

EVOLUCIÓN HISTÓRICA DE LA CONTABILIDAD DE COSTO

MSc. Mariuska León Beruvides¹, Lic. Héctor Miguel Fernández Ramírez², Lic.
Roberto Rodríguez Suárez³

*1, 2 y 3 . Universidad de Matanzas – Filial Universitaria
Jovellanos, Avenida 12, Número 905 entre 9 y 9a Jovellanos,
Matanzas.*

Resumen

La Contabilidad y los Costos juegan un papel fundamental en la toma de decisiones que son necesarias en todo proceso productivo y más cuando ese proceso está condicionado a variables del clima y otras condiciones naturales que no están en manos de los hombres, aunque en ocasiones tomando las medidas pertinentes estas pueden ser disminuidas o atenuadas. Teniendo en cuenta lo expresado anteriormente, con esta monografía se pretende realizar una reseña histórica sobre este tema, dada la importancia que tiene en la actualidad, de manera tal que el lector adquiera una cultura general sobre el surgimiento del mismo. Este material ha resultado de gran utilidad para los estudiantes de la carrera Licenciatura en Contabilidad y Finanzas debido a que precisamente, Costos, es una de las asignaturas que tratan durante el proceso de formación del profesional, además de ser uno de los temas tratados en los Trabajos de Diploma.

Palabras claves: Contabilidad; Costos; Contabilidad de Costos.

Introducción

El control de los costos en cualquier empresa de producción o servicios es un elemento fundamental para la gestión económica, tanto para la planificación, como para medir y comparar los resultados en la misión que realizan. El correcto cálculo de los mismos, control y posterior reducción, resulta fundamental a los efectos de poder competir eficazmente y a la hora de generar estrategias válidas para el mercado.

Para la dirección el conocimiento de los costos es indispensable, así como los principios básicos para su registro, control y análisis, para que sean fieles, oportunos y correspondan a las normas y lineamientos generales que deben adaptar a las condiciones específicas de las empresas para adecuar los sistemas de costos a sus necesidades.

Para el logro de esta acción, se requiere de una voluntad y estilo de dirección que obligue a utilizar el costo como un instrumento verdadero, siendo necesario para ello que se elabore un sistema propio para el registro de estos de acuerdo a las exigencias del sistema. El propósito de un sistema de costos es servir como patrón para su implantación de forma simple, que una vez iniciado, implantado, con las modificaciones propias que se requiera en cada empresa, sirva como base para una etapa superior de continua y permanente superación.

Es conocido que el registro y control de los costos en algunos casos, se limita a una contabilización global, dificultando el análisis para determinar el lugar y causas de los incumplimientos en su comparación con los presupuestos, planes o índices, que no satisface los requerimientos. Pudiera existir un costo inferior o superior a lo planificado o presupuestado, pero no sería detectado con exactitud y rapidez el lugar o causa específica que determinó la diferencia y así poder tomar las medidas correctivas oportunamente, proporcionando un mecanismo de control adecuado y permanente. El sistema de costos no debe mirarse como una meta, ni como un objetivo, sino, como un resultado del trabajo conscientemente dirigido mediante los factores que participan con un resultado y con aplicación práctica. Debiéndose implementar en cada entidad adaptada a las propias condiciones y necesidades de control por áreas, por producción, entre otros, hasta la total implantación para que sirva para el control, medición de los resultados en la gestión económica de la entidad y el trabajo de dirección.

Para que las empresas logren implantar un sistema de costos, 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 y esto se logra de una contabilidad analítica con la creación de una base organizativa que garantice la implantación.

Con esta base organizativa, se puede garantizar un sistema de costos, base de la calidad en la gestión empresarial empleado en todas las fases del campo de la contabilidad de costos.

Conocer los costos de la empresa es un elemento clave en la correcta actividad empresarial, para que el esfuerzo y la energía que se invierte en la empresa den los frutos esperados.

Por otra parte, no existen decisiones empresariales que de alguna forma no influyan en los costos de una empresa es por eso imperativo que las decisiones a tomarse tengan la suficiente calidad, para garantizar el buen desenvolvimiento de las mismas.

Como se aprecia, el cálculo de costo es uno de los instrumentos más importantes para la toma de decisiones y se puede decir que no basta con tener conocimientos técnicos adecuados, sino que es necesario considerar la incidencia de cualquier decisión en este sentido y las posibles o eventuales consecuencias que pueda generar. El cálculo del costo, por tanto, es importante en la planificación de productos o servicios, la dirección y el control de la empresa y para la determinación de los precios.

El actual entorno competitivo, exige de las empresas de todos los sectores de la economía, un esfuerzo constante en muchos aspectos, desde el rediseño de los procesos, la mejora de la productividad y la reducción de los costos, hasta la consecución de una calidad para satisfacción de los clientes. Todo ello implica, reconocer que la única forma de mantenerse y prosperar es ofreciendo mejores productos y servicios, desde la perspectiva de los clientes, al menor costo posible.

En Cuba producto a la globalización, a los cambios existentes mundialmente y a las nuevas condiciones en que opera la economía promovida por las exigencias de la competencia internacional se hace indispensable intensificar como condición fundamental el control oportuno y eficaz de la economía puesto que la misma es esencial para la implantación de fuertes restricciones financieras que permitan un uso eficiente de los recursos que respondan a los intereses de todas las partes y que facilite la comunicación y unificación de las expectativas, así como los resultados proyectados que den respuesta a los recursos y amplias voluntades y estilos de dirección que establecen el correcto financiamiento de los procesos y actividades.

Para enfrentar los retos de la eficiencia, productividad y competitividad es preciso un sistema de cálculo de los costos que permita conocer la realidad y cree las bases para asumir el reto de la auto sostenibilidad, tanto a nivel de lograr eficiencia en los procesos, como en dar las pautas para generar valor agregado a los servicios, de tal forma que los mismos respondan cada vez más a la demanda.

Los sistemas de Contabilidad de Costos de muchas empresas fracasan al no satisfacer cabalmente a la gerencia con la información esperada. Se proporciona a los directivos una incorrecta información para la determinación del costo unitario del producto, o se abunda en información no pertinente, que no logra informar sobre los costos que realmente importan a la gerencia.

Desarrollo

El La contabilidad de costos es la rama de la contabilidad que trata de la clasificación, contabilización, distribución, recopilación de información de los costos corrientes y en perspectiva. Se encuentran incluidos en el campo de la contabilidad de costos: el diseño y la operación de sistemas y procedimientos de costos; la determinación de costos por departamentos, funciones, responsabilidades, actividades, productos, territorios, periodos y otras unidades; así mismo, los costes futuros previstos o estimados y los costes estándar o deseados, así como también los costos históricos; la comparación de los costos de diferentes periodos; de los costos reales con los costos estimados, presupuestados o estándar, y de los costos alternativos.

El contador de costos clasifica los costos de acuerdo a patrones de comportamiento, actividades y procesos con los cuales se relacionan productos a los que corresponden y otras categorías, dependiendo del tipo de medición que se desea. Teniendo esta información, el contador de costos calcula, informa y analiza el costo para realizar diferentes funciones como la operación de un proceso, la fabricación de un producto y la realización de proyectos especiales. También prepara informes que coadyuvan a la administración para establecer planes y seleccionar entre los cursos de acción por los que pueden optarse. En general los costos que se reúnen en las cuentas sirven para tres propósitos generales: Proporcionar informes relativos a costos para medir la utilidad y evaluar el inventario (estado de resultados y balance general). Ofrecer información para el control administrativo de las operaciones y actividades de la empresa (informes de control). Proporcionar información a la administración para fundamentar la planeación y la toma de decisiones (análisis y estudios especiales)

Como señala Ripoll (1992), el origen de la Contabilidad de Costos, tuvo su nacimiento en el siglo XIV, como resultado del crecimiento y desarrollo de las industrias de vinos, monedas y libros. A partir del Siglo XIV, fueron disímiles las opiniones los investigadores de esta ciencia sobre el costo:

Los Clásicos: consideran a los costos desde el punto de vista de la economía de un país como un todo, afirman que las riquezas de las naciones se hallan determinadas por el trabajo de todos sus habitantes y no por el de una sola clase. El trabajo es la medida real del valor de cambio de todos los bienes. Cuando existe división del trabajo el mercado determina el precio y cuando este cubre los costos de producción influenciará la decisión de los bienes a producir. Cuando actúan las leyes del mercado se tiende a reducir el precio, que es levemente superior a los costos de producción, cuando el precio del mercado desciende por debajo de ese precio natural se produce un quebranto.

Los Neoclásicos: consideran que partir de los costos se hacen aportes de lo económico a la contabilidad.

Los Mercantilistas: plantean que pueden hallarse conceptos vinculados con el costo y el precio, para ello lo dividen en dos componentes: los costos (se determina antes de la venta) y el beneficio que se obtiene en el mercado (supeditado a las leyes de mercado).

En su investigación, Ripoll señala el período marcado entre el siglo XIV y el siglo XIX, como una etapa de comienzo de los registros de la actividad industrial para cubrir ciertas operaciones relacionadas con las transferencias de materiales de un proceso a otro dentro de un negocio; donde varias empresas industriales adoptaron sistemas contables elementales pero que, en esencia, eran muy similares a los costos que hoy se conocen como tradicionales.

Con el desarrollo de la Revolución Industrial se emprendió el perfeccionamiento de los sistemas de costos, cuyo éxito dependió del avance tecnológico alcanzado y de la ampliación de la capacidad de producción proveniente del aumento, en gran escala, del principio de especialización del trabajo, lo que dio lugar a una reducción formidable del costo unitario de los productos

Sin embargo hacia 1880 se llegó a la conclusión que los criterios contables utilizados hasta ese momento no eran compatibles con las exigencias de información que requerían las actividades industriales. Henry Metcalfe, en 1890, en su libro “Costos Industriales” se interesa por los problemas que presentan los costos indirectos de los productos, y es aquí donde comienza el desarrollo de lo que luego será la contabilidad de costo. Vemos claramente cómo las exigencias en materia de información de las empresas originan la construcción de sistemas que satisfagan las mismas, y que permitan tomar decisiones para el funcionamiento empresarial.

Estos esbozos de información sobre costos fueron inicialmente extracontables, es decir que la información proporcionada no tenía relación con la contabilidad general. En 1910 se comienza a conectar la información sobre costos con la contabilidad general. En la evolución de la contabilidad de costos se comienza controlando y contabilizando el ciclo de las materias primas, desde las compras hasta la identificación del consumo de las mismas en la fabricación de los productos. Posteriormente se procedió a contabilizar la mano de obra aplicándola a los productos o procesos, llegándose por último a la contabilización de los costos indirectos de producción.

En esta instancia de la generación de la información, los costos mencionados se asignaban a las unidades de producto en forma histórica o resultante, y con el perfeccionamiento de las técnicas de costeo, estas asignaciones comenzaron a realizarse en forma predeterminada o sea con anterioridad a la producción, cómo forma de agilizar la información y no tener que esperar a los cierres contables.

La evolución de las técnicas de producción generó dos tipos de actividades industriales bien diferentes entre sí que son:

- Las actividades que son consecuencia de pedidos de clientes.
- Las actividades de producción continua.
- Lo anterior generó dos formas distintas de asignar costos.
- Los costos por órdenes específicas.
- Los costos por procesos.

Estas maneras de aplicar los costos a las unidades de costeo se reflejó en la Contabilidad que nos ocupa, por las connotaciones de registro que requieren las mismas. En el primer caso la instrumentación de los registros contables requieren la identificación del costo incurrido con un trabajo específicos, mientras que en las empresas que operan por procesos los costos se apropian a los sectores funcionales de la empresa, para luego distribuirlos entre toda la producción obtenida en cada uno de ellos.

La Contabilidad de Costos históricos o resultantes representó un avance sustancial en materia de información para quienes tenían que “gerencial” empresas. El conocimiento de costos unitarios y la información analítica suministrada por la contabilidad de costos permitieron comparar períodos, y las diferencias resultantes plantearon la necesidad de hacer comparaciones entre los mismos, y las diferencias resultantes llevaron a la necesidad de conocer las causas. Es el comienzo de la etapa del control.

Surge la inquietud por obtener información con mayor rapidez y conjuntamente aparecen los primeros estudios de ingeniería industrial que permiten el cálculo de costos predeterminados. Este avance se hace con lentitud y recién hacia 1930 comienza la medición de la eficiencia lograda comparando estándares físicos con los consumos resultantes que provienen de los registros contables. Hace su aparición, aunque en forma incipiente; la contabilidad de costos estándares, que se perfecciona durante la segunda guerra mundial por el desarrollo masivo de la producción.

Comienza entonces la segunda etapa del costo estándar, que la del control de la eficiencia. Se comparan los costos predeterminados con los históricos o resultantes para mejorar el rendimiento de las materias primas y de la mano de obra, así como la mejor manera de utilizar los costos indirectos de producción.

Los costos estándar engranan con la contabilidad de costos, se amplía la perspectiva de la misma, generando mejor información sobre los hechos ocurridos. Se determinan desvíos, se los analiza y se justifican los mismos asignando responsabilidades por los mismos. La etapa de control se acentúa y las empresas como resultado de la información existente comienzan a mejorar los procesos de elaboración de sus productos o servicios.

Las presiones de la competencia obligan a las compañías a emplear técnicas de programación. En el inicio estos planes comprendían aspectos parciales de la actividad empresarial, pero luego en forma gradual se desarrollaron planificaciones que cubren la totalidad de las operaciones, constituyendo un plan único. Se sabe que el planeamiento para ser eficaz supone controlar periódicamente los hechos ocurridos con los presupuestos con el objeto de detectar ineficiencias y responsabilidades. Esta etapa introduce a la contabilidad de costo en la fase del planeamiento y el control.

Por último aparece la cuarta etapa en la evolución de la contabilidad de costos, donde la indagación de los costos supone reelaborar los datos informados, para encontrar la mejor alternativa cómo forma de maximizar utilidades o disminuir costos. Es la etapa de los costos para la toma de decisiones.

Conclusiones

Las consultas bibliográficas hicieron posible llevar a cabo la investigación teniendo en cuenta el criterio de diferentes autores y a su vez trabajar con conceptos y definiciones concernientes a la temática estudiada.

La deficiencia primordial del sistema de costo que en este momento emplean algunas entidades es la mala clasificación de los costos que forman parte del Material Directo, la Mano de Obra Directa y los Costos Indirectos de Fabricación, lo que conlleva a que el trabajo se encarezca y sea más difícil.

Bibliografía

ANÁLISIS DE LAS DECISIONES EMPRESARIALES. . s.l.: Pirámide. ed. Pirámide. ISBN 84-368-0207-1.

ARMENTEROS DÍAZ, M. 2000. Obsoletos los sistemas de costos tradicionales. Ciudad de la Habana. Revista: Cifras. No.1. Pág.: 5-10.

AUGIER E. Metodología para el cálculo y análisis de los costos, 1995.

BACKER MORTON Y JACOBSEN, LYLE. Contabilidad de Costos. Edición Revolucionaria, 1967.

BIERMAN JR., HAROLD. Temas de Contabilidad de Costos y toma de decisiones, Fondo de Cultura Económica, México, 1985.

BROTO RUBIO, J. JOAQUÍN. /etal./. Contabilidad y Finanzas para la toma de decisiones. España, /s.n. /, /S.A. /. Pág.: 119-136.

CAÑIBANO, L. Teoría Actual de la Contabilidad. Madrid. Ediciones I. C. E, 1975.

CARTIER, ENRIQUE N. Sistemas de Costeo, Editorial Instituto Argentino de Profesores Universitarios de Costos, 1995.

COLECTIVO DE AUTORES. 2003. Contabilidad Financiera I introducción a la Contabilidad. La Habana. Editorial Félix Varela.

Diccionario ABC de conocimiento socio-político. s.l: editorial Progreso.

E, AUGIER. 1995. Metodología para el cálculo y análisis de los costos. 1995.

E. BUENO CAMPOS- I. CRUZ ROCHE- J.J. DURÁN HERRERA. Economía de la empresa.

ESTRADA, JOSÉ LUIS. 1988. Diccionario Económico. España: s.n., 1988.

GARCÍA VILLAREJO, AVELINO, SALINAS SÁNCHEZ, JAVIER. Manual de Hacienda Pública, general y de España. Tecnos. ISBN 84-309-1197-9. s.l: Tecnos. ISBN 84-309-1197-9.