

LA CONTABILIDAD DE COSTOS

Prof: Jairo Orozco Torres

La Contabilidad de costos, analítica o interna tiene por objeto el conocimiento y la interpretación de los hechos que tienen lugar en el seno de la unidad económica desde un punto de vista interno, tales como la formación de costos y la valoración de productos o servicios.

En contabilidad, es el proceso de seguimiento, registro y análisis de los costes asociados con la actividad de una organización, donde coste se define como "tiempo requerido o recursos". Los costes se miden por conveniencia (uniformidad) en unidades monetarias (en su caso se valorará el elemento patrimonial para poder contabilizarlo). Forma parte de la Contabilidad de gestión.

COSTOS □ Los costos fueron originariamente considerados como fijos (el término proviene de la raíz latina que significa constante) que funcionó bien para los negocios muy pequeños. En organizaciones mayores, algunos costes tendían a mantenerse inalterados, incluso durante periodos de actividad, mientras otros se incrementaban y disminuían según el volumen de trabajo. Una manera más adecuada para categorizar estos costes es distinguir entre fijos y variables. **Los costes fijos** fueron asociados con la administración de negocios, y no cambiaban durante los periodos de alta o baja actividad. **Los costes variables** se asociaron con el trabajo productivo, y naturalmente se elevaban y disminuían con la actividad del negocio.

A principios del siglo XX, cuando las organizaciones comenzaban a ser más complejas, los gestores necesitaron una forma sencilla de tomar decisiones sobre productos y precios. Debido a que la mayoría de los costos en aquel momento eran variables, los gestores podían totalizar los costes variables para un producto y usarlos como burda guía para la toma de decisiones.

Por ejemplo: para fabricar un vagón de tren, una compañía gasta \$ 60 en materias primas y componentes, y paga a 6 trabajadores con un salario de \$ 40 cada uno: es decir, el coste total variable era de \$ 300. Si los gestores supieran que hacer un vagón requería gastar \$ 300, no podrían venderlo por debajo de ese nivel sin perder dinero. Cualquier precio superior a \$ 300 se convertía en una contribución para cubrir los costes fijos de la compañía (por ejemplo, \$ 1000 al año de alquileres, seguros y beneficios del propietario). Así, la compañía podía vender 5 vagones por \$ 3000 ($5 \times 300 + 1000$) o 10 vagones por \$ 4500 ($10 \times 300 + 1000$) y obtener un beneficio de \$ 500 en ambos casos.

EL COSTE ESTÁNDAR apareció cuando se dividieron los costes fijos por el número de bienes producidos, tratando así la cantidad resultante como coste variable. Esto permitió a los gestores ignorar efectivamente los costes fijos, simplificando aún más el proceso de toma de decisiones.

Por ejemplo: si la compañía de vagones producía 40 vagones al mes y los costes fijos eran de \$ 1000 /mes, entonces se podía decir que cada vagón incurría en unos gastos generales de \$ 25 ($\$ 1000 /40$). Añadiendo esto a los costes variables de \$ 300 por vagón proporcionaba un coste unitario de \$ 325 por vagón.

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

Por ejemplo: si la compañía de vagones fabricaba 100 vagones al mes, entonces el coste unitario se convertía en \$ 310 por vagón ($300 + (\$ 1000 /100)$). Si al mes siguiente, la compañía hacía 10 vagones, entonces el coste unitario era de \$400 por vagón ($300 + (\$ 1000 /10)$), una diferencia relativamente inferior.

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 costes 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 costes variables (frecuentemente limitados a las materias primas, comisiones o trabajadores temporales) y muy altos costes fijos (pago de intereses, salarios, seguros). Los términos costes directos y costes indirectos han reemplazado la terminología de costes variables/fijos, a la hora de reflejar mejor la forma en la que se colocan y calculan los costes generales.

Un efecto de lo anterior es que la práctica de colocar los costes fijos tenía un impacto distorsionador mucho mayor sobre el coste unitario de lo que tenía con anterioridad.

Por ejemplo: supongamos que la compañía de vagones pagaba a sus trabajadores un salario fijo mensual de \$8000 (en total) y que sus otros costes fijos se incrementaron a \$ 2600 /mes sumando un total de costes fijos de \$ 10.600 /mes. El coste unitario de hacer 40 vagones al mes se mantiene en \$ 325 por vagón ($\$ 60$ material + ($\$ 10.600 /40$)), mientras que el de 100 vagones tendría un coste unitario de \$ 166 por vagón ($60 + (\$ 10.600 /100)$), y 10 vagones costarían \$ 1120 cada uno. Los gestores que utilizaron la figura del coste unitario basándose en el cálculo de 20 vagones al mes, rechazarían una orden de compra de 100 vagones si el precio de venta fuera sólo de \$ 300 por unidad. Si hubieran utilizado la distinción inicial de costes fijos/variables, hubieran visto claro que esta orden contribuye a los costes fijos con \$ 240 por vagón ($300 - 60$ de materiales), resultando en un beneficio neto superior a \$ 10.000.

COSTES FIJOS son aquellos costos que no son sensibles a pequeños cambios en los niveles de actividad, sino que permanecen invariables ante esos cambios. La antítesis de los costos fijos son los costos variables. La diferenciación entre costos fijos y variables es esencial para obtener información apta para la toma de decisiones basadas en costos. Suele relacionarse a los costos fijos con la estructura productiva y por eso suelen ser llamados también costes de estructura y utilizados en la elaboración de informes sobre el grado de uso de esa estructura. En general, los costos fijos incurren en forma periódica: una vez al año, una vez al mes, una vez al día, etc. Es por ello que se los suele llamar también costes periódicos.

UN COSTO VARIABLE es aquel que se modifica de acuerdo a variaciones del volumen de producción (o nivel de actividad), se trate de bienes o servicios. Es decir, si el nivel de actividad decrece, estos costos decrecen, mientras que si el nivel de actividad aumenta, también lo hace esta clase de costos. Salvo en casos de cambios estructurales, en las unidades económicas -o unidades productivas- los costos variables tienden a tener un comportamiento lineal, lo que le confiere la característica de poseer un valor promedio por unidad que tiende a ser constante. Todos aquellos costos que no son considerados variables, son fijos. Esta distinción es esencial para ser usada en las herramientas de decisiones basadas en costos.

En la teoría microeconómica, los costos variables suelen considerarse no lineales, existiendo un primer tramo de rendimientos crecientes seguido de un tramo de rendimientos decrecientes.

La distinción entre costo variable y fijo no será siempre exacta y depende del alcance de la decisión que se va a tomar con dicha información. Por ejemplo, los sueldos del personal de una fábrica probablemente sean fijos a corto plazo, ya que la obligación de pago puede estar relacionada más al tiempo de permanencia en planta que a la cantidad que se produzca. En cambio, si tengo que decidir sobre el nivel de producción a mediano plazo, donde aparece la posibilidad de despedir o contratar nuevo personal, el costo de la mano de obra podría ser considerado variable. La distinción entre costos variables y fijos es útil para exponer informes sobre resultados económicos ya que el costo variable es esencial en el cálculo de la contribución marginal, para los análisis costo-utilidad-volumen, como por ejemplo el cálculo del punto de equilibrio y para el uso de la programación lineal con el objeto de resolver problemas de maximización de ingresos, minimización de costos, maximización de utilidades, etc. con la consideración de factores limitantes o restrictivos.

COSTE DIRECTO en terminología empresarial denomina a todo aquel coste que se puede asociar directamente a la producción de un solo producto, y que por tanto sólo debe figurar en la contabilidad de costes de ese producto. Ej: En una fábrica se producen coches y camiones, el sueldo de un trabajador que trabaje únicamente en la cadena de montaje del coche, o las materias primas utilizadas en el coche son costes directos de la producción del mismo.

COSTE INDIRECTO son aquellos costes que afectan al proceso productivo en general de uno o más productos, por lo que no se puede asignar directamente a un solo producto sin usar algún criterio de asignación. Ej: Alquiler de la Planta industrial o salario de personal administrativo.

En economía, **el coste de oportunidad o coste alternativo** designa el coste de la inversión de los recursos disponibles, en una oportunidad económica, a costa de las inversiones alternativas disponibles, o también el valor de la mejor opción no realizada. El término fue acuñado por Friedrich von Wieser en su *Theorie der gesellschaftlichen Wirtschaft* (Teoría de la Economía Social -1914-).

Se refiere a aquello de lo que un agente se priva o renuncia cuando hace una elección o toma de una decisión. Si nos referimos a la gestión, el coste de oportunidad de una inversión, es el coste de la no realización de una inversión. Se mide por la rentabilidad esperada de los fondos invertidos (o de la asignación de la inmovilización a otras utilidades, por ejemplo, el alquiler de un terreno disponible). Este criterio es uno de los utilizados en las elecciones de inversión. En principio, el rendimiento es como mínimo igual al coste de oportunidad.

En finanzas se refiere a la rentabilidad que tendría una inversión considerando el riesgo aceptado. Sirve para hacer valoraciones, contrastando el riesgo de las inversiones o la inmovilidad del activo. En macroeconomía, se tiene en cuenta los factores externos positivos y negativos (externalidades), para establecer el coste de oportunidad completo.

La aplicación del concepto de coste de oportunidad conduce a la búsqueda de todos los costes derivados de cualquier decisión económica. La negligencia de este concepto ha conducido a sofismas económicos como el del "cristal roto" descrito por Frédéric Bastiat.

ANTECEDENTES DEL CONCEPTO □ El costo de oportunidad se asocia a una famosa controversia de principio del siglo pasado, donde los economistas ingleses discípulos de Marshall se oponían a los economistas continentales de la Escuela austriaca a la cabeza de los cuales se encontraba Friedrich von Wieser con su Teoría del coste alternativo o de oportunidad en los siguientes puntos:

- Para los ingleses, el costo era un concepto técnico, el gasto necesario para producir algo.
- Para los austriacos, el costo era resultado de la demanda, puesto que esta fijaría el nivel de producción, dependiendo de la disposición de los compradores a pagar ese coste. La demanda, dependiente de la acción de los compradores, sería la utilidad, no la técnica que dota de coste a las cosas. En este contexto, el concepto de coste de oportunidad neoaustriaco pretende arruinar el concepto tecnológico de coste de los ingleses. El coste de oportunidad sería al que renuncia el comprador, en términos de disposición, aceptando pagar el coste de la opción elegida.

En la controversia se expusieron más argumentos, pero los conceptos principales son los ya expuestos. Lo más destacable del concepto, es que el coste de oportunidad sólo tendría sentido si la oportunidad fuera fija o limitada en el razonamiento. Es decir, si existe un conflicto en la realización de múltiples inversiones o acciones, de forma simultánea o consecutiva, que no sean realizables sin tener que elegir entre todas ellas como alternativas.

El problema radicaría en saber si existen cosas fijas en una economía. Para el tiempo o el espacio disponibles, es cierto, pero ¿Sería suficiente? La opinión más extendida era que el

coste de oportunidad no podría encontrar aplicación más allá de unos recursos limitados. Esto condujo a algunos economistas a limitar el objeto de la economía a situaciones de recursos "excepcionales" (todavía presentes en todos los manuales de economía). Ya que se desconocen las consecuencias que podría deparar una ciencia económica, que no tuviera unos límites fijados, fuera del sistema económico, en cuanto a disponibilidad de los bienes.

INTRODUCCIÓN - Cabe hacer notar que en la mayoría de las empresas, el costo principal es el Costo de Ventas. Es aquí en donde el contador de costos juega un papel importante en la determinación de la utilidad, contribuyendo a la elaboración de los Estados Financieros, estableciendo y manteniendo sistemas que provean información acerca del costo del producto que puede aplicarse en el proceso de determinación de las utilidades. Además, el costo de los artículos en almacén al final del periodo se registra en el balance general. Como puede observarse, tanto en el estado de resultados, como en el estado de situación financiera se refleja directamente el tipo de costeo que se utiliza y en forma más indirecta afecta el capital neto de trabajo en el estado de cambio en la posición financiera. La contabilidad de costos nos ofrece varias opciones entre las cuales podemos citar:

- COSTEO DIRECTO
- COSTEO ABSORBENTE
- COSTEO RELEVANTE

COSTEO DIRECTO: Desde el advenimiento de la industrialización y sus variadas inversiones en equipo y otras áreas, sólo se conocían dos costos de importancia: los de material y los de mano de obra directa, llamados **Costos Primos**, que por su importancia eran los únicos que se inventariaban. Pero una vez que las inversiones se ampliaron y se desarrollaron las organizaciones, surgió el concepto de **costos indirectos de fabricación**, con lo cual se hizo notable la diferencia entre costos de producción fijos y variables. Hace poco tiempo los contadores comenzaron a tomar en cuenta esta diferencia entre costos; anteriormente sólo se pensaba en costos de producción y de no producción.

A principios del siglo XX el método de costeo utilizado era el absorbente o total. Este hecho se debía a que el tratamiento contable tradicional se dedicaba a salvaguardar los activos utilizados, los cuales se controlaban a través del estado de resultados, prestando poca atención a los problemas específicos de información para la toma de decisiones administrativa: **EL MÉTODO DE COSTEO ABSORBENTE** era el mejor para los informes externos. Sin embargo, al elevarse el nivel de complejidad de las organizaciones, se hizo hincapié en la preparación de informes que proveyeran y facilitaran la información para la toma de decisiones y la planeación a largo plazo.

En los años treinta surgió una alternativa al **MÉTODO DE COSTEO RELEVANTE**, lo cual lleva el nombre de costeo variable, impropriamente llamado costeo directo. Por definición, no es directo ya que costo directo es el que se identifica con el producto, departamento o función; por lo tanto, si en los costos directos del producto tenemos tanto costos fijos como variables, no es adecuado llamarle costeo directo para expresar el espíritu del método sólo incluye los costos variables en el costo del producto.

No se puede afirmar que el costeo variable sea mejor que el absorbente, o el variable o relevante. Cada uno de ellos tiene una misión especial que cumplir: el costeo variable ayuda a la administración en su tarea; el costeo absorbente informa a los usuarios externos y el costeo relevante presenta con mayor exactitud el EFC.

ELEMENTOS DEL COSTO DE PRODUCCIÓN

$$\begin{aligned} &+ \textit{Materia prima} \\ &+ \textit{Mano de obra} \\ &+ \textit{Costos indirectos} \\ &= \textbf{COSTO DE PRODUCCIÓN} \end{aligned}$$

Todo proceso de producción empieza y termina con un orden determinado. A medida que el proceso productivo avanza, lo que fue materia prima se aproxima más a ser un producto acabado. La contabilidad de costos en empresas manufactureras se enfoca a la valuación de inventarios de productos en proceso y de productos terminados.

MATERIA PRIMA El primero de los elementos de producción, también denominado materiales, comprende los elementos naturales o los productos terminados de otra industria que componen el producto. Este elemento del costo se divide en dos: materia prima directa y materia prima indirecta.

La primera son elementos naturales o productos terminados de otra industria utilizados en la elaboración de un producto que se puede identificar fácilmente. En el caso del segundo son fácilmente identificables en el producto y tienen poca importancia en el mismo. Por lo tanto cuando se hable del primer elemento del costo como “materia prima” nos estamos refiriendo a la materia prima directa.

MANO DE OBRA El segundo elemento del costo de producción es la mano de obra. Es el costo del tiempo que los trabajadores han invertido en el proceso productivo en forma manual o mecánica y se utiliza para fabricar los productos. Al igual que la materia prima se divide en: mano de obra directa e indirecta. La directa incluye todo el tiempo del trabajo que directamente se aplica a la fabricación física del producto. La indirecta al tiempo invertido en el proceso productivo pero que no se relaciona directamente con los productos sino que se ayuda.

COSTOS INDIRECTOS A diferencia de los dos anteriores no pueden ser cuantificables en forma individual dentro de los productos debido a que incluyen todos los costos que se realizan para obtener en operación planta productiva. Los conceptos que integran los costos indirectos son:

- Materia prima indirecta
- Mano de obra indirecta
- Gastos Indirectos de fábrica (Depreciaciones de Fábrica, Amortizaciones de fábrica, Aplicaciones de activos diferidos fabriles pagados por anticipado, Erogaciones fabriles: luz, renta, calefacción, impuestos a la producción, etc).