



Material para asignatura de
COSTOS I

C.P.C. y Mtro.Fco. Rafael Vázquez Bustamante



INDUCCIÓN AL TEMA	4
NUEVA NORMATIVIDAD CONTABLE	5
I. Naturaleza, Conceptos y Clasificación de la Contabilidad de Costos	8
1. Contabilidad Financiera	8
<input type="checkbox"/> Contabilidad	8
<input type="checkbox"/> Información financiera	8
<input type="checkbox"/> Importancia	9
2. Contabilidad Gerencial.....	10
3. Contabilidad de Costos.....	10
4. Objetivos de:	11
4.1 Contabilidad Financiera	11
4.2 Contabilidad Gerencial.....	14
4.3 Contabilidad de Costos.....	16
5. Concepto de Costos, definiciones y clasificaciones.....	16
II. Sistema de Costos	20
1. Introducción	20
2. Estados Financieros externos e internos	20
3. Aplicaciones de la contabilidad de costos.....	21
4. Clasificación de las empresas	23
5. Métodos y procedimientos de costos.....	24
6. Técnicas de Valuación y de Análisis	24
III. Control y Valuación de los elementos directos del Costo:.....	26
1. Materiales	26
2. Control	27
3. Contabilización	28
3.1. Entradas	28
3.2. Salidas	28
4. Lote Económico	29
5. Sueldos y Salarios (Generalidades).....	29
6. Costos incluidos en la nómina	30
7. Contabilización de la nómina	30
IV. Control y Valuación de Gastos Indirectos de Fabricación:	32
1. Gastos Indirectos de Fabricación (Generalidades).....	32
2. Costos Real contra Costo Normal.....	33
3. Departamentalización.	33
3.1. Departamentos Productivos.....	33
3.2. Departamentos de Servicios a Departamentos Productivos.....	33
3.3. Departamentos de Servicios Generales	34



4. Asignación de los Gastos Indirectos de Fabricación a los diferentes departamentos.....	34
5. Contabilización de los Gastos Indirectos de Fabricación.....	35
6. Gastos Indirectos de Fabricación Predeterminados	35
6.1. Determinación de Tasa de aplicación	35
6.2. Gastos Reales contra Estimaciones	35
6.3. Contabilización	36
6.4. Aplicación y tratamiento de las diferencias.....	36
V. Costos por procesos, naturaleza y características:	37
1. Ventajas y desventajas	37
2. Generalidades	38
3. Objetivos.....	38
4. Características	39
5. Tipos de Empresas	39
6. Problemas.....	39
6.1. De un proceso	39
6.2. De más de un proceso	39
6.3. Con inventario final	39
6.4. Con inventario inicial.....	40
6.5. Con inventario inicial y final	40
7. Artículos dañados, defectuosos, desechos y desperdicios.....	40
8. Unidades dañadas por negligencia	41
VI. Costos por ordenes de trabajo, naturaleza y características:.....	42
1. Generalidades	42
2. Objetivos.....	43
3. Características	43
4. Tipos de Empresa.....	44
5. Problema ilustrativo	44
VII. Costos de Productos Conjuntos y Subproductos	45
1. Productos conjuntos	45
2. Costos Conjuntos y Punto de Separación	45
3. Dificultades de los costos Conjuntos	46
4. Contabilización de los productos conjuntos y subproductos	46
5. Contabilización de los subproductos.....	46
6. Unidades dañadas, unidades defectuosas, desechos y desperdicios de materiales.	47
7. Efectos sobre toma de Decisiones	47



INDUCCIÓN AL TEMA

Así se expresó el presidente del Banco Mundial James D. Wolfensohn ante mas de 4000 mil contadores y auditores. Reunidos en Paris en el congreso mundial de otoño en el año de 1997.

Adelanten su agenda para la armonización de normas internacionales de contabilidad para la satisfacción de las necesidades de información del mercado global. En un mundo que se asemeja mas y más a una gran aldea, no tiene sentido hablar distintos idiomas. Necesitamos urgentemente un lenguaje unificado para los negocios¹. Con lo anterior y después del reciente colapso financiero de algunas empresas estadounidenses a finales del 2001, como puede citarse el caso de Enron, Mci world com, Xerox y otros más; por tales motivos surge la necesidad de emitir normas contables de alta calidad y transparentes.

Es necesario que cambie el enfoque para emitir normas contables en los estados unidos dice la Securities and Exchange Commission (SEC) propuesta en el año 2002 al congreso de los Estados Unidos y al Financial Accounting Standars Boards (FASB) en el estudio “SEC Study on Adoption by the U.S. Financial Reporting System of a Principles –Based Accounting System”.

En el año 2002 emite la Ley Sarbanes-Oxley enfoque basado en principios u objetivos y no en reglas.²

Este estudio sirve de punto de partida esencial para que en México se cambie la normatividad contable y financiera, así se crea el CONSEJO MEXICANO PARA LA INVESTIGACIÓN DE NORMAS DE INFORMACIÓN FINANCIERA. A.C (CINIF)

¹ Hacia la Convergencia con la Normatividad Internacional C.P. . Gómez Soto Denise, Contaduría Pública, Año 2004 Sep. No. 385 pag. 38 Tomo,, IMPC.

² Es Necesario que Cambie el Enfoque para Emitir Normas Contables en los Estados Unidos, Dice la SEC C.P. Gómez Soto Dense Veritas Año 2004 junio No. 1594 Tomo CCPM.



NUEVA NORMATIVIDAD CONTABLE

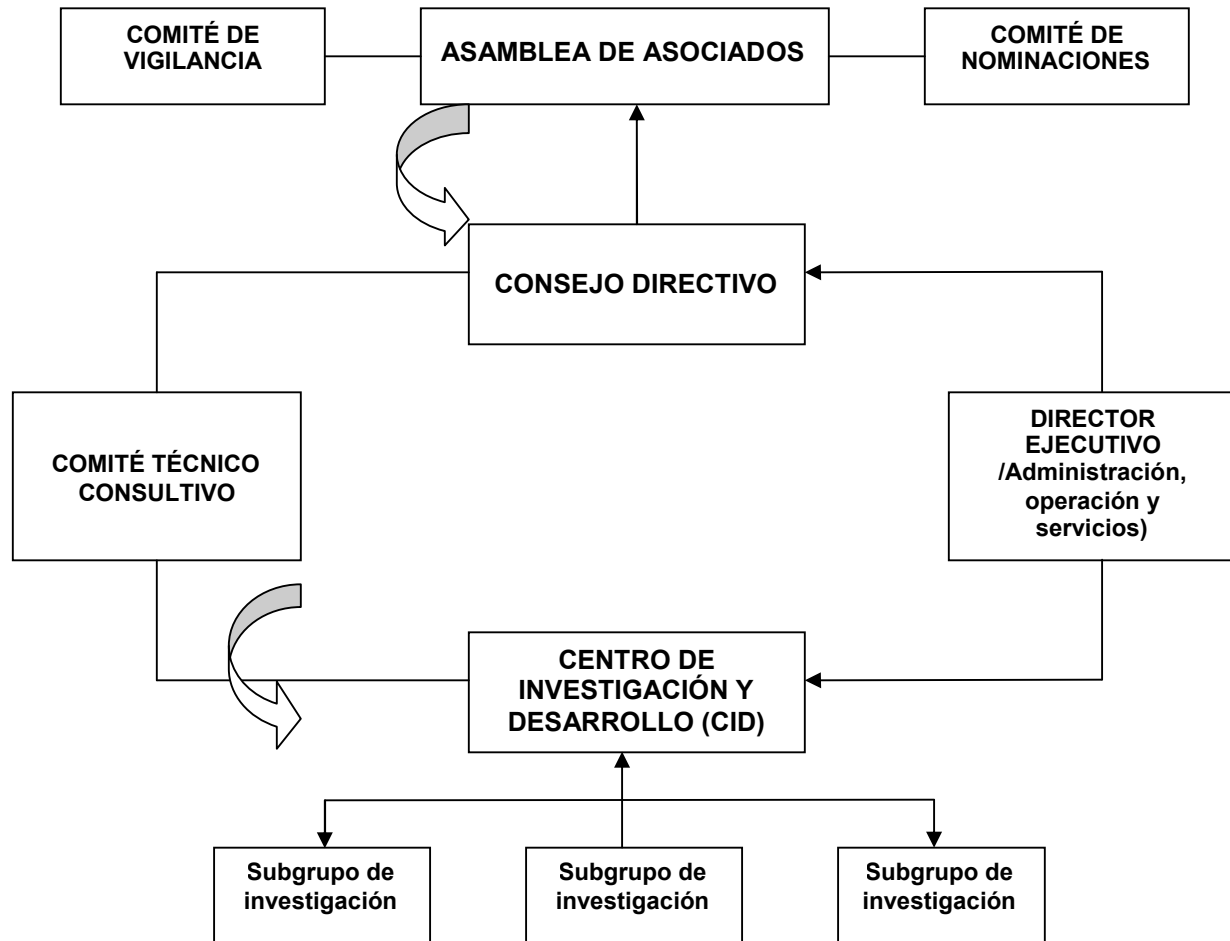
Consejo Mexicano para la Investigación de Normas de Información Financiera. A.C (CINIF).

El CINIF nace el 10 de abril de 2002 como un organismo del sector privado, autónomo, independiente y plural con su creación, la facultad de emitir normas se transfiere de la profesión contable a un organismo, en el cual participan conjuntamente diversos sectores interesados sin que ninguno mantenga el control absoluto y sin que la independencia u objetividad del CINIF se vea comprometida por acuerdo de doce instituciones líderes (asociados) de los sectores financieros, gubernamental, académico y profesional las cuales son:

 IMCP	Instituto Mexicano de Contadores Públicos
 BMV	Bolsa Mexicana de Valores
 IMEF	Instituto Mexicano de Ejecutivos de Finanzas
 ABM	Asociación de Banqueros de México
 AIB	Asociación de Intermediarios Bursátiles
 ANIFI	Asociación Nacional de Instituciones Financieras Internacionales
 ANFECA	Asociación Nacional de Facultades y Escuelas de Contaduría y Administración
 CCE	Consejo Coordinador Empresarial
 CNBV	Comisión Nacional Bancaria y de Valores
 SHCP	Secretaría de Hacienda y Crédito Público
 CNSF	Comisión Nacional de Seguros y Fianzas
 SECODAM	Secretaría de la Contraloría y Desarrollo Administrativo
 AMIS	Asociación Mexicana de Instituciones de Seguros
 CMHN	Consejo Mexicano de Hombres de Negocios



El funcionamiento y operación del CINIF, se rige por la siguiente estructura organizacional:

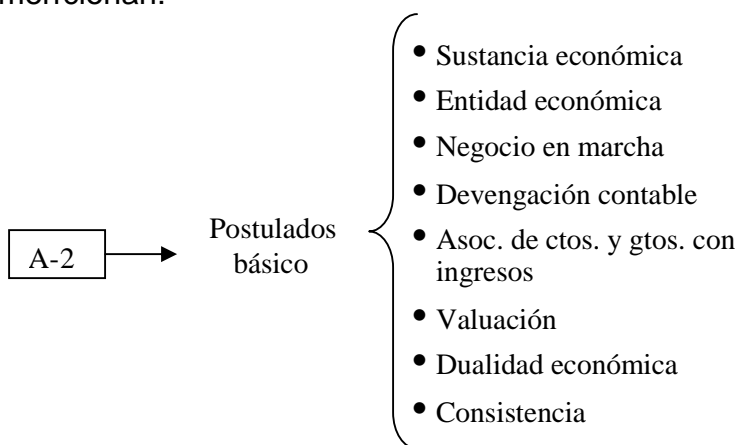




Así durante dos años dicho organismo realizó estudios en diferentes sectores de la economía para establecer su plan estratégico de trabajo y finalmente el 31 de mayo de 2004 la Comisión de Principios de Contabilidad (CPC) del Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP) entrega la normatividad contable al CINIF encargada de los procesos de investigación, revisión, auscultación, y emisión de las Normas de Información Financiera (NIF). La CINIF sustituye a la CPC y dentro del CINIF se crea el centro de investigación y desarrollo (CID) encargado de emitir dichas normas con los siguientes objetivos³:

- Desarrollar normas de información financiera transparentes, objetivas y confiables relacionadas con el desempeño de las entidades económicas, y gubernamentales, que sean útiles a los emisores y usuarios de la información financiera.
- Llevar a cabo los procesos de investigación, auscultación, emisión y difusión de las normas de información financiera (NIF) que den como resultado información financiera
- Lograr la convergencia de las normas locales de contabilidad con normas de información financiera aceptadas globalmente.

Asimismo dentro de este proceso contable se encuentra el cambio de los principios de contabilidad generalmente aceptados (PCGA) a los postulados básicos que a continuación se mencionan:



³www.cinif.org.mx



A continuación se presenta el desarrollo teórico del temario de la asignatura de Costos I, plan 98, y en consecuencia y de acuerdo a la legislación que nos rige no se puede modificar en su estructura el nombre del tema, cabe mencionar que para fines didácticos se desarrollaron los subtemas con el mismo nombre pero su contenido contempla la nueva normatividad contable y algunos puntos de vista del autor.

I. Naturaleza, Conceptos y Clasificación de la Contabilidad de Costos

1. Contabilidad Financiera

❖ Contabilidad

La contabilidad es una técnica que se utiliza para el registro de las operaciones, que afectan económicamente a una entidad y que produce sistemática y estructuradamente información financiera. Las operaciones que afectan económicamente a una entidad incluyen las transacciones, transformaciones internas y otros eventos.⁴

La contabilidad es una técnica que sirve para registrar todas las operaciones de una entidad en forma ordenada, sistemática y cronológicamente expresada en términos monetarios y que nos sirve para proporcionar información financiera en una fecha determinable e irrepetible.

❖ Información financiera

La información financiera que emana de la contabilidad, es información cuantitativa, expresada en unidades monetarias y descriptiva, que muestra la posición y desempeño financiero de una entidad, y cuyo objetivo esencial es el de ser útil al usuario general en la toma de sus decisiones económicas. Su manifestación fundamental son los estados financieros. Se enfoca esencialmente a proveer información que permita evaluar el desenvolvimiento de la entidad, así como, en proporcionar elementos de juicio para estimar el comportamiento futuro de los flujos de efectivo, entre otros aspectos.

⁴ IMPC, Normas de Información Financiera (NIF A-1), 1ª. Ed. , IMPC, México 2005.



La multiplicidad de participantes en la actividad económica y su diversidad de intereses, determina que la información financiera sea de uso y aplicación general y por lo tanto, debe ser útil para los diferentes interesados. Desde este punto de vista, el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera (CINIF) emite las (NIF) que sirven de base para que las entidades elaboren información financiera que satisfaga las necesidades comunes de una gran variedad de usuarios.⁵

La información financiera esta representada principalmente por los estados financieros los cuales son cuadros sinópticos que se proveen del universo contable y en forma preponderantemente numérica; nos brindan los datos específicos de carácter financiero que representan uno de los productos finales del Proceso Contable y que a su vez permiten ministrar a los usuarios los elementos necesarios para la toma de decisiones dentro de una entidad en un momento económico específico e irrepetible.⁶

❖ **Importancia**

La connotación de "importante" se aplica en ocasiones en forma libérrima, sin embargo y en apego a la jerarquía de los efectos que puede generar un hecho o un acto, se hace necesario el jerarquizar y consecuentemente dentro de las circunvoluciones del proceso contable y sus productos, la información financiera cobra más y mayor importancia, en razón de que puede adecuarse a los propósitos diversos de los usuarios, ya que dicha información por la pulcritud del proceso contable y el apego a las normas de información financiera (NIF), a los postulados básicos y a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), resulta altamente confiable, relevante y oportuna; por lo que su aceptación y utilización para la adecuada toma de decisiones funda su trascendencia e importancia para la entidad.⁷

⁵ Ídem

⁶ Apuntes, C.P.C. y Mtro. Fco. Rafael Vázquez Bustamante

⁷ Ídem



2. Contabilidad Gerencial

Es información financiera que emana de la contabilidad y que esta orientada a los aspectos administrativos de la empresa y sus informes no trascenderán la compañía, es decir, su uso es estrictamente interno y serán utilizados por los administradores y propietarios para juzgar y evaluar el desarrollo de la entidad si esta cumple con las políticas, objetivos y metas originadas por la gerencia o dirección de la entidad, dando la posibilidad de comparar los resultados obtenidos con anteriores y tener la información necesaria para mejorar el funcionamiento a futuro.⁸

3. Contabilidad de Costos

Es la información financiera que emana de la contabilidad, que implantada por las empresas industriales, permite conocer entre otros el costo de producción y sus elementos, materia prima (MP), mano de obra (MO) y costos indirectos (GI), así como el costo de venta por unidad; la capacidad productiva y su eficiencia expresada tanto en términos cuantitativos como cualitativos para fines internos y que le permita a la administración elegir decisiones tanto nacionales como internacionales.

La Contabilidad de Costos forma parte de la contabilidad administrativa de tal forma que al clasificar, acumular, analizar y asignar los costos provee la información necesaria a la administración para la toma de decisiones.⁹

La contabilidad de costos identifica, define, mide, reporta y analiza los diversos elementos de los costos directos e indirectos asociados con la producción y la comercialización de bienes y servicios. La contabilidad de costos también mide el desempeño, la calidad de los productos y la productividad.¹⁰

⁸ Ídem

⁹ Arredondo González Ma. Magdalena Contabilidad y Análisis de Costos, 1ª. Ed. Ed.Grupo Patria Cultural, S.A. de C.V 2005 p.3

¹⁰ Rayburn, L Gayle, Contabilidad y Administración de Costos. 6ª. Ed., Irwin Mcgraw Hill, Mexico, 1999, p.4



4. Objetivos de:

De acuerdo a la normatividad contable vigente que pronuncio el CINIF existe una definición de contabilidad de la cual emana información financiera y su manifestación fundamental son los Estados Financieros y puede ser para diferente fines, tanto gerenciales, administrativos, de costos, por mencionar algunos; se hace hincapié en esta normatividad porque anteriormente se expresaba como contabilidad financiera, contabilidad administrativa y contabilidad de costos.

4.1 Contabilidad Financiera

Los objetivos de los Estados Financieros son ¹¹

Los objetivos de los Estados Financieros se derivan principalmente de las necesidades del usuario general, las cuales a su vez dependen significativamente de la naturaleza de las actividades de la entidad y de la relación que dicho usuario tenga con ésta. Sin embargo, los Estados Financieros no son un fin en sí mismos, dado que no persigue el tratar de convencer al lector de un cierto punto de vista o de la validez de una posición; más bien, es un medio útil para la toma de decisiones económicas, en el análisis de alternativas para optimizar el uso adecuado de los recursos de la entidad

Dichos objetivos, en consecuencia, están determinados por las características del entorno económico en que se desenvuelve la entidad, debiendo mantener un adecuado nivel de congruencia con el mismo. Tal entorno determina y configura las necesidades del usuario general de la información financiera y, por ende, constituye el punto de partida básico para el establecimiento de los objetivos de los Estados Financieros.

Por ello, los Estados Financieros deben proporcionar elementos de juicio confiables que permitan al usuario general evaluar:

¹¹ IMPC, Normas de Información Financiera (NIF), 1ª. Ed., IMPC, México 2005.



- a) El comportamiento económico–financiero de la entidad, su estabilidad y vulnerabilidad; así como, su efectividad y eficiencia en el cumplimiento de sus objetivos; y
- b) La capacidad de la entidad para mantener y optimizar sus recursos, obtener financiamientos adecuados, retribuir a sus fuentes de financiamiento y, en consecuencia, determinar la viabilidad de la entidad como negocio en marcha.

Esta doble evaluación se apoya especialmente en la posibilidad de obtener recursos y de generar liquidez y requiere el conocimiento de la situación financiera de la entidad, de su actividad operativa y de sus cambios en el capital contable o patrimonio contable y en los flujos de efectivo, o en su caso, en los cambios en la situación financiera.

Por consiguiente, considerando las necesidades comunes del usuario general, los Estados Financieros deben serle útiles para:

- a) Tomar decisiones de inversión o asignación de recursos a las entidades. Los principales interesados al respecto son quienes puedan aportar capital o que realizan aportaciones, contribuciones o donaciones a la entidad. El grupo de inversionistas o patrocinadores está interesado en evaluar la capacidad de crecimiento y estabilidad de la entidad y su rentabilidad, con el fin de asegurar su inversión, obtener un rendimiento y recuperar la inversión o, en su caso, proporcionar servicios y lograr sus fines sociales;
- b) tomar decisiones de otorgar crédito por parte de los proveedores y acreedores que esperan una retribución justa por la asignación de sus recursos o créditos. Los acreedores requieren para la toma de sus decisiones, información financiera que puedan comparar con la de otras entidades y de la misma entidad en diferentes periodos. Su interés se ubica en la evaluación de la solvencia y liquidez de la entidad, su grado de endeudamiento y la capacidad de generar flujos de efectivo suficientes para cubrir los intereses y recuperar sus inversiones o crédito;



- c) evaluar la capacidad de la entidad para generar recursos o ingresos por sus actividades operativas;
- d) distinguir el origen y las características de los recursos financieros de la entidad, así como el rendimiento de los mismos. En este aspecto el interés es general, pues todos están interesados en conocer de qué recursos financieros dispone la entidad para llevar a cabo sus fines, cómo los obtuvo, cómo los aplicó y, finalmente, qué rendimiento ha tenido y puede esperar de ellos; y
- e) formarse un juicio de cómo se ha manejado la entidad y evaluar la gestión de la administración, a través de un diagnóstico integral que permita conocer la rentabilidad, solvencia y capacidad de crecimiento de la entidad para formarse un juicio de cómo y en qué medida ha venido cumpliendo sus objetivos; y
- f) conocer de la entidad, entre otras cosas, su capacidad de crecimiento, la generación y aplicación del flujo de efectivo, su productividad, los cambios en sus recursos y en sus obligaciones, el desempeño de la administración, su capacidad para mantener el capital contable o patrimonio contable, el potencial para continuar operando en condiciones normales, la facultad para cumplir su responsabilidad social a un nivel satisfactorio.

Por consiguiente, en especial se aduce que los Estados Financieros de una entidad satisfacen al usuario general, si éstos proveen elementos de juicio, entre otros aspectos, respecto a su nivel o grado de:

- a) solvencia (estabilidad financiera),
- b) liquidez,
- c) eficiencia operativa,
- d) riesgo financiero, y
- e) rentabilidad.



4.2 Contabilidad Gerencial

La información financiera gerencial que emana de la contabilidad tiene como objetivo proporcionar datos, reportes e informes operativos detallados a diferentes niveles de la administración dentro de una empresa para la toma de decisiones, se puede citar entre otros los siguientes:

- Reporte de Utilidades.
- Reporte de Flujos de efectivo.
- Reporte de Inversiones.
- Presupuestos.
- Análisis de variaciones o desviaciones.
- Comparación de costos.
- Informes de Control.

Las condiciones genéricas más comunes en el **mundo globalizado** para el manejo de toma de decisiones basadas en información financiera, serán:

- Reconocimiento de un entorno inflacionario que potencialmente puede afectar la operación de una organización desde su vertiente operativa, o en su caso desde la vertiente de la pérdida potencial que pudiere representar en su capital contable o en su plano patrimonial.
- Posicionamiento en el ámbito internacional por los efectos inflacionarios dentro de los procesos de globalización.
- Convergencia a nivel internacional, conteste con las Normas Contables Internacionales.
- Aspectos bursátiles derivados de operaciones financieras internacionales, como son el caso del Efecto Tequila, la guerra del Golfo o el Efecto Zamba.
- Los niveles crediticios en el ámbito nacional o internacional, como elementos de apalancamiento para el estado de origen de recursos de una organización.
- Para efectos de dictaminar los estados financieros, visto como norma de aplicación y cumplimiento legal.



- Para los efectos de planeación futura en atención a la espiral inflacionaria incidente en precios y salarios.
- Para los procesos de fusión escisión, liquidación, concursos mercantiles y demás fenómenos jurídico económico que se presentan con carácter de innominados en la realidad económica del país.
- Para efectos de la aplicabilidad de la información financiera en el terreno de la realidad económica y operativa de una organización.
- Para efectos del sistema presupuestal.

Las condiciones genéricas más comunes en el **ámbito nacional** y tradicionalista para el manejo de toma de decisiones basadas en información financiera, serán:

- Adoptar acciones financieras cuando las utilidades excedan los costos.
- Mantener la liquidez y solvencia de la empresa al analizar y planear los flujos de efectivo, que permiten satisfacer sus obligaciones y adquirir los activos requeridos para lograr sus metas.
- Desarrollar información adicional, basado en su evaluación de las utilidades y los riesgos asociados.
- Seleccionar las fuentes de financiamientos, éstas consisten en la planeación financiera y la obtención de fondos.
- Seleccionar la aplicación de recursos sobrantes en efectivo.
- Análisis e interpretación de los Estados Financieros, de diferentes empresas del ramo durante un mismo periodo.
- Analizar la capacidad productiva de la planta y su eficiencia.
- Posicionamiento en el ámbito Nacional.
- Elaboración de un sistema presupuestal.
- Estimaciones de los tipos y cantidades de requeridos de materia prima, con base en los planes de producción, se pueden estimar los requerimientos laborales directos (mano de obra), la inversión de los gastos generales de la planta y los gastos de operación (ventas y administración).



En suma, si atendemos a la realidad de nuestro tiempo, el proceso contable plasmado como un todo sistémico en la información financiera y esta como elemento básico para la toma de decisiones, nos llevan por inercia a la vieja pero vigente sentencia del politólogo y filósofo mexicano Jesús Reyes Heróles; “LA INFORMACIÓN ES PODER”.

4.3 Contabilidad de Costos

Los fines de la información de costos, se pueden resumir en: el control de las operaciones y de los gastos, de forma veraz, amplia y oportuna, por último, es el primordial la determinación correcta del costo unitario; la fijación de precios de venta, normas o políticas de las normas de operación o explotación; valuación de artículos terminados, en proceso; determinación del costo de producción de lo vendido; decisión sobre comprar, fabricar, o mandar a maquilar, planeación y dirección estratégicas, evaluación de proyectos, indicativos para la planeación y control presupuestales, así como de utilidades, básicamente.¹²

5. Concepto de Costos, definiciones y clasificaciones

La palabra costo tiene dos acepciones básicas:¹³

- La primera puede significar la suma de esfuerzos y recursos que se han invertido para producir algo; así, por ejemplo, se dice “su examen le costó dos días de estudio”, lo que significa que utilizó dos días para poder presentarlo.
- La segunda acepción se refiere a lo que se sacrifica o se desplaza en lugar de la cosa elegida; en este caso, el costo de una cosa equivale a lo que se renuncia o sacrifica con el objeto de obtenerla, así por ejemplo: “su examen le costó no ir a la fiesta”, quiere expresar que el precio del examen fue no haberse divertido.

El primer concepto, aun cuando no se aplicó al aspecto fabril, expresa los factores técnicos e intelectuales de la producción o elaboración, y el segundo manifiesta las consecuencias obtenidas por la alternativa elegida.

¹² Del Río González Cristóbal Costos Históricos Vigésima Primera Edición Ed. Thomson, México, 2003 Pág. II-23-24

¹³ Idem. (PAG. II 9)



Definiciones:

- **Costos de inversión:** Es el costo de un bien, que constituye el conjunto de esfuerzos y recursos realizados con el fin de producir algo, la inversión está representada en tiempo, esfuerzo o sacrificio, y recursos o capitales.¹⁴
- **Costos de desplazamiento o de sustitución:** En la moderna teoría Económica, el costo significa desplazamiento de alternativas o sea, que el costo de una cosa es el de aquella otra que fue escogida en su lugar. Si se eligió algo, su costo estará representado por lo que ha sido sacrificado o desplazado para obtenerlo.¹⁵
- **Costo Incurrido:** Es la inversión del costo de producción puramente habida en un período determinado. Es decir, que sólo refleja valores de inversión efectuados exclusivamente en un lapso. Esto indica que el Costo Incurrido no incluye valores de producción que corresponda a otro ejercicio, como lo es el Inventario Inicial de Producción en Proceso.¹⁶
- **Costos Fabriles y No Fabriles:** El costo de producción o de fabricación está formado por tres elementos básicos materiales, sueldos y salarios, y otros gastos de fabricación o producción.

El Costo unitario de fabricación sirve para determinar el valor de elaboración de los productos terminados, de los que están en proceso de transformación, y de los vendidos; los dos primeros se presentan en el documento de Posición Financiera, en el capítulo de Inventarios, y los últimos en el estado de Resultados.

El costo no fabril se aplica a todas las inversiones que no corresponden a la producción de algún artículo, lo cual indica que no se realizan actividades de transformación.¹⁷

¹⁴ Idem

¹⁵ Idem (Pág.)II-11)

¹⁶ Idem

¹⁷ Idem



- **Costo Total:**¹⁸ El costo, económicamente hablando, representa, en términos generales, toda la inversión necesaria para producir y vender un artículo. El costo total se puede dividir en:
 - Costo de Producción.
 - Costo de Distribución.
 - Costo Administrativo.
 - Costo financiero.
 - Otros gastos.
 - Reparto de utilidades a los trabajadores.
 - Impuesto Sobre la Renta.
- **Costo de Producción:**¹⁹ Representa todas las operaciones realizadas desde la adquisición del material, hasta su transformación en artículo de consumo o de servicio, integrado por Material, Sueldos y salarios y Gastos Indirectos de Producción.
 - **Material:** Es el elemento que se convierte en un artículo de consumo o de servicio.
 - **Sueldos y Salarios:** Es el esfuerzo humano necesario para la transformación del material.
 - **Gastos Indirectos de Producción o de Fabricación:** Son los elementos necesarios, accesorios para la transformación del material, además de los sueldos y salarios directos, como son: el lugar donde se trabaja, el equipo, las herramientas, la luz y fuerza, combustibles, lubricantes, sueldos, papelería, útiles de escritorio, etc.
- **Costo Primo:** Es la suma de los elementos directos del costo, es decir, el conjunto formado por el material directo y por los sueldos y salarios directos, por lo que su nombre correcto es: Costo Directo, por que integra elementos directos y no Costo Primo que nada indica.

¹⁸ Idem (II-12)

¹⁹ Idem



- **Costo de Transformación o de Conversión:** Está integrado por la adición de los sueldos y salarios directos, y los gastos Indirectos de Producción, ya que son quienes mutan el Material Directo.
- **Costo de Distribución:** Esta compuesto por las operaciones comprendidas, desde que el artículo de consumo o de uso se ha terminado, almacenado, controlado, hasta ponerlo en manos del consumidor.
- **Costo Financiero:** Incluye normalmente los gastos para allegarse fondos, como son: intereses, descuento de documentos, comisiones substituciones, gastos de cobranza, castigo por cuentas incobrables, básicamente que en muchos casos pertenecen al Costo de Distribución, o al Costo Administrativo, en otro caso el Costo de Producción o al de Inversiones a más de un año.
- **Costo de Administración:** Comprende, por exclusión, todas las demás partidas normales, propias o consuetudinarias, no localizadas en los costos de producción, distribución y financiamiento, o dicho de otra manera, está formado por las operaciones desde después de la entrega de bien de servicio de uso al cliente. El nombre de la cuenta con que se controla este costo es Gastos de Administración
- **Otros Costos:**²⁰ Se refieren a todas aquellas partidas no propias ni indispensables para el desarrollo de las actividades de la Empresa.

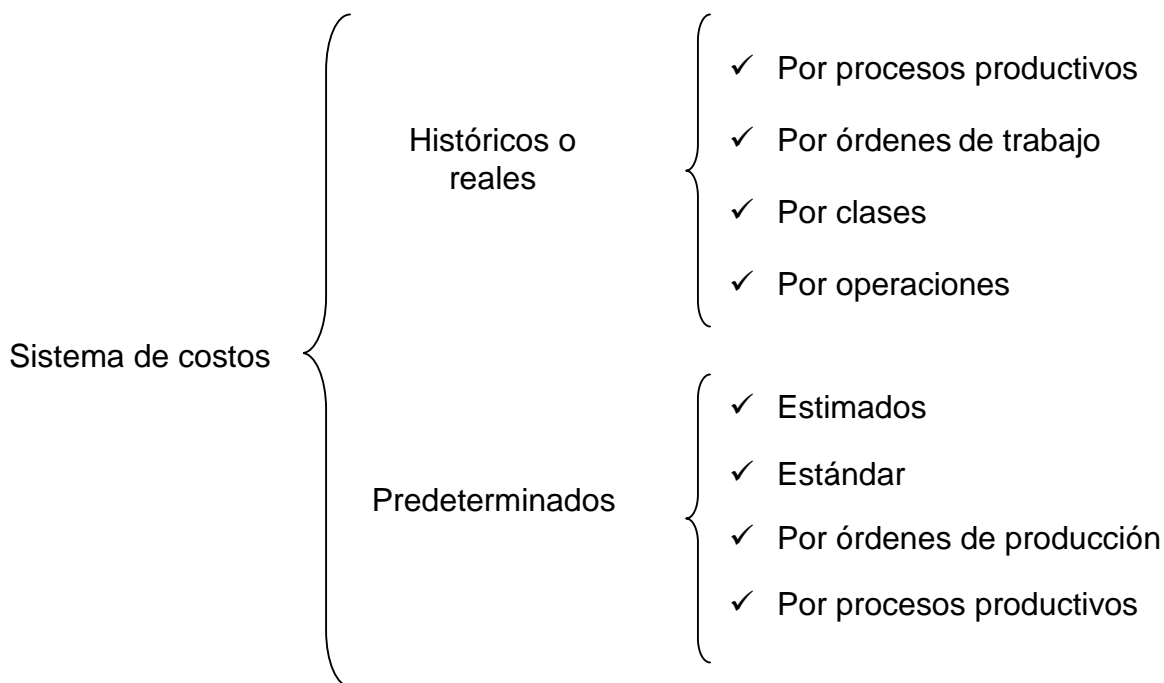
²⁰ Idem (II-15)



II. Sistema de Costos

1. Introducción²¹

Un sistema de costos es, en realidad, un sistema de información financiera, ya que a través de una serie de procedimientos, técnicas administrativas y contables procesa los datos relativos a los costos, así como los de los recursos y actividades que reflejan. Sus finalidades son la planeación, el control y la toma de decisiones de las variables expuestas. Se clasifican en sistemas históricos y sistemas predeterminados (estos últimos, a su vez, se pueden clasificar en estimados o estándares). Estos sistemas pueden ser realizados mediante los procedimientos de órdenes de producción y procesos productivos:



2. Estados Financieros externos e internos

- Balance general

²¹ Tutorial para La Asignatura Costos y Presupuestos UNAM FCA SUA Año 2003 P. 47 Fondo Editorial FCA



- Estado de Resultados y estado de actividades
- Estado de cambios en la situación financiera y Estado de flujo de efectivo
- Estado de variaciones en el capital contable
- Estado de Costo de Producción y de lo Vendido

3. Aplicaciones de la contabilidad de costos

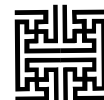
Según las palabras de James D. Wolfensohn, presidente del Banco Mundial en el congreso mundial de contadores y auditores en el año de 1997, en Paris. Enfatizo varios puntos en torno a la globalización.

- Armonización de normas internacionales de contabilidad para la satisfacción de las necesidades de información financiera.
- Convergencia de las NIF ante una economía globalizado.
- Emisión de normas contables de alta calidad y transparencia

Por lo anteriormente expuesto, la información financiera de costos toma cada vez más relevancia e importancia ante el mundo globalizado y las condiciones más comunes para el manejo de toma de decisiones, se citan entre otras las siguientes:

- Aspectos inflacionarios que pueden afectar la operación de su vertiente operativa para poder seleccionar que método de costeo es el más aplicable para efectos internacionales.
- Posicionamiento del costo en el ámbito internacional por los efectos inflacionarios dentro de los procesos de globalización.
- Convergencia a nivel internacional de los costos, de acuerdo a la Normatividad Internacional de Información Financiera.
- Aspectos bursátiles derivados de operaciones financieras internacionales aplicados a los costos.

De acuerdo a otros autores, conforme se globaliza la economía mundial crece el número de empresas constituidas por inversionistas procedentes de diferentes partes del mundo y provoca la necesidad de desarrollar procedimientos objetivos para llevar a



cabo la organización y preparación de informes sobre el activo, pasivo y capital (Balance General) y también para determinar correctamente la utilidad neta del ejercicio (Estado de Resultados), de tal forma que los inversionistas puedan conocer su participación en las utilidades de la empresa²².

Adicionalmente, comenzaron a desarrollarse grandes empresas que fabricaban no sólo diversos productos sino también prestadoras de múltiples servicios, lo que originó la necesidad de crear la información financiera de Costos. Porque, como no era suficiente conocer sólo la utilidad neta del ejercicio para que los inversionistas pudieran tomar decisiones, además se comenzó a complicar conocer la rentabilidad de cada uno de los productos y servicios, ya que cada uno tenía diferentes costos de mano de obra, de materiales y de otros gastos indirectos.

Por otra parte, la información financiera de costos párese estar orientada a empresas que realizan operaciones de manufactura. Afortunadamente esto no es cierto; cualquier tipo de actividad, sin importar el tamaño, incluye conceptos de información financiera de costos.

A continuación se mencionan algunas de las entidades donde se aplica la información financiera de costos.

- Grupos financieros
- Colegios
- Escuelas
- Universidades
- Hospitales
- Empresas de Transportes
- Compañías Comercializadoras

²² Arredondo González Ma. Magdalena Contabilidad y Análisis de Costos, 1ª. Ed. Ed.Grupo Patria Cultural, S.A. de C.V 2005 p.4



4. Clasificación de las empresas²³

La industria se clasifica en dos grandes grupos: Industria Extractiva e Industria de Transformación

- **Industria Extractiva**, es aquella que tiene por objeto obtener el producto de la propia naturaleza (industria petrolera, minería, agricultura, ganadería, pesca, explotación de bosques)
- **Industria de Transformación**, es aquella que modifica las características físicas y /o químicas del material, por medio de adición, cambio o yuxtaposición, hasta lograr obtener un producto terminado.
- **Empresas Comerciales**, son aquellas que sirven de intermediarias entre productores y consumidores de satisfactores.
- **Empresas de servicios**, son aquellas que venden asesoría, asistencia, transporte, publicidad, implantación de sistemas, servicios públicos, etc.

Las industrias de Transformación por su forma de trabajar, se pueden dividir en tres grupos:

1. Las que producen por medio de ensamble o yuxtaposición de partes, hasta lograr obtener un artículo que se considere como producto elaborado.
2. Las que sujetan el material a un proceso constante de elaboración o transformación, agregándole quizá materiales. Estas industrias tienen la característica de que su producción es continua, y que se refiere a un período uniforme de inversión para toda la masa de producción.
3. Mixtas, elaboran combinando los dos grandes anteriores.

Las primeras industrias (extractivas) trabajan a base de Ordenes de Producción y las segundas, o sea las de la transformación, por procesos Productivos.

²³ Del Río González Cristóbal Costos Históricos Vigésima Primera Edición Ed. Thomson, México, 2003 Pág. III-4

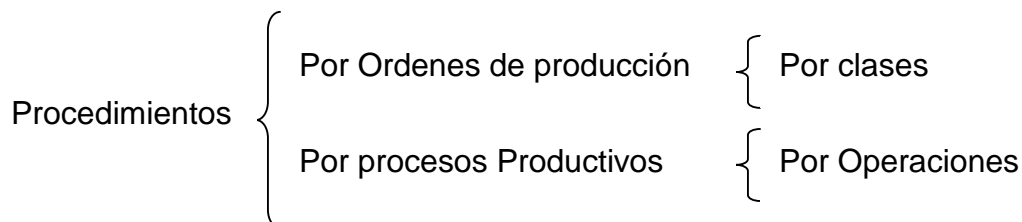


5. Métodos y procedimientos de costos²⁴

Los procedimientos para el control de las operaciones productivas, de la información financiera de costos, son básicamente dos:

- Por ordenes de Producción.
- Por Procesos Productivos.

Estos procedimientos, pueden funcionar puros (sólo uno) o combinándose, de acuerdo con las necesidades y formas de fabricación de la industria en particular de que se trate. Dichos procedimientos tienen, respectivamente, las siguientes derivaciones.



6. Técnicas de Valuación y de Análisis²⁵

Ya se trato el control de la elaboración por medio de los procedimientos citados, ahora es necesario plasmar, en dinero, lo fabricado, con las técnicas de valuación de costos de producción y operaciones, en cuanto a la época en que se determinen o se obtienen. Esas técnicas se dividen en Costos Históricos o Reales y Costos Predeterminados (clasificados en Costos Estimados y Costo Estándar):

- **Costos Históricos o Reales.** Los costos Históricos o Reales, son aquellos que se obtienen después de que el producto ha sido elaborado, o durante su transformación.
- **Costos Predeterminados** Son aquellos que se calculan antes de hacerse o de terminarse el producto y según sean las bases que se utilicen para su calculo, se dividen en Costos Estimados y Costos Estándar. Cualquiera de estos tipos de

²⁴ Idem (PAG. III-6)

²⁵ Idem (PAG III-10, 11)



costos predeterminados pueden operarse a base de Ordenes de Producción, de Procesos Productivos, o de cualquiera de sus derivados.

- **Costos Estimados.** Es aquella técnica de valuación, mediante la cual los costos se calculan sobre ciertas bases empíricas antes de producirse el artículo, o durante su transformación, que tiene por finalidad pronosticar el valor y cantidad de los elementos del Costo de Producción (Material Directo, Obra de Mano Directa, y Gastos Indirectos). El objetivo de la estimación es normalmente, conocer en forma aproximada cuál será el costo de producción del artículo, originalmente para efectos de cotizaciones a los clientes.
- **Costo Estándar.** Es el cálculo hecho con bases generalmente científicas, sobre cada uno de los elementos del costo, a efecto de determinar lo que el producto debe de costar, por tal motivo, este costo está basado en el factor eficiencia y sirve como patrón o medida, e indica obviamente lo que debe costar. Los costos Estándar pueden ser:
 - **Circulantes:** Indican la meta a la que hay que llegar, el ideal, considerando que existen alteraciones que modifiquen el estándar señalado y que de período en período podrán corregirlo, en virtud de modificaciones que obligan a variar el patrón establecido.
 - **Fijos o Básicos:** Son aquellos que se establecen invariables, y se utilizan como índice de comparación o con fines estadísticos.



III. Control y Valuación de los elementos directos del Costo:

Como se ha mencionado anteriormente uno de los objetivos de la información financiera de costos es proporcionar datos adecuados para verificar el cumplimiento de los planes y políticas establecidas para la toma de decisiones, referente al costo de producción y de lo vendido, así como su integración (materia prima, mano de obra y gastos indirectos), la selección del método de valuación de inventarios (costo identificado, costo promedio, primeras entradas-primeras salidas, ultimas entradas-primeras salidas, detallista), considerando su eficiencia y productividad para fines nacionales e internacionales.

1. Materiales²⁶

Control y valuación de los elementos del costo:

I. Materiales directos

- Generalidades
- Control
- Suministro de materiales

II. Sueldos y Salarios directos

- Generalidades
- Nómina

III. Gastos indirectos

- Generalidades
- Dificultad de cálculo del gasto indirecto
- Departamentalización
- Asignación de los gastos indirectos a los diferentes departamentos
- Prorrateo primario
- Prorrateo secundario
- Costos ABC

²⁶ Tutorial Para La Asignatura Costos y Presupuestos UNAM FCA SUA Año 2003 P. 55 Fondo Editorial FCA



Se conoce con el nombre de “elementos del costo” a los valores monetarios de los insumos empleados en el proceso productivo de una industria. Se agrupan en tres categorías: materiales directos, mano de obra directa (sueldos y salarios directos) y gastos indirectos de producción. Estos elementos contarán con sus cuentas correspondientes y se abrirá una cuenta llamada “producción en proceso”, la cual acumulará los tres elementos del costo, para después asignarlos a los diferentes volúmenes de producción. Dicha cuenta es conocida como “controladora” y su naturaleza es transitoria, lo cual indica que queda saldada.

2. Control²⁷

El proceso de control de los materiales directos se inicia propiamente desde el diseño del producto, pues con base en él se determina el consumo unitario de los materiales, así como sus costos. Después de analizar los volúmenes de producción que se ejercerán, se solicita al área de compras que adquiera las cantidades de materiales necesarios, así como para mantener existencias en el almacén al final del período. También se debe estudiar a los proveedores potenciales en función a la calidad, el precio, la disponibilidad y condiciones de compra. Cuando se efectúa la adquisición, los proveedores envían sus remesas al almacén de materiales, en donde el personal adscrito al mismo revisa las cantidades y el estado en que se reciben, así como su confrontación como los valores expresados en la factura correspondiente.

Los departamentos productivos, por su parte, solicitarán gradualmente las cantidades que requieran para sus funciones de transformación, mismas que son consideradas como “ salidas del almacén de materiales” o también llamadas “consumo” o “utilización “ de materia prima. Su registro contable se puede resumir en los siguientes puntos:

- a) Cargo a la cuenta de “inventario de materiales” por el importe del inventario inicial, es decir, los valores de las existencias del período anterior.

²⁷ Ídem (Pág., 56)



- b) Cargo a “inventario de materiales” por el importe de las compras, ya que ingresan nuevas unidades al almacén, con abono a las cuentas de proveedores o efectivo, según la forma de pago.
- c) Abono a la cuenta “ inventario de materiales” por el importe de las unidades enviadas a producción, con cargo a la cuenta controladora “ producción en proceso”.
- d) Al comparar el movimiento deudor con el movimiento acreedor de la cuenta “ inventario de materiales” se obtiene el importe del inventario final, el cual debe ser de naturaleza deudora.

3. Contabilización

3.1. Entradas

La contabilización de los materiales en una empresa manufacturera comprende dos actividades la compra de tales materiales y su uso.

La mayoría de las empresas manufactureras disponen de un departamento de compras cuya función es la de hacer pedidos de materia prima y los suministros solicitados en la producción. El gerente del departamento de compras es responsable de garantizar que los artículos pedidos reúnan las normas de calidad establecidas por la empresa y que los materiales se adquieran al precio más bajo posible.

Se utilizan generalmente tres formatos en la compra de artículos: requisición de compra, orden de compra e informe de recepción.

3.2. Salidas

La persona encargada de la bodega es responsable del adecuado almacenamiento y de la salida de los materiales bajo su custodia. La salida debe ser autorizada por medio de un formato de requisición de materiales preparados por el agente de producción o por el supervisor del departamento. Cada formato de requisición de materiales señala el número de la orden o del departamento que solicita los artículos, la cantidad y



descripción de los materiales y el costo unitario y el costo total de los artículos despachados.

El costo que figura en la requisición de materiales es el valor que se carga en la producción por los materiales utilizados. El costo por la unidad de un artículo se multiplica por la cantidad comprada, la cantidad se obtiene fácilmente del formato de requisición de materiales, sin embargo, determinar el costo unitario de los materiales comprados no es tan sencillo en períodos de inflación o de deflación.

4. Lote Económico

5. Sueldos y Salarios (Generalidades)

Los sueldos y salarios, se clasifican en dos grandes grupos: mano de obra directa y mano obra indirecta, la primera se refiere a la transformación de materia prima; mientras que la segunda se refiere a los sueldos y salarios del proceso de acabado y presentación final del producto.

❖ Generalidades²⁸

Los sueldos y los salarios son el reflejo financiero de la fuerza laboral que transforma a la materia prima. La Ley Federal de Trabajo contiene los preceptos mínimos de garantía para los trabajadores, en su artículo 84 indica que los salarios se integran de las percepciones, comisiones, primas, prestaciones, habitación, cuotas, etc. Su determinación se puede llevar a cabo mediante tres procedimientos:

- a) En función al tiempo.
- b) Con base en las unidades producidas (también llamado “a destajo”).
- c) Por obra determinada.

²⁸ Idem (Pág. 59,60)



El sistema de sueldos y salarios más común en México es el establecido por “tiempo”, pero éste representa un problema para los sistemas de costos, ya que no se puede determinar con exactitud en los productos.

Debido al problema que se presenta en la determinación de los salarios con base en el tiempo, resultado de estudios administrativos y de producción, surgen los estímulos o incentivos con el fin de tratar de vincular el esfuerzo laboral con la producción. Entre los métodos más comunes existen: el plan Hasley, el plan Taylor, el plan Gantt, el plan Rowan, el plan Emerson y el sistema de puntos de Bedaux.

6. Costos incluidos en la nómina

Los principales costos de mano de obra son los salarios pagados a los trabajadores de producción. Entendiéndose salarios como los pagos hechos sobre la base de horas, días y piezas trabajadas (obreros).

Sueldos son los fijos hechos regularmente por los trabajos de gerencia o de oficina.

Sin embargo en la práctica los términos sueldos y salarios se usan como sinónimos.

Los costos totales de mano de obra han venido creciendo rápidamente en los años recientes. Particularmente como bonificaciones, sobresueldos, pagos de vacaciones y festivos, pensiones, hospitalizaciones, seguro de vida y otros beneficios laborales en algunos casos, estos costos suplementarios representan casi el 30% de las ganancias normales.

El salario se integra con los pagos hechos en efectivo por cuota diaria, gratificaciones, percepciones, habitación, primas, comisiones, prestaciones en especie y cualquiera otra cantidad o prestación que se entregue al trabajador por su trabajo.

7. Contabilización de la nómina

La nómina o Lista de Raya. Es un documento en el cual se registran los salarios que deben cubrirse al final de la semana, concentrando los datos de las tarjeta de asistencia.



Es aconsejable que la nómina se elabore por departamentos, a efecto de que se obtenga el costo departamental del trabajo, o bien que se divida en operaciones, sí así lo exige el sistema de producción, pero localizando la labor que corresponde a los departamentos de servicio.

La función primaria del departamento de nómina es la de computar el total de la nómina, incluyendo la cantidad bruta ganada y la cantidad neta pagada a los empleados después de las deducciones (retenciones por impuestos, etc.)

El departamento de nómina también paga a los empleados y lleva los registros de sus ingresos, sus tasas de sueldos y su clasificación de puestos.

Usando las tarjetas de tiempo y las boletas de trabajo como guía, el departamento de contabilidad de costos debe asignar los costos totales de nóminas (incluyendo la porción que le corresponde a los patrones de los impuestos y beneficios laborales) a las órdenes individuales, departamentos o productos. Algunas empresas hacen que el departamento de nómina prepare la asignación y la envíe al departamento de contabilidad de costos en donde se preparan los asientos de diario apropiados. Los costos totales de nómina por cualquier período deben ser iguales a la suma de los costos de la mano de obra asignados a las órdenes individuales, departamentos o productos.



IV. Control y Valuación de Gastos Indirectos de Fabricación:

1. Gastos Indirectos de Fabricación (Generalidades)

Se les conoce también como: Cargos Indirectos, Costos Indirectos, Gastos de producción, Gastos de Fabricación o de Fabrica. Representan el tercer elemento del Costo de Producción, no identificándose su monto en forma precisa en un artículo elaborado, ni en ocasiones en una orden de producción, o en un proceso productivo. Esto quiere decir, que aun formando parte del costo de producción, no puede conocerse con exactitud qué cantidad de esas erogaciones están en la fabricación de un artículo. A continuación se menciona su clasificación:

1. Por su contenido:

- a) Materiales Indirectos.
- b) Labor Indirecta.
- c) Otros Gastos Indirectos.
 - Renta.
 - Depreciaciones.
 - Luz y Fuerza.
 - Reparaciones.
 - Seguros.
 - Previsión Social.
 - Combustibles y Lubricantes.
 - Etc.

2. Por su recurrencia:

- a) Fijos.
- b) Variables.

3. Por la técnica de valuación

- a) Reales o históricos.
- b) Estimados.
- c) Estándar.



4. Por su agrupación (de acuerdo con la división de la fabrica)

- a) Departamentales.
- b) Líneas de artículos.

2. Costos Real contra Costo Normal

Los **costos normales** se acumulan a medida en que en ellos se incurren (materia prima, y mano de obra) y los costos indirectos de fabricación se aplican a la producción con base en producciones reales (horas o unidades) multiplicadas por una tasa predeterminada de aplicación de costos indirectos de fabricación.

Los **costos reales** se acumulan a medida en que en ellos se incurren históricamente (materia prima, mano de obra y gastos indirectos). Su costos de le denomina real, esto quiere decir que se conocen cuando se tiene ya una base real.

Por lo anterior expuesto la diferencia entre costo real y normal, es que en el primero de ellos se aplica históricamente o real y en el segundo se aplican los gastos indirectos con base en una tasa predeterminada, consecuentemente al comparar habrá una diferencia y tendrá que ser ajustada a lo real.

3. Departamentalización.

La departamentalización la podemos definir como los espacios físicos asignados a las áreas productivas, de servicios y servicios generales, entre otros.

3.1. Departamentos Productivos

Espacio físico en el cual se transforman, moldean, o ensamblan los materiales.

3.2. Departamentos de Servicios a Departamentos Productivos

Es el espacio físico donde se localizan entre otras las calderas, subestación, almacén de materiales, departamento mecánico, para proporcionar servicio al departamento de producción.



3.3. Departamentos de Servicios Generales

Es el espacio físico donde se localizan entre otros el departamento de personal, de Costos, de mantenimiento de edificio y aseo, las oficinas generales, para proporcionar servicios a los departamentos de productivos y de servicios.

4. Asignación de los Gastos Indirectos de Fabricación a los diferentes departamentos.

La asignación de los gastos indirectos históricos a los departamentos del área productiva se realiza a través de la metodología del prorrateo o asignación proporcional, la cual se basa en ciertas bases que permiten determinar los gastos indirectos a cada departamento. Se requieren tres condiciones: la acumulación de gastos indirectos en su cuenta correspondiente, la división departamental de la planta en áreas productivas y en áreas de servicio a la producción y, por último, la determinación de bases de asignación, que se pueden agrupar en:

- a) Base valor. Se distribuyen los gastos en función a los recursos empleados, por ejemplo, con base a los materiales directos.
- b) Base tiempo. Se refiere a la duración de un trabajo y sobre el cual se distribuyen proporcionalmente los gastos indirectos.
- c) Base unidades trabajadas. Los gastos indirectos se asignan en función a los volúmenes de producción ejercidos. Esta base es una que se puede utilizar para el prorrateo final.
- d) Base mixta. Contiene conceptos de valor, tiempo o unidades trabajadas.

La elección del tipo de base más adecuada será labor del especialista en producción y costos. Dependerá de la representatividad entre los conceptos de gastos y las funciones departamentales. Debe recordarse que son los productos los que deben acumular los gastos indirectos y, frecuentemente, el prorrateo muestra distribuciones poco correctas de estos gastos, debido a que las bases establecidas están en función de los departamentos. El prorrateo consta de cuatro etapas:

- Prorrateo primario.
- Prorrateo secundario.



- Prorrateso final.
- Cargos recíprocos.

Existen otras técnicas que tratan la problemática en cuestión y están más encaminadas a la calidad del producto, entre las que destacan: el sistema de costo basado en actividades y el sistema de costos basado en los clientes.

5. Contabilización de los Gastos Indirectos de Fabricación

6. Gastos Indirectos de Fabricación Predeterminados

6.1 Determinación de Tasa de aplicación

La tasa de aplicación o el coeficiente rectificador es un factor de dividir los importes de las variaciones entre el costo estimado total; indica la variación excedente o faltante por cada peso estimado. Se aplica al costo estimado unitario y sirve para determinar los ajustes a los inventarios y al costo de ventas, así como para efectuar análisis de eficiencia a un nivel de corrección.

6.2 Gastos Reales contra Estimaciones

La comparación entre estos dos conceptos se le denomina variaciones (son diferencias aritméticas entre los costos históricos y los costos estimados). Indican las cantidades que exceden o que faltan para que los estimados se ajusten a los históricos. El ajuste de los costos estimados a los históricos se debe a que las estimaciones son precisamente suposiciones, mientras que la contabilidad histórica cuenta con una normatividad que la respalda. El procedimiento consiste en obtener la variación por cada peso estimado (coeficiente rectificador); posteriormente, se aplica al costo estimado unitario para conocer el importe en el que varía este. La cantidad resultante es aplicada a su vez a los inventarios de producción terminada, producción en proceso y producción vendida, con el fin de conocer el importe de los ajustes a las cuentas



correspondientes, para que éstas representen cifras históricas o reales y no presupuestadas o estimadas.

6.3 Contabilización

6.4 Aplicación y tratamiento de las diferencias

El coeficiente rectificador es aplicado a los importes de costos estimados unitarios para conocer el excedente o el faltante de los mismos, con relación a los costos unitarios históricos; de tal suerte que reflejarán estos últimos y ajustaran la hoja de costos. Otro procedimiento consiste en dividir las variaciones entre la producción equivalente, de este modo se obtiene directamente el ajuste.



V. Costos por procesos, naturaleza y características²⁹:

❖ Costos por Procesos

Es el procedimiento que mediante uno o varios procesos transforma la materia prima o materiales en un producto terminado en donde dicha producción es continua, uniforme, en grandes cantidades e integración de los tres elementos del costo (materia prima, mano de obra, gastos indirectos) en un periodo determinado y para conocer su costo unitario se necesita dividir el importe de los tres elementos del costo entre las unidades terminadas. Sus características son:

- a) Varias escalas.
- b) Varios procesos.
- c) Producción continua.
- d) Mezcla de productos.
- e) Unificación de los elementos del costo.
- f) Periodo determinado en la elaboración.
- g) Su costo se obtienen de dividir el costo total entre las unidades producidas.

1. Ventajas y desventajas

Ventajas

- Producción continua.
- Fabricación estandarizada.
- Costos promediados por centros de operaciones.
- Procesamiento más económico administrativamente.
- Costos estandarizados.
- Ejemplos de algunas industrias: Fundición, Petroquímica, Cervecería, Cementera, Papelera, Vidriera.

²⁹ Idem (67-75)



Desventajas

- Condiciones de producción rígidas.
- Control más global.
- Imposible identificar los elementos del costo directo en cada unidad terminada.
- Hay que cuantificar la producción en proceso al final del período y calcular la producción equivalente

2. Generalidades

Como se puede observar en la definición de costos por procesos nos marca o desglosa dos grandes generalidades de este procedimiento, las cuales son:

- a) Uno o varios procesos para la transformación
- b) Producción continua en grandes cantidades

Cabe señalar en este sistema de costos no se puede interrumpir la producción debido a que es a grandes escalas, no se puede conocer el costo unitario hasta el final de cada proceso y este se tomara como inicio de para el siguiente proceso, así mismo es importante controlar la producción en proceso al final del periodo y solo es aplicable a ciertas empresas.

3. Objetivos

El objetivo de un sistema de costos por procesos es determinar que parte de los materiales directos, de mano de obra directa y de costos indirectos de fabricación se aplica a las unidades terminadas y transferidas y que parte se aplica a las unidades aún en proceso.

Por lo anterior el objetivo último es determinar el costo unitario total para poder determinar el ingreso.



4. Características

Las características más importantes del procedimiento denominado “procesos productivos” son:

- La producción es continua; en otras palabras, los procesos no se pueden detener, su secuencia es ininterrumpida.
- La producción es uniforme porque siempre se refiere a un solo tipo de productos.
- Las condiciones de transformación son rígidas
- El costo unitario es resultado de un promedio, ya que es difícil determinar la cantidad exacta de los insumos utilizados para la transformación sustancial de los materiales.
- Es necesario esperar a que concluya el período contable para realizar un corte y conocer el costo total de producción, tanto de las unidades terminadas como de las que están en proceso.

5. Tipos de Empresas

Es un procedimiento utilizado por aquellas empresas que realizan la transformación de los materia prima o materiales, algunas de las empresas que pueden utilizarlo son: la de alimentos, petroquímica, farmacéutica.

6. Problemas

(En este punto de la unidad para fines didácticos el alumno elegirá su propio caso practico).

6.1. De un proceso

6.2. De más de un proceso

6.3. Con inventario final



6.4. Con inventario inicial

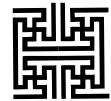
6.5. Con inventario inicial y final

7. Artículos dañados, defectuosos, desechos y desperdicios.

Los términos artículos dañados o artículos defectuosos, material de desecho y material des desperdicio, no son sinónimos y no se deben utilizar indistintamente, po lo tanto hay que hacer una clasificación:

- i. **Artículos dañados.** Son los que llenan las normas de fabricación y que se venden por su valor de salvamento o que se desecha. Al descubrir artículos dañados, se les retira del proceso de fabricación y no se efectúa trabajo adicional en ellos.
- ii. **Artículos Defectuosos.** Son los que no llenan las normas de fabricación y que implica un trabajo y costos adicional para poder venderlos como unidades buenas o como segundas.
- iii. **Artículos de desecho.** Son las materias primas que sobran en el proceso de fabricación y que no pueden entrar otra vez en el proceso para el mismo propósito, pero que pueden ser utilizadas para un propósito o proceso de fabricación diferente o que pueden venderse a terceras personas por un valor nominal. El material de desecho como virutas, limaduras y aserrín es semejante a un subproducto que resulta de la fabricación de un producto principal y que tiene un valor de venta menor.
- iv. **Materiales de desperdicio.** Es la parte de las materias primas que sobra después del proceso de fabricación y que no tiene uso adicional ni valor de reventa.

En todos los sistemas de información financiera de costos se debe desarrollar un sistema de contabilización para los artículos dañados. Este sistema debe suministrar a la gerencia toda la información necesaria para determinar la naturaleza y la causa de los artículos dañados.



8. Unidades dañadas por negligencia

Son aquellas unidades que por error, descuido o negligencia en el proceso productivo son dañadas pudiendo evitarlo, las cuales tienen que ser considerarse como pérdida en el periodo y no considerarse en el costo de producción ni en el inventario.³⁰

³⁰ Arredondo González, Contabilidad y análisis de costos p.84



VI. Costos por ordenes de trabajo, naturaleza y características³¹:

El sistema de costos por ordenes se utiliza cuando se fabrica pedidos especiales, específicos o servicios que varían de acuerdo a las necesidades del cliente. En este sistema la materia prima utilizada, la mano de obra requerida, los gastos indirectos de fabricación son diferentes por cada orden, por lo cual es aconsejable llevar un control y registro por separado, los costos se acumulan de manera independiente para cada orden o servicio.

1. Generalidades

El procedimiento de concentración del costo en este sistema presenta a siguiente secuencia:

- a) Se analizan los vales de salida del almacén de materiales para determinar el costo de los mismos en los artículos fabricados.
- b) Se revisan las tarjetas de distribución de tiempo por orden fabricada y los importes de la nómina para determinar el costo de los sueldos y salarios para cada orden.
- c) La concentración de gastos indirectos puede ser histórica o predeterminada, distribuyéndolos entre los volúmenes de producción de cada lote.
- d) Al finalizar, se afectara la cuenta “producción en proceso” e inventario de producción terminada por la cantidad total del costo de producción.
- e) La cuenta de “producción en proceso” tendrá las subcuentas necesarias para cada orden producida.

El resumen de los importes de materiales directos, mano de obra y gastos indirectos de producción por cada orden, se presentará en un “ concentrado de órdenes de producción”, además, habrá un documento que muestre la cantidad física y monetaria de cada orden por separado.

³¹ Ídem (67-75)



2. Objetivos

La finalidad de este sistema es elaborar un resumen de los importes de materiales directos, mano de obra y gastos indirectos de producción por cada orden, se presentará en un “ concentrado de órdenes de producción” además, habrá un documento que muestre la cantidad física y monetaria de cada orden por separado.

Los costos se resumirán en las partidas de los siguientes estados financieros:

- a) En el balance general, en el renglón de inventarios y utilidades
- b) En el estado de resultados, en el renglón correspondiente al “costo de producción de lo vendido”
- c) En la elaboración del estado conjunto de costo de producción y costo de producción de lo vendido.

3. Características

El procedimiento de control de las operaciones productivas por Ordenes de Producción, tiene como características las siguientes:

- a) Permite reunir, separadamente, cada uno de los elementos del costo para cada orden de trabajo, terminada o en proceso.
- b) El departamento de planeación de producción y control de inventarios tiene la posibilidad de decidir y subdividir la producción.
- c) Se refiere a una producción variada o lotificada.
- d) La producción puede concluir antes de que termine el período contable.
- e) Las condiciones de transformación son flexibles.
- f) El costo unitario es calculado con facilidad, ya que se pueden identificar los insumos empleados para la realización de un artículo.
- g) No es necesario esperar a que concluya el período contable para conocer el costo total.



4. Tipos de Empresa

Este procedimiento de control se emplea principalmente en las industrias que realizan trabajos especiales, o que fabrican productos sobre pedido (no necesariamente, ni exclusivamente), y también en aquellas en las cuales es posible separar los costos de Material Directo y de Labor Directa empleados (costo directo) en cada orden de fabricación.

Algunas de las industrias que utilizan este procedimiento son: lavanderías, mueblerías, de publicidad, los despachos de contadores dedicados a las áreas de auditoria y fiscales, imprentas, la aviación, la construcción, por mencionar algunas.

5. Problema ilustrativo



VII. Costos de Productos Conjuntos y Subproductos

1. Productos conjuntos

En muchas industrias, un solo proceso de producción da como resultado varios productos diferentes. Por ejemplo, las industrias petroleras producen gasolina, aceites y kerosén a partir de la refinación del petróleo crudo, las empresas empacadoras de carne obtienen diversos tipos de carnes, pieles y sobrantes de despojos animales. Los procedimientos de costeo para los productos conjunto y subproductos no constituyen sistemas independientes de acumulación de costos, sino que normalmente forman parte de un sistema de costos por procesos.

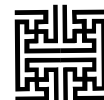
Una dificultad importante inherente a los costos conjuntos es que son indivisibles; esto es, no son específicamente identificables con algunos de los productos que se están produciendo en forma simultánea.

Los productos conjuntos son productos individuales, cada uno con un valor de venta significativo.

Los costos de procesamiento adicional son los incurridos por los productos identificables después del punto de separación. Como los costos conjuntos, se componen de materiales directos, mano de obra directa y costos indirectos de fabricación. No se requiere asignación de los costos separables puesto que se pueden asociar directamente a los productos conjuntos individuales y a los subproductos. El costo final de producción del producto conjunto incluye alguna porción asignada de los costos conjuntos y cualquier costo de procesamiento adicional necesario.

2. Costos Conjuntos y Punto de Separación

Los costos conjuntos son aquellos que se incurren en un determinado proceso de producción hasta el punto en que los productos individuales se pueden identificar. Este punto, conocido como el punto de separación, se presenta cuando de cada producto aislado emergen el producto conjunto y el subproducto. A los costos conjuntos no se le



debe ver como un nuevo tipo de costos del producto ya que ellos se integran de los mismos (materiales directos, mano de obra directa y gastos indirectos de fabricación).

3. Dificultades de los costos Conjuntos

- Una dificultad importante en los costos conjuntos es que son indivisibles, es decir, los costos conjuntos no son específicamente identificables con alguno de los productos que es está produciendo en forma simultánea.

Por ejemplo, los costos en que incurre una empresa refinadora para localizar, explotar y procesar un mineral, son costos conjuntos que se deben imputar, por ejemplo: al hierro, zinc o plomo que se extraen posteriormente del mineral, como los costos conjuntos no se pueden identificar específicamente, se les debe asignar a cada producto conjunto.

- Procesos adicionales para algunos subproductos.

4. Contabilización de los productos conjuntos y subproductos

Los costos de los productos conjuntos se deben asignar a los productos individuales con el fin de determinar los inventarios finales de producción en proceso, de artículos terminados, el costo de los artículos manufacturados, vendidos y la utilidad bruta. Como se comentó no es posible la asignación específica. Por lo tanto, debe usarse un método apropiado para asignar una proporción de los costos conjuntos a los productos individuales.

Por mencionar algunos de los métodos para asignar los costos conjuntos, se tienen:

- Método de valor de venta o mercado.
- Método de la cantidad producida.

5. Contabilización de los subproductos

Los subproductos, al igual que los productos conjuntos, se producen a partir de materias primas y/o de procesos de manufacturas comunes. Los costos conjuntos no son directamente asociables con los productos principales a los subproductos. Como



los subproductos son por lo general de importancia secundaria en la producción, los métodos de asignación del costo difieren de los utilizados para los productos conjuntos.

Los métodos de costeo de los subproductos se ubican en dos categorías:

- **Categoría 1:** los métodos clasificados en esta categoría no asignan costos de producción a los subproductos.
- **Categoría 2:** los métodos clasificados en esta categoría asignan una parte de los costos de producción a los subproductos.

6. Unidades dañadas, unidades defectuosas, desechos y desperdicios de materiales.

El costeo de los productos conjuntos y subproductos no constituye un nuevo sistema de acumulación de costos; por el contrario, es una modificación del sistema de acumulación de costos por procesos. Por lo tanto, cuando se presentan unidades dañadas, unidades defectuosas, desechos o desperdicios como resultado de la producción de productos conjuntos y subproductos el tratamiento contable de estas partidas dependerá del sistema empleado.

7. Efectos sobre toma de Decisiones

Las técnicas de asignación presentadas no deberían ser utilizadas por la gerencia para la toma de decisiones. La toma de decisiones generalmente comprende decisiones de producción, de procesamiento adicional y de fijación de precios. En cada una de estas decisiones, la asignación del costo conjunto no constituye información relevante, incluso puede ser contraproducente. La asignación de los costos conjuntos se hacen solamente para propósitos de costeo de productos. Tales asignaciones no deberían influir en la planeación y el control de los costos conjuntos de la gerencia.