distribución es subjetiva.
- Facilita la rápida evaluación de los inventarios, al considerar sólo los costos variables, los cuales son medibles.
- Suministra un mejor presupuesto de efectivo, debido a que normalmente los costos variables implican desembolsos.
- Muestra claramente cuando un artículo deja de ser remunerativo.
- En una empresa donde aún no funciona ningún sistema de costos, este método es más fácilmente implantable que el integral.
- Su economicidad no ofrece dudas.

Sus Limitaciones:

- Dificultad para establecer una perfecta división entre costos variables y fijos
- Linealidad en el comportamiento de los costos
- El precio de venta, los costos fijos dentro de una escala relevante y el costo variable por unidad permanecen constantes.
- Permite conocer el precio inferior, pero no el precio a conseguir, el precio de venta verdadero.
- El valor de los inventarios de existencias en proceso y terminadas no es representativo del patrimonio real de un negocio. Esta sub valuación puede acarrear inconvenientes en la obtención de créditos.
- En épocas de control de precios, las empresas necesitan conocer el costo unitario integral.
- Entorpece el cálculo de los costos de ociosidad y de iniciación, cuando estos hechos afectan sólo a una parte de una empresa, puesto que se desconocen los costos fijos totales de cada centro.

El costo variable ayuda a los empresarios a comprender que son las ventas las que generan las utilidades, y no el proceso industrial. Los estados de resultados por líneas de productos son más fáciles de entender por los gerentes; al no estar oscurecidos por las sobre y sub absorciones, concentran la atención del lector sobre los aspectos controlables del negocio. Familiariza a los empresarios con el punto de equilibrio, y los acerca a esta herramienta. El costo variable muestra claramente cuando un artículo deja de ser remunerativo. Es útil a la hora de tomar cualquier decisión conducente al incremento de las utilidades.

2.8.2.2 Costo integral por absorción

Este sistema trata de incluir dentro del costo del producto todos los costos de la función productiva, independientemente de su comportamiento fijo o variable. El argumento en que se basa dicha inclusión es que, para llevar a cabo la producción, se requiere de ambos. El uso de este sistema implica aplicar la totalidad de las cargas fabriles mensuales a la producción realizada en ese lapso. Ello da lugar a la paradoja de tener costos elevados en períodos de bajo volumen y costos reducidos en meses de alta producción.

Para valuar los inventarios, considera tanto los costos variables como los fijos. Bajo este sistema, la utilidad es afectada por la producción, así como por las ventas. Su aplicación tiene Ventajas: a) Permite medir la incidencia de cambios bruscos en los costos fijos; b) Permite conocer y precisar la incidencia de los gastos de estructura en los costos unitarios. Sus Limitaciones: a) No ofrece demasiado control sobre los costos del período. b) Al darle mayor importancia a las utilidades contables a largo plazo que a las utilidades en efectivo, no es especialmente útil para la fijación de precios a largo plazo, caso en el cuál son más adecuados los datos de las utilidades en efectivo. c) En industrias con productos múltiples impide formular una inteligente estrategia de precios, al no poder discernir los datos del problema con suficiente exactitud. d) Relación de ambos sistemas de costo (Variable vs. Absorción) para brindar información con fines diferentes

Bajo el método de costo absorbente las utilidades pueden ser cambiadas de un período a otro con aumentos o disminuciones de inventarios. Esta diferencia, según el método de costo utilizado, puede dar lugar a diversas situaciones, a saber:

SITUACIÓN	VARIABLE	ABSORCIÓN
Volumen de ventas > volumen de producción	La utilidad es mayor	La producción y los inventarios de productos terminados disminuyen
Volumen de ventas < volumen de producción	La producción y los inventarios de artículos terminados aumentan	La utilidad es mayor
Volumen de ventas = volumen de producción	Igual utilidad	

La diferencia sustancial residen en cómo considerar a los costos fijos de producción: si costos de productos o del período, lo que origina diferentes valuaciones en los inventarios y, por lo tanto, en la utilidad.

2.8.3 Punto de equilibrio. Concepto, utilidad, limitaciones

El diagrama de punto de equilibrio o diagrama de beneficios es un artificio gráfico donde se representan las cifras de entregas y las de los costos variables y fijos, que destaca las utilidades ante distintas alternativas de volumen. En definitiva revela la utilidad estimada

que se obtendrá con distintos volúmenes de ventas, así como las ventas mínimas para no sufrir pérdidas. Es una herramienta útil para efectuar vaticinios de ganancias a corto plazo en función del volumen de ventas, ya que permite presupuestar fácilmente los gastos correspondientes a cualquier nivel a que opere el negocio.

Todo nivel ubicado a la derecha del punto de equilibrio provee utilidades, mientras que los que se hallan a la izquierda no alcanzan a recuperar los costos totales. Cuanto más a la izquierda se encuentra el punto de equilibrio, más favorable es la situación. (Si está más a la izquierda, también está más arriba)



Este diagrama puede prepararse para un artículo en particular, para una línea de bienes, para una zona o agencia de ventas, para un canal de distribución o para una compañía

Volumen de ventas normal: es el que provee a la empresa las utilidades que necesita para hacer frente a las vicisitudes de la vida económica. Volumen de ventas en el punto de equilibrio: indica cuál es la cantidad mínima que debe comercializarse para no entrar en la zona de pérdidas. Margen de seguridad: Es el porcentaje en que pueden descender los ingresos antes de que se empiece a operar con pérdidas.

Una compañía debe operar a un nivel superior al punto de equilibrio para poder reponer su equipo, distribuir sus dividendos y tomar providencias para su expansión.

Las limitaciones del diagrama de beneficio son las que siguen: 1) Supone que los costos fijos se mantienen invariables, aunque se produzcan cambios bruscos en el nivel de actividad.; 2. Supone que la mano de obra directa unitaria permanece estática ante cualquier contingencia de volumen; 3. Supone que el grado de eficiencia con que se opera es constante; 4Supone que la capacidad productiva se aprovecha siempre en el mismo grado; 5 Supone que las especificaciones técnicas y los estudios de tiempos no se actualizan; 6 Supone que las funciones son lineales y que cada uno de los factores es independiente de los otros (los precios, en condiciones de competencia imperfecta, tienden a reducirse a medida que se incrementa el volumen). Al asumir linealidad de las relaciones el nivel de producción más rentable se encontraría en el límite máximo de capacidad fabril.

2.8.4 Planeamiento de resultados

Bajo el modelo costo-volumen-utilidad. La administración para determinar las acciones que se deben tomar con la finalidad de lograr cierto objetivo, que en el caso de las empresas con fines de lucro, es llamado utilidad o resultado. Es aplicable en todos los sectores económicos y puede ser usado por los administradores para planear y controlar sus actividades de operación, inversión y financiamiento relacionado con los ingresos, costos cambios de volumen, los impuestos y las utilidades. También puede ser usado para determinar el punto de equilibrio donde los ingresos totales so iguales a los costos totales. Las utilidades deberían ser suficientes para remunerar al capital invertido en la empresa. La forma de calcular el volumen de ventas necesario para alcanzar un determinado resultado es simple:

$$\text{Unidades por vender} = \frac{\text{Costos fijos} + \text{Utilidad deseada}}{\text{Margen de contribución unitario}}$$

CAPITULO III

CONCLUSIONES

En lo principal se concluye que el presente trabajo ha logrado alcanzar nuestro objetivo general por lo se ha descrito de forma sistemática todos los aspectos básicos y específicos que estructuran el tema de la “Contabilidad de Costos”. Entendiéndose entre lo más relevante los siguientes puntos:

Que la Contabilidad de Costos es una rama de la Contabilidad General, que se identifica por sus particularidades como una disciplina articuladora de las demandas de información de todos los interesados que interactúan en cualquier organización económica. Por lo que se ocupa de determinar, en base a la aplicación de sus diferentes sistemas, métodos y técnicas de costos, cual es el costo que demandó producir o comercializar un determinado artículo (en el caso de las empresas manufactureras o industriales) o cual es el costo que demandó la prestación de un determinado servicio, lo que finalmente permitirá generar un informe denominado como “estados de costos” con el que se podrá fijar un precio de venta del producto o del servicio. Por otra parte esta información generada por la contabilidad de costos pasara a alimentar la información de la contabilidad general

Que la contabilidad de costos lograra alcanzar este objetivo mediante la aplicación de los sistemas de costo o costos, los mismos que en general son el conjunto de procedimientos y técnicas, registros, informes estructurados sobre la base de la teoría de la partida doble y otros principios técnicos, que tienen por objetivo la determinación de los costos unitarios de producción y el control de las operaciones fabriles. Y a su vez el objetivo un sistema de la contabilidad de costos o sistema de costo será el de acumular los costos de los productos o de los servicios. Mismos que serán representados como información detallada y por demás significativa sobre el costo de un producto o servicio que a su vez será usada por los gerentes para establecer los precios del producto, controlar las operaciones, y desarrollar estados financieros.

Que el punto de origen de la contabilidad de costos, está identificado con el proceso de conversión en donde todas las organizaciones económicas convierten insumos consistentes

en materia prima directa, mano de obra y costos indirectos es una serie de productos y servicios y cuyo precio final será determinará en función a la información proporcionada por la contabilidad de costos.

BIBLIOGRAFÍA

AMBULUDI, Jhoselin. "Contabilidad De Costos": Plan de Cuentas. Recuperado de <http://www.jhosyamb.blogspot.com/2011/12/plan-de-cuentas.html>

CHAVES, O.; Chyrikins, H.; Dealecsandris, R.; Pahlen Acuña, R.; Viegas, J.C. (1998) "Teoría Contable". Macchi Grupo Editor. Buenos Aires. Argentina

DÍAS. Javier. Negocios y Emprendimientos.19/05/2013. Recuperado de [http://www.negociosyemprendimientos.com/.../importancia de la contabilidad en las empresas](http://www.negociosyemprendimientos.com/.../importancia-de-la-contabilidad-en-las-empresas)

HARGANDON b: y Munera A. (1994) Contabilidad de Costos. Segunda Edición. Colombia: Grupo Editorial Norma.

TARINGA. Ciclo Contable del Costo y el resultado, 30-06-2011. Recuperado de <http://www.taringa.net> > Apuntes y monografías

MARTÍN Mateos Raquel. Ciclo contable .Recuperado de [http://www.expansión.com/diccionario economía. ciclo-contable/html](http://www.expansión.com/diccionario-economía-ciclo-contable/html).

MARTINEZ. Jorge. Empresa Comercial. www.buenastareas.com > Página principal > Temas Variados

MAYOR. Gamero Guillermo Métodos de Costeo. (Perú). Ministerio de Economía y Finanzas. Recuperado de [https://www.mef.gob.pe/index.php?...1741%3A métodos-de-costeo-coste](https://www.mef.gob.pe/index.php?...1741%3A-métodos-de-costeo-coste).

MEJÍA Moncada Andrés Mauricio. Proyecto de Grado. Diseño e implementación de un programa de costos por órdenes de producción para la Empresa Extracciones Técnicas Ltda. Abril 2008. Gráfico de sistemas contables. Recuperado de <http://www.repositorio.utp.edu.co/dspace/bitstream/11059/901/.../6581552M516.pdf>

NEUMER J. Y DEAKIN E. (1994) CONTABILIDAD DE COSTOS Principios y Practica. Primera Edición. México. Noriega Editores

PIÑA Pérez Rafael, (2009). Contabilidad de Costos. Tecnológico superior de México. Recuperado de <http://www.tesoem.edu.mx/alumnos/cuadernillos/2009.007.pdf>

SUÁREZ Perdomo Maribel. “Contabilidad Financiera vs. Contabilidad de costos”. 30/09/2010. Recuperado de <http://www.heramientaparatomadedecisiones.blogspot.com>. Última visita: 17/11/15

TOMPSON. Iván. Definición de Empresa. 01/2006. Recuperado de <http://www.promonegocios.net/.../empresadefinicion-concepto.html>

PELLEGRINO Antonio R. Métodos Contables de Costeo. Recuperado de <http://www.rescate-estudiantil.com/.../FINANCIERA-I-libro-de-metodos-de-costeo.p...> Visitaste esta página el 8/11/15.

POLIMENI R. Fabozzi F. Y Adelberg A. (1995) Contabilidad de Costos. Recuperado de <http://www.https://fgonzalezortega.files.wordpress.com/.../contabilidad-de-costos-ral...>

ABC. Recuperado de <http://www.definicionabc.com/economia/industria-manufacturera.php>

ABC. 24/09/15. Recuperado de <https://www.definicionabc.com/economia/contabilidad.php> Administración y Finanzas > Contabilidad. Recuperado de <http://www.monografias.com/trabajos11/lacontdif/lacontdif.shtml#ixzz3qyb6ehWG>. Visitado el 7/11/15.

Debitoor. Definición de partida doble/Diccionario de Debitoor. Recuperado de <https://www.debitoor.es/glosario/definicion-partida-doble>

Gestopolis. “Contabilidad de costos”. Recuperado de <http://www.gestiopolis.com/contabilidad-de-costos/> 10 de junio de 2015

Gestopolis. Cómo contribuye la contabilidad de costos en la cadena del valor. Recuperado de <http://www.gestiopolis.com/como-contribuye-la-contabilidad-de-costos-en-la-c...visitado> 17/11/15

Recuperadodehttps://www.es.wikipedia.org/w/index.php?title=Contabilidad_de_costos&olddid=85763702

Recuperado de <https://wwwconceptos.com/ciencias-sociales/empresa-de-servicio#ixzz3rzaC9yZd> Concepto de Empresa de Servicios

IVNISKY Marina. Introducción a La Teoría de los Costos Recuperado de <http://www.monografias.com/trabajos4/costos/costos.shtml>

ANEXOS

ANEXOS N° 1. Sistema de costos integrado en la contabilidad general permite operar con la perfecta seguridad que ofrece el balanceo de las cuentas”.

La cadena de valor que toma la contabilidad de costos es la siguiente:

		^{3/4} ®	Estrategia/ administración							
Proveedor	^{3/4} ®		Investigación y Desarrollo	Diseño del prod./serv.	Producción	Marketing Ventas	Distribución	Servicio al cliente	^{3/4} ®	Cliente
			Contabilidad de Costos							

ANEXO N° 2 El cuadro siguiente sintetiza la clasificación de costos desarrollada antes:

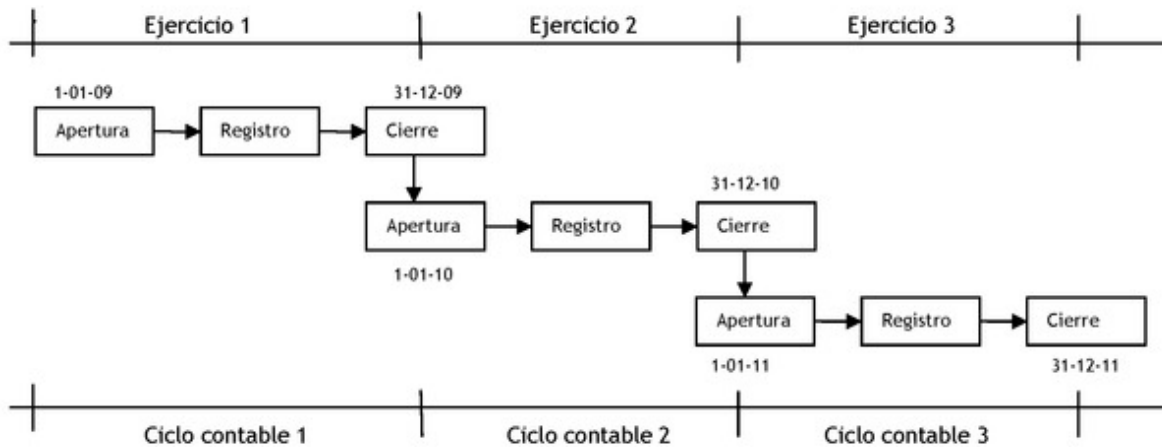
Períodos de contabilidad	Función que desempeñan	Naturaleza	Forma de imputación a las unidades de producto	Tipo de variabilidad
1 Costos corrientes Fuerza motriz Jornales Sueldos Etc. 2 Costos previstos Cargas sociales periódicas 3 Costos diferidos Seguros Alquileres Costos de iniciación Depreciación	1 Industriales A -Centros productores Centro de Costos A Centro de Costos B Centro de Costos C B - Centros de servicios • Directos Mantenimiento Usina Caldera • Indirectos Almacenes de materiales Laboratorio Administración Comerciales 3 Financieros	1 Materiales Materia prima A Materia Prima B Materia Prima C 2 Jornales 3 Cargas fabriles Fuerza motriz Lubricantes Regalías Depreciación Seguros Sueldos Cargas sociales.	1 Directos Materia prima Jornales Regalías 2 Indirectos Fuerza motriz Lubricantes Depreciación Seguros	1 variables Fijos Semi - fijos

Anexo N° 3

Los rubros integrantes del precio de venta son los siguientes:

M. P.	+	M. O. D.	+	C. F.	+	Gs, Comerc.	+	Gs. Financieros	+	Ganancia
Costo Primo										
		Costo de conversión		de						
Costo de producción										
		Costo de Venta								
				Costo Total						
						Precio de Venta				

Anexo N° 3 Ciclo contable del costo *En el cuadro siguiente se muestra la relación existente entre ejercicios económicos y el ciclo contable*



2.- SISTEMAS DE ACUMULACIÓN Y CONTROL DE COSTOS

RED DE FLUJO FÍSICO DE COSTOS



Fuente: Sinisterra, 1997, p. 115



PASOS DE LA PRODUCCIÓN AGREGADA

