

## SISTEMAS DE CONTABILIDAD DE COSTOS

La contabilidad de costos, en sus funciones principales, tiene como finalidad la determinación del costo unitario de los distintos artículos elaborados.

Este costo unitario se calculará dividiendo el costo global, por el número de unidades producidas.

En relación a la unidad producida, podemos decir que ésta no necesariamente deberá representar el artículo final, ya que, perfectamente podrá referirse al costo unitario de partes componentes del producto terminado.

En efecto, en una industria de ensamble, previo a la determinación del costo final, deberá conocerse el costo de las distintas partes que componen el producto.

La determinación del costo unitario en una empresa industrial, podrá en consecuencia, referirse a uno de los siguientes puntos:

a) costo del producto terminado;

b) costo de las partes que componen el producto terminado.

Sea cual fuere la finalidad perseguida, el cálculo del costo puede seguir dos caminos: uno posterior a la fabricación y otro anterior a ésta.

En el primer caso, hablamos de "costos históricos" o reales, y en el segundo, de "costos predeterminados".

### Costos históricos

Su cálculo es posterior, o en el mejor de los casos, simultáneo a la producción; y en consecuencia, será necesario esperar que se realice una operación para registrarla; para lo que iremos totalizando todos los datos relacionados con los elementos empleados (materia prima, mano de obra y gastos de fabricación), en libros o formularios especiales que controlan cada uno de estos elementos.

En todo caso, la materia prima y la mano de obra directa se llevarán de inmediato a la cuenta productos en elaboración, y la materia prima y mano de obra indirecta irá a la cuenta gastos de fabricación, para su distribución posterior en base a las proporciones que dicte la experiencia.

### Costos predeterminados

Se calculan "antes" del proceso de fabricación y su aplicación deberá contemplar entre otros aspectos: monto de la producción que se pretende, como también el valor de la materia prima, mano de obra y posibles gastos que comprendería esta probable producción.

Los costos predeterminados pueden perseguir dos objetivos diferentes:

- a) lo que podría costar el producto,
- b) lo que debería costar el producto.

Sistemas de costos históricos: Los costos históricos originan dos sistemas contables, con características bien definidas; y que se aplican de acuerdo al proceso de elaboración de la empresa. Estos sistemas son: "costos por procesos" y "costos por órdenes específicas de trabajo"

Sistemas de costos predeterminados: En este caso, también encontramos dos sistemas: "costos estimativos" y "costos estándar".

En realidad no resulta adecuado hablar de sistemas cuando nos preocupamos de costos predeterminados, ya que su aplicación se basa fundamentalmente en los sistemas por órdenes específicas o por procesos, de acuerdo a las características de la firma donde se apliquen:

Un resumen gráfico de la clasificación de los sistemas de costos está dado por el siguiente

cuadro:

Sistemas de costos	Costos Históricos	1. Sistema de costos por órdenes específicos de trabajo. 2. Sistema de costos por proceso.
	Costos Predeterminados	1. Sistema de costos estimativos. 2. Sistema de costos estándar.

Veremos a continuación los principales puntos que caracterizan a estos sistemas, para posteriormente estudiarlos en profundidad.

**Sistema de costos por órdenes específicas de trabajo:** Este sistema es aplicable a las empresas que hemos denominado como de ensamble o montaje. Se basa en el hecho de que generalmente este tipo de empresas trabaja mediante la emisión de "órdenes de producción", las que indican en forma específica el artículo que se debe producir y la entidad del mismo, con el fin de regular el proceso de producción, a objeto de que la existencia final de artículos elaborados esté de acuerdo con la venta, como asimismo, exista equivalencia entre la cantidad de partes componentes.

Como podemos apreciar, el sistema de costos por órdenes específicas, se origina cuando la producción puede ser dividida en lotes o partidas claramente identificables.

El objetivo de la contabilidad de costos, en este caso, será establecer el costo global y unitario para cada partida de artículos originada por una orden de producción.

Para cumplir con este objetivo se procederá a la habilitación de un registro especial por cada orden de producción emitida, registro denominado "hoja de costo", cuyo formato varía de empresa a empresa; y que se numerará en forma coincidente con la orden de producción.

En esta hoja de costo se registrarán, a medida que se presenten, los elementos directos empleados; y posteriormente, los de carácter indirecto al aplicar los gastos de fabricación.

Lógicamente que en la práctica podrán presentarse más de dos departamentos de producción, manteniendo las cuentas representativas de cada uno de ellos, el mismo tratamiento que hemos determinado para el departamento B.

### **Costos estimativos**

Este sistema de costos es aplicable en aquellas empresas que deban calcular el costo de producción "con anterioridad" al proceso de elaboración, por ejecutar su trabajo, generalmente, en base a pedidos previos, que deban cotizarse mediante presupuestos.

Para la determinación del costo estimativo se habilitará un registro especial denominado "cédula del costo estimativo", en el que se anotarán los elementos del costo que se "supone" intervendrán en el curso de la producción y su probable valor.

Resulta evidente la importancia de la correcta determinación de las unidades y valores a registrar en la cédula de costos, ya que la estimación servirá para dar presupuestos a posibles clientes; o bien para planear nuevos productos a fabricar.

Una estimación errónea, provocará un costo probable, inferior o superior al real, lo que en el primer caso llevaría a una cotización con pérdidas y en el segundo al rechazo de un presupuesto por su monto artificialmente elevado.

### **Sistema de costos estándar**

Cuando la estimación del costo se efectúa con el fin de determinar la capacidad productiva de la empresa, es decir, lo que se debe producir para llegar a un rendimiento máximo, el cálculo se convierte en una operación de tipo normal o estándar.

En consecuencia, el costo estándar no es otra cosa que una variación del costo estimativo, con "análisis" de las causas que originen variación entre el costo normal y el costo real.