

2. LOS SISTEMAS DE COSTOS

En el actual desarrollo de las técnicas y sistemas de costos se persiguen tres importantes objetivos: La medición de los costos, la más correcta y precisa asignación de costos por actividad, proceso, producto y servicio, y la manera de reducir los costos.

En cuanto a la medición de los costos, su objetivo es el control en la evolución absoluta y relativa de los mismos. En lo relativo a la asignación de los mismos a las actividades, procesos, productos y servicios, la meta es conocer la contribución que cada actividad o producto aporta a las utilidades de la empresa.

Pero en el actual estado de situación en unas economías cada día más competitivas a los empresarios no sólo les interesa medir, controlar y asignar eficaz y eficientemente los costos, sino que pasa a tener una importancia fundamental la reducción de los mismos, dado un determinado nivel de precios en el mercado, lograr la mayor utilidad implica fijar un costo como objetivo, para lo cual es necesario hacer uso de diversas herramientas, instrumentos y metodologías a los efectos de una mejor medición, control, seguimiento, análisis, planificación, asignación y reducción de costos.

El sistema de costos moderno debe contemplar una visión sistémica de la empresa, concentrándose en los procesos, participando activamente en la planificación comercial, productiva y financiera, y poniendo un especial énfasis en las estadísticas aplicadas.

2.1. ANTECEDENTES

Un sistema de de costos es acumular los costos de los productos o servicios. La información del costo de un producto o servicio es usada por los gerentes para establecer los precios del producto, controlar las operaciones, y desarrollar estados financieros. También, el sistema de costeo mejora el control proporcionando información sobre los costos incurridos por cada departamento de manufactura o proceso.

Desde su origen los sistemas tradicionales de la contabilidad de costos han querido abarcar tres objetivos:

1. Auxiliar a la contabilidad financiera en los cálculos del resultado de los períodos a través de la valoración de los productos o servicios. Si por una parte los principios contables de la contabilidad financiera exigen valorar los productos por el total de los costos "FULL COSTING" que incorporan en los procesos de fabricación, por otra parte se pudiera estar interesados en valorarlos por otros métodos con el objetivo de obtener otro tipo de información sobre la valoración de los productos o servicios.
2. Controlar los procesos productivos para dar información que facilite la toma de decisiones a corto plazo (definición de precios de productos o servicios, niveles de rentabilidad por clientes o mercados, definición en la oferta de productos a fabricar, decisión sobre la fabricación o compra de productos, etc.) y a largo plazo (definición de la estrategia de cartera de productos o clientes, procesos productivos a incorporar, etc.)
3. Proporcionar datos relevantes para evaluar la actuación de los agentes integrantes de la organización y para la planificación de actividades futuras.

Por otra parte, estos sistemas tradicionales se fundamentan en los siguientes principios:

1. Sustentaban que los mecanismos o conocimientos operativos eran estables en el tiempo. De otra manera, se pudiera decir que los cambios que se producían en las estructuras organizativas o en los procesos productivos no tenían un impacto relevante sobre los procesos de fabricación.
 - De esta manera los sistemas y procesos originales prevalecieron estables durante un largo período de tiempo y por tanto las modificaciones en los procesos y productos eran mínimas.
2. La segunda de las características de los sistemas de gestión tradicionales es que se fundamentaban en una disponibilidad de la información perfecta. Dada la simplicidad de los procesos productivos, la localización de los mercados y las necesidades creadas a los clientes, el empresario o gerente

de la organización disponía de toda la información para hacer frente a las decisiones. Este punto quiere hacer resaltar la idea de que las organizaciones tradicionales se asentaban sobre unas estructuras jerárquicas verticales en donde el gerente del área apenas tenía un poder de influencia en el resto de áreas que no eran de su responsabilidad, pero a cambio tenía un dominio y poder absoluto sobre el control de los recursos que él gestionaba.

3. Una tercera característica venía definida porque el objetivo era minimizar los costos de los recursos consumidos. Los recursos consumidos eran principalmente costos directos de materias primas y mano de obra directa. Los costos indirectos asociados al producto tenían una cantidad menor y por lo tanto, cualquier acción encaminada a una maximización de los beneficios tenía un impacto directo en los costos directos de los productos consumidos.

2.2. CONCEPTO

Son el conjunto de procedimientos, técnicas, registros e informes estructurados sobre la base de la teoría de la partida doble y otros principios técnicos, que tienen por objeto la determinación de los costos unitarios de producción y el control de las operaciones fabriles.

El sistema de costos se ocupa directamente del control de los inventarios, activos de planta y fondos gastados en actividades funcionales.

Un sistema de costos es un conjunto de procedimientos y técnicas para calcular el costo de las distintas actividades. Dependiendo del tipo de actividad los sistemas de costos se clasifican por:

1. Según el tratamiento de los costos fijos:

- **Costos por absorción:** Todos los costos de fabricación se incluyen en el costo del producto, así como se excluyen todos los costos que no son de fabricación. La característica básica de este sistema es la distinción que se hace entre el producto y los costos del período, es decir, los costos que son de fabricación y los que no lo son.
- **Costos variables:** Los costos de fabricación se asignan a los productos fabricados. La principal distinción bajo este sistema es la que existe entre los costos fijos y los variables. Los costos variables son los únicos en que se incurre de manera directa en la fabricación de un producto. Los costos fijos representan la capacidad para producir o vender, e independientemente del hecho de que se fabriquen o no los productos y se lleven al período, no se inventarían. Los costos de fabricación fijos totales permanecen constantes a cualquier volumen de producción. Los costos variables totales aumentan en proporción directa con los cambios que ocurren en la producción.

2. Según la forma de concentración de los costos:

- **Costos por órdenes:** Se emplea cuando se fabrica de acuerdo a pedidos especiales de los clientes.
- **Costos por procesos:** Se utiliza cuando la producción es repetitiva y diversificada, aunque los artículos son bastante uniformes entre sí.

3. Según el método de costos:

- **Costos histórico o resultante:** Primero se consume y luego se determinan el costo en virtud de los insumos reales. Puede utilizarse tanto en costos por órdenes como en costos por procesos.
- **Costos predeterminados:** Los costos se calculan de acuerdo con consumos estimados. Dentro de estos costos predeterminados podemos identificar dos sistemas:
 - a) **Costos estimado o presupuesto:** Sólo se aplica cuando se trabaja por órdenes. Son costos que se fijan de acuerdo con experiencias anteriores. Su objetivo básico es la fijación de precios de venta.
 - b) **Costos estándar:** Se aplica en caso de trabajos por procesos. Los costos estándares pueden tener base científica (si se pretende medir la eficiencia operativa) o empírica (si su objetivo es la fijación de precios de venta). En ambos casos las variaciones se consideran ineficiencias y se saldan por ganancias y pérdidas.

2.3. COSTOS HISTÓRICOS Y PREDETERMINADOS

COSTOS HISTÓRICOS

Son aquellos costos que se han obtenido dentro del período en la fabricación de un producto o prestación de un servicio y que se obtienen al final del período que se conservan para su análisis retrospectivo y comparación con los resultados futuros, sirviendo como un dato de base histórica y siempre se refieren a los costos reales ya sean por productos, por áreas de responsabilidad o cuenta de gasto.

CLASIFICACIÓN

a) Por órdenes de producción. Conforme a este sistema para la ejecución de cualquier trabajo productivo, es indispensable expedir una orden por escrito. Esta orden estará numerada y en ella se indicará el artículo o servicio deseado con todas las especificaciones necesarias a fin de que el departamento respectivo cuente con la autorización correspondiente para proceder a su manufactura y a su vez se informe al departamento de contabilidad de lo que está sucediendo en el departamento productor.

b) Por clases: Su empleo se ha extendido a las industrias que producen múltiples artículos catalogados por clases. Ejemplo, suponga que existen tres clases, la primera comprende seis, la segunda ocho y la tercera diez. Los costos que se obtendrían serían de tres clases en lugar de calcular veinticuatro productos.

c) Por procesos: Conforme a este método, a cada proceso se acumula el material, el trabajo y los gastos indirectos de la producción. El costo unitario se obtiene dividiendo el importe de la suma de los costos de los procesos entre unidades producidas.

d) Por operaciones: Es un refinamiento del sistema de costos por procesos; cada proceso se subdivide en varias partes que reciben el nombre de operaciones, su empleo es recomendable en todas aquellas industrias en donde las líneas están estandarizadas.

COSTOS PREDETERMINADOS

Son los que se calculan antes de realizar la producción sobre la base de condiciones futuras especificadas y las mismas se refieren a la cantidad de artículos que se han de producir, los precios a que la gerencia espera pagar los materiales, el trabajo, los gastos y las cantidades que se habrán de usar en la producción de los artículos.

Los objetivos principales de los costos predeterminados son:

- Fijar precios de venta antes de comenzar la producción.
- Establecer patrones de medida para comparar lo realizado con lo planificado, con el fin de corregir la ineficiencia en la producción.
- Facilitar la elaboración de los Estados Financieros sin necesidad de hacer Inventarios físicos de la producción en proceso.
- Auxiliar a la gerencia en la toma de decisiones para el control de los costos

CLASIFICACIÓN

a) Costos estimados: Son los que se calculan sobre la base de experiencia y conocimiento de la industria antes de producirse un artículo o durante su transformación. Se pronostica el valor de los elementos del costo para poder conocer en forma aproximada cual será el costo final de la producción del artículo.

Los costos estimados se deben ajustar a los históricos, indican lo que debe costar un artículo.

b) Costos estándar: Son aquellos que se calculan sobre base más analíticas a efecto de determinar lo que un producto debe costar.

Esta basado en el factor eficiencia y sirve como medida del costo

c) Los fijos o básicos: Son aquellos que se establecen invariables y se utilizan como índice de comparación o con fines estadísticos.

2.4. COSTOS POR ÓRDENES Y POR PROCESOS

COSTOS POR ÓRDENES

El sistema de órdenes de producción se implanta en aquellas industrias donde la producción es unitaria, o sea que los artículos se producen por lotes de acuerdo con la naturaleza del producto.

CLASIFICACIÓN

- a) **Costos por órdenes de producción:** Recolecta los costos para cada orden o lote físicamente identificables en su paso a través de los centros productivos de la planta. Los costos que intervienen en el proceso de transformación de una cantidad específica de productos, equipo, reparaciones u otros servicios, se recopilan sucesivamente por los elementos identificables: Materia prima aplicable, mano de obra directa y cargos indirectos, los cuales se acumulan en una orden de trabajo.
- b) **Costos por órdenes de trabajo:** Es aplicado a procesos productivos en la que los productos son elaborados de acuerdo con las especificaciones del cliente, por lo que cada producción posee requerimientos propios de materiales y costos de conversión.
- c) **Costos por órdenes específicas:** Recolecta en una orden numerada los productos que se van a producir y se va acumulando la mano de obra directa, los gastos indirectos correspondientes y los materiales usados. Este sistema es aplicado en las industrias que producen unidades perfectas identificadas durante su período de transformación, siendo así más fácil determinar algunos elementos de los costos primos que corresponden a cada unidad y a cada orden.
- d) **Costos por órdenes de fabricación:** Se refieren a los materiales, la mano de obra y la carga fabril necesarios para completar una orden o lote específicos de productos terminados. En esta clase de costos se ha de fabricar una cantidad definida en un orden de fabricación específica.

COSTOS POR PROCESOS

Es aquel mediante el cual los costos de producción se cargan a los procesos u operaciones, y se promedian entre las unidades producidas. Se emplean principalmente cuando un producto terminado es el resultado de una operación más o menos continua.

Mediante este procedimiento, la producción se considera como una corriente continua de materias primas, sujeta a una transformación parcial de cada proceso y en lo que no es posible precisar el principio y el fin en la manufactura de una unidad determinada.

Los objetivos de costos por procesos son determinar como serán asignados los costos de producción incurridos durante el periodo en cada departamento como primer paso, ya que el objetivo principal es el de calcular los costos unitarios totales para determinar el ingreso.

Los costos por procesos son aplicables a aquellos tipos de producción que implican un proceso continuo y que da como resultado un alto volumen de unidades de producción idénticas o casi idénticas. Aun cuando este número de complejidades implícitas en el costeo por procesos, la idea básica implica simplemente el cálculo de un costo promedio por unidad. Como tal la técnica es divisible en tres etapas:

- 1) Medición de la producción obtenida en un periodo
- 2) Medición de los costos que incurre en el periodo
- 3) Calculo del costo promedio repartiendo el costo total a lo largo de toda la producción.

Los costos por procesos son apropiados en los casos de las empresas que fabrican productos en masa tales como ladrillos, gasolinas, detergentes y cereales para el desayuno. En una situación de producto en masa, el producto final de un proceso homogéneo, de este modo es un periodo determinado, una unidad del producto no puede ser fácilmente identificada por costos específicos de insumos. Esta característica de los sistemas de costeo por procesos hace necesaria la adopción de un supuesto flujo de costos. Los supuestos del flujo de costos proporcionan un medio que permite a los contadores asignar los costos a los productos independientemente del flujo físico real de las unidades. Los sistemas de costeo por procesos permiten el uso de un supuesto flujo de costos basados en promedios ponderados o en el método primeras entradas-salidas.