

# ELEMENTOS DE COSTOS

## Conceptos de Costo

En un negocio en que la actividad principal sea la venta de mercaderías tal como fueron compradas, la utilidad bruta estará determinada por la diferencia entre el precio de adquisición y el precio de venta.

En cambio si la empresa que vende el artículo lo somete previamente a una o más etapas de transformación, nos encontramos frente a un negocio de carácter industrial en el que la contabilidad tendrá como meta inmediata la determinación del costo de transformación de los artículos terminados

Por lo tanto, en una empresa de este tipo, que llamaremos industrial, distinguiremos dos etapas claramente definidas.

1. Una primera etapa encargada del proceso industrial propiamente tal, es decir, la que se encargará de la transformación de las materias primas (nombre este último que daremos a las mercaderías adquiridas para transformarse); y
2. La segunda etapa encargada de la distribución de los artículos ya terminados;

En consecuencia, desde un punto de vista contable, la primera etapa estará determinada por la fijación del costo de hacer o "costo industrial" y la segunda por la determinación del resultado en las ventas, para lo que previamente deberá calcularse el costo de vender o "costo comercial".

Los conceptos anteriores pueden definirse de la siguiente forma:

**Precio de costo.** Es el precio que "realmente" cuesta un artículo, independientemente de lo que se haya pagado por él, distinguiéndose en la práctica dos tipos de costo:

**a) Costo industrial.** Corresponde al valor que tienen los artículos terminados por una industria, contemplados todos los gastos correspondientes al proceso de fabricación; y

**b) Costo comercial.** Está constituido por el precio de una mercadería "lista para su venta", es decir, puesta en el local de comercialización, estando formado, por el precio de compra, o por el costo industrial, aumentado en todos aquellos gastos que se originen entre la compra (o entrega por el departamento de producción) y su puesta en venta.

En consecuencia, el primer costo es propio exclusivamente de las empresas industriales; y el segundo se presenta tanto en la industria como en el comercio.

Para aclarar los conceptos anteriores, veremos los siguientes ejemplos, sin considerar por el momento las variaciones producidas por concepto de impuestos.

Ejemplo 1. Una empresa comercial adquiere mercaderías por \$ 800. Gasta por concepto de fletes y seguros la suma de \$ 75. Calcular el costo comercial.

Precio de compra	\$	800
Gastos de compra	\$	<u>75</u>
Costo comercial	\$	875

Ejemplo 2. Una empresa industrial determina para una partida producida un costo industrial de \$ 700. El transporte desde la fábrica a los salones de venta ocasiona un gasto de \$ 40. Determinar el costo comercial.

Costo industrial	\$	700
Gastos de transporte	\$	<u>40</u>
Costo comercial	\$	740

Se puede apreciar que tanto el costo comercial como el industrial se ven afectados solamente por gastos de compra o de hacer respectivamente; y en ningún caso por gastos de vender, influyendo estos últimos en la utilidad bruta.

Tal como en una industria encontramos dos etapas: hacer y vender, la contabilidad de costos

presentará también dos fases bien definidas:

1. La contabilidad de costos propiamente tal, que tiene como objetivo principal la determinación exacta del costo de los artículos terminados; y
2. Determinado el costo industrial, vendría la segunda etapa, resultante del registro de las operaciones originadas por el acto de vender los productos elaborados, registros que no ofrecen diferencia con los que conocemos en una contabilidad puramente comercial.

En la determinación del costo industrial de un artículo intervienen los siguientes elementos:

**Materia prima:** Se llama materia prima a los productos adquiridos por una empresa a objeto de transformarlos, para dar origen a un nuevo producto. También se acostumbra a designarlos como materiales.

**Mano de obra:** Corresponde este rubro al valor pagado al personal que elabora los productos, por conceptos de salarios, incrementados en el monto de leyes sociales que corresponda.

**Gastos de Fabricación:** Corresponde a todos aquellos gastos que por su naturaleza no inciden directamente sobre el proceso de fabricación y están formados por materia prima y mano de obra que redundan en la producción general y no sobre un producto en especial, como también por aquellos gastos que podríamos llamar generales, como energía eléctrica, combustibles, etc. De esta última definición se desprende que cada uno de estos elementos puede influir directa o indirectamente sobre el costo industrial; por lo que podemos ampliar las definiciones anteriores.

**Materia Prima Directa:** Está constituida por todos los materiales que forman parte primordial de un artículo, es decir, los que se pueden cargar directamente al costo de un producto determinado, como por ejemplo: la madera en una mueblería.

**Materia Prima Indirecta:** Es aquella que afecta el costo de la producción total, como por ejemplo: clavos, cola u otros materiales semejantes en una mueblería. También se incluyen en este grupo los lubricantes, materiales de limpieza, etc.

**Mano de Obra Directa:** Se agrupan en este rubro todos los salarios y leyes sociales sobre los mismos, pagados al personal que labora en la producción de un artículo determinado, como por ejemplo, los salarios pagados al mueblista que fabrica los veladores en la mueblería.

**Mano de Obra Indirecta:** Comprende los salarios y leyes sociales pagadas a los obreros que influyen con su labor en toda la producción. Ejemplo: los pagados a los mozos, encargados de la limpieza de los talleres, a los jefes de obra, etc.

**Gastos Directos:** Son aquellos que influyen directamente en el costo de un artículo determinado. Podríamos citar, como ejemplo, la depreciación cuando se sabe el tiempo de trabajo de una máquina.

**Gastos Indirectos:** Son aquellos que influyen en el costo conjunto de la producción, como arriendo, energía eléctrica, etc.

Los gastos de fabricación, ya definidos globalmente, están compuestos por la materia prima indirecta, mano de obra indirecta y gastos directos e indirectos

### **Determinación del Costo**

La determinación del costo comprende dos fases:

1. La primera fase representa el cálculo del costo formado por aquellos valores que hemos llamado directos, mano de obra directa y materiales directos. El costo formado por estos valores lo llamaremos "costo primo" o "costo inicial" y podemos definirlo con la siguiente fórmula

$$\text{M. P. D.} + \text{M. de O. D.} = \text{Costo Inicial}$$

2. Si al costo inicial le agregamos los gastos de fabricación, obtendremos el costo final de los artículos elaborados, al que limaremos "costo industrial", y que está determinado por la siguiente fórmula:

$$\boxed{C. \text{ Inic.} + G. \text{ de Fab.} = \text{Costo Industrial}}$$

Para la contabilización de los distintos valores que forman el costo inicial  $i$ ; y el costo industrial, habilitaremos diferentes registros especiales que irán recogiendo los datos del caso, a objeto de mantener una información precisa y oportuna.

Así, los datos relacionados con la materia prima se registrarán en un libro que llamaremos "diario de consumos", en el que se anotarán todos los materiales empleados en la fabricación, mostrando en forma separada, los directos de los indirectos.

Posteriormente traspasaremos los materiales empleados a cuentas especiales: una para los materiales de cargo directo y otra para los de cargo indirecto.

La materia prima directa se llevará a una cuenta que llamaremos "productos en elaboración", "productos en fabricación" o simplemente, "fabricación", y que representará los artículos que se encuentran en proceso de producción.

La materia prima indirecta se registrará en una cuenta que designaremos como "gastos de fabricación".

Ejemplo: En una empresa industrial el diario de consumo presenta al término de mes el siguiente estado:

Materia Prima Directa	\$ 7.200
Materia prima Indirecta	<u>\$ 3.000</u>
Total consumos del mes	\$ 10.200

El asiento que origina el diario de consumos es el siguiente:

-----30-----		
Productos en fabricación	7.200	
Gastos de fabricación a	3.000	
Materia prima		10.200

Consumos del mes s/diario de consumos.

Los valores que forman la mano de obra se registrarán en un diario de jornales o diario de salarios, o en formularios especiales llamados tarjetas de tiempo, debiéndose también mostrarse en forma separada la mano de obra directa de la indirecta.

El monto de la mano de obra se traspasará periódicamente a las cuentas antes mencionadas.

Ejemplo: En una empresa industrial el monto de salarios pagados durante el mes de junio, según libro jornales, es el siguiente:

Salarios directos	\$ 123.800
Salarios indirectos	<u>\$ 112.000</u>
Total salarios	\$ 235.800

La distribución de las leyes sociales sobre los salarios, considerando un 0.95% de imposición patronal, sería:

Leyes sociales directas	\$ 1.176,1
Leyes sociales indirectas	<u>\$ 1.064</u>
Total leyes sociales	\$ 2.240,1

Estos valores se traspasan a las cuentas propias de la contabilidad de costos, mediante el siguiente asiento

----- 30 -----		
Productos en fabricación	124.976,1	
Gastos de fabricación a	113.064	
Salarios		235.800
Leyes sociales		2.240,1
Distribución de la mano de obra.		

Con este asiento se saldan las cuentas, salarios y leyes sociales, previamente cargadas al contabilizar las remuneraciones devengadas en el mes.

La contabilización anterior podría realizarse mediante dos asientos, separando la mano de obra directa de la indirecta, procedimiento que no ofrece ventaja especial.

Registrada la materia prima y la mano de obra, procederemos a traspasar a la cuenta "productos en fabricación", el monto de gastos producidos en el mes.

Si suponemos que además de los cargos anteriores, la cuenta gastos de fabricación presenta cargos varios, por gastos indirectos pagados por caja, por la suma de \$ 4.000; tendríamos para esta cuenta un débito total de \$ 120.064

El asiento de traspaso mencionado sería el siguiente:

----- 30 -----		
Productos en fabricación a	120.064	
Gastos de fabricación		120.064
Gastos producidos en el mes.		

Terminado el proceso de fabricación, se traspasan los productos elaborados a una cuenta especial que los representa y que llamaremos precisamente "productos elaborados".

Ejemplo: El monto de artículos terminados durante el mes asciende a la suma de \$ 25.300.

El traspaso al salón de ventas se registra con el siguiente asiento:

----- 30 -----		
Productos elaborados a	25.300	
Productos en fabricación		25.300
Producción terminada en el mes.		

**Clasificación de los gastos de fabricación:** Por los problemas que ofrece la aplicación de gastos, haremos un estudio especial de ellos, analizándolos bajo dos puntos de vista:

a) Atendiendo a su acción sobre el costo, y

b) Atendiendo al monto que mantienen.

Atendiendo a su acción sobre el costo: Bajo este punto de vista, los gastos se clasifican en directos e indirectos.

Ampliaremos las definiciones anteriores dictadas para estos conceptos:

**Gastos directos:** Son aquéllos cuya aplicación corresponde a determinado producto o lote de producción especial, pudiéndose dar como ejemplo cualquier gasto que identifique el artículo o lote que corresponda, como por ejemplo: con sumo de energía eléctrica, cuando la producción contempla transitoriamente un solo lote de artículos.

**Gastos indirectos:** Estos gastos tienen como particularidad el influir simultáneamente sobre el costo total, o bien, en el de varios artículos simultáneamente, es decir, son aquellos que no pueden ser aplicados con exactitud a un artículo determinado. Ejemplo: energía eléctrica total, arriendos, remuneraciones del personal administrativo, etc.

Atendiendo al monto que mantienen: Bajo este punto de vista, los gastos se clasifican en variables y fijos.

**Gastos variables:** Se llaman gastos variables a los que fluctúan de acuerdo al monto de la producción, es decir, aumentan con el aumento de la producción y disminuyen en caso contrario. Ejemplo: energía eléctrica, depreciaciones, combustibles, etc.

Hemos incluido la depreciación entre los gastos variables, pese a que muchos autores la consideran como gasto fijo, ya que pensamos que a mayor producción comprenderá necesariamente un mayor desgaste.

**Gastos fijos:** Son aquellos que se mantienen inalterables, sea cual fuere el monto de la producción. Ejemplo: arriendos, salarios del personal administrativo, seguros, etc.