

## Módulo 2

### 1. Concepto de Contabilidad de Costos

Para Romero López la contabilidad de costos “es una rama importante de la contabilidad financiera implantada e impulsada por las empresas industriales que permite conocer el costo de producción de sus productos, así como el costo de la venta de tales artículos y, fundamentalmente, la determinación de los costos unitarios; es decir, permite conocer el costo de cada unidad de producción mediante el adecuado control de sus elementos: la materia prima, la mano de obra directa y los gastos de fabricación”

Esta semana es importante entender este concepto, ya que veremos cómo debemos determinar el costo de la mercadería producida y/o vendida sea para una industria o para un comercio, lo que luego nos permitirá construir un estado de resultados.

En lo que respecta a la materia prima, podríamos decir que el material que se utiliza y se transforma para convertirlo luego en bienes; la mano de obra por su parte constituye el esfuerzo físico o mental que se emplea en la fabricación de un bien y los gastos de fabricación son los desembolsos necesarios para llevar a cabo la producción.

### 2. Estado de Resultados

Como ya estudiamos en el módulo 1 el estado de resultados nos permite determinar si una entidad produce utilidades o pérdidas, sin embargo el modelo es diferente según el tipo de entidad, es decir si es de servicios, comercial o manufacturera, para esto mostramos como ejemplo el cuadro comparativo de los estados de resultados correspondientes a cada una de las empresas:

	Empresa de Servicios		Empresa comercial		Empresa manufacturera
	Ingresos por Servicios		Ventas netas		Ventas netas
Menos	Gastos Generales:	Menos	Costo de Ventas	Menos	Costo de Ventas
	Gastos de venta	Igual	Utilidad Bruta	Igual	Utilidad Bruta
	Gastos de administración	Menos	Gastos Generales:	Menos	Gastos Generales:
Más	Otros Ingresos		Gastos de venta		Gastos de venta
Menos	Otros Gastos		Gastos de administración		Gastos de administración
Más / Menos	Resultado Integral financiamiento	Más	Otros Ingresos	Más	Otros Ingresos
Igual	Utilidad antes de impuestos	Menos	Otros Gastos	Menos	Otros Gastos
Menos	Impuestos	Más / Menos	Resultado Integral financiamiento	Más / Menos	Resultado Integral financiamiento
Igual	Utilidad neta	Igual	Utilidad antes de impuestos	Igual	Utilidad antes de impuestos
		Menos	Impuestos	Menos	Impuestos
		Igual	Utilidad neta	Igual	Utilidad neta

Si requiere profundizar en el tema le recomiendo leer el capítulo 6 del libro Contabilidad para no contadores

### 3. Ventas y costo de ventas

Como podemos ver la primera sección del estado de resultados es la que corresponde a los ingresos ya sea por servicios o bien en el caso de de las empresas comerciales o manufactureras los ingresos por la venta de bienes, en el caso de las ventas para poder determinar las ventas netas estas tienen la siguiente composición:

	Ventas
Menos	Descuento sobre ventas
	Devoluciones y bonificaciones sobre
Menos	<u>ventas</u>
igual	Ventas netas

Para conocer el costo de ventas tendremos que diferenciar entre las empresas comerciales y las manufactureras, ya que tendrán componentes diferentes que intervienen en su determinación

#### Costo de ventas para empresa comercial:

Existen dos sistemas por los cuales se puede determinar, si la empresa utiliza el sistema de inventario perpetuo el monto del costo de ventas se obtiene directamente de los registros contables, pero si utiliza el sistema de inventario periódico se requiere la siguiente fórmula:

	Inventario inicial
Más	<u>Compras netas</u>
Igual	Costo de la mercadería disponible para la venta

Menos	Inventario final
Igual	Costo de ventas

Ahora bien antes de explicar el costo de ventas para una empresa manufacturera detengámonos un momento en las compras netas ya que estás se calculan de la siguiente manera:

	Compras
Más	Fletes sobre compras
Menos	Descuentos sobre compras
	Devoluciones y bonificaciones sobre
Menos	compras
Igual	Compras netas

Veamos ahora un ejemplo con estos cálculos aplicados; si nos pidieran calcular el costo de la mercadería vendida para la empresa comercial Phones S.A. con los siguientes datos:

<b>Compras</b>	<b>\$ 294 500.00</b>
<b>Inventario final</b>	<b>171 100.00</b>
<b>Fletes sobre compras</b>	<b>108 500.00</b>
<b>Inventario al inicio del período</b>	<b>160 000.00</b>
<b>Devoluciones y descuentos sobre compras</b>	<b>112 900.00</b>

Entonces lo resolveríamos así:

Primero calculamos las compras netas ya que las vamos a necesitar para el cálculo del costo de la mercadería vendida:

	<b>Compras</b>	<b>\$294,500.00</b>
Más	<b>Fletes sobre compras</b>	<b>\$108,500.00</b>
Menos	<b>Devoluciones y descuentos sobre compras</b>	<b>\$112,900.00</b>
	<b>Compras Netas</b>	<b>\$290,100.00</b>

Ahora bien continuamos con el cálculo propio del costo de la mercadería vendida:

	<b>Inventario Inicial</b>	<b>\$160,000.00</b>
Más	<b>Compras Netas</b>	<b>\$290,100.00</b>



<b>Mercadería disponible para la venta</b>	<b>\$450,100.00</b>
<b>Menos Inventario Final</b>	<b>\$171,100.00</b>
<b>Costo de la Mercadería vendida</b>	<b>\$279,000.00</b>

**Costo de ventas para empresa manufacturera:**

Al igual que en el caso de las empresas comerciales si la entidad maneja el sistema de inventario perpetuo el monto del costo de ventas se obtiene directamente de los registros contables, pero si utiliza el sistema de inventario periódico este costo se determina utilizando las compras, los inventarios de materias primas, los inventarios de productos en proceso y los inventarios de productos terminados para lo cual se utilizará esta otra fórmula:

	Inventario inicial de la materia prima
Más	Compras de materia prima
Igual	Materia prima disponible para su uso
Menos	Inventario final de materia prima
Igual	Materia prima utilizada en producción
Más	Mano de obra
Más	Costos indirectos de fabricación
Igual	Total de costos de manufactura
Más	Inventario inicial de productos en proceso
Igual	Total de costos en procesos
Menos	Inventario final de productos en proceso
Igual	Costo de artículos terminados
Más	Inventario inicial de producto terminado
Igual	Costo de producto disponible para la venta
Menos	Inventario final de producto terminado
Igual	Costo de Ventas

Vamos entonces a resolver el siguiente caso para la industria Meteoro S.A.:

<b>Inventario inicial de materia prima</b>	<b>\$ 56,400.00</b>
<b>Compra de materia prima</b>	<b>\$ 100,000.00</b>
<b>Inventario final de materia prima</b>	<b>\$ 56,000.00</b>
<b>Mano de obra directa</b>	<b>\$ 200,000.00</b>
<b>Gastos de fabrica:</b>	
Dibujos y plantillas	<b>\$ 7,000.00</b>



Depreciación de edificio	\$ 6,000.00
Depreciación de maquinaria	\$ 33,000.00
Sueldos y otros gastos de fabrica	\$ 180,000.00
<b>Inventario de artículos en proceso inicial</b>	<b>\$ 69,000.00</b>
<b>Inventario de artículos en proceso final</b>	<b>\$ 76,000.00</b>
<b>Inventario de artículos terminados inicial</b>	<b>\$ 100,000.00</b>
<b>Inventario de artículos en terminados final</b>	<b>\$ 144,000.00</b>

De esta manera si aplicamos la fórmula para calcular el costo de ventas (costo de la mercadería o artículos vendidos) esta sería la resolución:

Inventario inicial de materias primas	\$ 56,400.00
<b>Más:</b> Compra de materias primas	<u>\$100,000.00</u>
<b>Materias primas disponibles para fabricación</b>	<b>\$156,400.00</b>
<b>Menos:</b> Inventario final de materia prima	<u>\$ 56,000.00</u>
<b>Costo de materia prima usada</b>	<b>\$100,400.00</b>
<b>Más:</b> Mano de obra directa	\$200,000.00
<b>Más</b> Total gastos de fabricación	<u>\$226,000.00</u>
<b>Costo de fabricación</b>	<b>\$526,400.00</b>
<b>Mas:</b> Inventario de producto en proceso inicial	\$ 69,000.00
<b>Menos:</b> Inventario de producto en proceso final	<u>\$ 76,000.00</u>
<b>Costo de artículos producidos</b>	<b>\$519,400.00</b>
<b>Mas:</b> Inventario de artículos terminados inicial	\$100,000.00
<b>Menos:</b> inventario de artículos terminados final	<u>\$144,000.00</u>
<b>COSTO DE LOS ARTICULOS VENDIDOS</b>	<b><u>\$475,400.00</u></b>

Como pueden observar para el rubro de gastos de fabricación se utilizó lo indicado en la información: dibujos y plantillas, depreciación de edificio, depreciación de maquinaria, sueldos y otros gastos de fábrica.

#### 4. Ejemplo Estado de Resultados Empresa Comercial

Ahora ya contamos con los elementos necesarios para construir un estado de resultados, de esta forma tomaremos el caso de Phones S.A. donde ya

*Reproducido por la Facultad de Administración de Proyectos, MAP solamente para fines didácticos en el curso libre: Contabilidad Básicas para Proyectos de la Universidad para la Cooperación Internacional*

habíamos calculado el costo de ventas, para resolver este caso tenemos la siguiente información adicional

<b>Ventas</b>	<b>\$400,000.00</b>
<b>Descuentos sobre ventas</b>	<b>\$125,000.00</b>
<b>Devoluciones sobre ventas</b>	<b>\$55,000.00</b>
<b>Gastos de venta</b>	<b>\$75,000.00</b>
<b>Gastos de administración</b>	<b>\$45,000.00</b>
<b>Otros ingresos</b>	<b>\$2,500.00</b>
<b>Otros Gastos</b>	<b>\$1,375.00</b>
<b>Impuesto sobre la renta</b>	<b>30%</b>

De tal forma el estado de resultados para este caso se muestra a continuación:

<b>Phones S.A.</b>	
<b>Estado de Resultados</b>	
<b>Año terminado al 31 de diciembre 2012</b>	
Ventas	\$400,000.00
<b>Menos:</b> Descuentos sobre ventas	\$125,000.00
<b>Menos:</b> Devoluciones sobre ventas	<u>\$55,000.00</u>
Ventas Netas	\$580,000.00
Inventario Inicial	\$160,000.00
<b>Más:</b> Compras Netas	<u>\$290,100.00</u>
Mercadería disponible para la venta	\$450,100.00
<b>Menos:</b> Inventario Final	<u>\$171,100.00</u>
Costo de Ventas	\$279,000.00
Utilidad Bruta	\$301,000.00
<b>Menos:</b> Gastos Generales	
Gastos de venta	\$75,000.00
Gastos de Administración	<u>\$45,000.00</u>
Total Gastos Generales	\$120,000.00
<b>Más:</b> Otros Ingresos	\$2,500.00
<b>Menos:</b> Otros Gastos	<u>\$1,375.00</u>
Utilidad antes de impuestos	\$182,125.00
<b>Menos:</b> Impuestos sobre la renta	<u>\$54,637.50</u>
Utilidad neta del período	\$127,487.50

## 5. Ejemplo Estado de Resultados Empresa Manufacturera

De la misma manera vamos a tomar el caso de Industrias Meteoro S.A. para el cual ya habíamos calculado el costo de ventas, la información adicional es la siguiente:

	\$	
<b>Ventas</b>		720,000.00
<b>Devoluciones sobre ventas</b>	\$	12,000.00
<b>Descuentos sobre ventas</b>	\$	10,000.00
<b>Gastos de venta:</b>		
Fletes sobre ventas	\$	2,000.00
Sueldos de vendedores	\$	70,000.00
<b>Gastos grales y de administración</b>		
Sueldos del personal	\$	50,000.00
Depreciación de edificio	\$	1,500.00
Depreciación de equipo de oficina	\$	260.00
<b>Gastos financieros</b>		
Intereses pagados	\$	12,000.00
Productos financieros	\$	5,000.00

El estado financiero resuelto se presenta a continuación:

<b>Industrias Meteoro S.A.</b> <b>Estado de Resultados</b> <b>Del 1 de enero al 30 setiembre 2012</b>		
<b>Ventas Brutas</b>		\$720,000.00
<b>Menos:</b> Devoluciones sobre ventas		\$12,000.00
<b>Menos:</b> Descuentos sobre ventas		\$10,000.00
<b>Ventas Netas</b>		<b>\$698,000.00</b>
<b>Materias primas</b>		
Inventario inicial de materias primas	\$56,400.00	
<b>Más:</b> Compra de materias primas	<u>\$100,000.00</u>	
<b>Materias primas disponibles para fabricación</b>	\$156,400.00	
<b>Menos:</b> Inventario final de materia prima	<u>\$56,000.00</u>	
<b>Costo de materia prima usada</b>		\$100,400.00
<b>Más:</b> Mano de obra directa		\$200,000.00
<b>Más</b> Total gastos de fabricación		<u>\$226,000.00</u>

*Reproducido por la Facultad de Administración de Proyectos, MAP solamente para fines didácticos en el curso libre: Contabilidad Básicas para Proyectos de la Universidad para la Cooperación Internacional*

<b>Costo de fabricación</b>	\$526,400.00	
<b>Mas:</b> Inventario de producto en proceso inicial	\$69,000.00	
<b>Menos:</b> Inventario de producto en proceso final	\$76,000.00	
<b>Costo de artículos producidos</b>	<u>\$519,400.00</u>	
<b>Mas:</b> Inventario de artículos terminados inicial	\$100,000.00	
<b>Menos:</b> inventario de artículos terminados final	<u>\$144,000.00</u>	
<b>COSTO DE LOS ARTICULOS VENDIDOS</b>		<b><u>\$475,400.00</u></b>
<b>Utilidad Bruta</b>		\$222,600.00
<b>Gastos de Venta</b>		
Fletes sobre ventas	\$2,000.00	
Sueldo de Vendedores	<u>\$70,000.00</u>	
<b>Menos: Total Gastos de Ventas</b>		\$72,000.00
<b>Gastos Generales y de administración</b>		
Sueldos del personal	\$50,000.00	
Depreciación del edificio	\$1,500.00	
Depreciación de equipo de oficina	<u>\$260.00</u>	
<b>Menos: Total Gastos grales y administración</b>		\$51,760.00
<b>Gastos Financieros</b>		
Intereses pagados	\$12,000.00	
Productos financieros	<u>\$5,000.00</u>	
<b>Menos: Total Gastos Financieros</b>		<u>\$17,000.00</u>
<b>Utilidad antes de impuestos</b>		\$81,840.00