

Conceptos Básicos

Conceptos Básicos.

1. Contabilidad Financiera y Contabilidad de Costes.
2. Objetivos de la Contabilidad de Costes.
3. Noción de Coste. Distinción entre gasto y coste
4. Los Costes de una Empresa Comercial.
5. Los Costes de una Empresa Industrial.
6. Clasificación de los Costes.
7. Costes Directos e Indirectos.
8. Costes Fijos y Variables.
9. Costes Unitarios y Costes Totales.
10. Proceso General de Determinación de Costes.

Conceptos Básicos.

1. Contabilidad Financiera y Contabilidad de Costes

Contabilidad Financiera:

- Se denomina contabilidad externa por que proporciona información a la dirección y a personas externas (inversores, acreedores, trabajadores, Estado...)
- Sirve de herramienta para la toma de decisiones. Esta información se resume en los estados financieros.
- Debe ser homogénea, todas las empresas la presentan con el mismo formato, existe la normalización contable.
- Es de obligado cumplimiento.

La característica fundamental de la contabilidad financiera es la de producir una información **contable referente a la empresa en su conjunto** y que se resume en las cuentas anuales, y cuyos destinatarios finales son personas ajenas a la gestión empresarial.

Conceptos Básicos.

1. Contabilidad Financiera y Contabilidad de Costes

Contabilidad de Costes:

De acuerdo con el Documento n.º 1 de Principios de Contabilidad de Gestión de AECA :

«la contabilidad de costes suministra la información analítica relativa a los costes de los productos y servicios generados por la empresa, asumiendo el nivel de desagregación que se considere oportuno en cada situación, a efectos de determinar el valor de las existencias y el coste de los productos vendidos, para poder transmitir esta información a los administradores o gerentes a fin de que se pueda proceder a la confección de los estados contables».

No existen dos contabilidades, sino que se elabora la contabilidad financiera se puede elaborar otro tipo de información.

La contabilidad de gestión es un contabilidad es una herramienta para la gestión empresarial, y no tiene normas para su presentación, ya que es elaborada con un finalidad diferente y las necesidades de información requerida en cada momento puede ser diferente en cada momento.

La contabilidad de gestión se refiere a una parte de la empresa, ya sea a un producto o grupo de productos, o a departamentos, divisiones geográficas u otras divisiones organizativas. En otras ocasiones se le denomina contabilidad analítica; como una parte muy importante es el control y gestión de los costes de la empresa también se le denomina Contabilidad de Costes.

DESARROLLO DE LA CONTABILIDAD DE GESTION

Históricamente se desarrolló principalmente a partir de la contabilidad financiera y los responsables de la empresa utilizaban las cuentas anuales para las dos finalidades anteriormente descritas.

El advenimiento de la empresa industrial plante un problema en la contabilidad financiera: la valoración de las existencias de los productos terminados.

En las empresas comerciales era relativamente simple: se basaban en el coste de compra.

En las empresas industriales es muchísimo más complejo ya que debe de realizarse sobre la base de la suma de todos los costes incurridos en la elaboración de los productos , incluyendo partidas que no están directamente relacionadas con él como en, por ejemplo, la amortización del edificio en el que se desarrolla la actividad.

Por ello surge la necesidad de atribuir los costes a los productos de manera sistemática. De esa forma nos encontramos ante una información obtenida que revela unos datos muy útiles tanto para la contabilidad de gestión tanto para evaluar costes como analizar rentabilidades obtenidas, y de esa forma tomar decisiones que afectan de manera crucial a la actividad de la empresa.

Conceptos Básicos.

1. Contabilidad Financiera y Contabilidad de Costes.

Contabilidad de Costes:

- Se denomina contabilidad interna por que proporciona información dirigida solamente a la dirección de la empresa.
- Esta información sirve de herramienta para la toma de decisiones de la dirección.
- No hay normalización contable.
- Es opcional y no de obligado cumplimiento.

La información de la contabilidad de costes se fundamenta en hechos reales o históricos, y sirve de apoyo para la confección de los presupuestos y el cálculo de los costes estándar y desviaciones, para analizar los hechos económicos que se han producido en un período de tiempo determinado. No se puede hablar de un solo sistema de cálculo de costes, sino de varios, según las diferentes necesidades informativas de la empresa, y esta concepción es susceptible de ser utilizada según las posibilidades que ofrecen los medios informáticos.

Conceptos Básicos.

2. Objetivos de la Contabilidad de Costes.

1. Auxiliar a la contabilidad financiera (valoración de existencias para el cálculo del beneficio).
2. Proporcionar datos para la toma de decisiones:
 - 2.1. A corto plazo, fijar precios de productos.
 - 2.2. A largo plazo, determinar la rentabilidad de los productos.
3. Proporcionar datos para la evaluación de la organización y el control de costes de la empresa.

Mientras la contabilidad general ofrece una información del excedente económico de la empresa tras remunerar a todo tipo de personas físicas o jurídicas para con las que ha incurrido en alguna obligación, la contabilidad de costes se preocupa de la información contable relativa a la eficacia alcanzada por los diferentes factores productivos.

No nos contentamos con saber si hemos tenido excedente o no, sino que queremos saber por qué.

La respuesta a esta pregunta implicará proceder al análisis de los costes y rendimientos y proporcionar en todo momento informaciones objetivas sobre las diferentes alternativas que se le ofrecen a la empresa, y que en ocasiones inducirán a la toma de decisiones como las siguientes:

- a) ¿Cambiar el producto?
- b) ¿Aceptar o no un pedido?
- c) ¿Cerrar o reconvertir una sección?
- d) ¿Comprar o fabricar un producto?

El conocimiento y control del coste es una variable sobre la que la empresa puede ejercer una influencia más directa, ya que los elementos que componen el coste se encuentran dentro del área del control y decisión de la entidad en términos generales. Pero no todos los elementos integrantes del coste final del producto son controlados por la empresa (ejemplo: convenio del personal, subida de las tarifas eléctricas, etc.), y es precisamente en estos casos en los que la influencia de la empresa se dirige a procurar una utilización más racional

de los factores, que redunde en un menor coste por unidad de producto elaborado.

La contabilidad de costes, que recoge, como hemos dicho anteriormente la transformación de los factores en valores materiales (productos) o inmateriales (servicios), presentará en todo momento una gran flexibilidad que le permita adaptarse a cualquier tipo de empresa y entorno económico.

Resumiendo, diremos que los objetivos de la contabilidad de costes son los siguientes:

1. Proporcionar una información básica para la planificación y control de la actividad de la empresa a través de los siguientes pasos:

- conocer los costes y rendimientos de los agentes productivos, divisiones, secciones, etc.;
- calcular los costes de los productos o servicios;
- establecer los márgenes industriales y comerciales de los productos o servicios.

2. Valorar las existencias de la empresa y los trabajos realizados por ésta para su inmovilizado.

Conceptos Básicos.

3. Noción de Coste.

El coste es el sacrificio necesario de recursos para obtener algo (elaboración de un producto) valorado en términos monetarios.

Por lo tanto, **el coste** es la medida en términos monetarios de los recursos consumidos o sacrificados, para conseguir un objetivo determinado.

Coste es la medida y valoración del consumo realizado o previsto por la aplicación racional de los factores productivos para la obtención de un producto, trabajo o servicio.

Para que haya coste tiene que haber consumo.

Posiblemente la palabra coste sea una de las más utilizadas en el lenguaje empresarial así como el lenguaje común: coste de la vida, coste de la compra, el coste de la seguridad social. Pero en cada uno de los aspectos queremos decir cosas diferentes, lo que hace que lleguemos a razonamientos incorrectos.

Por lo que lo primero que tenemos que hacer es definir de una forma precisa este concepto

Desde el punto de vista intuitivo cuando hablamos de que algo tiene un coste nos referimos que a cambio de obtener ese algo, deberemos de sacrificar otra cosa:

Si un libro nos cuesta 10€ es porque nosotros hemos entregado 10€ a cambio de obtener el libro. El coste de comprarnos un coche es el de prescindir de irnos de vacaciones, porque tenemos el dinero limitado y solo lo podemos utilizar en una de las dos cosas y no en las dos a la vez.

Por lo tanto coste será aquello que sacrificamos por emprender un determinado curso de acción.

Si el concepto de coste lo analizamos desde el punto de vista operativo, para traducirlo en términos empresariales, debemos de añadir al concepto de coste la invariabilidad al pasar el mismo concepto de una persona a otra, por ello hay que medirlo en términos monetarios. Ello no implica que existan costes no cuantificables en dinero, y que además son muy importantes, pero es mucho más objetivo la medición en términos monetarios, por lo que en contabilidad trataremos de aquellos que sea cuantificables en dinero.

El mencionado sacrificio, para que sea un coste, debe incrementar el valor del producto en cuestión, pues, si no, sería un despilfarro.

En esta definición destacaremos lo siguiente:

- Medida y valoración, y para ello es necesario fijar unos criterios.
- Consumo realizado de insumos (factores);
- Obtención de un producto, trabajo o servicio.

Ejemplo:

- Compro materia prima por 10.000 €. Gasto.
- Utilizo 8.000 € en la fabricación del producto. Coste (hay consumo).
- Existencias finales 2.000 €. Inversión (la parte del gasto que no he consumido).

Conceptos Básicos.

3. Distinción entre Gasto y Coste.

El término coste hace referencia al ámbito interno de la empresa, el gasto se relaciona con el entorno de la misma.

Los gastos conllevan obligaciones externas de carácter jurídico, los costes son exclusivamente consumos motivados por la elaboración de un producto.

Los costes no tienen por qué dar lugar a un gasto, ni todos los gastos constituyen costes

Los ajustes valorativos que cumplen el principio de prudencia contable no se contemplarán en la contabilidad analítica.

Cuando se adquiere una materia auxiliar, se incurre en un gasto, y mientras no sea incorporada al proceso productivo no constituirá un coste.

Así, por ejemplo, el coste de oportunidad de los recursos propios constituirá un coste y, sin embargo, no supone nunca un gasto.

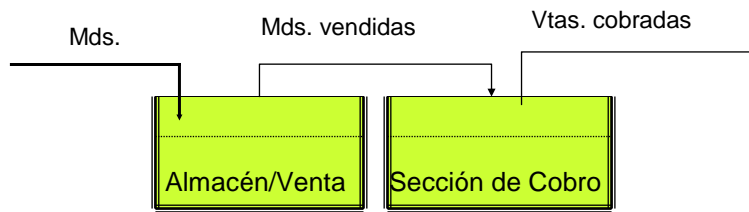
Los gastos financieros no son considerados como costes por la contabilidad analítica, ya que vienen motivados por circunstancias de índole financiera, por lo que su consideración podría desvirtuar la naturaleza del coste industrial del producto fabricado.

En cuanto a las amortizaciones, diremos que en contabilidad analítica se calculan unas cuotas que miden la depreciación real con independencia de las normas y usos de naturaleza financiero-fiscal.

Resumiendo lo anterior, confeccionamos el cuadro siguiente:

Concepto	Gasto	Coste
Gastos financieros	Si	No
Dotaciones a amortizaciones fiscales	Si	No
Dotaciones a las provisiones	Si	No

Conceptos Básicos. Esquema de una Empresa Comercial.



Conceptos Básicos.

4. Los Costes de una Empresa Comercial.

Una empresa comercial, es aquella que acerca los bienes y servicios a los consumidores, sin que los someta a ninguna transformación. La empresa desarrolla las siguientes actividades:

- ✓ Comprar los bienes que después venderá: incurre en costes de compras.
- ✓ Mantener o almacenar esos bienes: costes de aprovisionamiento o almacenaje.
- ✓ Vender los bienes: costes de venta o distribución o comerciales.
- ✓ Administrar las demás actividades: costes administrativos.
- ✓ Financiar las operaciones: costes financieros.

Una empresa comercial, es aquella que acerca los bienes y servicios a los consumidores, sin que los someta a ninguna transformación.

Por ello facilita la compra por parte de los consumidores finales de los bienes y servicios por otra empresa, es decir de revenderlos sin ningún tipo de transformación.

La empresa desarrolla las siguientes actividades:

- ✓ Comprar los bienes que después venderá: incurre en costes de compras, en parte consistirá en la mercadería en sí y en parte en transportes aduanas y otros gastos relativos a la compra.
- ✓ Mantener o almacenar esos bienes mientras no sean vendidos lo que tendrá costes de aprovisionamiento o almacenaje, como alquileres, amortizaciones, salarios...
- ✓ Vender los bienes lo que significará pagar a un personal de ventas y utilizar otros medios materiales como coches, estanterías, locales etc. Incurriendo en unos costes de venta o distribución o comerciales.
- ✓ Administrar las demás actividades, lo que significa tener un personal para ello y otros costes de tipo material los que conforman unos costes administrativos.
- ✓ Financiar las operaciones, que tendrán un coste de remuneración de los capitales utilizados en forma de intereses, dividendos etc. Que representan unos costes financieros.

Conceptos Básicos.

4. Los Costes de una Empresa Comercial.

La cuenta de resultados de una empresa comercial presenta este formato:

Ventas netas.....	10.000 €
Menos coste de las mercaderías vendidas:	
+ Existencias iniciales.....	400 €
+ Compras netas.....	5.700 €
- Existencias finales.....	600 €
Coste de las mercaderías vendidas.....	(5.500 €)
Beneficio o Margen Bruto.....	4.500 €
- Costes de distribución.....	(500 €)
Margen Comercial.....	4.000 €
- Costes administrativos.....	(2.000 €)
- Costes financieros.....	(200 €)
Beneficio Neto Antes de Impuestos.....	1.800 €

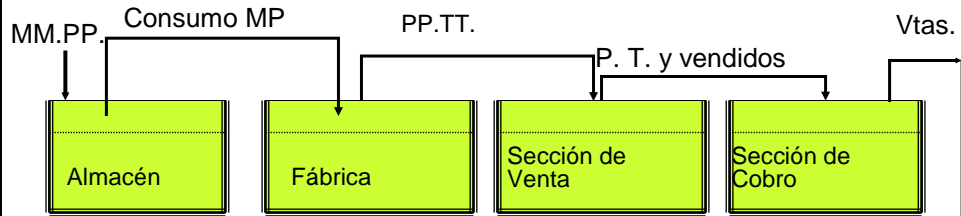
En esta cuenta de resultados los costes pueden agruparse en dos clases:

- ❖ aquellos en los que se incurre específicamente para tener disponible el producto, como son los relacionados con su compra (coste de compra del producto, más aduanas, transportes, seguros...)
- ❖ Aquellos en los que se incurre genéricamente para hacer posibles las ventas de la empresa, o simplemente la existencia de la misma y que no son en general identificables con la obtención del producto, como son los gastos de administración, ventas, financieros.

Esta manera de clasificar los costes está ligada a la distinción entre costes directos e indirectos (que veremos más adelante) y con la distinción entre costes del producto y gastos del periodo estudiado en Contabilidad financiera

Conceptos Básicos.

Esquema de una Empresa Industrial.



Conceptos Básicos.

5. Los Costes de una Empresa Industrial.

Una empresa industrial se diferencia de una comercial en que antes de vender los productos los tiene que transformar.

Incurrirá en costes de compras, costes de aprovisionamiento, costes de venta, costes administrativos y costes financieros.

Además hay que añadir los costes de transformación (de la MMPP en PPTT). Estos costes se dividen en dos:

1. Mano de obra directa (MOD), que es la mano de obra que se puede identificar con los productos.
2. Gastos generales de fabricación (GGF), que incluyen todos los costes no identificables con los productos.

Una empresa industrial aunque se defina por su proceso de transformación de materias primas a productos terminados, debe de comprar y mantener sus materias primas, vender sus productos, administrar el conjunto de sus actividades y financiarlas de la misma manera que una empresa comercial.

El proceso de fabricación es el elemento diferenciador, la empresa industrial vende sus productos manufacturados, y éstos no tienen un coste claramente determinado como un producto que simplemente se comercializa, puesto que al coste de materias primas (incluidos los costes de aprovisionamiento) hay que añadirle los costes de transformación de dicha materia prima en producto terminado.

Los GGF en las empresas industriales hacen que sea preciso estructurar un sistema de atribución de los costes de fabricación a las unidades de producto.

Conceptos Básicos.

5. Los Costes de una Empresa Industrial.

La cuenta de resultados de una empresa industrial presenta este formato:

Ventas netas 250.000 €

Menos coste de las mercaderías vendidas:

+ Existencias iniciales de productos terminados 15.000 €

+ Coste de las mercaderías producidas. 135.000 €

- Existencias finales de productos terminados (20.000 €)

Coste de las mercaderías vendidas (130.000 €)

Beneficio o Margen Bruto 120.000 €

- Costes de distribución. (48.000 €)

Margen Comercial 72.000 €

- Costes administrativos (20.000 €)

- Costes financieros (2.000 €)

Beneficio Neto Antes de Impuestos. 50.000 €

Conceptos Básicos.

5. Los Costes de una Empresa Industrial.

Como hemos visto, la estructura de la cuenta de resultados de una empresa comercial y de una industrial son muy parecidas, la única diferencia radica en que en las empresas industriales en lugar de las compras hay que incluir el coste de las mercaderías producidas, concepto que hay que calcular previamente a la elaboración de la cuenta de resultados.

Conceptos Básicos.

5. Los Costes de una Empresa Industrial.

Cálculo del coste de las mercaderías producidas:

Exist. iniciales de ptos en curso de fabricación.7.000 €

Más: costes incorporados a la fabricación:

Consumos de MMP P43.000 €

Mano de obra.....55.000 €

GGF38.000 €

Total costes incorporados a la
fabricación.....136.000 €

Menos exist. finales de ptos en curso de fabric(8.000 €

Coste de las mercaderías producidas.....135.000 €

Conceptos Básicos.

6. Clasificación de los Costes.

- Trabajar con una lista larga y detallada de costes sería poco práctico, por ello debemos presentar resúmenes de costes (clasificarlos) de alguna manera que sea útil para la toma de decisiones.
- Existen varias clasificaciones de costes, las más importantes son:
 1. Costes por naturaleza: coincide con la clasificación de gastos que hace la contabilidad financiera en el grupo 6. Es poco útil para la contabilidad de costes.
 2. Costes por funciones: es la que hemos utilizado en las cuentas de resultados anteriores. Clasificamos los costes según cual fuera el objetivo de los mismos.

Hemos presentado anteriormente clasificar todos los elementos de coste según cual fuera el objetivo de incurrir en los mismos: producir, vender, administrar o financiar la empresa. Esta clasificación no es la única que se puede adoptar, pero si es la más utilizada.

Costes por naturaleza: explica que en que se utilizaron los recursos (salarios, horas extra, compras, amortizaciones, intereses...) es poco útil para la contabilidad de costes pero se puede utilizar para el cálculo de datos macroeconómicos.

Conceptos Básicos.

6. Clasificación de los Costes.

- Por ejemplo:
 - Función de aprovisionamiento.
 - Función de transformación.
 - Función de distribución.
 - Función de comercialización.
 - Función de administración.
 - Otros.....
- Algunos costes aparecerán en todas las funciones y otros no.
- Las cuentas de resultados que hemos elaborados para las empresas comerciales y las industriales se llaman cuentas de resultados analíticas funcionales.

Conceptos Básicos.

7. Costes Directos e Indirectos.

- Costes directos de una determinada unidad de referencia, aquellos costes que son identificables con ella.
Son aquellos que se pueden identificar claramente con el producto (si la unidad de referencia es el producto).
Por ejemplo, MMP P y MOD.
- Costes indirectos de una determinada unidad de referencia, los que no son identificables con ella, y que comparten con otras unidades de referencia.
Son aquellos que no se pueden identificar claramente con el producto y necesitan algún criterio de reparto. Por ejemplo, GGF (luz, mantenimiento, alquiler, amortizaciones...)

Las unidades de referencia serán normalmente los productos de la empresa, líneas de producto o unidades organizacionales (departamentos o secciones)

a) Costes directos. Los costes directos se identifican plenamente con una actividad, producto o fase del mismo, departamento, etc. (ej.: el sueldo de la secretaria del director de ventas es un coste directo del departamento de ventas). Como se observará, los costes pueden ser directos en relación con una sección, pero indirectos en relación con un producto.

b) Costes indirectos: Los costes indirectos no se pueden identificar con un producto determinado (ej.: la depreciación). En el Modelo anglosajón se subdividen en costes indirectos de fabricación y costes indirectos de administración y distribución. Los primeros formarán parte del coste industrial del producto, ya que en el Modelo anglosajón los centros analíticos de coste se hacen cargo tanto de los costes directos como de los indirectos.

Como se puede observar, una gran parte de los costes son duales, ya que son directos e indirectos a la vez (ej.: el sueldo del directivo de la sección de producción es directo para el mencionado centro de coste, pero indirecto para los distintos productos que se fabrican en él).

Supongamos que en el departamento M de una determinada empresa se fabrican los productos A y B.

Si tomamos como unidad de referencia EL DEPARTAMENTO, serán costes directos las materias primas utilizadas en la fabricación de los productos A y B, el sueldo del encargado del departamento, mientras que serán costes indirectos del departamento el sueldo del gerente y la amortización del edificio.

Si tomamos como unidad de referencia el PRODUCTO A serán costes directos las materias primas utilizadas en su fabricación y las horas de mano de obra utilizadas en su fabricación, que también son directos respecto al departamento, pero en cambio será indirecto el sueldo del encargado del departamento, que era coste directo del departamento.

Por ello debemos de tener en cuenta que EL COSTE NO ES DIRECTO O INDIRECTO, SINO SOLAMENTE EN RELACION A UNA DETERMINADA UNIDAD DE REFERENCIA.

Los costes indirectos se llaman a veces imputados o repartidos, porque pueden ser compartidos por varias unidades de referencia, si se quiere atribuir a cada una de ellas se hace necesario imputarlos o repartirlos de acuerdo con algún criterio.

El mejor criterio de reparto será el que esté basado en relaciones de causa a efecto. Por ejemplo el gasto de calefacción se puede repartir en función del os metros cuadrados de ocupación, la energía en función de la potencia instalada

Conceptos Básicos.

8. Costes Fijos y Variables.

- Costes fijos: son aquellos que no dependen del volumen de actividad (producción y ventas). Por ejemplo, salario del presidente, alquileres...
- Costes Variables: son aquellos que si varían con respecto al volumen de actividad. Por ejemplo, MMPP o comisiones de ventas.
- No confundir costes directos con costes variables.

- a) Costes fijos. Los costes fijos son aquellos que permanecen constantes a corto plazo y dentro de un «rango relevante» o nivel de actividad concreto.

El coste fijo no varía por producir más o menos unidades de cualquiera de sus productos.

El sueldo del gerente, las amortizaciones de la maquinaria, el alquiler del edificio de oficinas....

Schneider asocia su invariabilidad con el nivel de producción.

Los costes que tienen lugar en un nivel de actividad de cero se denominan «costes en suspenso». Los costes fijos se pueden subdividir en:

- costes fijos *discrecionales*, si son susceptibles de ser modificados (alquiler del edificio, etc.), por estar sujetos a revisiones periódicas;
- costes fijos *comprometidos* o *sumergidos*, si no admiten modificaciones;
- costes fijos *programados*, si son aprobados por la gerencia.

b) Costes variables. Los costes variables son cambiantes según la utilización de la capacidad productiva. Están directamente relacionados con la producción.

Un mismo coste puede ser fijo y variable dependiendo de las circunstancias.

Ejemplo: el coste de energía eléctrica tiene un componente fijo, que es la fuerza contratada, y un componente variable, que son los kw consumidos. A este tipo son aquellos que no varía dentro de un cierto nivel de actividad, en un

cierto intervalo, pero si fuera de él y a saltos bruscos (amortización de la planta cuando aumentamos en la producción)

Hay otros costes que se denominan semifijos

La mano de obra si existe despido libre y la empresa tiene la intención de utilizarlo en épocas de baja actividad, entonces será variable. Si no existe despido libre, o la empresa tiene la política de estabilidad en el empleo, entonces la mano de obra se considera un coste fijo. Aunque en el caso de no haber despido libre, las puntas de producción mantenidas por horas extraordinarias se consideran costes variables a efectos prácticos.

A los costes variables también se les denomina costes proporcionales.

No confundir costes directos con costes variables.

Muchas veces se consideran equivalentes pero es un tema que se tiene que evitar.

1º el concepto de coste directo no viene definido si no es en relación con la unidad de referencia, mientras que el coste variable si está definido en cualquier circunstancia.

2º porque los costes directos no tienen por que coincidir con los costes variables.

Conceptos Básicos.

9. Costes Unitarios y Costes Totales.

- Costes totales: son aquellos en los que incurrimos al fabricar un lote entero de productos.
- Costes unitarios: son aquellos que están referidos a una unidad de producto.

Conceptos Básicos.

10. Proceso General de Determinación de Costes.

Los costes no son magnitudes exactas por que:

1. Hay incertidumbre a la hora de valorar los consumos. (p.e., valoración de EF, con, FIFO, CMP...)
2. Hay incertidumbre a la hora de imputar los costes a los productos terminados.

Si los costes son relativos, debemos tener en cuenta que los resultados obtenidos (beneficios o pérdidas) también lo serán.

Conceptos Básicos.

10. Proceso General de Determinación de Costes.

Etapas en el cálculo de los costes:

1. **Periodificación:** reparto temporal de los costes, cada periodo debe beneficiarse de sus ingresos y perjudicarse con sus gastos. El periodo habitual en C. financiera es de un año y en C. de costes de un mes.
2. **Clasificación:** podemos agruparlos con criterios económicos (MMPP, MOD, GGF).
3. **Localización:** distribución de los costes en centros de costes (secciones (principales y auxiliares), departamentos).
4. **Imputación:** asignación de los costes a los productos terminados. Se utilizan unidades de obra.