

Contabilidad de costos, herramienta de vital importancia en las empresas agropecuarias
Cost accounting, a vitally important tool in agricultural companies

Autores:

Yiliana Savón-Brook, <https://orcid.org/0009-0000-0915-6202>

Ismary Felicia Lasserra Vargas, <https://orcid.org/0009-0003-4113-9981>

Organismo: Unidad Empresarial de Base Gran Tierra¹, Centro de Información y Gestión Tecnológica, (CIGET), Guantánamo. Cuba.

E – mail: ismaryfelicialasserravargas@gmail.com

Fecha de recibido: 26 dic. 2022

Fecha de aprobado: 24 feb. 2023

Resumen

Actualmente la economía cubana enfrenta desafíos ante el recrudecimiento del bloqueo económico, comercial y financiero impuesto por los Estados Unidos hace más de 50 años y los elevados precios de las materias primas. Por lo que constituye un reto que las diferentes Unidades Empresariales de Base del sector agropecuario cuenten con informaciones relacionadas con el costo, que le permitan tomar decisiones estratégicas certeras que incidan en el aumento de las producciones; y así lograr la disminución de importaciones, lo que demanda de un riguroso control y análisis de los costos, partiendo de una correcta aplicación de los mismos mediante un control adecuado y una sistemática capacitación del personal dirigente.

Palabras clave: Contabilidad de costos; Empresa agropecuaria; Producción; Disminución de importaciones

Abstract

Currently, the Cuban economy faces challenges due to the intensification of the economic, commercial and financial blockade imposed by the United States more than 50 years ago and the high prices of raw materials. Therefore, it is a challenge for the different Base Business Units of the agricultural sector to have information related to cost, which allows them to make accurate strategic decisions that affect the increase in production; and thus, achieve a reduction in imports, which demands rigorous control and analysis of costs, starting from their correct application through adequate control and systematic training of management personnel.

Keywords: Cost accounting; Agricultural company; Production; Imports decrease

Introducción

La aplicación de los costos es de vital importancia para la toma de decisiones de una manera rápida y eficaz, esto hace que en la actualidad tome gran relevancia frente a las necesidades de alcanzar producciones que muestren satisfacciones en sus resultados finales, teniendo en cuenta el análisis de los costos como misión fundamental.

La contabilidad de costos, analítica por excelencia, es la que se encarga de estudiar la técnica del cálculo del costo de la unidad producida, tomando como base los elementos de la producción medible en dinero, ocupándose de la clasificación, acumulación, control y asignación de los costos. Se clasifican los costos de acuerdo con patrones de comportamiento, actividades y procesos. Los costos pueden acumularse por cuentas, trabajos, procesos, productos o segmentos del negocio. Analizando criterios de algunos autores se puede definir la Contabilidad de Costos de la siguiente manera:

Según Norton Backer y Leyle, la contabilidad de costos se ocupa de la clasificación, acumulación, control y asignación de costos".

La Contabilidad de costos, aplicada a las actividades productivas es el procedimiento para llevar los costos de producción con una doble finalidad; determinar el costo por unidad de los artículos producidos y facilitar diversas clases de comparaciones con las cuales se mide la ejecución productora, explica Cecil Gillespie en su "Introducción a la Contabilidad de Costos". Según Oriol Amat comprende el registro, la evaluación, la clasificación y el control de los datos de los costos.

Desarrollo

La trayectoria del tema de investigación planteado se apoyó del uso del método histórico – lógico, a partir de generalizaciones teóricas y deducciones a la luz de los resultados del diagnóstico realizado'.

Se realiza un análisis bibliográfico con un alto nivel de cientificidad y de actualidad. Lo que permitió el manejo de diversas fuentes bibliográficas.

A partir de las definiciones antes señaladas, para el autor *la contabilidad de costo es la ciencia encargada de registrar, analizar, evaluar y clasificar los costos en la producción de un bien o la prestación de un servicio para la toma de decisiones en el proceso productivo.*

En general, los costos que se reúnen en las cuentas tienen tres propósitos fundamentales:

- Proporcionar informes relacionados con los costos para medir la utilidad y evaluar el inventario (Estado de Rendimiento y Balance general)
- Ofrecer información para el control administrativo de las operaciones y actividades de la empresa (Informes de control)
- Proporcionar información para fundamentar la planeación y la toma de decisiones (análisis y estudios especiales)

Dentro de la actividad de costo, el control constituye la gestión para el cumplimiento de las metas propuestas mientras, que su reducción, se refiere al esfuerzo orientado a lograr una disminución en los niveles o magnitud de los costos. El costo de la calidad de un producto representa el trabajo que requiere la identificación y administración de las erogaciones necesarias para mantener un adecuado grado de calidad, es decir, la fiscalización del cumplimiento de las normas de su diseño y especificación.

Importancia de la contabilidad de costos en las unidades económicas

La contabilidad de costo es un instrumento indispensable para la gestión de cualquier entidad, ya que facilita la valoración de posibles decisiones a tomar, permitiendo seleccionar la que brinde mayor beneficio y así reducir el riesgo de tomar decisiones incorrectas. Se manifiesta

como medidor del aprovechamiento de los recursos materiales, laborales y financieros en todos los departamentos del proceso productivo, no solo para determinar la eficiencia de operaciones, sino también para formular nuevos proyectos y presupuestos.

Evolución de los costos

En las primeras industrias conocidas como la producción de viñeros, impresión de libros y las aserías se aplicaron procedimientos que se asemejaban a un sistema de costos y que media, en parte la utilización de recursos para la producción de bienes. El mayor desarrollo de la aplicación de los costos tuvo lugar entre 1890 y 1915, en este lapso se diseñó la estructura básica de la Contabilidad de Costos y se integraron los registros de los costos a las cuentas generales en países como Inglaterra y Estados Unidos donde se aportaron conceptos tales como el establecimiento de procedimientos de distribución de los costos indirectos de fabricación, adaptación de los informes y registros para los usuarios internos y externos, la valuación de los inventarios y estimación de costos de materiales y mano de obra.

Es así como han existido los actuales sistemas de costo; mientras más avance el sistema organizacional de los sistemas de producción, se implementarán nuevas tecnologías y herramientas de medición y control de los costos.

Conceptos y definiciones de costo según diferentes autores:

El estudio de la contabilidad de costo requiere un conocimiento profundo de ciertos conceptos básicos y definiciones.

Costo: es la expresión monetaria de los gastos incurridos en la producción y realización de una mercancía o en la prestación de un servicio. Su utilización en la gestión y dirección de la producción de bienes o servicios es de singular importancia, dado que, no solo es necesario conocer los resultados generales, sino también la eficiencia con que se logra dichos resultados. Existen muchos conceptos y criterios relacionados con el costo en las distintas literaturas especializadas, no hay una definición específica que sirva como regla para describir esta actividad. Su categoría económica se encuentra vinculada a la teoría valor, valor costo y la teoría de los precios; precio de costo. Algunas de estas definiciones son:

Según Oriol Amat: el costo es todo sacrificio económico directo o indirecto que debe realizarse con el objetivo de adquirir, transformar o comerciar y cobrar un buen servicio.

Según Horngreen: costos, significa sacrificio o privación, dinero que debe pagarse por servicios recibidos.

Según Polimeni: el costo se define como el valor sacrificado para obtener bienes y servicios que se miden en valor, mediante la reducción de activos o al incurrir en pasivos en el momento en que se obtienen los beneficios.

Según la Norma 12 Contabilidad de Gestión es el gasto económico que representa la fabricación de un producto o la prestación de un servicio, monetario de los consumos de todo tipo, que supone el ejercicio de una actividad económica destinada a la producción de un bien, servicio o actividad. Expresa la magnitud de los recursos materiales, laborales y monetarios necesarios para alcanzar un cierto volumen de producción o prestación de servicio, con una determinada calidad.

El costo es el resultado de la integración de sus tres elementos:

1. Material directo.
2. Mano de obra directa.
3. Costos indirectos de producción.

El costo de producción como categoría económica es inherente a todas las funciones económicas y sociales donde exista producción mercantil, también es la parte del valor encargada de resarcir los gastos de producción de los productos y garantizar las condiciones para la reproducción simple.

Propósito del costo de producción.

1. Valoración de los inventarios y medición de los resultados.
2. Planeación y control.
3. Análisis y toma de decisiones.

En el proceso de producción se consumen distintos tipos de materias primas, materiales y combustibles entre otros; se utiliza una serie de equipos, maquinas, instrumentos, etc. y se invierte en capital humano. La determinación del costo de producción, la planificación y el control de las actividades a desarrollar, la toma de decisiones para seleccionar entre diferentes alternativas y la realización de proyectos especiales; se hacen necesarios para agrupar los gastos atendiendo a determinados principios o criterios para la planificación, cálculo y registro del costo.

Criterios de clasificación de los costos y gastos

De forma amplia se muestra a continuación, algunas clasificaciones de los costos según la bibliografía consultada y que al criterio del autor son los más representativos.

- a) De acuerdo con su importancia e identificación en el producto.
Directos: son todos aquellos que pueden identificarse en la fabricación de un producto terminado, ya que físicamente se convierten en parte del mismo, fácilmente se asocian con este y representan el principal costo de materiales en la elaboración de un producto.
Indirectos: son los que no se identifican con facilidad en la elaboración de un producto y tienen una relevancia relativa frente a los directos, no identificándose claramente con los objetos de costo.
- b) De acuerdo con su responsabilidad ante el control.
Costos controlables: son, básicamente, costos variables que pueden ser disminuidos a voluntad del responsable del área que los originan o consumen. Costos no controlables: Son los que, compuestos en casi toda su totalidad por costos fijos, no pueden ser variados a voluntad del responsable del área donde se origina o consumen.
- c) De acuerdo con su naturaleza económica, su surgimiento y destino:
Elementos de gasto: constituye una de las agrupaciones fundamentales de los gastos y responde a la naturaleza de los mismos. Los elementos de gastos indican la cantidad total de trabajo vivo o de trabajo pretérito que se han utilizado en un período de tiempo dado, con independencia del departamento, taller estructural o área de la empresa en que se efectúa, es decir, área productora, de servicio, de administración u otra. Estos se agregan para facilitar el análisis por su naturaleza económica, éste no es asociado a una producción o servicio dado a agrupaciones de estos. Tradicionalmente la contabilidad de costos la agrupa en tres:
Materiales: son los principales recursos que se usan en la producción, estos se transforman en bienes terminados con la ayuda de la mano de obra y los costos indirectos de fabricación.
Mano de obra directa: representa el costo de los servicios de los obreros que trabajan directamente con el producto mismo, y no el costo del personal de supervisión o de otro tipo de trabajo que tenga relación indirecta con el producto.

Otros gastos o costos indirectos: incluyen todos los costos relacionados con la producción de fabricación, pero que en el momento de obtener el costo del producto terminado no son fácilmente identificables de forma directa con el mismo. Por lo que se exceptúan las materias primas y mano de obra directa. Se pueden restringir a tres categorías:

- Materiales indirectos: aceites, lubricantes, materiales de limpieza, suministros de mantenimiento y reparaciones etc.
- Mano de obra indirecta: salarios de supervisores, empleados, guardianes, personal de mantenimiento, etc.
- Otros costos indirectos de fabricación: depreciación del edificio y equipo de fábrica, seguro de fábrica, alquiler, impuestos, servicios públicos, etc.

Partida de gastos: constituye otra de las agrupaciones fundamentales y en atención a ella, los gastos se clasifican por su surgimiento y destino. La agrupación de los costos por partidas viene dada por el hecho y el análisis del costo de producción por tipo de producto. Para este propósito se requiere conocer el destino del gasto, esto es, con qué fines se ha gastado, para lo cual es imprescindible vincular directa o indirectamente el gasto con los productos elaborados, los servicios prestados, las inversiones, etc. De acuerdo con su relación con el volumen de producción (o nivel de actividad): Los costos varían de acuerdo con el volumen de producción, este se enmarca en casi todos los aspectos del costo de un producto, y se clasifican en:

- Costos fijos: son los que permanecen inalterables independientemente de los aumentos o disminuciones de los volúmenes de producción.
- Costos variables: son los que varían proporcionalmente a los cambios en los volúmenes de producción, ejemplo la materia prima y materiales directos, combustible etc.

Sistemas de costos

Se denomina sistema de costos al conjunto de procedimientos y técnicas que regulan el cálculo, registro y control de los recursos materiales, laborales y financieros en el proceso de producción con el fin de obtener el costo de las distintas actividades. Con la implantación de un sistema de costo se puede medir adecuadamente el gasto de recursos invertidos en la producción y por otra parte, evidenciar las posibles desviaciones entre lo gastado y lo que debería gastarse. Para que las entidades logren implementar un sistema de costo deben crear determinadas condiciones mínimas, para que los resultados sean sólidos y permanentes, dado que la contabilidad de costos tiene como finalidad el costo por producto mediante un control adecuado de los elementos del costo y esto se logra además de una contabilidad analítica con la creación de una base organizativa que garantice su implantación.

Para decidir el sistema de costo a establecer en una entidad **es determinante:**

1. La actividad de producción que realiza.
2. Las exigencias del proceso productivo.
3. Las características del sistema de costo a implementar y la periodicidad del cálculo del costo.

En correspondencia con la naturaleza de los procesos de producción se establecen los siguientes sistemas de costos:

Costos por órdenes: este sistema es aplicable a aquellos procesos de producción que son de baja pasividad o procesos discontinuos donde la producción se identifica por lotes muy específicos. También se emplean cuando el tiempo requerido para fabricar una unidad de producto es relativamente largo.

Se aplica en industrias que realizan trabajos especiales a pedido de clientes, para stock, con productos no estándar de diseños o especificaciones particulares. Ejemplo: Imprentas, mueblerías, talleres mecánicos o de reparación en general, electrodomésticos, construcciones,

obras viales, zapatos etc. Los consumos de los elementos materiales, mano de obra directa y costo indirecto de producción, se acumulan e identifican por cada orden o encargo, lo que posibilita conocer el costo de cada pedido.

Costos por procesos: Es aplicable a los procesos de producción donde hay masividad y continuidad. Todas las unidades reciben el mismo tratamiento no existiendo identificación de las unidades de producción hasta un punto dado en el proceso productivo. En las entidades que utilizan el sistema de fabricación por procesos, se elaboran productos relativamente estandarizados para tenerlo en existencia. Estos productos o artículos en su mayoría consumen iguales costos de materiales, mano de obra y costos indirectos de producción en procesos paralelos, secuenciales o selectivos en los que las unidades se miden en términos físicos.

Características del sistema de costo por proceso.

- Los costos se acumulan y registran por departamentos o centros de costo.
- Cada departamento tiene su propia cuenta de inventario de trabajo en proceso en término de unidades terminadas al fin del periodo. Las producciones equivalentes se usan para determinar el inventario de trabajo en proceso en término de unidades terminadas al fin del periodo.
- Los costos unitarios se determinan por departamento en cada periodo.
- Las producciones terminadas y sus correspondientes costos se transfieren al siguiente departamento o al inventario de artículos terminados. En el momento en que las unidades dejan el último departamento del proceso, los costos totales del periodo han sido acumulados y pueden usarse para determinar el costo unitario de los artículos terminados.
- Los costos totales y unitarios de cada departamento son agregados periódicamente, analizados y calculados a través del uso del informe de producción.

Gestión de costo

La gestión de costos es materia de interés creciente por la necesidad que tienen las empresas de mejorar su competitividad. No hay duda que conocer el costo de los productos / servicios es fundamental para la toma de decisiones.

La aplicación de los costos ha ido evolucionando en el tiempo, principalmente por los cambios constantes de la nueva economía. Tiempo atrás entre los objetivos de conocer los costos estaba la fijación del precio de venta, hoy nadie duda que el precio lo fija el mercado. Antes la idea de costos se asociaba exclusivamente con los procesos productivos, hoy el análisis es mucho más amplio se analiza no sólo el circuito interno de conformación de costos, sino los agentes externos relacionados al producto / servicio, es decir, desde la adquisición de las materias primas básicas, pasando por proveedores hasta que el producto final es entregado a los consumidores, e incluso en algunos casos se incorporan los seguimientos de postventas.

La gestión de costos es mucho más abarcadora que el cálculo de costos, incorpora conceptos de estrategia, administración y marketing. El análisis de costos es mucho más global y completo. En la toma de decisiones es necesario conocer paso a paso cómo se componen los costos y la forma de optimizarlos. Hoy los recursos en gran parte son intangibles que merecen una valoración diferente. En la gestión de costos continuamente se debe decidir entre capacidad ociosa o introducción en nuevos mercados, optimizar los recursos propios, invertir en tecnología o comprar productos terminados o semielaborados, importar o comprar en el mercado local, entre otros. La contabilidad de gestión como sistema informativo es la

encargada de la acumulación y el análisis de la información para la toma de decisiones lo cual se refleja en sus funciones básicas:

1. Valuación de inventario.
2. Planeación y control.
3. Toma de decisiones.

Cada una de estas funciones requiere de un conjunto de procedimientos que avalan la calidad de la información que se suministra como resultado del proceso y están en función de las particularidades de la organización. Es por ello que la ficha de costo contribuye notablemente a una mejor gestión del costo total.

La Ficha de Costo. Su estructura e importancia

La ficha de costo es el documento que se elabora por cada producto ya sea principal, auxiliar o servicio productivo que se preste, que muestra en su composición estructural todos los gastos por elementos y partidas como son: materiales, salarios, otros gastos etc.; que se requieren para elaborar el producto o prestar el servicio, sirviendo para la confección de la orden de trabajo y la determinación de los presupuestos de gastos por áreas de responsabilidad. La ficha de costo se puede clasificar en atención al momento de confección de la misma, en función al criterio de los especialistas y a los fines que se persiguen, por tanto, de acuerdo a los objetivos en el cálculo de producción pueden clasificarse de diferentes maneras:

- Ficha de costo planificada: representa la magnitud máxima de los gastos esperados en la producción de una unidad de producto. Se confeccionan utilizando normas y normativas que garanticen la situación óptima posible de la producción para el año que se planifica. Reflejará el costo planificado para una producción determinada, emitiéndose cada vez que sea necesario determinar un costo estimado, teniendo en cuenta las variaciones existentes de calidad, medidas y precios de los materiales y calificación de la fuerza de trabajo cuando sea necesario, así como las características concretas del taller que fabrica, pudiéndose dar el caso de una producción igual, con costos diferentes.
- Ficha de costo normativa: se calcula partiendo de las normas vigentes en una ficha determinada y caracteriza la situación técnica –organizativa y económica de la producción su diferencia con las planificadas es que son mucho más dinámicas, esto es que cambian en la misma medida en que cambian las normas.
- Ficha de costo presupuestada: es una variante de la planificada y se confecciona para aquellos tipos de productos que su producción no es representativa y generalmente se coordina con el consumidor para la fundamentación de los cálculos de los gastos, por cuanto esta ficha es necesaria para establecer los precios de estos productos.
- Ficha de costo real: caracteriza el costo real de la producción elaborada en el periodo que se informa. Cuando se confecciona esta ficha es necesario tener en cuenta que los objetivos de cálculo, la unidad de cálculo y la clasificación de los gastos van a ser iguales a los que sirven de base para la ficha de costo planificada, lo que posibilita la marcha de cumplimiento del plan respecto a reducción del costo. Las partidas contenidas en esta ficha de costo no son exactamente iguales a las contenidas en la ficha de costo planificada, en tanto la ficha real recoge pérdidas y gastos no previstos en la planificada, con lo cual no se altera el carácter de comprobación de la misma.

La elaboración de la misma requiere del establecimiento de las normas de consumo material y de trabajo para los diferentes productos en sus fases o etapas de fabricación, de la delimitación correcta de los gastos directos e indirectos agrupados en las partidas de costo

correspondientes y la determinación de las cuotas de aplicación de los gastos indirectos de cada producto.

Importancia de la ficha de costo

Este es un documento fundamental para la implantación del sistema de costo, para el análisis y control de los resultados en su comparación con los estimados, sirviendo de base para el control del costo real por órdenes específicas en la asignación de recursos, debiendo hacerse por cada producto que se fabrique, haciendo tantas fichas de costo, como alternativas existan en la fabricación de un mismo producto en la entidad, además:

- Permite obtener a todos los efectos, la predeterminación el costo de producción de cada uno de los artículos que elabora la empresa antes de su puesta en producción.
- Las fichas de costo resumen el resultado de un trabajo previo, técnicamente fundamentado en lo referente a las normas de consumo material y a la fuerza de trabajo necesaria para elaborar en sus distintas fases del producto.
- Constituye el documento base para determinar el precio de empresa del producto en cuestión. Permite elaborar de forma uniforme la producción terminada y en proceso con independencia del establecimiento que elabore el producto.
- Miden la eficiencia con que se ejecuta el Plan Técnico Económico.
- Permiten ejecutar diversos análisis y suministrar informaciones relativas al costo predeterminado.

Conclusiones

Todo lo anterior puede lograrse si se conoce con certeza lo que debe ser consumido por unidad de producto, y si se ha logrado ser eficiente en la actividad. Debido a la información que se refleja en las fichas y las bases que se toman para el cálculo de cada partida, es indispensable mantener esa información actualizada, realizándose revisiones periódicas con ese objetivo.

La vía fundamental para garantizar la elevación de la eficiencia de la producción social está dada por la reducción de los costos, lo que permite con los mismos recursos producir mayor cantidad de productos que satisfagan más plenamente las necesidades de la sociedad. Esto sólo es posible logrando una adecuada utilización de los recursos materiales, laborales y financieros y la explotación eficiente de los medios de producción, garantizando un adecuado control.

Recomendaciones

Continuar el desarrollo de la investigación con metas y objetivos de mayor alcance en la elaboración de fichas de costo, no solo para productos agrícolas; sino también para producciones pecuarias.

Bibliografía

- Armenteros Días, Marta, Sistema de Costo en Cuba; "Hay que ponerse al día" en El Economista de Cuba, marzo-abril de 1999.
- Caro, Roberto Elementos Básicos de los Costos industriales "Edición Macehi, 1999.
- Cuspila Rodríguez Orlando "Contabilidad de Costos" Material de estudio.
- Charles T. La Contabilidad de Costo en la dirección de la empresa. Edición Revolucionaria, 1969.
- Horngren, Charles T. La Contabilidad de Gestión con un enfoque estratégico. Edición Princl Hall.2002.
- Meigs and Meigs. Contabilidad la Base para las Decisiones gerenciales. Octava Edición. México.