

CAPITULO 2

2) MARCO TEÓRICO

a) Concepto de Contabilidad

Es el nombre genérico de todas las anotaciones, cálculos y estados numéricos que se llevan a cabo en una empresa con objeto de proporcionar:

- Una imagen numérica de lo que en realidad sucede en la vida y en la actividad de la empresa; es decir, conocer el patrimonio y sus modificaciones.
- Una base en cifras para orientar las actuaciones de la gerencia en la toma de decisiones.
- La justificación de la correcta gestión de los recursos de la empresa¹⁶.

b) Importancia de la Contabilidad

La importancia de la Contabilidad es suministrar información cuantitativa de naturaleza financiera, acerca de las entidades económicas que utilizarán esta información para tomar decisiones o para seleccionar

¹⁶ A. GOXENS / M.A. GOXENS. Enciclopedia Práctica de la Contabilidad, Año 1997, Capítulo 2.

entre diferentes alternativas de acción; por lo tanto, la Contabilidad es una actividad técnica de servicio¹⁷.

c) Tipos de Contabilidad

i) Contabilidad de Costos

Es el nombre, que se da a un sistema ordenado de uso de los Principios de la Contabilidad Generalmente Aceptados; para registrar los costos de explotación de una empresa, de tal manera, que las cuentas que se llevan en relación con la producción, la administración y la comercialización, sirvan a los administradores para la determinación de costos totales y unitarios de los artículos producidos o servicios prestados, para lograr así una explotación económica, eficiente y lucrativa¹⁸.

ii) Contabilidad Agropecuaria

Es una rama especializada de la Contabilidad que se caracteriza por analizar y resumir registros de costos agrícolas y pecuarios en términos monetarios que sujeto a la interpretación, permite decisiones oportunas y adecuadas¹⁹.

¹⁷ ALDO S. TORRES – Contabilidad de Costos, 1ª. Edición, Capítulo 1, Agosto 1997.

¹⁸ C.P. RAÚL CÁRDENAS NÁPOLES – La Lógica de los Costos 1, Edición 1ª. Reimpresión, Capítulo II, Septiembre de 1996.

¹⁹ JOSÉ ANTONIO VENTURA SOSA – Costos y Contabilidad Agropecuaria, Edición 1ª. Reimpresión, Capítulo 1, septiembre de 1996.

(1) Contabilidad Pecuaria

Es una contabilidad especializada en registrar todos los eventos pecuarios (Adjetivo perteneciente al ganado), desde la inseminación hasta el fin de la vida útil de un animal²⁰.

iii) Contabilidad Financiera

Es un sistema de información que expresa, en términos cuantitativos y monetarios las transacciones financieras que realiza una entidad económica, con el fin de proporcionar información útil, confiable y oportuna a los usuarios²¹.

iv) Contabilidad Administrativa

Sistema de información, cuyo objetivo es generar información financiera, para usuarios internos de la administración.

v) Contabilidad Gubernamental

Conjunto de principios, normas y procedimientos técnicos para recopilar, registrar, procesar y controlar en forma sistemática las transacciones del sector público, expresables en términos monetarios, con el objeto de proveer información sobre su gestión financiera y presupuestaria²².

²⁰ IDEM.

²¹ GERARDO GUAJARDO CANTÚ – Contabilidad Financiera, 2ª. Edición, Capítulo II.

²² MINISTERIO DE HACIENDA – Manual del Sistema de Contabilidad Gubernamental, Capítulo I

d) Concepto de Costos

Es el aumento de las inversiones que se han efectuado en los elementos que concurren en la producción y venta de un artículo o desarrollo de una función²³.

i) Importancia de los Costos

Son la base fundamental para la Gerencia, y como tal sirve como un medio para planificar y controlar los costos, tomando en cuenta que reviste tanta trascendencia para las empresas que cuentan con un departamento completo dedicado a todo lo relacionado con el proceso productivo; la información que se produce permite a los administradores tomar decisiones acertadas y oportunas, para beneficio de la Compañía.

ii) Tipos de Costos

(1) Costo Histórico

Son aquellos costos que se determinan con posterioridad a la conclusión del período de costos²⁴.

(2) Costo Predeterminado

Son aquellos costos que se determinan con anterioridad al período de costos o durante el transcurso del mismo, se dividen en:

²³ RAÚL CÁRDENAS NÁPOLES – La Lógica de Costos 1, Edición 1ª. Reimpresión, Capítulo II, Septiembre de 1996.

²⁴ JUAN GARCÍA COLÍN-Contabilidad de Costos, 2ª. Edición, Mc Graw Hill, Capítulo 1, 2001.

(a) Costo Estimado

Es aquella técnica de valuación, mediante la cual los costos se calculan sobre ciertas bases (de conocimiento y experiencia sobre la industria) antes de producirse el artículo, o durante su transformación, que tiene por finalidad pronosticar el valor y cantidad de los elementos del Costo de Producción²⁵.

(b) Costo Estándar

Es el cálculo hecho con bases generalmente científicas, sobre cada uno de los elementos del costo, a efecto de determinar lo que un producto “debe 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”²⁶, y se clasifican de la siguiente manera:

(i) Costo Estándar Circulante

Son aquellos que representan metas por alcanzar, en condiciones normales de la producción, sobre bases de eficiencia; es decir, representan patrones que sirven de comparación para analizar y corregir los Costos Históricos.

²⁵ CRISTÓBAL DEL RÍO GONZÁLEZ – Costos I, 17ª. Edición, Capítulo 2, 1998.

²⁶ CRISTÓBAL DEL RÍO GONZÁLEZ – Costos I, 17ª. Edición, Capítulo 2, 1998.

(ii) Costo Estándar Básico

Representan medidas fijas que sólo sirven como índice de comparación y no necesariamente deben ser cambiados, aún cuando las condiciones del mercado no han prevalecido.

(c) Objetivos de los Costos Estándar

Dentro de los objetivos de los Costos Estándar podemos mencionar los siguientes:

- a) Determinar el costo unitario de cada unidad producida en forma anticipada, a fin de utilizarlo en la evaluación de los inventarios, fijación en el precio de venta y en la predeterminación de utilidades.
- b) Controlar los costos incurridos en el proceso productivo.
- c) Información oportuna y confiable sobre las inversiones estimadas en la producción a efecto de tomar decisiones gerenciales e inteligente.
- d) Determinación anticipada de los resultados probables futuros.
- e) Trabajo efectivo y oportuno a un costo mínimo de acuerdo con la eficiencia.

(d) Ventaja del Sistema de Costo Estándar

Son varias las razones que existen para que este sistema sea ventajoso, una de ellas es que en este tipo de sistemas se utilizan normas científicas y no es muy alto su costo si se compara con los beneficios que serán obtenidos, y dentro de estas tenemos:

- a. Economía en su operación, tanto en el proceso de órdenes como en el de procesos productivos.
- b. Rapidez en la presentación de la información.
- c. Utilización de los datos para proyectos futuros.
- d. Localización inmediata de las ineficiencias.
- e. Corrección de las desviaciones, con el fin de evitarlas en el futuro.

(e) Metodología de los Costos Estándares

La metodología consiste en el éxito de un sistema de Costo Estándar, el cual depende de la confiabilidad y exactitud de los mismos. Es de hacer notar que no es fácil el resolver y/o determinar lo que debería costar un artículo, ya que dicho costo es la base para experimentar la comparación de los períodos anteriores.

(i) Consideraciones

- Considerar a la empresa en su máxima eficiencia, sin calcular pérdidas de tiempo y con un rendimiento del 100% de la maquinaria.
- Considerar ciertos casos de pérdida de tiempo, tanto en el aprovechamiento del esfuerzo humano como en la capacidad productiva de la maquinaria, de acuerdo con promedios dictados por la experiencia y por estudios técnicos.

(ii) Métodos para contabilizar el Costo Estándar

1. Método “A” o Parcial

La cuenta de producción en proceso se carga a costos históricos y se acredita por la producción terminada y la que queda en proceso. Las diferencias que resultan de comparar los costos estándar con los costos reales o históricos al final del período de producción se les denomina desviaciones o variaciones. Esta técnica es importante no solo para determinarlas, sino para conocer porque se dieron y poder corregir las fallas.

2. Método “B” o Completo

La cuenta de producción se carga y se acredita en base al costo estándar. Las DESVIACIONES se van a obtener simultáneamente con la producción, es decir al momento de cargar a la cuenta de producción en proceso se determinan las desviaciones a los estándares, no después como en el método “A”.

Las cuentas determinantes de las desviaciones serán las de: Almacén de Materias Primas, Mano de Obra Directa y Costos Indirectos de Producción.

3. Método “C” o Mixto

La cuenta de Producción en Proceso, se carga y se acredita a los costos reales y estándar. Este procedimiento obliga a llevar doble rayado o dobles columnas en el libro MAYOR y en las formas que se utilizan para el control de los elementos del costo.

Este procedimiento no es aplicable en nuestro medio industrial, porque según la Legislación Mercantil de El Salvador, no establece un doble rayado o dobles

columnas en el libro mayor y solamente se nombra para tener conocimiento del mismo²⁷.

(iii) Limitaciones del uso de el Método del Costo Estándar

Las limitaciones nos llevan a considerar que no todo puede relacionarse ni aplicarse, razón por la cual se exponen las siguientes:

- La estandarización de los procedimientos productivos sólo puede lograrse en las empresas en que existe una constante repetición de procesos de manufactura idénticos o cuando menos muy semejantes.
- El sistema es aplicable en muchos casos a la producción por órdenes de trabajo, siendo más fácilmente adaptable a métodos por procesos o a fabricaciones.
- Para un mayor beneficio una planta debe dividirse en varios centros de costos, entendiéndose que cada centro será diferente al otro.
- Los costos estándar son calculados en base a los tres elementos (Materiales, mano de obra y gastos indirectos de fabricación), de acuerdo a la eficiencia así se determina los costos del producto.

²⁷ C.P. RAÚL CÁRDENAS NÁPOLES – La Lógica de los Costos 2, 1ª. Edición, Capítulo III,

(f) Determinación del Costo Estándar

Para elaborar los Costos Estándar se requiere la participación de varias áreas de la empresa, tales como: diseño, ingeniería de producto, ventas, producción, compras, costos, etc. El área de costos coordina la información proveniente de todas las áreas involucradas y se responsabiliza de calcular los costos estándar por unidad de producto terminado, elaborando una hoja de costos estándar para cada producto y considerando el estudio de cada uno de los elementos del costo de producción. La hoja de costos estándar se conoce también como fórmula, receta, maestro, etc.

- **Materia prima directa:** para determinar el Costo Estándar de materia prima se debe considerar el estándar de cantidad y el estándar de precio.

- **Mano de obra directa:** para determinar el Costo Estándar de la mano de obra directa, también debemos considerar el estándar de cantidad y el estándar de precio.

- **Cargos indirectos de fabricación:** los cargos indirectos, son el tercer elemento del costo de producción que prácticamente no pueden ser aplicados en forma precisa a una

unidad transformada, por lo que se realiza su absorción en los productos elaborados por medio de direccionamientos²⁸.

(g) Elementos básicos y auxiliares para la determinación del Costo Estándar

- (i) Técnica presupuestaria
- (ii) Experiencia y conocimiento adquiridos con el costo estimado
- (iii) Elementos de Ingeniería Industrial
- (iv) Medida de administración científica
 - 1. Investigaciones
 - 2. Instrumentos
 - 3. Otros aspectos administrativos y técnicos
- (v) Control interno absoluto²⁹

e) Costeo Directo

Considera solamente los costos de los materiales, la mano de obra directa y los costos de fabricación variables, como costos del producto³⁰.

i) Diferencias de Costo Estándar

Costeo Directo

- Se realiza el análisis hasta después de haber incurrido en el proceso productivo.

²⁸ JUAN GARCÍA COLÍN – Contabilidad de Costos, Mc Graw-Hill, 2ª. Edición, 2001.

²⁹ CRISTÓBAL DEL RÍO – Costos II, 14ª. Edición, Capítulo I, Marzo de 1997.

³⁰ POLIMENI / FABOZZI / ADELBERG – Contabilidad de Costos, Tercera Edición, 1996.

- En el costo de producción solo se incluyen los costos variables.
- No se realizan ajustes.

Costo Estándar

- Se hace un previo análisis con anticipación de todo el proceso productivo.
- En el costo de producción se incluye tanto los costos fijos como variables.
- Se ajusta lo real a lo Estándar.

ii) Relación con el Costo Estándar

Para ambos es más apropiado para las necesidades de planeación, control y toma de decisiones de la gerencia.

f) Costo Pecuario

Es inherente a todos los animales que permiten cuantificar explotaciones de doble propósito (Ganado bovino), por lo cual es imprescindible su costeo y registro contable, con el propósito de medir su actividad económica.³¹

31. JOSÉ ANTONIO VENTURA SOSA – Costos y Contabilidad Agropecuaria, 1ª. Edición, Capítulo III, Diciembre de 1995.

g) Costo Incurrido

Es el que refleja valores de inversión efectuados exclusivamente en un lapso de tiempo.

h) Costo Primo

Se refiere a la suma de los elementos directos del costo, es decir, la materia prima directa y los salarios directos³².

i) Costo de Transformación

Los Costos Indirectos de producción, los sueldos y salarios directos son los que lo forman³³.

j) Costo Total

i) Costo de Producción o Fabricación

Esta formado por tres elementos básicos, materia prima directa, salarios directos y costos indirectos de producción. Estos tres elementos básicos sirven para valuar los almacenes de artículos terminados; los inventarios de producción en proceso y el costo de los productos vendidos³⁴.

³² CRISTÓBAL DEL RÍO GONZÁLEZ – Costos I, 17ª. Edición, Capítulo 1, 1998.

³³ IDEM

³⁴ RAÚL CÁRDENAS NÁPOLES, La Lógica de los Costos 1, Edición 1ª. Reimpresión, Capítulo II, 1996.

ii) Costo de Distribución

Comprenden las erogaciones que se efectúan desde que el artículo se ha terminado, almacenado, controlado, hasta ponerlo en manos del consumidor³⁵.

iii) Costo Financiero

Se refiere a todos los costos causados por el financiamiento recibido por la empresa (intereses) así como comisiones y cargos diversos por servicios recibidos principalmente por las instituciones bancarias³⁶.

k) Costo Presupuestado

Es el esquema de un plan proyectado de acción empresarial, cuya finalidad es establecer en que debe gastarse y cuando, así como proporcionar la evaluación objetiva del curso del negocio a los resultados programados³⁷.

i) Presupuesto

Un presupuesto es una expresión cuantitativa de un plan de acción y una ayuda para la coordinación e implantación de este plan.

³⁵ CRISTÓBAL DEL RÍO GONZÁLEZ – Costos I, 17ª. Edición, Capítulo 1, 1998.

³⁶ IDEM

³⁷ ERNESTO PÉREZ REYES – Contabilidad de Costos, 2ª. Edición, 1995.

ii) Objetivos del Presupuesto

- Tener anticipadamente todos los insumos de cualquier tipo y que sean necesarios para la elaboración y ejecución del presupuesto.
- Que exista una adecuada precisa y funcional estructura de la entidad.
- Planificación unificada y sistematizada de las posibles acciones, en concordancia con los objetivos.
- Ayuda significativamente en las políticas a seguir, tomas de decisiones y visión de conjunto, así como auxilio correcto y con buenas bases para conducir y guiar a los subordinados.
- Comparación oportuna de lo presupuestado y los resultados obtenidos, dando lugar a diferencias sujetas a estudio y análisis, para hacer correcciones a tiempo³⁸.

I) Costo Variable

Son aquellos costos, cuya magnitud cambia en razón directa al volumen de las operaciones realizadas³⁹.

³⁸ CRISTÓBAL DEL RÍO GONZÁLEZ – El Presupuesto, 3ª. Edición, 1998.

³⁹ JUAN GARCÍA COLÍN – Contabilidad de Costos, 2ª. Edición, Mc Graw Hill, 2001.

m) Valuación del Costo

i) Valuación según Normas Internacionales De Contabilidad (NIC)

De acuerdo a la NIC 2, los inventarios deben ser medidos al costo o al valor neto realizable, según cual sea menor.

El costo de los inventarios debe comprender todos los costos derivados de la adquisición y conversión de los mismos, así como otros costos en los que se ha incurrido para darles su condición y ubicación actuales⁴⁰

ii) Valuación según Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA)

El inventario o el costo de artículos vendidos debe mostrarse a un costo real.

iii) Valuación según Leyes Mercantiles

Para la estimación de los diversos elementos de la ecuación patrimonial, se observarán en el orden jerárquico o colaterales que tengan vigencia en nuestro país y posteriormente la Ley de Contaduría Pública y las reglas que dicte el Consejo de Vigilancia de la profesión de Contaduría Pública y Auditoría, y en su defecto, por

⁴⁰ INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS COMMITTEE, Normas Internacionales de Contabilidad, Encuadernadora Progreso, S.A. de C.V., 1999.

las Normas Internacionales de Contabilidad; en el caso que no hubiere concordancia entre las reglas anteriores, y dependiendo de la naturaleza del negocio de que se trate, así como de la existencia de Bolsa de Valores o Bolsa de Producto; se deberán observar las normas establecidas en las leyes especiales.

iv) Valuación según Leyes Tributarias

El ganado de cría será consignado al precio que tenga al mayoreo y al contado en el mercado de la región. El ganado de engorde será valuado optando o bien por el costo de adquisición, o bien por el precio que tenga al mayoreo y al contado en el mercado de la región.

n) Concepto de modelo

Cuando se aplica a un Sistema de Modelo tipo, diseñado para servir de guía por los miembros de una industria.

o) Concepto de Industria Ganadera

Se caracteriza por procesar Materia Prima, Mano de Obra y Costos indirectos de Fabricación, derivada del ganado lechero y cárnico. Debe comprender la Industria Ganadera un proceso donde intervengan la mano de obra y las maquinas⁴¹.

⁴¹ JOSÉ ANTONIO VENTURA SOSA, Costos y Contabilidad Agropecuaria, 1995

p) El Método ABC

ABC, Sistema de Costos, basado en actividades, es una filosofía novedosa en su tratamiento actual, pero ya utilizada desde hace muchos años en numerosas empresas.

El objetivo de ABC, es la asignación de costos en forma más racional para mejorar la integridad del Costo de los productos, prevé un enfrentamiento más cercano o igualación de costos y beneficios tangibles e intangibles, provistos a los clientes, combinando la teoría del costo absorbente con la del costo variable (Directo) ofreciendo algo más innovador.

i) Establecimiento del Método ABC

- Definir actividades que apoyan beneficios tangibles e intangibles, provistos a los clientes como causa de esas actividades.
- Definir la vinculación entre actividades y beneficios tangibles e intangibles provistos a los clientes.
- Desarrollar los costos de las actividades.

ii) Aplicación del método ABC

- Involucrarse en el análisis de actividades, identificar y describir las actividades, determinando como son realizadas y como se llevan a cabo, cuanto tiempo y que recursos son requeridos;

que datos operacionales reflejan mejor la actuación de ellas y que valor tiene la actividad para la organización.

- El proceso de asignar los costos de las actividades a cada objeto de costos, usando conductor de costos-base de asignación de costos apropiados que se puedan medir cuantitativamente.
- Los costos de una actividad se convierten en costo de una actividad en particular de costos, y el conductos de costos es usado para asignar los costos a los productos o servicios.

iii) Toma de decisiones en el método ABC

En muchas empresas, los gerentes de producción, se ven en la necesidad de pedir investigaciones especiales de costos (fuera del sistema establecido) sobre todo para encontrar las causas de las desviaciones o variaciones en los costos.

El costeo basado en actividades fue desarrollado para asignar costos, corrigiendo deficiencias al comparar los recursos consumidos con los productos finales, sin embargo se requiere como refinamiento conservar separados los costos fijos y variables, permitiendo a la gerencia tomar decisiones racionales y oportunos, entre alternativas económicas.

iv) Beneficios del método ABC

- Jerarquización diferente del costo de sus productos, reflejando una corrección de los beneficios previamente atribuidos a los productos de bajo volumen.
- El análisis de los beneficios, prevé una perspectiva para el examen del comportamiento de los costos.
- Se aumenta la credibilidad y utilidad de la información de costeo, en la toma de decisiones.
- Facilita la implantación de la gerencia de calidad total.
- Elimina desperdicios y actividades que no añaden valor al producto.

v) Inconvenientes del método ABC

- Es esencialmente un método de costo histórico, con las desventajas de estos.
- Se pueden incrementar las asignaciones arbitrarias de costos, porque los costos son incurridos al nivel de proceso no a nivel del producto.
- En áreas de mercado, distribución clara entre la raíz causal de una actividad, y el conductor de costos de la misma, que es usado para asignar los costos a los productos.

- A menudo no hay una distinción clara entre la raíz causal de una actividad, y el conductor de costos de la misma, que es usado para asignar los costos a los productos.
- Tampoco es fácil seleccionar el conductor de costos de actividad que refleja el comportamiento de los costos.

q) Beneficios del Costo Estándar

Los costos estándar han tenido una gran aceptación en las empresas, dado las bondades de los procedimientos que permiten las comparaciones que a manera de desviaciones se van dando como resultado de las fases productivas, proporcionando a los empresarios cifras que permiten establecer juicios para una toma de decisiones más acertada. Su uso es cada día más frecuente y con el auxilio extraordinario de un sistema informático, permiten conocer con mayor exactitud y tiempo, lo que va aconteciendo en la planta productiva, bien sea por operación, proceso o centro de costos, permitiendo contar con una verdadera herramienta de control, necesaria para lograr resultados óptimos en todos sus niveles de producción⁴².

⁴² RAÚL CÁRDENAS NÁPOLES – La Lógica de los Costos 1, 2ª. Edición, 1996

r) Estándares de Calidad (ISO-9000)

La propuesta esta dada en función de un control contable, en términos de un costo estándar, y como estas industrias se pueden favorecer de las bondades de este sistema, que indudablemente estas empresas deberán hacer esfuerzos, en incorporar los beneficios de las ISO-9000, que implica mejorar el control de calidad de la misma empresa, es decir, abordando políticas de calidad, sistemas y documentación, procedimientos administrativos y declaraciones de prioridad del cliente.

- ✓ Será necesario en su momento obtener la aprobación del Ministerio del Medio Ambiente.