

El ejemplo característico lo constituye los departamentos de Fuerza en general, bien de instalaciones para producir vapor o plantas eléctricas, departamentos sin cuya energía la producción no puede realizarse.

Los departamentos de Servicios Generales son aquellos que auxilian a la producción pero que no son determinantes para mantener funcionando las instituciones fabriles. Se cita como ejemplo el servicio de Transporte Interno y el Servicio de Almacenes que si bien son necesarios en una organización fabril no intervienen como elemento indispensable para que los departamentos productivos llenen su cometido.

Como Departamentos Administrativos se conocen aquellos que derraman sus servicios entre todos los departamentos de una organización coordinando convenientemente las actividades entre ellos.

La clasificación anterior debe tenerse muy en cuenta para ordenar la distribución de los gastos en la forma más apropiada. Como regla general debe tomarse la de distribuir primeramente los gastos de los departamentos administrativos, seguir con los departamentos de servicios generales para finalmente distribuir los gastos de aquellos departamentos que condicionan más de cerca la producción o sea los departamentos de servicios auxiliares.

Siguiendo un criterio apegado a una exactitud numérica completa, tendría que establecerse la necesaria relación de los servicios que los distintos departamentos se presentan entre sí para obtener un costo por departamento o por servicios numéricamente correcto. Es decir, tomar en cuenta por ejemplo la proporción que un departamento administrativo presta en servicios a un departamento de "Servicios Generales", pero al mismo tiempo conocer la misma relación de un servicio prestado del departamento de servicio general al Departamento Administrativo. De esta manera estableceríamos un círculo de operaci

nes que nos llevaría a conocer la proporción de servicios que cada departamento presta a los demás en una industria.

Relacionando los elementos del costo departamental con el factor servicio prestado a que nos referimos en el párrafo anterior, nos encontramos ante un problema que se presta a confusiones, ya que para distribuir el costo total de un departamento sería necesario recibir los cargos para los servicios de los otros departamentos, los cuales a su vez necesitarían conocer la proporción que les corresponde del primer departamento citado. En la práctica este problema se resuelve aceptando un criterio como el seguido en el ejercicio práctico comentado o sea de clasificar de acuerdo con sus funciones a los departamentos de servicios en empresas de más complicada organización, este problema puede resolverse calculando coeficientes predeterminados para cada diferente servicio dentro de la negociación.

En relación con la última parte de la práctica, o sea la relacionada con la aplicación de los gastos, se hace notar que fué necesario posponer los cálculos de los coeficientes reales de aplicación, hasta no conocer el costo de cada departamento de servicio o sea al final del período de contabilidad. Para una aplicación inmediata al terminarse cada orden, el procedimiento aconsejable habría sido el de cálculo predeterminado de coeficientes reguladores a que ya nos hemos referido en párrafos anteriores.

#### RELACION ENTRE UN SISTEMA DE COSTOS POR ORDENES DE PRODUCCION Y UN SISTEMA POR PROCESOS CONTINUOS.

En todo sistema de costos una de las finalidades primordiales es la determinación del costo unitario de cada artículo manufacturado. Para llegar a determinar dicho costo unitario; es menester relacionar los gastos incurridos a los que hemos venido denominando "Elementos del Costo" con un

número determinado de unidades producidas a efecto de poder determinar un costo unitario.

En un sistema de órdenes de Producción, la relación a que antes nos referimos se establece en la Hoja de Costos que ampara cada orden expedida; la orden en sí es un documento en el cual se identifica un producto o un lote de productos cuya manufactura se ordena para dar cumplimiento a pedidos especiales de clientes o a una demanda especial del mercado. Al terminarse la orden independientemente de la fecha en que esto ocurra se determina el costo unitario analizado en la forma como convenga. El sistema de Ordenes de Producción en este caso es una consecuencia natural de la técnica de elaboración.

La característica necesaria a la producción para que pueda tener cabida un sistema de Costos por Procesos, es que la producción sea altamente estandarizada y de gran volumen para cada tipo diferente de artículo manufacturado. En este caso en que la producción es de carácter continuo es necesario calcular costos unitarios en períodos fijos e iguales de tiempo, ya que en estos puede relacionarse con mayores ventajas el costo incurrido en ese período con la producción correspondiente.

Puede conceptuarse un Sistema de Costos por Procesos, aquel que permite el cálculo de costos unitarios en industrias de producción continuada, en las cuales la producción consiste en unidades iguales entre sí y cada unidad en particular es procesada de idéntica manera.

Como ejemplos de empresas en las cuales es aplicable un sistema de costos por procesos, se citan las siguientes:  
Fundiciones, Fábricas de Productos de Acero y Hierro, Fábricas de Cemento,

Fábricas de Papel, Fábricas de Productos derivados del Hule, Plantas de Automóvil, Fábricas de Pinturas, Fábricas de Productos Enlatados, Fábricas de Hielo, etc.

En los tipos de fábricas indicadas, puede producirse un sólo artículo como acontece en las Fábricas de Cemento o Hielo. Pueden producirse varios artículos usando los mismos medios o plantas de producción, como sucede en las Fábricas de Juguetes, artículos de cerámica, etc. o bien, la producción puede ser variada, pero tiene lugar en plantas diferentes, en cuyo caso nos encontramos en un aspecto semejante a las fábricas que producen un sólo artículo.

En la organización de un sistema de Costos por Procesos, la acumulación de los elementos del Costo no varía fundamentalmente en relación con un sistema de Órdenes de Producción. El estudio llevado a cabo sobre el sistema de Órdenes de Producción, es con pequeñas variantes semejante al que prevalece en un sistema por procesos: Los materiales deben ser controlados por medio de un sistema de inventarios perpetuos y el resumen o distribución de los materiales despachados, tiene como documento de origen un vale o pedido de almacén que en todo caso convendrá una referencia más limitada respecto a la aplicación del material, es decir, que si en un pedido bajo un sistema por órdenes requiere además del departamento el número de la orden como cuenta de aplicación, en un sistema por procesos por lo general basta la referencia del departamento en el cual tiene verificativo un proceso determinado, a menos que coexistan varios procesos u operaciones en un mismo departamento en cuyo caso en el pedido también figura dicha referencia adicional.

Tratándose de la Mano de Obra, puede simplificarse el proceso de distribución de dicho elemento del costo, en virtud de que los operarios normalmente realizan una misma tarea dentro de un departamento en particular, no es necesario contar con una distribución detallada sobre el tiempo laborado diariamente por cada operario, sino que por lo regular basta una relación diaria o semanal para establecer la distribución o resumen de la mano de obra.

Por lo que a los Gastos de Producción se refiere, la distribución de estos en muchas ocasiones basta para localizar los gastos de producción en los departamentos o procesos productivos, no siendo necesaria una aplicación detallada de estos como sucede en un sistema por órdenes en el cual es necesario hacer una aplicación detallada a las diferentes órdenes.

Existe una marcada diferencia entre el sistema de órdenes y el sistema por procesos, en lo que respecta a los informes sobre la producción: En un sistema por órdenes es necesaria la copia de la orden para reportar al departamento de contabilidad las unidades terminadas y la fecha de terminación, por este conducto el departamento citado está en condiciones de calcular costos unitarios.

En el sistema por procesos, la producción es reportada periódicamente, por lo regular cada mes, en un informe que rinde el departamento de operaciones o los departamentos en donde se lleva a cabo la manufacturera. Dicho reporte contiene un resumen de las unidades puestas en operación, de las unidades producidas, de las unidades en proceso, y de las unidades transferidas a otros procesos o al almacén de productos manufacturados; se establece un balance con estos datos determinando la pérdida habida por

merma dentro de cada proceso.

En el departamento de contabilidad el informe citado se emplea para relacionar los elementos del costo con los datos de la producción por lo general no existe problema para hacer las acumulaciones de los datos sobre la producción siendo costumbre habitual el mantener en los departamentos productivos, un registro detallado de los productos procesados, productos y demás elementos de la producción, en el cual diariamente se anotan los datos que sumarisados a fin de mes permiten la obtención del reporte periódico de producción a que nos referimos en párrafos anteriores.

En conclusión la organización de los elementos del costo (materiales, mano de obra y gastos) no ofrece características completamente diferentes a las que puedan establecerse en cualquier sistema de costos: se pueden observar variantes pero los mismos principios básicos deben servir como norma de conducta para lograr el buen éxito de un sistema. Por lo que se refiere a la información sobre la producción habida si se observan diferencias que deben ser tomadas muy en cuenta para lograr la mayor eficiencia en la obtención de este importante dato.

Existiendo problemas especiales en lo referente a la producción, será este el tema que deba resolverse en un sistema de costos por procesos. No siempre resulta fácil calcular la producción para un período determinado, ya que se presentan numerosos casos en los cuales existe un inventario en proceso al finalizar dicho período. En esas condiciones es menester calcular que proporción de dichos inventarios quedó terminada durante el mes, además de la proporción también terminada de las materias primas que se procesaron en el mismo período a la determinación de este elemento se acostumbra denominar "Cálculo de la Producción Equivalente".

