

J. Ignacio Glez

ESQUEMA

TEMA 1: INTRODUCCION.

INDICE

1. INTRODUCCIÓN.	2
1.1.- LA EMPRESA COMO UNIDAD ECONÓMICA DE PRODUCCIÓN.	2
1.2. CARACTERÍSTICAS PRINCIPALES DEL ENTORNO EN QUE SE DESENVUELVE LA EMPRESA.	2
2.- DIVISIÓN DE LA CONTABILIDAD. LA CONTABILIDAD DE COSTES EN LA TEORÍA GENERAL DE LA CONTABILIDAD. RASGOS DIFERENCIADORES ENTRE LA CONTABILIDAD FINANCIERA Y DE COSTES.....	3
2.1.- INTRODUCCIÓN. LA ESTRUCTURA CONTABLE TRIANGULAR.	3
2.2.- BREVE EVOLUCIÓN HISTÓRICA DE LA CONTABILIDAD DE COSTES.	4
2.3.- DE LA CONTABILIDAD DE COSTES A LA CONTABILIDAD DE GESTIÓN.....	4
3.- CONCEPTO Y OBJETIVOS DE LA CONTABILIDAD DE COSTES. DENOMINACIÓN Y ALCANCE DE LA MATERIA. RASGOS DIFERENCIADORES ENTRE LA CONTABILIDAD DE COSTES Y LA CONTABILIDAD FINANCIERA.	6
3.1.- OBJETIVOS DE LA CONTABILIDAD DE COSTES.	6
3.2.- DIVERGENCIAS ENTRE LA CONTABILIDAD DE COSTES Y LA CONTABILIDAD FINANCIERA.....	7
4.- ENLACE ENTRE LA CONTABILIDAD FINANCIERA Y DE COSTES: MONISMO VS DUALISMO. EL RESULTADO DE LA CONTABILIDAD DE COSTES, DIVERGENCIAS Y MOTIVOS.	8
4.1.- ENLACE ENTRE LA CONTABILIDAD DE FINANCIERA Y LA CONTABILIDAD DE COSTES : MONISMO VS DUALISMO.	8
4.2.- EL RESULTADO EN LA CONTABILIDAD DE COSTES, DIVERGENCIAS Y MOTIVOS. ...	10

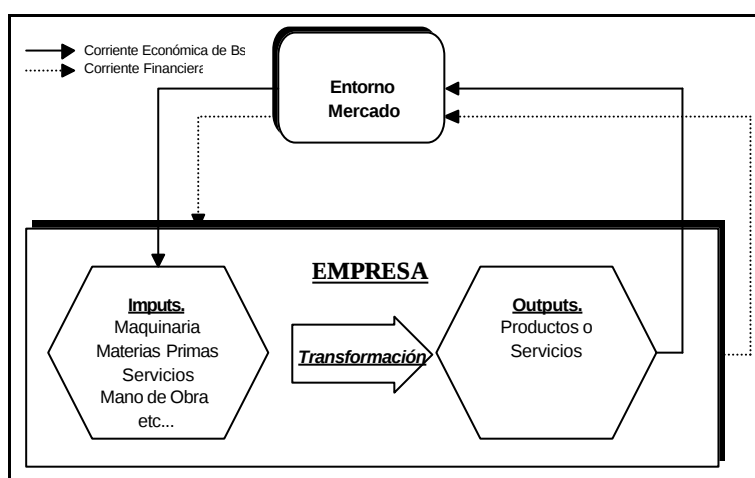
1. Introducción.

1.1.- La empresa como unidad económica de producción.

La empresa como unidad económica de producción necesita relacionarse con el mundo exterior para poder cumplir su objetivo de producción o prestación de servicios. En este sentido la empresa necesita adquirir los inputs necesarios para realizar su actividad y acudir al mercado a ofrecer sus output.

La actividad productiva de cualquier empresa lleva consigo la aplicación de unos medios productivos que permiten la obtención de unos bienes y servicios a través de un proceso adecuado. Así pues el proceso productivo entraña cambios cuantitativos y cualitativos de valor. La empresa puede ser considerada en este sentido como un ámbito de transformación de valores.

ESQUEMA DE CIRCULACION DE VALORES



De esta forma en el esquema de circulación de valores podemos distinguir claramente el ámbito interno y externo de la empresa. La parte externa esta formada por las transacciones que se produce en la empresa con el entorno pudiendo distinguir una corriente económica (Compras y Ventas) y una corriente financiera (cobros y pagos).

Respecto a la parte interna esta la configura el proceso de transformación de los inputs en outputs. Por tanto podemos adelantar que la contabilidad de costes constituye un sistema de información empresarial con una proyección esencialmente interna.

1.2. Características principales del entorno en que se desenvuelve la empresa.

La moderna gestión empresarial se caracteriza por estar afectada por una gran rapidez en la evolución tecnológica y la creciente movilidad de capitales, lo que exige el contar con sistemas de información que permitan adoptar decisiones racionales en momentos de tiempo inmediatos.

La situación actual de la empresa puede ser caracterizada por los siguientes rasgos:

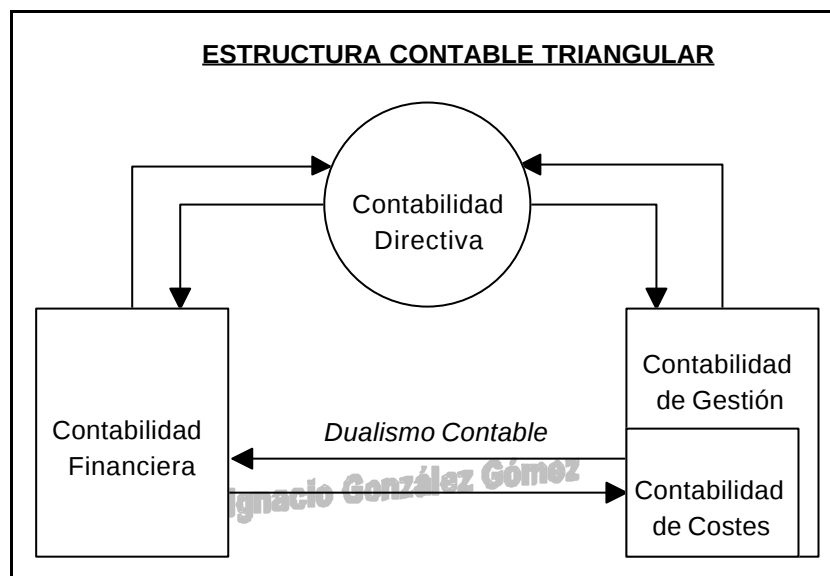
- 1) *Globalización e internacionalización de los mercados.*
- 2) *Creciente incertidumbre y turbulencia del entorno.*
- 3) *Aumento notable de la competencia.*
- 4) *Demanda cada vez más exigente y selectiva.*
- 5) *Aumento en el catalogo de productos ofertados por las empresas.*

6) *Utilización de la calidad como estrategia competitiva diferenciadora.*

2.- División de la Contabilidad. La Contabilidad de Costes en la Teoría General de la Contabilidad. Rasgos diferenciadores entre la contabilidad financiera y de costes.

2.1.- Introducción. La estructura contable triangular.

La respuesta contable a esta situación puede ser esquematizada de la siguiente forma (AECA 1990, pp.33-34):

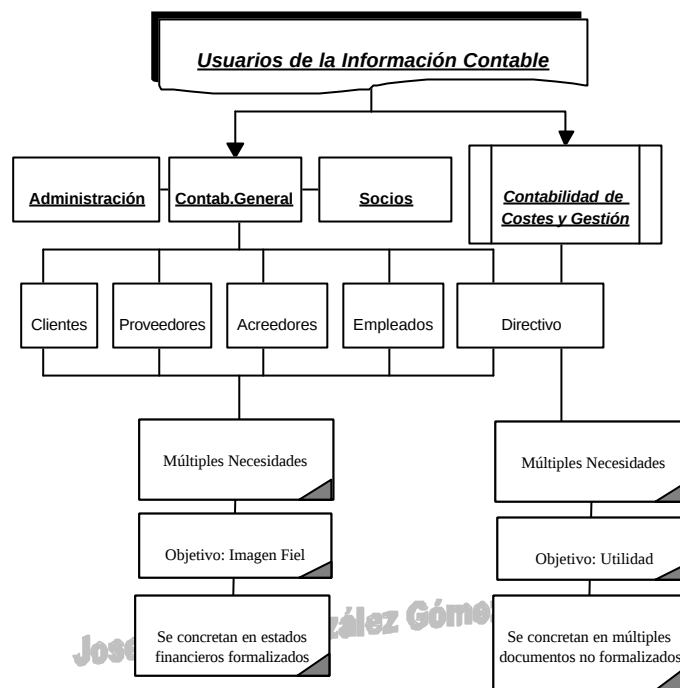


Los fines de las cuatro ramas de la contabilidad reflejadas en el esquema anterior se resumen así:

- La Contabilidad Financiera se ocupa de dar información a tercera personas interesadas por unas razones u otras en la situación y marcha de la empresa: accionistas, administración fiscal, personal, proveedores, etc.. Pero la Contabilidad Financiera tiene muchas limitaciones como sistema único de información para la gestión. Así si nos fijamos en la cuenta de Pérdidas y Ganancias, esta pretende ser representativa de la manera en la que la empresa ha conseguido generar el beneficio o las pérdidas. Pero este documento no llega a dar respuestas a los múltiples interrogantes que con respecto a la actividad productiva pueden demandársele.
- Contabilidad de Costes. Obtiene información sobre costes, en especial para la formación de los estados financieros: Valoración de Inventarios y bienes de Inmovilizado fabricados por la propia empresa y determinación del coste de los productos vendidos. Pero hemos de señalar que la Contabilidad de Costes es susceptible de ser aplicada a las empresas tanto industriales como comerciales y financieras en cuanto que en todas ellas existe un ámbito interno.
- Contabilidad de Gestión. Tiene como fin la elaboración, análisis e interpretación de la información contable para la adopción de decisiones a corto plazo.
- Contabilidad Directiva. Interviene prioritariamente y de forma pluridisciplinar en los tres procesos básicos siguientes: Diagnostico de la empresa,

planificación estratégica y táctica y Control de la empresa. Se nutre tanto de la Contabilidad Financiera como de la Contabilidad de Gestión.

La contabilidad de costes tiene unos usuarios diferentes de la Contabilidad General. Así mientras la Contabilidad General va dirigida sobre todo al ámbito externo, la Contabilidad de Costes se dirige a los gestores de la empresa, siendo su objetivo prioritario el logro o comunicación de informaciones útiles para la gestión.



2.2.- Breve evolución histórica de la contabilidad de costes.

La Contabilidad de Costes es una disciplina relativamente reciente. Hay que tener presente que antes de la Revolución Industrial el proceso productivo tenía unas características distintas. El empresario adquiría la materia prima, encargaba la actividad a pequeños talleres artesanales que constituían de hecho una mano de obra a destajo y vendía los productos en el mercado. Por tanto, toda la actividad se representaba suficientemente por la Contabilidad Financiera.

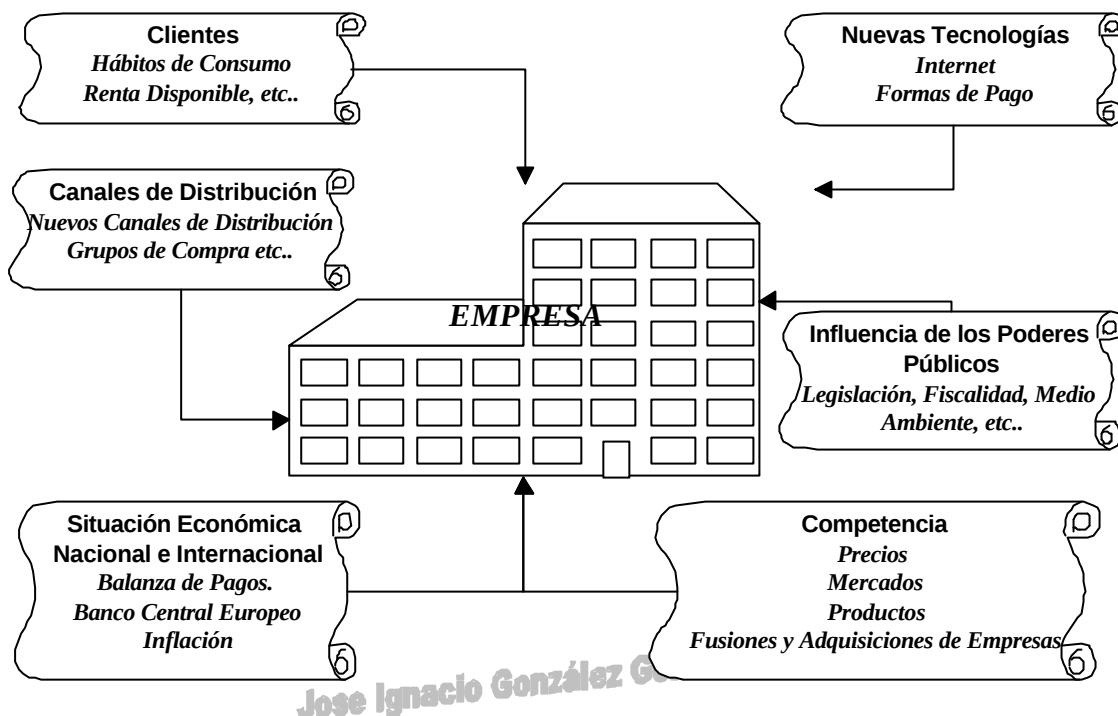
La aparición de la Contabilidad de Costes al menos con carácter científico cabe situarla a comienzos del siglo XIX y su primer avance significativo se registró a principios de este siglo debido al progresivo aumento de los costes de la empresa, que hacía necesario un control sobre los mismos aplicando técnicas que fuesen capaces de llegar a su reducción.

2.3.- De la contabilidad de costes a la contabilidad de gestión.

El complejo mundo que vive la empresa en la actualidad ha llevado a que la contabilidad de costes como disciplina ha evolucionado hacia una concepción de la contabilidad para facilitar la gestión y adaptarse a ese nuevo cambio en el entorno empresarial, lo que ha favorecido el surgimiento de un concepto cada vez más

extendido, como es el de contabilidad de gestión, cuya concepción es más amplia que la originalmente se atribuía a la contabilidad de costes¹.

El Nuevo Entorno Empresarial y La Necesidad de Repuesta de los Sistemas de Información Contable



Entre las causas principales que han llevado a la necesidad de ampliación del concepto de la Contabilidad de Costes hacia la Contabilidad de Gestión podemos señalar:

- La mayor parte de los procesos de producción han quedado desfasados y obsoletos, y por tanto no pueden garantizar los éxitos que en otras épocas y bajo otras circunstancias han tenido. La empresa moderna está llamada al cambio rápido y permanente.
- Ya no hay productos con ciclos de vida excesivamente largos, tan pronto como aparece un buen producto, un competidor lo mejora en precio, calidad, versatilidad, etc.. de manera que hay que estar permanentemente alerta para no perder cuota de mercado.
- Gracias al auge que ha tenido en los últimos tiempos la informática y las comunicaciones, ya casi todo se puede lograr con mucha mayor rapidez a un coste cada vez más asequible.

En un entorno así, solamente aquellas organizaciones que sean capaces de elegir en cada situación la estrategia empresarial más adecuada para ese momento, serán las que puedan alcanzar los objetivos empresariales.

Todo esto significa que la empresa necesita sistemas de información que le permitan de forma rápida y eficaz tomar decisiones del tipo:

¹ Castelló Taliani, E (1998): Contabilidad Superior, Contabilidad de Costes, p.p 6 y 7.

- Aceptar o rechazar pedidos estudiando previamente la capacidad disponible en los almacenes, el coste de almacenaje hasta el momento de su venta, los cambios potenciales en la demanda, índice de rotación de las mercancías, etc..
- Priorizar las decisiones ante la elección de alternativas posibles, teniendo en cuenta la escasez de recursos. Eliminar una zona de venta o realizar una oferta sólo en ese ámbito geográfico, eliminar un producto de nuestra gama o hacer una publicidad agresiva para tratar de mejorar el nivel de ventas.
- Llevar a cabo todo tipo de medidas correctora de las desviaciones que hayan ido apareciendo con posterioridad a una decisión anterior.

Una vez analizado el entorno empresarial, y aceptado el hecho de que las organizaciones deben adaptarse de forma continua al mismo, se necesita la información contable para conseguir los diversos objetivos que la empresa se ha marcado.

Se puede afirmar que la contabilidad de gestión es la consecuencia de la evolución, tanto cualitativa como cuantitativa de la contabilidad de costes.

3.- Concepto y Objetivos de la Contabilidad de Costes. Denominación y alcance de la materia. Rasgos diferenciadores entre la Contabilidad de Costes y la Contabilidad Financiera.

3.1.- Objetivos de la Contabilidad de Costes.

Como ya hemos manifestado, la Contabilidad de Costes se va ocupar del movimiento interno de valores ocasionado por la actividad productiva, sin perder de vista las características físicas de los medios productivos empleados y de los productos y servicios obtenidos.

Por tanto y de forma más amplia podemos señalar como objetivos de la Contabilidad de Costes los siguientes:

- Conocer, lo más exactamente posible, los consumos realizados o previstos para conseguir un producto.
- Medir y valorar la producción.
- Medir la productividad de la empresa por elementos o grupos de elementos de la misma.
- Establecer y controlar las previsiones.
- Prever y controlar los resultados de la empresa
- Distribuir equitativamente el producto bruto entre los factores.
- Establecer comparaciones para estudiar el grado de eficiencia logrado por distintas secciones de una empresa en tiempos distintos, o de una empresa en relación con otras.
- Poder decidir la política de ventas de una empresa y las variaciones a establecer en los programas de producción según las situaciones esperadas del mercado.

3.2.- Divergencias entre la Contabilidad de Costes y la Contabilidad Financiera.

La Contabilidad de Costes y la Contabilidad Financiera son dos sistemas de información cuyas diferencias tanto desde la perspectiva de su objetivo como de sus usuarios son distintos pero esto no debe eclipsar su complementariedad.

Entre los rasgos delimitadores entre la Contabilidad Financiera y la Contabilidad de Costes podemos señalar:

- 1) *Finalidad.* El propósito de la Contabilidad Financiera va dirigida a confeccionar los estados financieros para informar a terceras personas. El principal propósito de la Contabilidad de Costes es el de servir de ayuda a la dirección en la toma de decisiones internas mediante una adecuada planificación, control de gestión y seguimiento de las operaciones.
- 2) *Usuarios.* Los usuarios de la información financiera son fundamentalmente externos, se encuentran fuera de la organización. Los usuarios de la información proporcionada por la Contabilidad de Costes son internos, se encuentran dentro de la empresa.
- 3) *Orientación en el Tiempo.* La información proveniente de la Contabilidad Financiera esta relacionada con el pasado; describe el resultado de ciertas actividades llevadas a cabo históricamente. La Contabilidad de Costes si bien necesita información sobre los hechos que se van realizando, esta relacionada principalmente con el futuro.
- 4) *Restricciones en la prestación de la información.* La información que proporciona la Contabilidad de Costes para la toma de decisiones internas no puede ser utilizada por los usuarios externos. Entre otras razones porque desconocen los criterios seguidos en su elaboración, como consecuencia de que aquella no esta sometida a las restricciones que significan los principios contables generales ni las normas de elaboración impuestas por la normalización contable para la confección de los estados financieros.
- 5) *Formalismo Contable.* En relación con lo anterior la protección de los intereses de los usuarios que no han participado en la confección de los estados financieros, queda en gran medida salvaguardada, con la obligatoriedad de aplicar en su elaboración las normas impuestas por los principios contables generalmente aceptados. Los informes internos, dirigidos a los encargados de tomar decisiones en la empresa, solo atenderán en su confección a las reglas impuestas por ellos, quienes atendiendo a sus necesidades, tienen poder suficiente para modificarlas.
- 6) *Unidad de Medida.* La información contenida en los estados financieros suele venir expresada en términos monetarios, principalmente. En contraposición, la Contabilidad de Costes aplica tanto unidades monetarias como unidades físicas e incluso otro tipo de unidades de medida basadas en conceptos cualitativos.

- 7) *Economicidad.* Este criterio es primordial en Contabilidad de Costes, debido a la posibilidad de elección entre modelos alternativos, lo que hace necesario el estudio previo del coste y del beneficio de la información a suministrar, aspecto este prácticamente ignorado en Contabilidad Financiera.
- 8) *Legalmente.* La Contabilidad Financiera es obligatoria en la mayoría de las empresas, por el contrario la Contabilidad de Costes es facultativa.
- 9) *Clasificación de los gastos.* En Contabilidad Financiera los gastos se clasifican por su naturales, por el contrario y básicamente en Contabilidad de Costes estos se clasifican en función de su destino.
- 10) *Respecto a la naturaleza de la información,* la Contabilidad Financiera requiere que esta sea precisa y formal por el contrario en Contabilidad de Costes se prefiere que sea rápida y aproximada.

A modo de resumen pueden mencionarse como principales características diferenciadoras entre la contabilidad de costes y la contabilidad financiera las que aparecen recogidas en el siguiente cuadro²:

DIFERENCIAS ENTRE CONTABILIDAD FINANCIERA Y CONTABILIDAD DE COSTES.

	Contabilidad Financiera	Contabilidad de Costes
Regulación de su contenido	Ampliamente institucionalizado; objetivo Imagen Fiel	Escasamente institucionalizado; objetivo: necesidades de la dirección.
Usuarios	Externos	Internos
Dimensión Temporal	Histórica y actual	Actual y futura
Cobertura Informativa	Toda la empresa o grupo financiero	Divisiones, áreas, líneas de productos, etc..
Enfasis información	Exactitud	Rapidez, aunque sea menos exacta
Cualidades Informativas	Objetiva, verificable y consistente	Relevante, útil y consistente
Naturaleza de la información	Financiera	Económica

4.- Enlace entre la Contabilidad Financiera y de Costes: Monismo vs Dualismo. El resultado de la contabilidad de costes, divergencias y motivos.

4.1.- Enlace entre la Contabilidad de Financiera y la Contabilidad de Costes: Monismo vs Dualismo.

En muchas organizaciones se plantean si el sistema de información de la empresa debe ser único o por el contrario debería existir una Contabilidad Financiera y una Contabilidad de Costes independiente. Al respecto existen diferentes criterios

² Castelló Taliani, E (1998): Contabilidad Superior, Contabilidad de Costes, p.p 14.

doctrinales, y para poder efectúa la elección es preciso conocer no solo las distintas posibilidades particulares de cada empresa sino también sus ventajas e inconvenientes.

Estas dos corrientes mencionadas anteriormente se agrupan en dos vertientes denominadas Monismo y Dualismo.

MONISMO: Utiliza una sola contabilidad para las dos partes de la empresa interna y externa. Entre los Inconvenientes de este sistema podemos señalar:

El grado de precisión en cada contabilidad es distinto.

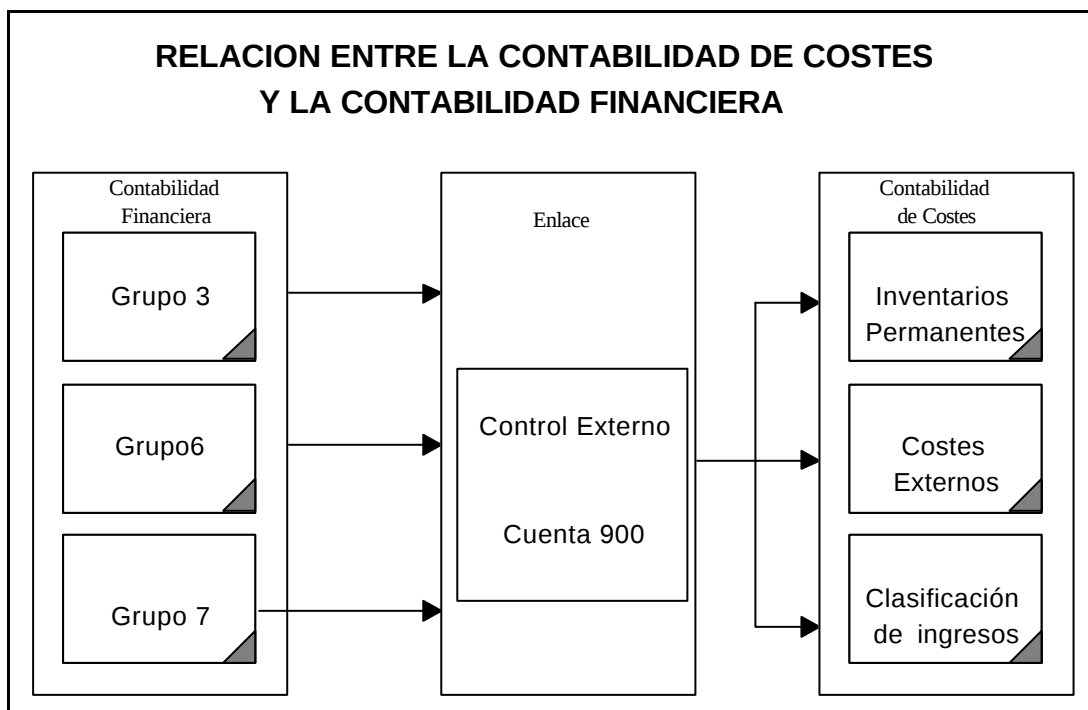
El periodo contable en la Contabilidad Financiera es distinto al de la Contabilidad de Costes .

No obstante dentro del sistema monista se suele distinguir dos variantes, el monismo puro o radical y el moderado. El primero, el radical, se caracteriza porque las dos contabilidades se llevan en los mismo libros e incluso por las mismas personas normalmente, siendo difícil distinguir cuando nos encontramos en un sistema u otro.

Por el contrario el Monismo Moderado se caracteriza que si bien existe un solo sistema de información contable, el desarrollo de la Contabilidad de Costes se realiza estadísticamente fuera del sistema contable.

DUALISMO: Implica separar las dos contabilidades, aún cuando bajo la vertiente del dualismo moderado existe una conexión entre la Contabilidad Financiera y la Contabilidad de Costes.

Relación entre la Contabilidad Financiera y de Costes: Monismo vs. Dualismo.



4.2.- El resultado en la Contabilidad de Costes, divergencias y motivos.

Existen divergencias entre el resultado de la empresa según Contabilidad Financiera y la Contabilidad de Costes y estos no coinciden básicamente por dos motivos:

- a) *No se incluyen una serie de partidas de carácter financiero en Contabilidad de Costes como:*
 - Dotaciones a las provisiones.
 - Subvenciones
 - Costes e ingresos excepcionales, etc..
- b) *Se Calculan algunos costes independientemente de la Contabilidad Financiera como son:*
 - Costes de las amortizaciones
 - Costes de oportunidad (sueldo del empresario, etc..)

Jose Ignacio González Gómez