

Universidad Central Marta Abreu de Las Villas

Autora: Lic. Leidy Yudit Saroza Hernández

La contabilidad de Costo

A la contabilidad se le ha llamado el “lenguaje de los negocios “. Mientras mejor se comprenda el lenguaje mejor se podrán administrar los aspectos financieros de la vida. La planeación financiera personal, las inversiones, los préstamos, los pagos de automóvil, el impuesto sobre la renta y muchos otros aspectos de la vida diaria se basan en la contabilidad.

La contabilidad es 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. []

Estos hallazgos no sólo se utilizan para la toma de decisiones sino que además son utilizados para el control el cuál se define:

Como el proceso para garantizar que las actividades reales se ajusten a las actividades planeadas es decir que el control parte del punto donde termina la planeación, él es el que ayuda a los administradores a realizar el seguimiento de la eficacia de su planeación, su organización y su dirección, y a tomar medidas correctivas cuando se necesiten.

En una de las partes de la contabilidad donde más se enfatiza la necesidad de la existencia del control es, en el costo:

Se tiene la idea de que el costo representa la incorporación de valores en la esfera de la acción de una empresa, como fundamento de las muchas mediciones que existen para determinar el costo más adecuado para diversos fines. []

También se define como el valor para obtener bienes o servicios. El sacrificio hecho se mide en dólares mediante la reducción de activos o el aumento de pasivos en el momento que se obtienen los beneficios.

Cuando se obtienen beneficios los costos se convierten en gastos. Un gasto se define como un costo que ha producido un beneficio y que ha expirado. Los costos no expirados que pueden dar beneficios futuros se clasifican como activos.

Coincidentemente V.I Lenin con respecto a la definición del costo señaló:

“ El costo no es otra cosa que la expresión en valor de los gastos incurridos en el desarrollo de una actividad económica ya sea de producción o de servicios.”

Mediante este control los administradores pueden ver si los costos reales se ajustan a los planificados, para establecer si hay desviación y medir su importancia, y para tomar medidas tendientes a garantizar que todos los recursos de la empresa se utilicen de la forma más eficaz y eficiente posible.

En varios estudios se ha planteado que un elemento de vital importancia en cualquier sistema de dirección económica es el de asegurar el papel del costo en la planificación económica del país, y principalmente en la correcta dirección de las empresas a través de mecanismos ágiles que proporcionen su cálculo con un grado e confiabilidad.

La planificación del costo ha jugado un papel pasivo, no contribuyendo a movilizar las reservas productivas existentes. La reducción del costo ha operado más como una consigna o meta que como el resultado de un trabajo consistente dirigido a su obtención, mediante la valoración de los factores que conducen a su logro.

La inexactitud de las cifras y los desajustes en el control ha limitado la utilización del costo como un instrumento cotidiano de trabajo, obstaculizando la efectividad de cualquier sistema de costo.

Contabilidad de Costo

Las técnicas utilizadas para la determinación del costo pueden definirse como la **contabilidad de los costos**. EL propósito primordial de ella es ayudar a la administración en el control de los costos e intensificar o crear el conocimiento de la importancia del costo para la prosperidad de la empresa.

Por su parte James A. Cashin y Ralph Polimeni plantean que la contabilidad gerencial o de costos le proporciona a la gerencia información sobre costos de productos, inventarios, operaciones o funciones y permite comparar las cifras reales con las predeterminadas. La variedad de datos que ofrece, ayuda a tomar muchas decisiones a más largo plazo.

❖ Y la Asociación de Contadores de Estados Unidos (NAA) define la contabilidad gerencial como el proceso de identificación, medición, análisis, preparación e interpretación y comunicación de las transacciones comerciales y otros hechos económicos para uso interno y externo, y pretende brindar información a los ejecutivos para cumplir con los objetivos de la organización.

La contabilidad de Costo se relaciona con la información de costos para el uso interno de la gerencia y ayuda de manera considerable a la gerencia en la formulación de objetivos y programas de operación en la comparación del desempeño real con el esperado y la presentación de informes.

Los altos mandos, la gerencia y el departamento administrativo se enfrentan constantemente con diferentes situaciones que afectan directamente a la empresa, la información requerida para la misma se puede encontrar en el conjunto de operaciones diarias, expresadas de una forma clara en la misma, algunos de los datos requeridos son:

- Los elementos de un producto.

- La relación con la producción.
- La relación con el volumen.
- La capacidad para asociarlos.
- El departamento donde se incurrieron.
- Las Actividades realizadas.
- El Periodo en que se van a cargar los costos al ingreso.
- La relación con la planeación, el control y la toma de decisiones.

Clasificación de los Costos

La palabra costo se usa de tantos y tan diversos modos que es aconsejable emplearla con un adjetivo o frase que aclare el significado que se le quiere dar. Se pueden definir los siguientes tipos de costos

❖ Costos Normados: son los predeterminados científicamente, se calculan con anterioridad al inicio del proceso productivo. Fundamentalmente reflejan los costos que deben ser.

❖ Costos Reales: presuponen el registro de los gastos y el cálculo de los costos en la cuantía que realmente tuvo lugar.

La comparación de los costos normados con los costos reales da las variaciones que son objeto de análisis y de toma de decisiones.

❖ Costos Estimados: son los costos predeterminados no científicamente, proporcionan pronósticos de la actividad sobre una base de costo total más que sobre una base de costo unitario.

- ❖ Costos Estándar: son aquellos en que deberían incurrirse en un proceso en particular de producción bajo condiciones normales. Este costeo está relacionado generalmente con los costos unitarios de los materiales directos, la mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación.
- ❖ Costos Periódicos: son los que están relacionados con un período de tiempo determinado.
- ❖ Costos Directos: son aquellos obviamente atribuibles a una unidad de producción o a áreas específicas. Los costos de los materiales directos y la mano de obra directa correspondiente a un artículo específico constituyen ejemplos de costos directos.
- ❖ Costos Indirectos: son aquellos que no son obviamente atribuibles a una unidad de producción o a un sector de operaciones ya que son costos comunes a muchos artículos. Estos costos se cargan generalmente a los artículos o áreas utilizando técnicas de asignación.
- ❖ Costos Primos: son la sumatoria de los materiales y la mano de obra. Estos costos están directamente relacionados con la producción.
- ❖ Costos de Conversión: son los costos relacionados con la transformación de los materiales directos en productos terminados. Estos costos están conformados por la mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación.

Hay costos que varían de acuerdo al volumen de producción. La comprensión de su comportamiento es vital para casi todos los aspectos del costeo de productos, evaluación del desempeño y para la toma gerencial de decisiones. Estos costos se clasifican como:

- ❖ Costos Variables: son los que cambian en total con las alteraciones del nivel de producción, mientras que el costo unitario permanece constante.
- ❖ Costos Fijos: son los que no cambian en total con el nivel de producción para un rango relevante, mientras costo fijo por unidad varía con la producción.
- ❖ Costos Mixtos: estos costos contienen ambas características, de fijos y variables, a lo largo de varios rangos relevantes de operaciones. Existen dos tipos de costo mixtos: Costos SemivARIABLES y Costos Escalonados.
- ❖ Costos SemivARIABLES: la parte fija del costo semivariable generalmente representa un cargo mínimo al hacer un determinado artículo o un servicio disponible.
- ❖ Costos Escalonados: la parte fija de los costos escalonados cambia abruptamente en los diferentes niveles de actividad porque se adquieren en porciones indivisibles.

Según el área de responsabilidad los costos pueden ser controlables y no controlables; los recursos gastados en el proceso de producción por los cuales se puede exigir responsabilidad por su consumo son costos controlables, casi siempre se encuentra un nivel de dirección al cual se le puede asignar la autoridad del control del gasto y exigir responsabilidad por el. Por lo tanto para determinar si un costo es controlable hay que señalar quien es el responsable del control.

En cuanto a los costos no controlables se plantean que no pueden aumentarse y disminuirse por decisiones inmediatas de los dirigentes de las áreas, pues se derivan de las inversiones, obligaciones y erogaciones en gastos comunes a todas las áreas.

Sistemas de costos. Particularidades. Tipos y diferencias

Dentro del costo se han estructurado diferentes sistemas destinados específicamente a proporcionar información acerca de los costos y la eficiencia. Estos sistemas son un aspecto del sistema de contabilidad en general de la empresa. Son registros e informes

estrechamente coordinados, para facilitar la administración, mediante información básica y necesaria.

Los sistemas de costos tienen que adaptarse a las particularidades y necesidades de cada empresa, y la aplicación de un sistema de costo por órdenes, por proceso o la combinación de ambos depende de esto y de las actividades de producción de la compañía.

Un sistema de costos por proceso se utiliza cuando se elaboran grandes cantidades de productos bastante homogéneas en condiciones de producción continua, enmarcando la producción en un periodo determinado; el interés de las empresas en el uso de este sistema radica principalmente en los datos de los costos unitarios y por departamentos, que se emplean con el propósito de controlar. En este sistema se emite un informe de costo como punto esencial donde se conjuga el material, el trabajo y los gastos de fabricación por proceso en total y por unidad para los distintos elementos del costo; este informe es la base para la transferencia de los costos de un proceso a otro.

El sistema de costo por órdenes consiste en determinar el costo de órdenes específicas que se producen de acuerdo a especificaciones de los clientes, o en determinar el costo de producción de piezas y repuestos; por tanto estos se utilizan en los casos que no es posible establecer un promedio de los costos ocasionados en unidades comparables durante cierto período.

La diferencia fundamental entre un sistema de costo por órdenes de trabajo y un sistema de costo por proceso radica en el énfasis que se le da a la acumulación inicial de los costos de producción.

El sistema de costos de las órdenes de trabajo pone énfasis en la acumulación y asignación de los costos a los trabajos o conjunto de producto. El sistema de costos por proceso que se relaciona con los productos uniformes, pone énfasis en la acumulación de los costos de producción para un período de tiempo específico,

por departamentos, procesos, o centros de costos a través de los cuáles circula el producto.

Bajo un sistema de costo por órdenes de trabajo, los costos se identifican directamente con cada trabajo. Bajo un sistema de costo por proceso, después que los costos se han cargado a los departamentos de producción, se le asignan a los productos fabricados. No se hace ningún esfuerzo en un sistema por procesos para averiguar el costo específico de cada unidad separada de producción, los costos de productos que se obtienen son costos promedio que se han ido acumulando de departamento en departamento.

El sistema de contabilidad de costo por órdenes de trabajo es especialmente apropiado cuando consiste en trabajos o procesos especiales. Cuando virtualmente cada trabajo producido es algo distinto del anterior, razonable suponer que los costos de producción de cada trabajo también serán diferentes y que estos costos pueden y deben acumularse por separado.

Los costos que pueden identificarse con un determinado trabajo, como por ejemplo los materiales directos y la mano de obra directa, se cargan directamente a los trabajos tan pronto como se les identifica. Los costos están directamente relacionados con ningún trabajo en particular se asignan a todos los trabajos sobre alguna base de prorrateo.

La mayoría de los costos indirectos de fabricación están dentro de esta categoría aunque algunos, como los del tiempo de preparación de máquinas, primas de sobretiempo y diseños de ingeniería, frecuentemente se cargan directamente a los trabajos aplicables. Las tasas de costos indirectos de fabricación predeterminada son particularmente útiles para el costeo de las órdenes de trabajo.

Puesto que los costos indirectos reales no pueden identificarse sino hasta el fin de mes o del año, los costos del trabajo no pueden conocerse inmediatamente después de su terminación si no recurre a las tasas de costos indirectos.

El sistema de costo por pedido tiene dos variantes:

- ❖ Costo por Trabajo: se trata del cálculo de los costos de un pedido que se fabrica en un periodo más corto de tiempo que la variante por contrato. La fabricación suele tener lugar en las instalaciones del fabricante.

- ❖ Costo por Contrato: se refiere al cálculo de los costos de un pedido que se fabrica en un periodo largo de tiempo, posiblemente varios años. La fabricación tiene lugar normalmente en las instalaciones del cliente.

Órdenes de Trabajo u Hoja de Costo. Documento básico del sistema de costo por órdenes

El documento básico utilizado en un sistema de costo por órdenes para acumular los costos de productos se denomina orden de trabajo u hoja de costo.

La orden de trabajo es la receptora de los costos que va generando el pedido correspondiente. Este esta compuesto por una unidad de producto o por varias unidades.

El proceso se inicia con una demanda de presupuesto por parte del cliente, que facilita información sobre lo que necesita. Basándose en esta, el proveedor hace un cálculo provisional de los costos que tendrá para atender el pedido, el precio de ventas y el plazo de entrega.

Si el presupuesto es aceptado por el cliente, la empresa proveedora iniciara el acopio de materiales y la fabricación del pedido. A partir de este momento, se inicia la orden de trabajo.

El proceso finaliza cuando el fabricante entrega el producto al cliente a conformidad. La orden de trabajo es un documento en el que se suelen incluir las informaciones siguientes:

- Descripción del pedido (Cliente, producto a fabricar, unidades, fecha, plazo de entrega, factura)
- Previsión de consumos a realizar de materias primas, mano de obra directa y otros costos directos.
- Consumos reales de materias primas, mano de obra directa y otros costos directos.
- Precio previsto y real de los consumos realizados.
- Asignación de los costos indirectos.
- Costo total previsto y real de la orden de trabajo.
- Margen previsto y real del pedido.
- Desviaciones producidas.

Tratamiento de los costos:

Costos directos

Los costos directos más habituales en las empresas que trabajan por pedido son las materias primas y la mano de obra directa

La contabilización de los materiales se divide en dos secciones:

- Compra de materiales
- Uso de materiales.

Compra de materiales: las materias primas y los suministros empleados en la producción se solicitan mediante el departamento de compras. Estos materiales se

guardan en la bodega de materiales, bajo el control de un empleado y se entregan en el momento de presentar una solicitud aprobada de manera adecuada.

Uso de materiales: el siguiente paso en el proceso de manufacturación consiste en obtener las materias primas necesarias, de la bodega de materiales. Existe documentos fuente para el consumo de materiales en un sistema de ordenes de trabajo” La requisición de materiales”. Cualquier entrega de materiales por el empleado encargado debe ser respaldada por una requisición de materiales aprobada por el gerente de producción o por el supervisor del departamento. Cada requisición de materiales, muestra el número de orden de trabajo, el número de departamento, las cantidades y las descripciones de los materiales solicitados, también se muestra el costo unitario y el costo total

Contabilización de la mano de obra directa

Hay dos documentos fuentes para la mano de obra directa en un sistema de costeo por órdenes de trabajo” Una tarjeta de tiempo y una boleta de trabajo“.Diariamente los empleados insertan las tarjetas de tiempo en un reloj de control de tiempo cuando llegan, cuando salen, y cuando regresan de almorzar, cuando toman descanso y cuando salen del trabajo. Este procedimiento provee mecánicamente el registro del total de horas trabajadas cada día por cada empleados y suministra, esta forma, una fuente confiable para el cálculo y registro de la nómina. La suma del costo de la mano de obra y las horas empleadas en las diversas órdenes de trabajo, debe ser igual al costo total de la mano de obra y al total de horas de mano de obra directa para los períodos intervalos periódicos se resumen las tarjetas de tiempo para registrar la nómina, y las boletas de trabajo para cargarlas al inventario de trabajo en proceso o a control del costo indirectos de fabricación. Deben cancelarse las horas de las tarjetas de tiempo con las boletas de trabajo.

También se pueden producir otros costos directos de fabricación tales como el transporte, alquileres de maquinarias especiales o subcontratación de fases de la producción.

Otros costos directos de comercialización serían las comisiones de los vendedores, por ejemplo.

En algunas ocasiones también se pueden producir costos directos de tipo financiero. Por ejemplo, cuando se generan costos financieros que claramente son consecuencia de determinados pedidos.

El resto de los costos, correspondientes al período, son los que no pueden asignarse a los pedidos, de forma individualizada con criterios objetivos, en el caso de que la empresa opte por asignar a los pedidos solo los costos directos, los costos indirectos se incluirán dentro de los costos del período.

Costos Indirectos de Fabricación

Cuando la empresa quiere un sistema de costos completo, existe la posibilidad de asignar a los pedidos los costos indirectos de fabricación solamente, o también el resto de los costos indirectos, la primera es la más frecuente.

Los costos indirectos de fabricación pueden comprender consumos tales como los siguientes:

Materiales Directos

- Combustibles
- Lubricantes
- Detergentes

Mano de Obra Indirecta de Producción

- Jefe de taller
- Capataces y supervisores

- Operarios de limpieza
- Operarios de transporte de materiales en el taller
- Operarios de preparación de maquinas
- Operarios de control de calidad
- Operarios de mantenimiento

Otros Costos Indirectos

- Mantenimiento
- Amortizaciones
- Seguros
- Alquileres
- Suministros: Agua, Gas, Electricidad

Para asignar los costos indirectos de producción a las órdenes de trabajo hay que seleccionar el criterio más adecuado. Esta selección se hace teniendo en consideración aspectos tales como la dificultad que entrañe su utilización y su importancia en relación con los costos; también se intenta que el criterio seleccionado se base en una variable en la que exista una relación causa – efecto entre su evolución y los costos indirectos de producción. Por ello, se suelen utilizar criterios basados en variables técnicas (horas, unidades de materiales, unidades producidas) o variables económicas (unidades monetarias)

Hay un documento fuente para el cálculo de los costos indirectos de fabricación en un sistema de costeo por órdenes de trabajo:” La hoja de costos indirectos de fabricación por departamento”

El criterio de asignación del costo de la mano de obra directa por ejemplo puede utilizarse cuando el peso de mano de obra directa es muy importante en el conjunto de los costos de fabricación y los niveles salariales difieren significativamente para los

Criterios de asignación para los costos indirectos de producción.	Empresas en las que se aplican cada criterio
Unidades producidas	Fabricantes de un solo producto
Horas maquinas	Intensiva en maquinaria relativamente homogénea.
Horas de mano de obra directa	Intensiva en mano de obra no homogénea (no hay diferencias significativas en los salarios)
Costo de la mano de obra directa	Intensiva mano de obra no homogénea (hay diferencias significativas en los salarios)
Unidades de material directo	Intensivas en un determinado material directo
Costo de materiales directos	Intensivas en materiales directos diversos (hay diferencias significativas en los costos de los materiales)

diferentes operarios. En el caso de que los niveles salariales no fuesen muy diferentes se podría usar el criterio de las horas de mano de obra directa

Una vez que se defina el criterio de asignación se calcula la tasa de asignación dividiendo los costos indirectos de fabricación por las unidades totales del criterio seleccionado (horas maquinas, horas de mano de obra directa, etc.)

Tasa de Asignación = $\frac{\text{Costos indirectos de fabricación}}{\text{Unidades totales del criterio de asignación escogido}}$

Unidades totales del criterio de asignación escogido

La tasa puede calcularse sobre la base de datos reales, o de manera predeterminada con previsiones de costos indirectos de fabricación y de unidades totales del criterio de asignación seleccionado. La utilización de previsiones es útil para evitar los efectos de las fluctuaciones de la actividad que se produce a lo largo del año.

Esta tasa puede calcularse para el total de los costos indirectos de fabricación de la empresa, o bien puede calcularse una tasa distinta para cada una de las secciones o centros de costos que integran la fábrica. En este segundo caso, para cada sección se usara el criterio que se considere más oportuno en función de las características de cada sección.

Costos indirectos restantes

El resto de los costos indirectos (aprovisionamiento, comercialización, administración, investigación y desarrollo y dirección) no suelen ser asignados a pedidos si no que forman parte de los costos del periodo. Las empresas que realizan la asignación de estos costos a los pedidos, las realizan con la ayuda de una tasa de asignación utilizan el mismo procedimiento que para los costos indirectos de fabricación.