

III

ESTADOS DE COSTO DE PRODUCCION Y COSTO DE LO VENDIDO

1.- Dos instrumentos indispensables para la administración de una empresa. Desde un punto de vista general, puede considerarse el problema de la administración de una empresa como la aplicación práctica de los dos grandes procesos intelectuales: la síntesis y el análisis. Los dos tienen la misma importancia; descuidar cualquiera de ellos significa falta de control. En la administración de las empresas, la síntesis siempre va precedido al análisis, y en los últimos años, ha habido un gran desarrollo en la técnica del análisis de los problemas concernientes a la dirección de las empresas, destacándose en primer término la Contabilidad de Costos como instrumento analítico de las operaciones, en todas sus fases.

En la técnica del costo, la síntesis está representada por el estado que muestra el costo de producción en forma global; el análisis por el estudio de cada una de las partes que forman ese estado y que a la vez constituyen el costo unitario, cuyo cálculo se obtiene por cualquiera de los sistemas de costos enunciados. Así pues, intentaremos en primer lugar dar una idea sintética de la Contabilidad de Costos y su conexión con la Contabilidad General, y en segundo, estudiarla en su aspecto analítico, atendiendo a las limitaciones que nos hemos impuesto.

2.- Diferencia entre la contabilidad industrial y la comercial. Mientras que el comerciante recibe el producto ya elaborado para su venta, el industrial tiene que elaborarlo. En consecuencia, éste tendrá que llevar una contabilidad especial a fin de determinar el costo del artículo que produce. Esta contabilidad se conoce con los nombres de Contabilidad Industrial, contabilidad Fabril o contabilidad de Costos

El comerciante, para determinar la utilidad o la pérdida en su negocio, formula un Estado de Pérdidas y Ganancias. El industrial, para llegar a saber el resultado de su negocio, necesita, además, el Estado del costo de Producción, que también puede llamarse Estado de Costo de Elaboración. Estado de Fabricación o Estado de Costo de Manufactura, nombres asignados según sea la naturaleza del negocio de que se trate.

3.- Clasificación de los elementos del costo de producción. Este punto ha sido estudiado en el capítulo I. En esta ocasión nos referimos al aspecto contable. Ya hemos dejado apuntado que el costo, puede clasificarse según su naturaleza en los elementos que lo forman: a) el material; b) el trabajo, y c) los gastos de producción, que constituyen los tres factores fundamentales para determinar el costo de producción. La idea anterior también puede expresarse diciendo que el costo de producción de un artículo está formado por: 1) cargos directos, y 2) cargos indirectos. Los primeros son aquellos que, como su nombre lo indica, integran directamente el costo del artículo, mientras que los segundos, indirectamente contribuyen a su formación.

El trabajo y el material pueden subdividirse, respectivamente, el trabajo directo o indirecto,

y materiales directos e indirectos. Vamos a estudiar estos elementos.

A) **Material Directo.** El primer elemento de costo de todo artículo producido lo constituye el material directamente utilizado en su transformación. El costo de este material comprenderá su importe más todos los gastos necesarios para llevar dicho material a los almacenes de la fábrica, como son los fletes, acarreo, derechos de importación, cambios, corretajes, etc.

El material directo admite tres divisiones: **La Materia Prima** es aquella sujeta al proceso de transformación con el fin de obtener un producto manufacturado, como por ejemplo, el algodón en la industria textil, el hierro en la industria pesada. La segunda división la constituyen las **Partes Compradas**, las cuales no sufren cambio alguno al obtener el producto, sino simplemente se agregan a éste. En muchas ocasiones no es posible manufacturarlas debido a su patente o bien porque el costo de producción sería más elevado si se quisieran manufacturar dentro de la misma fábrica; ejemplo: en la industria de perfumes, los envases y las etiquetas no sufren transformación alguna y se compran a otras empresas. La tercera clasificación se refiere a los **Accesorios de producción**, los cuales comprenden materiales esenciales para la manufactura, como por ejemplo, en la industria mueblera los clavos, los tornillos, la cola; estos accesorios van directamente a formar parte del producto manufacturado, pero no deben confundirse con los Accesorios Generales de producción constituidos por el aceite, las grasas, los cepillos, los cuales prestan un servicio general a la fábrica y deben considerarse dentro de la partida de Gastos de Producción. En resumen, el **Material Directo** es la parte sustantiva del producto manufacturado, y el **Material Indirecto** es todo aquel de naturaleza consuntiva para el buen funcionamiento de la fábrica.

B) **Trabajo directo.** El segundo elemento de importancia desde el punto de vista contable, es el trabajo empleado en la manufactura de un producto. Este término también es conocido con los nombres de mano de obra directa y salarios directos. Este factor es fundamental en la producción. Es digno de llamar la atención que todas aquellas industrias que han considerado como elemento básico de la producción al elemento humano, y han tratado por todos los medios posibles de desarrollar la iniciativa y la capacidad técnica del trabajador, vinculando sus intereses a los de la empresa, esas industrias han marchado a la cabeza del mundo de los negocios. Y si bien es cierto que el maquinismo ha tratado de eliminar la mano de obra hasta un límite casi increíble, también lo es que los privilegios y derechos de que goza el trabajador dentro de esta etapa del desenvolvimiento económico, lo han colocado en un plano superior al que tenía antes de ella.

A la fuerza de trabajo utilizada físicamente en la transformación de la materia prima se le considera como trabajo directo, desde el punto de vista contable. En cambio, el trabajo indirecto está caracterizado por la no intervención directa en el proceso de la fabricación de un producto, tal como acontece con el servicio de vigilancia y de supervisión de las diversas labores de una industria; mientras el primero es un costo directo, el segundo es un costo indirecto y debe ser catalogado como gasto indirecto de producción.

C) **Gastos de producción.** Estos están constituidos por todos los desembolsos necesarios para llevar a cabo la producción, los cuales, por su naturaleza, no son aplicables directamente al costo de un producto. Estos gastos pueden clasificarse en tres grandes divisiones: 1) **Trabajo Indirecto**; 2) **Material Indirecto**, y 3) **Gastos Indirectos**. La primera comprende el sueldo del

superintendente y toda labor supervisora; la segunda, los desperdicios de material, accesorios generales de producción, etc.; la tercera, la luz y fuerza, las contribuciones sobre la planta y el equipo, el seguro sobre la planta y el equipo, la renta de la fábrica, reparaciones de la planta y de los equipos y los diversos gastos generales de la fábrica en que se lleva a cabo la transformación del material.

4.- Estado del costo de producción. Teniendo delineados los tres elementos que forman el costo de producción, la fórmula del mismo es la siguiente:

MATERIAL DIRECTO	+	TRABAJO	=	COSTO PRIMO	
COSTO PRIMO	+	GASTOS DE PRODUCCION	=	COSTO DE PRODUCCION	

El estado de Costo de Producción tiene por objeto recapitular los tres factores mencionados del costo de la producción; explicará al director de una empresa cuánto ha gastado en cada uno de los elementos que han entrado en la formación del artículo o artículos manufacturados. Existen diversas formas de presentación. La citada a continuación es de las más usadas.

El comerciante obtiene el costo de las mercancías vendidas en la siguiente forma:

Inventario de mercancías al principio del año		\$ 1'000,000.00
Compras de mercancías durante el año		<u>5'000,000.00</u>
Suma		\$ 6'000,000.00
Menos: Inventario de mercancías al final del año		<u>2'000,000.00</u>
Costo de las mercancías vendidas		<u>\$ 4'000,000.00</u>

En una empresa manufacturera el costo de los productos vendidos se obtiene como sigue:

Inventario de los productos terminados, al principio del año		\$ 3'000,000.00
Costo de la producción del año		<u>15'000,000.00</u>
Suma		\$ 18'000,000.00
Menos: Inventario de productos terminados al final del año		<u>5'000,000.00</u>
Costo de venta de los productos terminados		<u>\$ 13'000,000.00</u>

El costo de producción se determina como sigue:

Inventario de Productos en Proceso, al principio del año		\$ 4'000,000.00
Materiales directos durante el año		5'000,000.00
Trabajo directo durante el año		10'000,000.00
Gastos de Producción durante el año		<u>2'000,000.00</u>
Suma		\$ 21'000,000.00
Menos: Inventario de productos en proceso al final del año		<u>6'000,000.00</u>
Costo de la producción al final del período		<u>\$ 15'000,000.00</u>

El costo de los materiales utilizados se obtiene:

Inventario de materiales al principio del año	-----	\$ 1'000,000.00
Compras de materiales en el año	-----	7'000,000.00
Suma	-----	8'000,000.00
Menos: Inventario de materiales al final del año	-----	3'000,000.00
Costo de los materiales utilizados	-----	\$ 5'000,000.00

Los datos anteriores sirven de base para formular el Estado de Costo de Producción que es característico a toda empresa industrial de transformación y con los resultados de éste, formula el estado de costo de los productos vendidos, (ó Estado de Costo de Ventas ó Estado de Costo de lo Vendido) sustituyendo el renglón de las compras de mercancías durante el año por el costo de la producción terminada, que constituye el objeto de su actividad industrial.

ESTADO DE COSTO DE PRODUCCION

Del 1o. de Enero al 31 de Diciembre de 19.

Inventario de Productos en Proceso, al principio del año	-----	\$ 4'000,000.00
Materiales utilizados:		
Inventario de materiales al principio del año	-----	\$1'000,000.00
Compras de materiales en el año	-----	7'000,000.00
Suma	-----	8'000,000.00
Menos inventario de materiales al final del año	-----	3'000,000.00
Trabajo directo	-----	10'000,000.00
Gastos de Producción	-----	2'000,000.00
Suma	-----	\$21'000,000.00
Menos: Inventario de Productos en Proceso al final del año	-----	6'000,000.00
COSTO DE PRODUCCION	-----	\$15'000,000.00

ESTADO DE COSTO DE LO VENDIDO

Del 1o. de Enero al 31 de Diciembre de 19

Inventario de Productos terminados al principio del año	-----	\$ 3'000,000.00
Costo de la producción del año	-----	15'000,000.00
Suma	-----	\$18'000,000.00
Menos: Inventario de Productos Terminados al final del año	-----	5'000,000.00
COSTO DE LO VENDIDO	-----	\$13'000,000.00

Estos dos estados se pueden fusionar en uno solo que recibe el nombre de Estado de Costo de lo Producido y de lo Vendido, cuya forma es como sigue:

ESTADO DE COSTO DE PRODUCCION Y COSTO DE LO VENDIDO

Del 1o. de Enero al 31 de Diciembre de 19

Inventario de Productos en Proceso, al principio del año	-----	\$ 4'000,000.=
Materiales Utilizados:		
Inventario de Materiales al Principio del año	-----	\$ 1'000,000.=
Compras de Materiales	-----	7'000,000.=
Suma:	-----	\$ 8'000,000.=
Menos: Inventario de Materiales al final del año.	-----	3'000,000.=
Trabajo Directo	-----	10'000,000.=
Gastos de Producción	-----	2'000,000.=
	-----	\$21'000,000.=
Menos: Inventario de Productos en Proceso al final del año	-----	6'000,000.=
Costo de Producción	-----	\$15'000,000.=
Más: Inventario de Productos terminado al Principio del año	-----	\$ 3'000,000.=
SUMA:	-----	\$18'000,000.=
Menos: Inventario de Productos terminados al final del año	-----	5'000,000.=
COSTO DE LO VENDIDO:	-----	\$13'000,000.=

El anterior estado puede dársele también la siguiente forma:

ESTADO DE COSTO DE PRODUCCION Y COSTO DE LO VENDIDO

Del 1o. de Enero al 31 de Diciembre de 19..

MATERIALES UTILIZADOS:

Inventario de Materiales.

al Principio del año	-----	\$ 1'000,000.=
Compra de Materiales	-----	7'000,000.=

SUMA: ----- \$ 8'000,000.=

Menos: Inventario de Materiales al final del año	-----	3'000,000.=	\$ 5'000,000.=
--	-------	-------------	----------------

TRABAJO DIRECTO	-----	10'000,000.=
GASTOS DE PRODUCCION	-----	2'000,000.=

SUMA: ----- \$ 17'000,000.=

PRODUCTOS EN PROCESO:

INVENTARIO INICIAL	-----	\$ 4'000,000.=
INVENTARIO FINAL	-----	6'000,000.=
	-----	2'000,000.=

COSTO DE PRODUCCION ----- \$ 15'000,000.=

PRODUCTOS TERMINADOS:

INVENTARIO INICIAL	-----	\$ 3'000,000.=
INVENTARIO FINAL	-----	5'000,000.=
	-----	2'000,000.=

COSTO DE LO VENDIDO ----- \$ 13'000,000.=