

*Ricardo A. Billene*

**CE**



# **COSTOS**

**COMO IMPLEMENTAR DE MANERA SENCILLA  
SISTEMAS EXTRACONTABLES DE COSTOS PARA PYMES**

**LA LEY**

## INDICE

Palabras Preliminares del Revisor Dr. Guillermo Fuentes .....	VII
Palabras preliminares del autor .....	XI
Prólogo del Dr. Rolando Galli Rey.....	XIII

### CAPITULO I

#### EL USO DE LOS SISTEMAS DE COSTOS EN LAS PYMES

1. Introducción.....	1
2. Prácticas Empresariales - Resumen de una investigación sobre el uso de sistemas de contabilidad de costos - Causas de la no adopción de las técnicas.....	1
3. El "costo" de los software "contables y de costos" como restricción...	6
4. ¿Por qué las compras e implementaciones de software contables en las PyMEs generalmente no cumplen las expectativas de los propietarios?	9
5. Como mejorar extracontablemente la información y los sistemas de costos en las PyMEs.....	12
6. Naturaleza "extracontable" y "estimada" de los cálculos de costos para la gestión de las PyMEs .....	15
7. Ordenando la información de costos en las PyMES .....	17
8. Fases de la evolución de los Sistemas de Costos en las PyMEs.....	18
9. Cálculo del "Costo de Ventas" por Diferencia de Inventarios para los Estados Contables anuales de la empresa .....	26

### CAPITULO II

#### CONCEPTOS BASICOS Y ELEMENTALES DE COSTOS

1. Concepto de "Costos" .....	37
-------------------------------	----

	Pág.
2. El sacrificio de recursos económicos - El proceso de generación de costos – Utilizaciones y consumos .....	39
3. ¿En dónde se sacrifican los recursos? Relaciones de uso y consumos .	46
4. Componente y estructura de los costos.....	50
5. El proceso de incurrir en costos.....	60
6. Clasificación de costos según los períodos de la contabilidad .....	64
7. Clasificación de costos según la “función empresarial” .....	69
8. Clasificación según la forma de asignación a los objetos de costos ....	71
9. Clasificación de los Costos según su concepto o naturaleza .....	77
10. Clasificación de costos según su “significatividad” .....	81
11. Clasificación de costos de acuerdo a su variabilidad en función del volumen de actividad y dentro de un rango relevante.....	83
12. Otras clasificaciones de costos útiles para el control de los mismos ...	85
12.1. Clasificación según los recursos económicos que los originan...	85
12.2. Clasificación según su desembolso.....	87
12.3. Clasificación de acuerdo con el tiempo en que fueron calculados .....	89
12.4. De acuerdo al tiempo con que se cargan o enfrentan a los ingresos.....	89
12.5. De acuerdo al control que se tenga sobre la ocurrencia de un costo .....	90
12.6. De acuerdo con su importancia para la toma de decisiones .....	91
12.7. Clasificación de acuerdo a su comportamiento frente a las variaciones de precios.....	91
12.8. Costos Remanentes.....	94
12.9. Costos de la Calidad y No Calidad .....	94

### CAPITULO III

#### MODELOS PROPUESTOS DE ASIGNACION DE COSTOS EXTRACONTABLES

1. Procedimiento extracontable para el cálculo de costos para fines de gestión - Una forma más sencilla de obtener costos que la ofrecida por la tradicional contabilidad de costos .....	97
Paso 1: Definir el período de análisis de la información (generalmente el año) .....	98

	Pág.
Paso 2: Clasificar los costos (gastos) totales del período.....	98
Paso 3: Identificación correcta de los "objetos de costos" .....	99
Paso 4: Obtención de los datos operativos y de estructura.....	100
Paso 5: Calcular los "costos directos" de los "objetos finales de costos" .....	101
Paso 6: Identificar y asignar los costos indirectos a los centros de costos .	102
Paso 7: Segregar los costos de capacidad ociosa de todos los centros...	106
Paso 8: Asignar los costos de los centros de apoyo a los centros productivos .....	107
Paso 9: Distribución de los costos de los centros productivos a los objetos de costos finales - O preparación de bases para el Time Driven Activity Based Costing .....	109
Paso 10: Elaboración de los informes de costos.....	110
Paso 11: Extensión al resto de las áreas empresariales.....	110
2. Un ejemplo de modelo de asignación de costos en una finca que produce "uvas" para vinificar .....	113

#### CAPITULO IV

##### DESARROLLO DE LOS CENTROS DE COSTOS PARA PYMES

1. Introducción.....	125
2. Los costos indirectos del área de producción .....	126
3. Centros de Responsabilidad y Centros de Costos.....	127
4. Importancia de focalizar los costos en "centros de costos" .....	129
5. Conceptos de "centros de costos", "centros de actividades" y de "centros de responsabilidad" .....	131
6. Nuestros conceptos de centros de costos.....	132
7. Nuestra visión de los tipos de centros de costos .....	133
8. Algunas experiencias y consideraciones prácticas sobre los centros de costos.....	135
9. El nivel de actividad de los centros de costos .....	138
10. Mecanismo de imputación de los costos directos a los productos .....	147
11. Tipos de Costos Indirectos a considerar – Reales versus presupuestados .....	153
12. Esquema de los procesos de producción – Ejemplo de un caso de una organización educativa .....	155
13. Los costos de la capacidad utilizada con demanda estacional.....	158

## CAPITULO V

## BASES Y MODULOS DE ASIGNACION DE COSTOS

1. Las "Bases de Asignación y Distribución" de costos .....	161
2. Tipos de "Objetos de Costos" .....	162
3. Distintos "criterios" de asignación de costos .....	162
4. Tipos de "Bases de Distribución" o "Inductores de Costos" .....	165
5. Grupo de la Mano de Obra .....	166
6. El grupo del tiempo de operación/operativo .....	167
7. El grupo de la producción .....	168
8. El grupo de la ocupación.....	169
9. El grupo de la demanda.....	170
10. Unidades de Consumo .....	172
11. Cuotas fijas predeterminadas.....	174
12. Las bases de asignación de costos a centros de costos en los software contables.....	175
13. Costeo variable versus costeo completo o absorbente .....	178

## CAPITULO VI

ASIGNACION PRIMARIA DE COSTOS - ASIGNACION DE COSTOS  
A CENTROS DE COSTOS (CONTABLE O EXTRACONTABLE)

1. Introducción.....	181
2. Presentación del Caso de Estudio "Fish Muebles S.A." .....	182
3. Distribución de costos con "tasa única o global" - Lo que no debe hacerse.....	195
a. Tasa única basada en los volúmenes de producción equivalentes	197
b. Asignación de costos indirectos en función de los costos de los materiales.....	198
c. Comparación de los resultados de ambos métodos.....	199
4. Evolución de los métodos de distribución.....	200
5. Primer Paso: Asignación de los costos indirectos a los centros de costos (Distribución Primaria) .....	202

	Pág.
a. Requisitos Organizacionales.....	202
b. Datos necesarios para el sistema de cálculo de costos.....	204
c. Alternativa de "Hansen y Mowen".....	208
6. Método General de Asignación Primaria.....	210
a. Cuentas de Sueldos y Cargas Sociales.....	212
b. Cuenta "Provisión para Uniformes de Trabajo".....	213
c. Cuenta de "Viáticos y Movilidad".....	213
d. Cuenta de "Servicios de Refrigerios y Comidas".....	214
e. Cuenta de "Energía Eléctrica".....	215
f. Cuenta "Gas".....	218
g. Cuenta "Combustible y Lubricantes" de Maquinaria de Producción.....	219
h. Cuenta "Agua y Cloacas".....	220
i. Cuenta de "Teléfonos y Comunicaciones".....	220
j. Cuentas de "Servicios de Vigilancia" y "Servicios de Limpieza".	221
k. Cuenta de "Mantenimiento de Equipos de Producción" Contratados a Terceros.....	223
l. Cuenta "Repuestos y Materiales de Equipos".....	224
m. Cuentas de "Seguros sobre Maquinarias" y "Depreciación de Maquinarias".....	225
n. Cuenta de "Gastos de Mantenimiento y Reparaciones de Edificios" Contratados a Terceros.....	226
o. Cuentas de: "Impuestos Inmobiliario", "Tasas y Servicios Municipales", "Seguros sobre Inmuebles" y "Depreciaciones de Edificio e Instalaciones".....	227
p. Cuenta "Papelería y Utiles".....	228
q. Cuenta "Fletes Pagados a Terceros" (por abastecimiento de materias primas).....	230
r. Cuenta de "Honorarios Profesionales".....	232
s. Cuenta "Depreciaciones de Muebles y Equipos de Computación".....	232
t. Cuenta "Varios".....	234
8. Algunos criterios adicionales para asignar los costos indirectos a los centros de costos.....	236
9. La estadística de costos.....	237

## CAPITULO VII

ASIGNACIONES SECUNDARIA Y TERCIARIA  
EXTRACONTABLE DE COSTOS

## DISTRIBUCION SECUNDARIA Y TERCIARIA

1. Introducción.....	243
2. Segundo Paso: Segregar los costos de "Capacidad Ociosa" de cada centro.....	244
3. Tercer Paso: Asignar los costos de los centros de apoyo a los productivos .....	261
4. Cuarto Paso: Asignación de los costos indirectos de los centros de costos productivos a los objetos de costos.....	281
5. Informes de Costos de Producción .....	286
6. El método de los "cinco pasos" de Horngren - Foster - Datar.....	289
7. El refinamiento de las bases de asignación .....	290
8. El Resultado por Línea de Productos.....	292
9. ¿Cómo debe interpretarse la información de "costo unitario" y cómo se compone el mismo? .....	294
10. Aplicaciones del Time Driven Activity Based Costing a una orden especial.....	296

## CAPITULO VIII

EXTENSION DE LA ASIGNACION DE COSTOS EXTRACONTABLES  
A LAS AREAS DE COMERCIALIZACION Y ADMINISTRACION -  
CIERRE DEL MODELO

1. Introducción.....	299
2. Ampliación de los centros de costos a toda la empresa .....	300
3. Ampliando los "Objetos de Costos" a toda la empresa .....	312
4. Inconvenientes de asignaciones de costos en "sistemas completos para toda la empresa" .....	315
4.1. Costos para Fines "Contables" .....	316
4.2. Costos para fines de "Gestión" .....	317
5. El "costeo basado en las actividades" en las áreas comerciales y de administración .....	318

	Pág.
6. Resolviendo, nuevamente, el problema de los servicios recíprocos ....	325
7. Los últimos pasos para asignar los costos de las actividades a los "objetos de costos finales" .....	338
8. Componiendo y explicando el resultado final .....	351
9. Otros usos de la información obtenida del "TDABC" extendida a toda la empresa.....	353
10. Costos y resultados por clientes – Caso de una bodega .....	355
11. Ciclo de Vida y VAN de clientes .....	367
12. Sistemas de Costos Orientados al Mercado.....	370

## CAPITULO IX

### COSTOS EXTRACONTABLES PARA EMPRESAS DE SERVICIOS

1. Generalidades .....	375
2. Concepto de Servicio – Diferencia entre producto tangible y servicio	376
3. Funciones empresarias en las empresas prestadoras de servicios .....	380
4. Principales configuraciones productivas de las empresas de servicios	383
5. La estructura de costos generales de las empresas de servicios .....	387
6. El uso de la capacidad instalada - Modelos de Gestión de Costos - Aplicación de Costos Fijos .....	389
7. Pautas para diseñar extracontablemente el sistema de costos en una empresa de servicios .....	391
8. El caso de "Instituto de Idiomas Fish" .....	392
9. El costeo de las operaciones o "costeo transaccional" .....	399

## APENDICES

### APENDICE I

#### AMPLIANDO SOBRE EL COMPORTAMIENTO DE COSTOS - CLASIFICACION DE LOS COSTOS SEGÚN SU VARIABILIDAD

1. Introducción.....	405
----------------------	-----

	Pág.
Sección A: Comportamiento de costos tradicional según bibliografía de costos.....	406
A.1. Clases de Comportamiento de costos frente al nivel de actividad.....	406
A.2. Costos Fijos .....	408
A.3. Costos Semifijos (o Escalonados) .....	413
A.4. Costos Semivariables o Costos Mixtos.....	417
A.5. Costos Variables.....	419
A.6. Otras consideraciones a tener en cuenta .....	421
Sección B: Comportamiento de costos según la economía .....	423
B.1. Concepto de "costos" según los economistas .....	423
B.2. Los costos en el corto plazo .....	424
B.3. El "costo fijo unitario" o "costo fijo medio" .....	426
B.4. El costo variable unitario .....	429
B.5. El Costo Medio o Costo Total Unitario y el Costo Marginal.....	430
Sección C: Comportamiento de costos según las variables relacionales - Nuestro desarrollo.....	433
C.1. Introducción y conceptos básicos.....	433
C.2. Concepto y tipos de variables relacionales .....	435
C.3. Modelos de configuración de recursos productivos de las empresas.....	439
C.4. Otros elementos necesarios para el análisis del comportamiento de costos .....	441
C.5. Metodología de estudio del comportamiento de costos a través de las variables relacionales .....	441
C.6. Conclusiones del comportamiento de costos a través de las variables relacionales.....	456

## APENDICE II

### INTRODUCCION A LOS SISTEMAS DE CONTABILIDAD DE COSTOS Y A LOS CIRCUITOS DE INFORMACION DE COSTOS

1. La "Contabilidad General" y la "Contabilidad de Costos".....	459
---	-----

	Pág.
2. El Proceso de Acumulación de Costos .....	464
3. Las técnicas de la "Contabilidad de Costos" – El Módulo de Costos ...	469
3.1. Contabilidad de Costos "Monista" .....	469
3.2. Método dualista.....	472
3.3. Módulo de Contabilidad de Costos (Módulo de Costos) .....	476
4. Contabilización de la "Materia Prima y Materiales" .....	479
4.1. Conceptos de Materias Primas y Materiales .....	479
4.2. Tipos y clasificación de materiales.....	481
4.3. El "proceso" de contabilización de los materiales.....	481
5. Contabilización de la "Mano de Obra" .....	492
5.1. Incorporación al costo de la remuneración al trabajo .....	492
5.2. Comportamiento de la Mano de Obra Productiva en relación con la variación en los volúmenes de producción .....	493
5.3. Las cargas sociales: su incidencia en el costo de la mano de obra	495
5.4. Las "horas de presencia en fábrica" y las "horas netas producti- vas" .....	496
5.5. Cálculo sencillo de una liquidación de sueldos y su contabili- zación .....	497
5.6. Los costos de mano de obra por "sectores" y "jerarquías" .....	503
6. Contabilización de los "Servicios Directos Contratados a Terceros" y de los "Costos Indirectos de Producción" .....	504
6.1. Los "servicios directos contratados a terceros" .....	504
6.2. Los "costos indirectos de producción" .....	505
7. La contabilidad de costos en las PyMEs - La forma de suplirla.....	511

### APENDICE III

#### PAUTAS DE CONTROL DE COSTOS EN EPOCAS DE CRISIS

1. Introducción - Sugerencias de varios consultores de empresas en épocas de crisis.....	513
2. Conducta Individual versus Conducta Colectiva .....	514
3. Pensamiento restrictivo versus pensamiento expansivo .....	515
4. Las expectativas.....	515

	Pág.
5. En tiempo de crisis sólo la imaginación tiene más poder que el conocimiento (frase de Albert Einstein).....	516
6. Siete vacas flacas le siguen a siete vacas gordas... (si no ahorramos en las épocas de las vacas gordas...).....	516
7. Los stocks y la inflación.....	517
8. Conclusiones.....	518