

MINISTERIO DE EDUCACIÓN SUPERIOR

UNIVERSIDAD DE CIENFUEGOS

CARLOS RAFAEL RODRÍGUEZ

CARACTERÍSTICAS DEL REGISTRO CONTABLE CUBANO

MSC. HERIBERTO ALFREDO CABRERA CABALLERO

978-959-257-420-5

CAPÍTULO I: CONTABILIDAD FINANCIERA

1.1- Introducción

La Contabilidad es el método práctico que se utiliza para conocer la evolución y la situación financiera de las unidades económicas y puede ser considerada un sistema informativo de primera magnitud que brinda la información clara y precisa de las transacciones que acontecen y que necesita la dirección para la toma de decisiones.

La Contabilidad debe ir captando diariamente con total exactitud el acontecer económico y financiero, proporcionando una visión clara de la situación real, a fin de lograr una adecuada dirección y gestión. Si no se llevase la contabilidad la entidad se encontraría perdida; no sabría que camino tomar ante una nueva expectativa, ya que la ignorancia de los resultados anteriores podría hacer tomar una decisión equivocada.

La información económica que brinda la contabilidad debe poseer un grupo de características para que sea útil a la dirección:

- su necesaria objetividad
- su dimensión social, la cual exige una alta credibilidad
- su utilidad para la toma de decisiones por parte de los usuarios de la misma.

La Contabilidad debe dar respuesta a estos planteamientos, ya que en otro caso se encontraría desligada de la realidad social a la que trata de servir, no cumpliendo con el cometido que la misma tiene asignado dentro de las disciplinas económicas.

El logro de la objetividad es un problema de evidente importancia, porque de nada vale una información contable que no respete dicho principio, que dependa del criterio de quien la elabora, que se acomode a los deseos de este último, o de quienes ejercen autoridad sobre él. Bajo estas últimas premisas, tal información mas que mostrar la realidad económica estaría tratando de ocultarla, al menos en alguno de sus aspectos. La objetividad se logra a través del cumplimiento de unas normas de índole general.

La información contable tiene una buena cantidad de usuarios ajenos por completo a los que tienen la responsabilidad de su elaboración. Como se señaló, dicha elaboración debe basarse en normas objetivas, en principios contables generalmente aceptados, pero la disparidad entre el procesador de la información y los usuarios de la misma, exige alguna garantía que permita a estos últimos tener constancia fehaciente de que, efectivamente, se ha respetado la objetividad aplicando correctamente los principios contables que dan lugar a ésta.

Esta garantía es la que prestan los auditores, profesionales especializados en la tarea de revisión contable, quienes mediante el uso de técnicas concretas, dan fe de la credibilidad social a la información contable, comprobando que los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados se aplicaron y la entidad

muestra razonablemente la realidad económica y financiera a la que se refieren.

Todos los usuarios pueden basar ciertas decisiones, propias de sus respectivas esferas de competencia, en la información contable, la cual para que sirva de soporte a las decisiones debe ser objetiva y creíble, pero además debe ser: oportuna, es decir publicada a tiempo, clara y asequible, pues el destinatario no es especialista en materia contable, relevante y completa, o sea poner de manifiesto cuestiones importantes, sin ocultar partes de la realidad ocurrida

El campo de la contabilidad es bastante amplio pudiéndose desarrollar en las siguientes disciplinas:

Contabilidad General

Contabilidad Especializada

Análisis e Interpretación de los Estados Financieros.

Contabilidad de Costos

Finanzas

Auditoría

Sistemas de Contabilidad

Contabilidad General es la ciencia basada en principios y conocimientos razonados y lógicos que tiene como objetivo fundamental registrar y resumir las operaciones financieras de una organización en los estados financieros.

Contabilidad Especializada es la misma Contabilidad General, utilizando los mismos principios, métodos y procedimientos, pero adaptados a una actividad o rama específica, por ejemplo: contabilidad comercial, contabilidad industrial, contabilidad agropecuaria.

Análisis e Interpretación de los Estados Financieros es la parte creativa de la contabilidad, ya que logra dar vida a las frías cifras que aparecen en los estados financieros. Una vez obtenida la información contable de los hechos ocurridos durante un período económico y resumidos en los estados que muestran la relación de bienes, derechos y obligaciones (Estado de Situación) y la relación de ingresos y gastos (Estado de Rendimiento Financiero), se procede a su análisis e interpretación a fin de conocer como se encuentra realmente la empresa y permitirle a la dirección de la misma proyectar e intentar determinar como será su comportamiento futuro.

Contabilidad de Costos es una fase del procedimiento de contabilidad general por medio de la cual se registran, resumen, analizan e interpretan los detalles de los costos de las materias primas y materiales, los gastos de fuerza de trabajo y los gastos asociados a la producción (costos indirectos) necesarios para producir un bien o prestar un servicio.

Finanzas es la encargada de la administración de los recursos monetarios (adquisición y uso del dinero) con vistas a maximizar el valor de la entidad mediante la elaboración de alternativas de decisión relacionadas con el financiamiento empresarial y los mercados e instituciones financieras.

Auditoría es un examen lo suficientemente amplio de la contabilidad que tiene como objetivo verificar y comprobar que los estados financieros de la empresa, para un momento dado, representan razonablemente la situación financiera y el resultado de sus operaciones y además, que dichos estados fueron elaborados de acuerdo a procedimientos establecidos.

Sistemas de Contabilidad es lo primero que debe tener establecido una organización para poder registrar, resumir y analizar los hechos económicos, es decir, de que forma va a fluir la información dentro de la organización. Deben estar establecidos: el nomenclador de cuentas, los registros, modelos, procedimientos y controles que sirvan para contabilizar los bienes, derechos, obligaciones, ingresos, costos y gastos y mostrar el rendimiento y la situación financiera producto de las transacciones que se produzcan.

1.2 La Ecuación Contable

En toda empresa existen una serie de bienes y derechos como son: el efectivo en caja y/o banco, las mercancías, el mobiliario, los equipos, los vehículos, documentos que muestran derechos sobre terceros, etc. y los cuales van a representar para la entidad su **ACTIVO**.

De estos activos unos pueden ser adquiridos a crédito y otros aportados por los dueños, lo que trae como consecuencia que a los activos de una empresa tendrán derecho:

- a) los dueños o propietarios (los activos aportados que no corresponden a terceras personas y
- b) los proveedores (los activos adquiridos a crédito y aún no pagados).

Por lo que podemos resumir que la entidad tendrá dos tipos de obligaciones:

- 1) con terceras personas y
- 2) con los dueños

Cuando se adquiere a crédito un activo, la entidad contrae una responsabilidad, una obligación con una tercera persona y es lo que se conoce como **PASIVO**

Los activos que aportan los dueños o propietarios también constituyen una responsabilidad u obligación de la unidad económica con éstos y es lo que denominamos **CAPITAL o PATRIMONIO**.

Se puede resumir entonces que:

- Activos: bienes y derechos a favor de la empresa.
- Pasivos: obligaciones que contrae la empresa con terceros.
Capital o Patrimonio: obligaciones de la entidad con los dueños o propietarios, o lo que es lo mismo, derechos que tienen los dueños o propietarios sobre los activos, una vez cancelados los pasivo

Esta expresión $A = P + C$ se conoce como la Ecuación Contable y tiene la característica de que independientemente de lo cuantioso del número de operaciones que realice la entidad, siempre se mantiene en equilibrio.

Concepto de Ingresos y Gastos. Ampliación de la Ecuación Contable

El objetivo económico principal de cualquier empresa es obtener ganancias para incrementar la riqueza (Capital o Patrimonio) de sus propietarios y para que esto ocurra se hace necesario que durante las relaciones de intercambio que desarrolla la empresa con el mundo exterior a ella, los ingresos sean superiores a los gastos.

Ingresos es el término que se aplica a la entrada devengada de recursos de la empresa, proveniente de la venta de mercancías, producciones o servicios, en las gestiones tendentes a producir ganancias (utilidades), aunque esta venta no se haya cobrado.

Se denomina **Gastos** al consumo de bienes (recursos) en el desempeño de las operaciones de la empresa con el fin de engendrar utilidades, aunque este consumo no haya sido pagado.

Si los ingresos son superiores a los gastos la empresa obtuvo utilidades, pero si ocurre que los gastos son superiores a los ingresos entonces la entidad sufre pérdidas y la riqueza de los dueños disminuye.

Se puede plantear entonces la ampliación de la Ecuación Contable:

$$\begin{array}{ccccccc}
 & & & \text{CAPITAL O} & & & \\
 \text{ACTIVO} & = & \text{PASIVO} & + & \text{PATRIMONIO} & + & \text{INGRESOS} & - & \text{GASTOS} \\
 \text{bienes y} & & \text{derechos de} & & \text{derechos del} & & & & \text{entrada} \\
 \text{consumo} & & \text{terceras} & & \text{dueño o} & & & & \text{devengada} \\
 \text{derechos} & & \text{personas} & & \text{propietario} & & & & \text{de recursos} \\
 \text{de} & & & & & & & & \\
 \text{de la} & & & & & & & & \\
 \text{recursos} & & & & & & & & \\
 \text{empresa} & & & & & & & &
 \end{array}$$

de donde: $\text{INGRESOS} - \text{GASTOS} = \text{RESULTADO (Ganancia o Périda)}$

Veamos de forma práctica como las operaciones que desarrolla la entidad pueden modificar los elementos de la ecuación contable y como no obstante ello se mantiene su equilibrio; y además como se pueden elaborar los estados financieros básicos a partir de esta información.

El 1 de Enero de 20X1 se comienza un negocio de compra – venta de mercancías aportándose el siguiente Patrimonio (P): Efectivo (E) \$5 000, Mercancías para la Venta (M) \$20 000.

Si planteamos la ecuación contable ampliada tenemos:

$$\text{ACTIVO} = \text{PASIVO} + \text{CAPITAL} + \text{INGRESOS} - \text{GASTOS}$$

E \$5 000

$$\begin{array}{rcl} \text{M } 20\,000 & & \text{P\$25\,000} \\ \$25\,000 & = & \$25\,000 \end{array}$$

En esta primera operación se observa lo siguiente: a) a la empresa han entrado bienes, aumenta el activo, b) todos los bienes fueron aportados por los dueños, luego son los únicos que tienen derecho sobre ellos, c) el pasivo está en cero porque no tiene contraídas deudas con terceras personas y d) la ecuación contable está en equilibrio

Durante el año 20X1 se realizaron las siguientes transacciones

2. La empresa decidió adquirir un mobiliario (m) al contado por valor de \$3 000.

ACTIVO = PASIVO + CAPITAL + INGRESOS - GASTOS

$$\begin{array}{rcl} \text{E } \$3\,000 & & \\ \text{M } 20\,000 & & \\ \text{m } 2\,000 & & \text{P\$25\,000} \\ \$25\,000 & & \$25\,000 \end{array}$$

Obsérvese en esta segunda operación: a) solamente ha ocurrido una modificación entre las partidas del activo (disminuye el efectivo y aumenta el mobiliario en la misma magnitud), el pasivo sigue siendo cero, c) el capital se mantiene invariable y d) el equilibrio de la ecuación contable se mantiene.

3. Se compraron mercancías al crédito por \$4 000.

ACTIVO = PASIVO + CAPITAL + INGRESOS - GASTOS

$$\begin{array}{rcl} \text{E } \$3\,000 & & \\ \text{M } 24\,000 & \text{CxP } \$4\,000 & \\ \text{m } 2\,000 & & \text{P\$25\,000} \\ \$29\,000 & = & \$4\,000 + \$25\,000 \end{array}$$

Esta tercera operación muestra que: a) aumentó el activo por mercancías en \$4 000, b) la empresa contrajo una deuda por \$4 000, por lo que se abre en el pasivo Cuentas por Pagar, d) el capital se mantiene inalterable y d) la ecuación contable sigue equilibrada.

4. La empresa pagó \$1 000 de su deuda

ACTIVO = PASIVO + CAPITAL + INGRESOS - GASTOS

$$\begin{array}{rcl} \text{E } \$2\,000 & & \\ \text{M } 24\,000 & \text{CxP } \$3\,000 & \\ \text{m } 2\,000 & & \text{P\$25\,000} \\ \$28\,000 & = & \$3\,000 + \$25\,000 \end{array}$$

E	\$7 500				
CxC	6 000				
M	14 000	CxP \$3 000			
m	2 000		P\$25 000		
CV					\$10
000					
GV					2
500					
V			\$14 000		

$$500 \quad \$29\,500 = \$3\,000 + \$25\,000 + \$14\,000 - \$12$$

Aquí se puede apreciar: a) una disminución de \$2 500 en el activo (efectivo) por el pago realizado, b) un aumento de los gastos, necesario para mantener la empresa en operación, c) el pasivo, el capital y los ingresos siguen sin variar y d) la ecuación contable continúa equilibrada.

Una vez concluidas las transacciones del período contable (generalmente un año, pero pueden realizarse semestral, trimestral o mensualmente) se procede a la elaboración de los estados financieros a fin de determinar los resultados (rendimiento financiero) alcanzados durante el ejercicio económico y la situación financiera de la empresa en el momento en que concluyó dicho período. Para ello tomaremos la información final que mostró la ecuación contable:

COMPRA-VENTA
ESTADO DE RENDIMIENTO FINANCIERO
Por el año terminado en Diciembre 31 del 20X1

Ingresos o Ventas Netas	\$14 000,00
Menos: Costo de Ventas	<u>10 000,00</u>
Utilidad Bruta en Ventas	\$4 000,00
Menos: Gastos de Operaciones	<u>2 500,00</u>
Utilidad Neta en Operaciones	<u>\$1 500,00</u>

Este estado financiero básico clasifica como un estado dinámico, ya que muestra el resultado alcanzado durante todo un período producto de las transacciones realizadas por la organización con el mundo exterior a ella.

Conociendo el incremento de la riqueza de los dueños procedemos a determinar en que situación se encuentra la entidad al momento de concluir el ejercicio económico.

El patrimonio de los dueños ha recibido un incremento de \$1 500 debido a la utilidad obtenida por la entidad y por lo tanto hay que diferenciarlo del aporte original de los dueños. En este caso se debe habilitar otra cuenta de patrimonio producto de las utilidades retenidas que incrementan el capital líquido de la empresa.

Tomamos nuevamente la ecuación contable $A = P + C + I - G$ y preparamos el informe conocido como Estado de Situación Financiera, conociendo que la utilidad neta de la entidad fue de \$1 500,00 procedemos:

COMPRA VENTA
ESTADO DE SITUACION
Diciembre 31 del 20X1

<u>Activo</u>		<u>Pasivo</u>		
Efectivo	\$6 500,00	Cuentas por Pagar		\$3 000,00
Cuentas por Cobrar	6 000,00	<u>Capital</u>		
Inventarios	14 000,00	Patrimonio	\$25 000,00	
Mobiliario	3 000,00	Utilidades del año	1 500,00	26 500,00
Total del Activo	\$29 500,00	Total Pasivo y Capital		\$29 500,00

Este otro estado financiero clasifica como estado estático, ya que muestra en que situación se encuentra la entidad en el momento de concluido el ejercicio económico, es decir una fecha.

Para las sociedades anónimas existe otro estado financiero conocido como **Estado de Utilidades Retenidas** el cual constituye un enlace entre el Estado de Resultado y el Estado de Situación Financiera, siendo un anexo de este último.

El Estado de Utilidades Retenidas clasifica como estado dinámico ya que muestra entre dos períodos como ha sido su movimiento, veamos su estructura

COMPRA VENTA
ESTADO DE UTILIDADES RETENIDAS
Por el año terminado en Diciembre 31 del 20X1

Utilidades Retenidas en Diciembre 31 de 20XX	-0-	
Mas: Utilidades del año 2000		<u>\$1 500,00</u>
		\$1 500,00
Menos: Impuesto sobre Utilidades	-0-	
Dividendos Declarados	-0-	
Reservas Creadas	-0-	<u>-0-</u>
Utilidades Retenidas en Diciembre 31 de 20X1		<u>\$1 500,00</u>

En este ejemplo, al crearse la empresa en el año 20X1 no había utilidades retenidas anteriores y tampoco se consideraron el impuesto sobre utilidades, el pago de dividendos y la creación de reservas.

CAPITULO II - EL METODO DE LLEVAR CUENTAS

2.1 La Cuenta

Como se pudo apreciar en el ejemplo desarrollado en el capítulo anterior, los diversos elementos que componen el Activo, el Pasivo y el Capital o Patrimonio se van modificando mediante aumentos y disminuciones, producto de las diversas operaciones que ocurren en la entidad. Ahora bien, este procedimiento resulta muy complicado si en un período se realizan muchas operaciones.

Es por ello que necesitamos un instrumento operativo adecuado que nos permita conocer cuanto tenemos en cada bien y diferenciar con claridad unos de otros, de ahí la necesidad de la **Cuenta** en Contabilidad.

La cuenta es un medio contable o instrumento de operación, mediante el cual podemos subdividir el Activo, el Pasivo y el Capital o Patrimonio y agruparlos de acuerdo a ciertas características de afinidad y que nos permite graficar todos los aumentos y disminuciones que ocurren en los diversos elementos de la ecuación, así tenemos que:

- Si queremos conocer el movimiento del efectivo, tanto en caja como en banco, utilizaremos las cuentas correspondientes que muestren este bien: Efectivo en Caja y Efectivo en Banco.
- Si queremos conocer el movimiento que afecta a los derechos que tenemos sobre terceros, denominaremos a la cuenta: Cuentas por Cobrar.
- Lo que debemos a terceros mediante facturas lo incluiremos en la cuenta de pasivo denominada: Cuentas por Pagar.

Los nombres de las cuentas y su contenido económico, deben reflejar la verdadera naturaleza de los hechos económicos que deben registrarse en las mismas. El nombre de cada cuenta de contabilidad y el código que generalmente se le asigna, constituye lo que se conoce como Clasificador, Catálogo o Nomenclador de Cuentas; que también debe incluir el concepto de las cuentas y como operan.

El nomenclador con el código, nombre, contenido y uso de cada cuenta, forma parte del sistema de contabilidad de la organización y debe permitir analizar y decidir sobre la real naturaleza económica de cada hecho en la vida empresarial y sus formas más racionales de registro.

En este sentido el Ministerio de Finanzas y Precios, mediante la Resolución 426 de 2012, estableció los anexos 1 y 2 donde se detallan las cuentas con sus códigos y uso y contenido de las mismas, que son de obligatorio cumplimiento para la actividad empresarial, unidades presupuestadas de tratamiento especial y el sector cooperativo agropecuario y no agropecuario, lo que debe permitir analizar y decidir sobre la real naturaleza económica de cada hecho contable y sus formas más racionales de registro.

2.2 Forma y Contenido de las Cuentas

La forma y contenido de las cuentas varían de una organización a otra, ya que los sistemas contables se conciben y diseñan teniendo en cuenta, entre otros aspectos:

- la naturaleza de la entidad y
- el tipo de operaciones que pueden ocurrir, lo que determina las formas y registros necesarios para anotar las operaciones que se desarrollen.

Antiguamente existían libros empastados y foliados donde se utilizaba una hoja para cada cuenta y en la actualidad en Cuba está generalizado del modelo SNC-5-04, donde se recogen las características mas comunes de ambos métodos.

Para fines de enseñanza se representa la CUENTA por una T, ya que asemeja un libro abierto

1) Nombre de la Cuenta por Pagar		Efectivo en Caja		Cuentas	
2) Debe	3) Haber	\$3 000,00	\$1 000,00	\$2 000,00	\$10 000,00
4) Saldo	4) Saldo	<u>\$2 000,00</u>			<u>\$8 000,00</u>
		Saldo Deudor			Saldo Acreedor

- 1) En la parte superior se coloca el nombre de la cuenta.
- 2) El lado izquierdo de la cuenta se denomina DEBE y lo que se anota en esa parte se denomina débito o cargo.
- 3) El lado derecho de la cuenta es el HABER y lo que se anota en su parte se le denomina crédito o abono.
- 4) El SALDO de una cuenta viene representado por la diferencia numérica entre el DEBE y el HABER.

Si el DEBE de una cuenta es mayor que el HABER se dice que la cuenta tiene SALDO DEUDOR, si el HABER es mayor que el DEBE entonces la cuenta muestra SALDO ACREEDOR.

2.3 Naturaleza de las Cuentas

Las cuentas de la contabilidad tienen un contenido económico que determina la naturaleza de los hechos que deben registrarse en las mismas.

El Activo representa los bienes y derechos de la entidad y las cuentas de este grupo aumentan por el DEBE y disminuyen por el HABER, mostrando un SALDO DEUDOR. Podemos entonces considerar que estas cuentas son de NATURALEZA DEUDORA.

El Pasivo y el Capital constituyen las obligaciones de la entidad con terceras personas y con los dueños. Las cuentas de estos grupos aumentan por el

HABER y disminuyen por el DEBE, mostrando un saldo ACREEDOR. Son por tanto estas cuentas de NATURALEZA ACREEDORA.

También se ha visto que los Ingresos incrementan en Capital y los Gastos lo disminuyen, siendo esto así, las cuentas de Ingreso son de NATURALEZA ACREEDORA y las cuentas de Gastos son de NATURALEZA DEUDORA.

Haciendo un análisis mediante la ecuación contable tenemos:

$$\text{Activo} = \text{Pasivo} + \text{Capital} + \text{Ingresos} - \text{Gastos}$$

despejando la ecuación quedaría:

Cuentas de Naturaleza Deudora
Activo y Gastos

Cuentas de Naturaleza Acreedora
Pasivo, Capital e Ingresos

Se debe señalar que por lo general las cuentas de gastos solamente reciben débitos y las cuentas de Ingresos solamente reciben créditos. Lo contrario solamente ocurre cuando se hace una corrección por una operación mal realizada, por un ajuste o cuando se cierran estas cuentas al final del período para determinar la ganancia o pérdida de la entidad.

ACTIVO		PASIVO		CAPITAL		INGRESOS		GASTOS	
Debe	Haber	Debe	Haber	Debe	Haber	Debe	Haber	Debe	Haber
+	-	-	+	+	-	+	+	-	

2.4 Método de la Partida Doble

Se conoce como partida doble el método general utilizado en la contabilidad para el registro de las operaciones económicas, mediante el cual los dos fenómenos involucrados en una misma transacción se muestran en una relación recíproca.

Este método tiene como base los elementos de la ecuación contable y garantiza que en cada operación se asienten valores cuyos débitos totalicen igual que los créditos, a fin de que los hechos económicos que se registren, aunque modifiquen los elementos de la ecuación, mantengan siempre el equilibrio.

Cualquier hecho económico que realice la organización conlleva a un intercambio de valores en sentido contrario. Toda operación debe ser registrada de forma tal que afecte por lo menos a dos cuentas, una que reciba el débito o cargo y otra que reciba el crédito o abono y que los débitos y los créditos sean por importes iguales. Se debe señalar que hay operaciones que afectan mas de una cuenta que reciben cargos o débitos y más de una cuenta que reciben abonos o créditos. Para representar las operaciones tenemos:

cuenta(s) que se carga(n) cuenta(s) que se abona(n) DEBE HABER

Nombre de la(s) cuenta(s)	Nombre de la(s) cuenta(s)	Importe	Importe
---------------------------	---------------------------	---------	---------

Todo débito necesariamente genera crédito, no hay deudor sin acreedor y viceversa.

2.5 Ejercicio Ilustrativo

- Una empresa comercial inicia sus operaciones y el dueño o propietario aporta en efectivo \$10 000, \$3 000 en mercancías para la venta y \$1 000 en mobiliario.

¿Qué ocurre en esta operación?

- El activo aumenta por el efectivo, las mercancías para la venta y el mobiliario que aporta el dueño.
- El dueño es el único que tienen derecho sobre esos activos, lo que nos indica que aumenta la cuenta de capital.

Para representar esta operación tenemos

cuenta(s) que se carga(n)	cuenta(s) que se abona(n)	DEBE	HABER
Efectivo		\$10 000	
Mercancías		3 000	
Mobiliario		1 000	
	Capital del dueño		\$14 000

- Se adquiere un camión al crédito por \$5 000.

cuenta(s) que se carga(n)	cuenta(s) que se abona(n)	DEBE	HABER
Equipo de Transporte		\$5 000	
	Cuentas por Pagar		\$5 000

- Paga \$3 000 de la deuda por la compra del camión.

cuenta(s) que se carga(n)	cuenta(s) que se abona(n)	DEBE	HABER
Cuentas por Pagar		\$3 000	
	Efectivo		\$3 000

2.3 Clasificación de las Cuentas

La primera clasificación de las cuentas se hará en dos grandes grupos:

- Cuentas Reales o Permanentes
- Cuentas Nominales o Temporales

Cuentas Reales o Permanentes

Este grupo está formado por todos los bienes, derechos y obligaciones contractuales de naturaleza palpable de la entidad y por lo tanto lo integran las cuentas de Activo, Pasivo y Capital. Se les denomina Cuentas Reales porque su saldo representa lo que tiene la entidad en un momento determinado, es decir lo que posee, lo que debe.

A este grupo de cuentas también se le denomina Permanentes ya que su saldo se traspaşa de un período económico a otro. Estas cuentas van a conformar el informe conocido como Estado de Situación Financiera o Balance General.

Cuentas Nominales o Temporales

Este grupo no representa ninguna realidad de derechos u obligaciones de la organización, sino clases de hechos ocurridos en el período económico que afectan su Patrimonio.

A este grupo de cuentas se le denomina Temporales ya que constituyen depósitos transitorios de las distintas clases de transacciones realizadas por la entidad durante el período económico y que al terminar éste, desaparecen al determinarse el resultado final de las operaciones.

Las Cuentas Nominales o Temporales pueden ser deudoras o acreedoras y con ellas se conforma el estado financiero conocido como Estado de Rendimiento Financiero (Resultado).

Cuentas de Valuación

Son cuentas de activos de naturaleza acreedora que actúan como reguladoras, ya que tienen como objetivo mostrar el valor real de determinados bienes y derecho de la entidad, por lo que disminuyen dichos valores. Dentro de las cuentas de valuación se encuentran entre otras: Efectos por Cobrar Descontados y Depreciación de Activos Fijos Tangibles, que disminuyen los valores de las Efectos por Cobrar y Activos Fijos Tangibles respectivamente.

Además de las cuentas reales y nominales existen otras cuentas que por su naturaleza no clasifican dentro de los grupos antes mencionados, sin embargo, por su importancia deben ser tomadas en consideración y mostrarse en el Estado de Situación.

Cuentas de Orden

Son cuentas empleadas para regularizar determinadas situaciones transitorias o mostrar contablemente algunos hechos que de momento no afectan la

situación financiera o el resultado de la entidad, pero que transcurrido un tiempo si pueden afectarlo, por lo tanto es conveniente que aparezcan registradas.

Estas cuentas son tanto de naturaleza deudora como acreedora y se compensan entre sí, no representando activos o pasivos, pero deben aparecer al final de cada uno de estos grupos en el Estado de Situación. Dentro de ellas se encuentran las Mercancías en Consignación.

2.6 Esquema de clasificación de las Cuentas

La clasificación de las cuentas se hace atendiendo a las necesidades de cada organización y generalmente se sigue la práctica contable internacionalmente utilizada. La clasificación que se sigue en Cuba, aunque tiene sus propias características, sigue más o menos la práctica internacional presentándose de la siguiente forma:

ACTIVOS

Activo Circulante

Activo a Largo Plazo

Activo Fijo

 Activo Fijo Tangible

 Activo Fijo Intangible

Activo Diferido

Otros Activos

Cuentas Reguladoras de Activo

PASIVOS

Pasivo Circulante

Pasivo a Largo Plazo

Pasivo Diferido

Otros Pasivos

PATRIMONIO (CAPITAL)

GASTOS DE PRODUCCION

RESULTADO

Cuentas Deudoras

Cuentas Acreedoras

ACTIVOS: Representan los recursos económicos, tangibles e intangibles, que posee o tiene derecho a poseer la empresa y que utiliza en la ejecución de sus operaciones normales.

Activo Circulante: Están formados por los efectivos y los bienes y/o derechos susceptibles de convertirse en efectivo o de consumirse durante el ciclo normal de operaciones de la entidad (un año).

Activo a Largo Plazo: Constituyen los derechos que la entidad posee y que serán recuperables o exigibles en un plazo mayor al ciclo normal de operaciones (más de un año).

Activo Fijo: Son los bienes y derechos adquiridos por la empresa para ser utilizados regularmente durante un período largo de tiempo y que no tienen como destino la venta.

Activo Fijo Tangible: Bienes que poseen presencia física que se puede apreciar y que serán utilizados para llevar a cabo las operaciones de la entidad por varios períodos.

Según la Resolución 471/12 establecida por el Ministerio de Finanzas y Precios dentro de este grupo se encuentran los siguientes activos fijos tangibles con su correspondiente tasa anual de depreciación solamente por el método de línea recta.

I – Edificaciones y otras construcciones	
a) Edificaciones	
de madera o plástico	6%
de panelería	5%
de mampostería y otros materiales	3%
b) Otras construcciones	
Puentes de acero, hierro u hormigón	3%
Puentes de Madera	6%
Muelles, espigones o embarcaderos de madera	6%
De estructura de hormigón reforzado o estacas de acero	3%
Diques secos y flotantes, varaderos	6%
Silos y tanques	6%
c) Otras clasificaciones	3%
II – Muebles, enseres y equipos de oficina:	
a) Muebles y estantes	10%
b) Enseres y equipos de oficina	15%
c) Equipos de computación	25%
III – Equipos no tecnológicos	
a) Aéreo	20%
b) Marítimo	6%
c) Terrestre:	
Equipos de transporte ferroviario	6%
Otros	20%
IV – Maquinaria en general	6%
V – Animales	
a) De trabajo	10%
b) Dedicados a la cría o a la producción de leche o carne (del ganado mayor)	
VI – Plantaciones agrícolas permanentes	15%
VII – Otros activos	15%

Activo Fijo Intangible: Comprende los bienes inmateriales que la entidad posee para ser utilizados en su actividad y que constituyen derechos de orden legal y económico. Este grupo incluye: patentes, marcas comerciales, derechos de autor, para los cuales no existen tasas establecidas.

Activos Diferidos: Representan activos en suspenso por desembolsos anticipados, pero que perderán su condición de tal cuando se carguen a gastos en el futuro inmediato o mediato que corresponda.

Otros Activos: Dentro de este grupo se incluyen aquellas cuentas que por su naturaleza no responden a los lineamientos y características de los grupos anteriores.

Cuentas Reguladoras de Activo: Son cuentas de naturaleza acreedora que se incluyen dentro de los activos ya que tienen como objetivo ajustar el valor real de determinados bienes y derechos de la entidad (depreciación y amortización, agotamiento) disminuyendo al valor objetivo el importe que muestran las cuentas a las cuales se encuentran asociadas.

PASIVOS: Están representados por todas las deudas y obligaciones de diversa índole contraídas por la empresa con terceras personas.

Pasivo Circulante En este grupo se incluyen todas aquellas cuentas que muestran deudas y obligaciones que la entidad debe liquidar durante el ciclo normal de operaciones (hasta un año)

Pasivo a Largo Plazo: Son aquellas deudas y obligaciones de la empresa cuya liquidación se hará en un plazo mayor de un año.

Pasivo Diferido: Incluye el dinero que recibe la entidad a cuenta de ingresos futuros que pueden ocurrir.

Otros Pasivos: Este grupo incluye aquellas cuentas que por sus características no pueden incluirse en los grupos anteriores.

CAPITAL O PATRIMONIO: Representan los recursos aportados por los dueños o propietarios a la empresa y muestra la parte de los activos que le corresponden después de deducir los pasivos (Activo - Pasivo = Capital).

GASTOS DE PRODUCCION: Incluye los gastos incurridos en la elaboración de productos o la prestación de servicios, identificables con los mismos; así como los gastos indirectos asociados a la producción, pero no identificables con un producto o servicio determinado. Este grupo solamente es utilizado por aquellas organizaciones que desarrollan procesos productivos o de servicio.

RESULTADO: Comprende el grupo de cuentas nominales que determinan la ganancia o pérdida de la empresa en un período económico determinado.

Cuentas Deudoras: Muestran el consumo de recursos en el desempeño de las operaciones de la empresa con el fin de engendrar utilidades y comprenden el costo de la producción y de los servicios vendidos, así como los demás gastos incurridos en actividades tales como: administración, almacenamiento, venta y entrega de la producción terminada, actividades comerciales y gastos de operaciones, devoluciones en ventas, desviaciones de gastos, gastos financieros, gastos de años anteriores, gastos por faltantes y pérdidas de medios y otros gastos.

Cuentas Acreedoras: Representan la entrada devengada de recursos a la empresa por los ingresos provenientes de las ventas de mercancías, productos y servicios, así como por otros conceptos, en las gestiones tendientes a producir ganancias.

Al ponerse en marcha un Sistema de Contabilidad, éste debe contener el Nomenclador de Cuentas, el cual debe señalar la pauta de como se va a desenvolver la contabilidad y como resolver las dudas y aclarar las situaciones que puedan presentarse en la empresa.

2.7 Nomenclador de Cuentas

El Ministerio de Finanzas y Precios estableció mediante la Resolución 360 de 2013 estableció el Nomenclador de Cuentas para la Actividad Empresarial, Unidades Presupuestadas de Tratamiento Especial y el Sector Cooperativo Agropecuario y no Agropecuario.

10. ACTIVOS

10.1 ACTIVOS CIRCULANTES

101 a 108 Efectivo en Caja

109 a 119 Efectivo en Banco y en Otras Instituciones

120 a 129 Inversiones a Corto Plazo o Temporales

130 a 133 Efectos por Cobrar a Corto Plazo

0010 Dentro del Órgano u Organismo

0020 Fuera del Órgano u Organismo

0030 En el Extranjero

0040 Dentro del Grupo Empresarial

0050 Sector Cooperativo

0060 Personas Naturales

134 Cuenta en Participación

135 a 139 Cuentas por Cobrar a Corto Plazo

0010 Dentro del Órgano u Organismo

0020 Fuera del Órgano u Organismo

0030 En el Extranjero

0040 Dentro del Grupo Empresarial

0050 Sector Cooperativo

0060 Personas Naturales

140 Pagos por Cuenta de Terceros

141 Participación de Reaseguradores por Siniestros Pendientes

142 Préstamos y Otras Operaciones Crediticias a Cobrar a Corto Plazo

143 Suscriptores de Bonos

- 146 a 149 Pagos Anticipados a Suministradores
 - 0010 Dentro del Órgano u Organismo
 - 0020 Fuera del Órgano u Organismo
 - 0030 En el Extranjero
 - 0040 Dentro del Grupo Empresarial
 - 0050 Sector Cooperativo
 - 0060 Personas Naturales
- 150 a 153 Pagos Anticipados del Proceso Inversionista
 - 0010 Dentro del Órgano u Organismo
 - 0020 Fuera del Órgano u Organismo
 - 0030 En el Extranjero
 - 0040 Dentro del Grupo Empresarial
 - 0050 Sector Cooperativo
 - 0060 Personas Naturales
- 154 Adeudos con Cobros Diferidos (Uso Exclusivo de Empresas de Seguro)
- 155 Inmuebles para Comercializar
- 156 Derecho de Superficie para Comercializar
- 157 Terrenos para Comercializar
- 161 a 163 Anticipos a Justificar
- 164 a 166 Adeudos del Presupuesto del Estado
 - 0001 Impuesto sobre Ventas
 - 0002 Impuesto sobre los Servicios Públicos
 - 0003 Aranceles de Aduana
 - 0004 Impuesto sobre Utilidades
 - 0005 Impuesto sobre Ingresos Personales
 - 0006 Impuesto sobre los Recursos
 - 0007 Otros Impuestos
 - 0008 Contribuciones
 - 0009 Tasas
 - 0010 Ingresos No tributarios
 - 0011 Rentas de la Propiedad
 - 0012 Transferencias Corrientes
 - 0013 Ingresos de Operaciones
 - 0014 Recursos Propios de Capital
 - 0015 Transferencias de Capital
 - 0016 Otros Recursos Financieros
 - 0020 Invalidez Parcial
 - 0030 Licencias de Maternidad
 - 0040 Reintegro Aporte de Microbrigada
 - 0090 Otros
- 167 a 170 Adeudos del Órgano u Organismo
- 171 Adeudos con el Fondo Presupuestario (Uso Exclusivo de Entidades Autorizadas)
- 172 Reparaciones Generales en Proceso
- 173 a 180 Ingresos Acumulados por Cobrar
- 181 Dividendos y Participaciones por Cobrar
- 182 Ingresos Acumulados por Cobrar – Reaseguros Aceptados
- 183 Materias Primas y Materiales
- 184 Combustibles y Lubricantes

185	Partes y Piezas de Repuesto
186	Envases y Embalajes
187	Útiles, Herramientas y Otros
188	Producción Terminada
189	Mercancías para la Venta
190	Medicamentos
191	Base Material de Estudio
192	Vestuario y Lencería
193	Alimentos
194	Inventarios de Mercancías de Importación
195	Inventarios de Mercancías de Exportación
196	Producción Auxiliar Terminada
205 - 207	Otros Inventarios
208	Inventarios Ociosos
209	Inventarios de Lento Movimiento
211	Créditos Documentarios

10.2 ACTIVO A LARGO PLAZO

215 a 217	Efectos por Cobrar a Largo Plazo
0010	Dentro del Órgano u Organismo
0020	Fuera del Órgano u Organismo
0030	En el Extranjero
0040	Dentro del Grupo Empresarial
0050	Sector Cooperativo
0060	Personas Naturales
218 a 220	Cuentas por Cobrar a Largo Plazo
0010	Dentro del Órgano u Organismo
0020	Fuera del Órgano u Organismo
0030	En el Extranjero
0040	Dentro del Grupo Empresarial
0050	Sector Cooperativo
0060	Personas Naturales
221 a 224	Préstamos Concedidos a Cobrar a Largo Plazo
0010	Dentro del Órgano u Organismo
0020	Fuera del Órgano u Organismo
0030	En el Extranjero
0040	Dentro del Grupo Empresarial
225 a 234	Inversiones a Largo Plazo o Permanentes
235	Inmuebles para Comercializar a Largo Plazo
236	Derecho de Superficie para Comercializar a Largo Plazo
237	Terrenos para Comercializar a Largo Plazo

10.3 ACTIVOS FIJOS

240 a 251	Activos Fijos Tangibles
252	Fondos Bibliotecarios
254	Monumentos y Obras de Arte
255 a 264	Activos Fijos Intangibles
265 a 279	Inversiones en Proceso
0001	Saldo Inicio de Año

- 0010 Construcción y Montaje
- 0020 Equipos
- 0030 Otros Gastos
- 0040 Plan de Preparación de Inversiones
- 0050 Fomentos Agrícolas
- 0060 Fomentos y Desarrollo Mineros
- 0070 Fomentos y Desarrollo Forestales
- 0080 Fondo para el Medio Ambiente
- 0090 Fondo Nacional de Ciencia e Innovación Tecnológica
- 0100 Otros no Especificados
- 0200 Fondo de Fomento Desarrollo Ganadero
- 0999 Traspaso a Activos Fijos Tangibles
- 280 a 289 Equipos por Instalar y Materiales para el Proceso Inversionista
- 290 Compra de Activos Fijos Tangibles
 - 0100 Compras del Período
 - 0999 Traspaso a Activos Fijos Tangibles
- 291 Compra de Activos Fijos Intangibles
 - 0010 Compras del Período
 - 0999 Traspaso a Activos Fijos Intangibles

10.4 ACTIVOS DIFERIDOS

300 a 309 Gastos Diferidos a Corto Plazo

310 a 319 Gastos Diferidos a Largo Plazo

10.5 OTROS ACTIVOS

- 330 a 331 Pérdidas en Investigación
 - 0010 Pérdidas por Deterioro
 - 0020 Pérdidas Cosecha
 - 0030 Pérdidas Cuentas por Cobrar
 - 0040 Pérdidas por Siniestros
 - 0050 Otros
- 332 a 333 Faltantes de Bienes en Investigación
 - 0010 Medios Monetarios
 - 0020 Medios Materiales
 - 0030 Activos Fijos
 - 0040 Equipos por Instalar y Materiales de Construcción
 - 0050 Otros
- 334 a 342 Cuentas por Cobrar Diversas - Operaciones Corrientes
 - 0010 Ventas a Entidades
 - 0020 Deudas a Trabajadores
 - 0030 Reclamaciones
 - 0040 Responsabilidad Material
 - 0050 Sector Cooperativo
 - 0060 Personas Naturales
 - 0099 Otros
- 343 a 345 Cuentas por Cobrar Diversas del Proceso Inversionista
 - 0010 Dentro del Órgano u Organismo
 - 0020 Fuera del Órgano u Organismo
 - 0030 En el Extranjero
 - 0040 Dentro del Grupo Empresarial

- 0050 Sector Cooperativo
- 0060 Personas Naturales
- 346 Efectos por Cobrar en Litigio
 - 0010 Dentro del Órgano u Organismo
 - 0020 Fuera del Órgano u Organismo
 - 0030 En el Extranjero
 - 0040 Dentro del Grupo Empresarial
 - 0050 Sector Cooperativo
 - 0060 Personas Naturales
- 347 Cuentas por Cobrar en Litigio
 - 0010 Dentro del Órgano u Organismo
 - 0020 Fuera del Órgano u Organismo
 - 0030 En el Extranjero
 - 0040 Dentro del Grupo Empresarial
 - 0050 Sector Cooperativo
 - 0060 Personas Naturales
- 348 Efectos por Cobrar Protestados
 - 0010 Dentro del Órgano u Organismo
 - 0020 Fuera del Órgano u Organismo
 - 0030 En el Extranjero
 - 0040 Dentro del Grupo Empresarial
 - 0050 Sector Cooperativo
 - 0060 Personas Naturales
- 349 Cuentas por Cobrar en Proceso Judicial
 - 0010 Dentro del Órgano u Organismo
 - 0020 Fuera del Órgano u Organismo
 - 0030 En el Extranjero
 - 0040 Dentro del Grupo Empresarial
 - 0050 Sector Cooperativo
 - 0060 Personas Naturales
- 350 a 353 Operaciones entre Dependencias - Activo
- 354 a 355 Depósitos y Fianzas
- 356 a 358 Pagos a Cuenta de las Utilidades
- 359 a 360 Pagos a Cuenta de Dividendos
- 364 Fondo de Amortización de Bonos – Efectivo y Valores
- 10.6 CUENTAS REGULADORAS DE ACTIVOS
- 365 a 368 Efectos por Cobrar Descontados
- 369 Provisión para Cuentas Incobrables
- 370 a 372 Descuento Comercial e Impuesto
- 373 Desgaste de Útiles y Herramientas
- 374 Otras Provisiones Reguladoras de Activos
- 375 a 389 Depreciación de Activos Fijos Tangibles
- 390 a 399 Amortización de Activos Fijos Intangibles

20. PASIVOS

20.1 PASIVOS CIRCULANTES

- 400 Sobregiro Bancario
- 401 a 404 Efectos por Pagar a Corto Plazo
 - 0010 Dentro del Órgano u Organismo

- 0020 Fuera del Órgano u Organismo
- 0030 En el Extranjero
- 0040 Dentro del Grupo Empresarial
- 0050 Sector Cooperativo
- 0060 Personas Naturales
- 405 a 415 Cuentas por Pagar a Corto Plazo
 - 0010 Dentro del Órgano u Organismo
 - 0020 Fuera del Órgano u Organismo
 - 0030 En el Extranjero
 - 0040 Dentro del Grupo Empresarial
 - 0050 Sector Cooperativo
 - 0060 Personas Naturales
- 416 Cobros por Cuenta de Terceros
- 417 Dividendos y Participaciones por Pagar
- 418 a 420 Cuentas en Participación
- 421 a 424 Cuentas por Pagar - Activos Fijos Tangibles
 - 0010 Dentro del Órgano u Organismo
 - 0020 Fuera del Órgano u Organismo
 - 0030 En el Extranjero
 - 0040 Dentro del Grupo Empresarial
 - 0050 Sector Cooperativo
 - 0060 Personas Naturales
- 425 a 429 Cuentas por Pagar del Proceso Inversionista
 - 0010 Dentro del Órgano u Organismo
 - 0020 Fuera del Órgano u Organismo
 - 0030 En el Extranjero
 - 0040 Dentro del Grupo Empresarial
 - 0050 Sector Cooperativo
 - 0060 Personas Naturales
- 430 a 434 Cobros Anticipados
- 435 a 439 Depósitos Recibidos
- 440 a 449 Obligaciones con el Presupuesto del Estado
 - 0001 Impuesto sobre Ventas
 - 0002 Impuesto sobre los Servicios Públicos
 - 0003 Aranceles de Aduana
 - 0004 Impuesto sobre Utilidades
 - 0005 Impuesto sobre Ingresos Personales
 - 0006 Impuesto sobre los Recursos
 - 0007 Otros Impuestos
 - 0008 Contribuciones
 - 0009 Tasas
 - 0010 Ingresos No tributarios
 - 0011 Rentas de la Propiedad
 - 0012 Transferencias Corrientes
 - 0013 Ingresos de Operaciones
 - 0014 Recursos Propios de Capital
 - 0015 Transferencias de Capital
 - 0016 Otros Recursos Financieros
- 450 a 453 Obligaciones con el Órgano u Organismo
- 454 Obligaciones con el Fondo Presupuestario (Uso Exclusivo de

Entidades Autorizadas)

- 455 a 459 Nóminas por Pagar
- 460 a 469 Retenciones por Pagar
- 470 a 479 Préstamos Recibidos y Otras Operaciones Crediticias por Pagar
- 480 a 489 Gastos Acumulados por Pagar
- 491 Provisión para Reparaciones Generales
- 492 Provisión para Vacaciones
- 493 Provisión para Inversiones
- 494 a 499 Otras Provisiones Operacionales
- 500 Provisión para Pagos de los Subsidios de Seguridad Social a Corto Plazo
- 501 Fondo de Compensación para Desbalances Financieros (uso exclusivo de la OSDE)

20.2 PASIVOS A LARGO PLAZO

- 510 a 514 Efectos por Pagar a Largo Plazo
 - 0010 Dentro del Órgano u Organismo
 - 0020 Fuera del Órgano u Organismo
 - 0030 En el Extranjero
 - 0040 Dentro del Grupo Empresarial
 - 0050 Sector Cooperativo
 - 0060 Personas Naturales
 - 515 a 519 Cuentas por Pagar a Largo Plazo
 - 0010 Dentro del Órgano u Organismo
 - 0020 Fuera del Órgano u Organismo
 - 0030 En el Extranjero
 - 0040 Dentro del Grupo Empresarial
 - 0050 Sector Cooperativo
 - 0060 Personas Naturales
 - 520 a 524 Préstamos Recibidos por Pagar a Largo Plazo
 - 0010 Dentro del Órgano u Organismo
 - 0020 Fuera del Órgano u Organismo
 - 0030 En el Extranjero
 - 0040 Dentro del Grupo Empresarial
 - 0050 Sector Cooperativo
 - 0060 Personas Naturales
 - 525 a 532 Obligaciones a Largo Plazo
 - 0010 Dentro del Órgano u Organismo
 - 0020 Fuera del Órgano u Organismo
 - 0030 En el Extranjero
 - 0040 Dentro del Grupo Empresarial
 - 0050 Sector Cooperativo
 - 0060 Personas Naturales
 - 533 a 539 Otras Provisiones a Largo Plazo
 - 540 Bonos por Pagar
 - 541 Bonos Suscritos
 - 542 Bonos Redimidos
 - 543 Bonos Emitidos en Cartera
- 20.3 PASIVOS DIFERIDOS
- 545 a 548 Ingresos Diferidos

549 Ingresos Diferidos por Donaciones Recibidas

20.4 OTROS PASIVOS

555 a 564 Sobrantes en Investigación

565 a 569 Cuentas por Pagar Diversas

0010 Dentro del Órgano u Organismo

0020 Fuera del Órgano u Organismo

0030 En el Extranjero

0040 Dentro del Grupo Empresarial

0050 Sector Cooperativo

0060 Personas Naturales

570 a 574 Ingresos de Períodos Futuros

575 a 590 Operaciones entre Dependencias-Pasivo

30. PATRIMONIO NETO (sector público)

600 a 612 Inversión Estatal

613 a 615 Revalorización de Activos Fijos Tangibles

617 a 619 Recursos Recibidos

620 Donaciones Recibidas-Nacionales

0010 Activos Fijos Tangibles

0020 Activos Fijos Intangibles

621 Donaciones Recibidas-Exterior

0010 Activos Fijos Tangibles

0020 Activos Fijos Intangibles

626 Donaciones Entregadas-Nacionales

0010 Activos Fijos Tangibles

0020 Activos Fijos Intangibles

0030 Medios Monetarios

0040 Insumos

0050 Otros

627 Donaciones Entregadas-Exterior

0010 Activos Fijos Tangibles

0020 Activos Fijos Intangibles

0030 Medios Monetarios

0040 Insumos

0050 Otros

630 a 634 Utilidades Retenidas

635 a 639 Subvención por Pérdida

640 a 644 Pérdida

645 Reservas para Contingencias

646 a 654 Otras Reservas Patrimoniales

697 Revaluación de Inventarios

698 Ganancia o Pérdida no Realizada

699 Transitoria del Sistema Automatizado

30. CAPITAL CONTABLE (sector privado)

600 Patrimonio

601 a 603 Capital Social Autorizado

604 a 606 Acciones por Emitir

607 a 609 Acciones Suscritas

610 Subscriptores de Acciones

611 a 612 Acciones en Tesorería
 613 a 615 Revalorización de Activos Fijos Tangibles
 616 a 619 Otras Operaciones de Capital
 620 Donaciones Recibidas-Nacionales
 621 Donaciones Recibidas-Exterior
 626 Donaciones Entregadas-Nacionales
 627 Donaciones Entregadas - Exterior
 630 a 634 Utilidades Retenidas
 635 a 639 Subvención por Pérdida
 640 a 644 Pérdida
 645 Reservas para Contingencias
 646 a 654 Otras Reservas Patrimoniales
 697 Revaluación de Inventarios
 698 Ganancia o Pérdida no Realizada
 699 Transitoria del Sistema Automatizado

40. GASTOS DE PRODUCCION

700 a 730 Producción en Proceso
 731 a 739 Gastos Asociados a la Producción

50. CUENTAS NOMINALES

50.1 CUENTAS NOMINALES DEUDORAS (Excepto empresas de seguro)

800 a 804 Devoluciones y Rebajas en Ventas
 805 a 809 Impuesto por las Ventas
 810 a 817 Costo de Ventas
 818 Costo por Exportación de Servicios
 819 a 821 Gastos de Distribución y Ventas
 822 a 824 Gastos Generales y de Administración
 825 Gastos de Proyectos
 826 a 833 Gastos de Operación
 834 Gastos de Administración de la OSDE
 835 a 839 Gastos Financieros
 840 Financiamiento Entregado a la OSDE
 841 a 842 Gastos por Estadía – Importadores
 843 a 844 Gastos por Estadía – Otras Entidades
 845 a 848 Gastos por Pérdidas
 849 Pérdidas por Desastres
 850 a 854 Gastos por Faltantes de Bienes
 855 a 864 Otros Impuestos, Tasas y Contribuciones
 865 a 866 Otros Gastos
 867 Gastos de Eventos
 873 Gastos de Recuperación de Desastres

50.2 CUENTAS NOMINALES ACREEDORAS (Excepto empresas de seguro)

900 a 913 Ventas
 914 Ingresos por Exportación de Bienes
 915 Ingresos por Exportación de Servicios
 916 a 919 Subvenciones
 920 a 925 Ingresos Financieros

926 a 927 Ingresos por Estadía (navieras y operadores)
 928 a 929 Ingresos por Recobro de Estadía (importadores y otras entidades)
 930 a 939 Ingresos por Sobrantes de Bienes
 950 a 952 Otros Ingresos
 953 Ingresos por Donaciones Recibidas

50.3 CUENTAS NOMINALES DEUDORAS (Empresas de Seguro)

800 Devoluciones de Primas
 801 Bonificaciones
 802 Gastos por Cesión de Primas
 803 a 804 Gastos por Comisiones de Agentes y Corredores
 810 a 811 Gastos por Indemnizaciones
 812 Gastos de Reaseguros Aceptados
 813 a 817 Otros Gastos de la Actividad del Seguro
 818 Costo por Exportación de Servicios
 819 a 820 Gastos por Creación de la Provisión Técnica de Riesgos en Curso
 821 a 825 Gastos por Creación de Otras Provisiones Técnicas del Seguro
 826 a 829 Gastos de Operación
 830 a 833 Gastos Generales y de Administración
 834 Gastos de Administración de la OSDE
 835 a 839 Gastos Financieros
 840 Financiamiento Entregado a la OSDE
 843 a 844 Gastos por Estadía – Otras Entidades
 845 a 848 Gastos por Pérdidas
 849 Pérdidas por Desastres
 850 a 854 Gastos por Faltantes de Bienes
 855 a 864 Otros Impuestos, Tasas y Contribuciones
 865 a 866 Otros Gastos
 867 Gastos de Eventos
 873 Gastos de Recuperación de Desastres

50.4 CUENTAS NOMINALES ACREEDORAS (Empresas de Seguro)

900 a 905 Ingresos de la Actividad de Seguro y Reaseguros
 906 a 909 Otros Ingresos de la Actividad de Seguro y Reaseguros
 910 a 911 Recobro a Terceros
 912 a 913 Ingresos por Liberación de la Provisión de Riesgos en Curso
 914 Ingresos por Exportación de Bienes
 915 Ingresos por Exportación de Servicios
 916 a 921 Ingresos por liberación de Otras Provisiones Técnicas del Seguro
 922 a 925 Ingresos Financieros
 928 a 929 Ingresos por Recobro de Estadía (importadores y otras entidades)
 930 a 939 Ingresos por Sobrantes de Bienes
 950 a 952 Otros Ingresos
 953 Ingresos por Donaciones Recibidas

60. CUENTA DE CIERRE

999 Resultado

Por ser demasiado extenso para incluirlo en este material remitimos al lector a la Resolución 360 de 2013 del Ministerio de Finanzas y Precios para conocer el uso y contenido de las cuentas.

CAPÍTULO III - EL REGISTRO DE LA CONTABILIDAD

3.1 Introducción

La contabilidad debe constituir una forma de registro cabal y completo de toda la actividad económica que desarrolla la entidad, proporcionando la información necesaria que requiere la propia organización, así como la que requiere el Estado para las agregaciones ramales y nacionales y para los intereses de carácter fiscal.

3.2 Libros Obligatorios de Contabilidad

El Código de Comercio de Cuba, establecido durante la época de la colonización española y todavía vigente en la actualidad en muchos aspectos, exige que el comerciante deba llevar los siguientes libros:

ARTICULO 33 - Los comerciantes llevarán necesariamente:

1. Un libro de Inventarios y Balances
2. Un libro Diario
3. Un libro Mayor
4. Un copiator o copiadore de Cartas y Telegramas
5. Los demás libros que ordenen las leyes especiales

Las sociedades y compañías llevarán también un libro o libros de actas, en los que constarán todos los acuerdos que se refieran a la marcha y operaciones sociales, tomadas por las Juntas Generales y Consejos de Administración.

ARTICULO 34 - Podrán llevar además los libros que estimen convenientes, según el sistema de contabilidad que adopten. Estos libros no estarán sujetos a lo dispuesto en el artículo 36; pero podrán legalizarse los que se consideren oportunos.

ARTICULO 36 - Presentarán los comerciantes los libros a que refiere el artículo 33, encuadernados forrados y foliados al Juez Municipal del distrito (esta facultad ha sido extendida a los notarios públicos) en donde tuviere su establecimiento mercantil, para que ponga en el primer folio de cada uno nota firmada de los que tuviere el libro.

Se estampará además en todas las hojas de cada libro el sello del Juzgado Municipal que lo autorice.

Libro de Inventarios y Balances

El Código de Comercio regula el Libro de Inventarios y Balances como sigue:

ARTICULO 37 - El libro de Inventarios y Balances empezará por el inventario que deberá formar el comerciante al tiempo de dar principio a sus operaciones y contendrá:

1. La relación exacta del dinero, valores, créditos, efectos al cobro, bienes muebles e inmuebles, mercaderías y efectos de todas clases, apreciados en su valor real y que constituyen su activo.
2. La relación exacta de las deudas de toda clase de obligaciones pendientes, si las tuviere, y que forman su pasivo.
3. Fijará, en su caso, la diferencia exacta entre el activo y el pasivo, que será el capital con que principie sus operaciones.

El comerciante formará además anualmente y extenderá en el mismo libro, el balance general de sus negocios, con los pormenores expresados en este artículo y de acuerdo con los asientos del Diario, sin reserva ni omisión alguna, bajo su firma y su responsabilidad.

Podemos apreciar que el Código de Comercio da al término **inventario** una interpretación más amplia y general, abarcando la relación de todos los bienes, derechos y obligaciones que tiene el comerciante.

Generalmente el término **inventario** técnicamente se aplica a la relación de las materias primas y materiales, productos terminados y mercancías y algunas veces a los bienes muebles.

Libro Diario

Sobre el Libro Diario dice el Código de Comercio:

ARTICULO 38 - En el libro Diario se asentará por primera partida el resultado del inventario que trata el artículo anterior, dividido en una o varias cuentas consecutivas, según el sistema de contabilidad que se adopte.

Seguirán después día por día todas las operaciones, expresando cada asiento el cargo y descargo de las respectivas cuentas. Cuando las operaciones sean numerosas, cualquiera que sea su importancia, o cuando hayan tenido lugar fuera del domicilio, podrán anotarse en un solo asiento las que se refieran a cada cuenta y que se hayan verificado en cada día, pero guardando en la expresión de ellas, cuando se detallen, el orden mismo en que se hayan verificado.

Se anotarán asimismo, en la fecha en que las retire de caja, las cantidades que el comerciante destine a sus gastos domésticos y se llevarán a una cuenta especial que al intento se abrirá en el libro Mayor.

Como se puede apreciar el Código de Comercio de Cuba exige que la contabilidad se lleve por el método de la partida doble, pues no otra cosa significa el cargo y descargo, es decir débitos y créditos.

En el libro Diario se registran por primera vez las operaciones de la entidad y en él quedarán registradas todas las transacciones que se dan lugar y en orden cronológico. El registro se hará indicando el nombre de las cuentas que han de cargarse y descargarse, así como los importes de los débitos y los créditos.

El libro Diario establecido es el Diario Multicolumnar, pero la forma más común que se utiliza hoy en Cuba para el registro son los comprobantes de operaciones. Estos documentos tienen la característica de ser hojas sueltas en las que solamente se puede consignar una transacción

Los comprobantes se han generalizado últimamente debido a lo práctico que resulta trabajar con ellos, además de permitir ordenar la información primaria para el tratamiento automatizado de la contabilidad. Existe un modelo de Comprobante de Operaciones (SNC-6-01) establecido en el país que es el que se utilizará para asentar las transacciones, siendo su estructura la siguiente:

[illegible]

- (1) Nombre de la empresa.
- (2) Código de la Cuenta.
- (3) Código de la Sub-cuenta
- (4) y (5) Dos celdas en blanco para consignar otros análisis de las cuentas si los hubiera.
- (6) Espacio para colocar el folio del Libro Mayor donde quedará registrado el comprobante.
- (7) Nombre de la cuenta.
- (8) Para utilizar cuando una cuenta, tanto deudora como acreedora requiera de mayores detalles.
- (9) Importe del débito.

Las operaciones una que han sido asentadas en el Diario deben pasarse al Libro Mayor, el cual, según el Código de Comercio

El martes 2 de Diciembre del 2XXX el Ministerio de Comercio Interior abre una empresa mayorista de Compra-Venta de productos alimenticios, asignándole los siguientes medios: efectivo en caja \$10 000,00 mercancías para la venta \$15 000.00 y además le traspasa un local valorado en \$4 000,00, muebles y estantes por \$3 000,00 y Enseres y equipos de oficina por \$2 000,00.

Entidad: Empresa Compra-Venta						Comprobante de Operaciones					
Código				ref	Concepto	Parcial		Debe		Haber	
Cta.	Sub Cta										
101				1	Efectivo en Caja			\$10 000	00		
189				4	Mercancías para la Venta			15 000	00		
240				6	Edificaciones			4 000	00		
241				7	Muebles y Estantes			3 000	00		
242				8	Enseres y Equipos de Oficina			2 000	00		
600				10	Inversión Estatal					\$34 000	00

Registrando la apertura de la Empresa de Compra-Venta

Hecho AC	Revisado CG	Aprobado DE	Anotado en			Fecha			Comp.	Hoja
						D	M	A		
						2	12	XX	1	1/1

Esta operación debe pasarse al Libro Mayor. Sin embargo se utilizarán cuentas T como hojas del Mayor y se pasa el primer comprobante de operaciones-

101 Efectivo en Caja	189 Mercancías para la Venta
1) \$10 000,00	1) \$15 000,00
240 Edificaciones	241 Muebles y Estantes
1) \$14 000,00	1) \$ 3 000.00
242 Enseres y Equipos de Oficina	600 Inversión Estatal
1) \$2 000,00	1)\$34 000,00

Sobre el Libro Mayor dice el Código de Comercio:

Artículo 39 - La cuentas con cada objeto o persona en particular, se abrirán además por debe y haber en el Libro Mayor y a cada una de estas cuentas se trasladará por orden riguroso de fecha, los asientos del Diario referentes a ellas.

Aquí también se puede apreciar como el código de Comercio exige la partida doble en la contabilidad, ya que utiliza la metodología contable.

El Libro Mayor que debe llevar la entidad agrupa todas las cuentas del Activo, Pasivo, Patrimonio (Capital), así como las Cuentas Nominales (Ingresos y Gastos que van a determinar el Resultado) y que van a ser utilizadas por la organización, debiendo ordenarse siguiendo el número consecutivo que han recibido las cuentas en el nomenclador.

El Libro Mayor presenta una distribución tabular diferente a la del Libro Diario, ya que las columnas del DEBE y el HABER se convierten en dos secciones que representan un libro abierto y que a los efectos del estudio de la Contabilidad se representan por una T.

Código y Nombre de la Cuenta	
DEBE	HABER

La estructura del Libro Mayor ha sido modificada últimamente y en lugar de libros empastados se utilizan libros de hojas movibles donde se pueden ir agregando hojas de acuerdo a la cantidad de transacciones. Igualmente, la utilización de sistemas automatizados a provocado que todas la operaciones contables se realicen en la computadora y solamente se impriman los comprobantes de las transacciones y los estados financieros.

Existe un modelo oficial establecido (SNC-5-04) que será el utilizado en esta ilustración, donde se anotan por el orden en que se registran las transacciones en los comprobantes de operaciones.

Existe un modelo oficial establecido (SNC-5-04) que será el utilizado en esta ilustración, donde se anotan por el orden en que se registran las transacciones en los comprobantes de operaciones

MAYOR									
				Código	Cuenta Control				
(1)				(2)	(3)				
(4)		ref.	Detalle	Debe	Haber	Saldo			
D	M								
(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)	(11)			
Autorizado (12)					Fecha		Nº (14)		
					D	M			A
					(	13			)

- (1) Nombre de la Empresa.
- (2) Código de la Cuenta.
- (3) Nombre de la Cuenta.
- (4) Año.
- (5) Día.
- (6) Mes.
- (7) Número del comprobante de operaciones que se registra
- (8) Nombre de las cuentas de contabilidad que se relacionan con el comprobante.
- (9) Importe de cantidades parciales asociadas a los débitos y créditos.
- (10) Importe de los débitos.
- (11) Importe de los créditos.
- (12) Firma de la persona que autoriza la utilización de las hojas del Mayor.
- (13) Día, mes y año en que se autoriza la apertura del Mayor.

El día 4 abre una cuenta corriente en el banco retirando de la caja \$9 000,00.

101 Efectivo en Caja		109 Efectivo en Banco	
1) 2) \$9		2) \$ 9	
\$10.000,00	000,00	000,00	

El propio día 4 se compran materiales de oficina por valor de \$300,00 y se pagan mediante cheque, cargándose a la cuenta de Gastos de Operaciones.

[illegible]

Contabilizando la compra de materiales de oficina									
Hecho	Revisado	Aprobado	Anotado en			Fecha			Hoja
AC	CG	DE				D	M	A	
						5	12	X	1/1
								X	

826 Gastos de Operación

1)
\$300,00

109 Efectivo en Banco

2) \$ 9
000,00

3)
\$300,00

El 5 de Diciembre adquiere muebles y estantes por \$2 000, entregando \$1 000 y quedando a deber el resto.

Entidad: Empresa Compra-Venta						Comprobante de Operaciones					
Código				Ref	Concepto	Parcial		Debe		Haber	
Cta.	Sub Cta.										
241				4	Muebles y Estantes			\$2 000	00		
109				1	Efectivo en Banco					\$1 000	00
431				7	Cuentas por Pagar compra de Activos Fijos					1 000	00
	0020				Fuera del órgano u Organismo	\$1 000	00				

Contabilizando la compra de muebles para la entidad.

Hecho	Revisado	Aprobado	Anotado en			Fecha			Hoja
AC	CG	DE				D	M	A	
						5	12	X	1/1
								X	

109 Efectivo en Banco

241 Muebles y Estantes

431 Cuentas por Pagar

				Compra de AFT	
2) \$9 000.00	3) \$1 000,00	1) \$4 000,00	3) \$1 000,00		
		3) 2 000.00			

El día 5 también vende mercancías a crédito con las condiciones 2/10/n/30 por un importe de \$5 000.00 y cuyo costo fue de \$4 000,00

Entidad: Empresa Compra-Venta						Comprobante de Operaciones						
Código				Ref	Concepto							
Cta.	Sub Cta.							Parcial		Debe		Haber
135				3	Cuentas por Cobrar a Corto Plazo			\$5 000	00			
810				13	Costo de Ventas			4 000	00			
189				4	Mercancías para la Venta					\$4 000	00	
900				16	Ventas					5 000	00	
Contabilizando la venta a crédito con las condiciones 2/10/n/30.												
Hecho AC	Revisado o CG		Aprobado o DE		Anotado en			Fecha			Comp. 4	Hoja 1/1
								D	M	A		
								5	12	X X		

135 Cuentas por Cobrar a Corto Plazo

4) \$5 000,00

189 Mercancías para la Venta

1) \$15 000.00 4) \$4 000,00

810 Costo de Ventas

4) \$4 000,00

900 Ventas

4) \$5 000,00

El día 8 compra a crédito, con las condiciones 2/10/n/30, mercancías para la venta por un importe de \$4 000,00.

Entidad: Empresa Compra-Venta						Comprobante de Operaciones						
Código				Ref.	Concepto							
Cta.	Sub Cta.							Parcial		Debe		Haber
189				4	Mercancías para la Venta			\$4 000	00			
405				8	Cuentas por Pagar a Corto Plazo							
										\$4 000	00	
	0020				Fuera del Órgano u							
					Organismo	\$4 000	00					
Contabilizando la compra a crédito de mercancías para la venta.												
Hecho	Revisado		Aprobado		Anotado en			Fecha			Comp.	Hoja
AC	CG		DE				D	M	A	5	1/1	
							6	12	X X			

189 Mercancías para la Venta	
1) \$15 000,00	4) \$4 000,00
5) 4 000,00	

405 Cuentas por Pagar a Corto Plazo	
	5) \$4 000,00

En Cuba actualmente no se está realizando el descuento por pronto pago, aunque existe la cuenta 810 devoluciones y rebajas en ventas donde se puede registrar el descuento por las ventas efectuadas

El día 10 paga mediante cheque el resto de la deuda que tenía con la Mueblería Moderna.

Entidad: Empresa Compra-Venta						Comprobante de Operaciones							
Código				Ref	Concepto								
Cta.	Sub Cta.												
							Parcial		Debe		Haber		
421				9	Cuentas por Pagar compra de Activos Fijos Tangibles				\$1 000	00			
	0020				Fuera del Órgano u Organismo	\$1 000	00						
110				2	Efectivo en Banco						\$1 000		
											00		
Registrando el pago de la deuda con la Mueblería Moderna.													
Hecho AC	Revisado CG			Aprobado DE		Anotado en			Fecha			Comp. 6	Hoja 1/1
									D	M	A		
									10	12	XX		

110 Efectivo en Banco		421 Cuentas por Pagar Compra de AFT	
2)	3)	6) \$1	3) \$1
\$9.000,00	\$1.000,00	000,00	000,00
	6)		
	1.000,00		

El día 11 vende mercancía al contado por \$6 600, siendo su costo el 80% del precio de venta.

Entidad: Empresa Compra-Venta						Comprobante de Operaciones					
Código				Ref	Concepto						
Cta.	Sub Cta.					Parcial		Debe		Haber	
101				1	Efectivo en Caja			\$6 600	00		
810				11	Costo de Ventas			5 280	00		
189				4	Mercancías para la Venta					\$5 280	00
900				14	Ventas					6 600	00

Registrando el depósito bancario.										
Hecho AC	Revisado CG	Aprobado DE	Anotado en			Fecha			Comp. 8	Hoja 1/1
						D	M	A		
						11	12	XX		

110 Efectivo en Banco	
2)	3)
\$9.000,00	\$1.000,00
8) 6	6)
600,00	1.000,00

101 Efectivo en Caja	
1)	2)
\$10.000,00	\$9.000,00
7)	8)
6.600,00	6.600,00

El día 12 paga mediante cheque la compra efectuada el día 5, recibiendo el descuento por pronto pago.

Entidad: Empresa Compra-Venta						Comprobante de Operaciones					
Código				Ref	Concepto	Parcial		Debe		Haber	
Cta.	Sub Cta										
405				7	Cuentas por Pagar a Corto Plazo			\$4 000			
110				2	Efectivo en Banco					\$3 920	00
922				16	Ingresos Financieros					80	00
Contabilizando el pago de la deuda contraída el 5/12/96 y el descuento por pronto pago obtenido.											
Hecho AC	Revisado CG	Aprobado DE	Anotado en			Fecha			Comp. 9	Hoja 1	
						D	M	A			
						13	12	XX			

109 Efectivo en Banco

405 Cuentas por Pagar a Corto Plazo

922 Ingresos Financieros

2)	2)	9)	5) \$	9)
\$9.000,00	\$1.000,00	\$4.000,00	4.000,00	\$80,00
8)	6)			
6.600,00	1.000,00			
	9)			
	3.920,00			

El día 15 contabiliza los sueldos por \$1 000 correspondientes a la primera quincena y acumula las vacaciones así como la obligación por la seguridad social correspondiente, haciendo una retención de \$20,00 a un trabajador pensión alimenticia.

Entidad: Empresa Compra-Venta						Comprobante de Operaciones					
Código				Ref	Concepto	Parcial		Debe		Haber	
Cta.	Sub Cta.										
826				13	Gastos de Operación			\$1 090	91		
855				14	Otros Impuestos, Gastos y Contribuciones			136	36		
440					Obligaciones con el Presupuesto del Estado					\$136	36
	000 8				Contribuciones	\$136	36				
455					Nóminas por Pagar					980	00
460					Retenciones por Pagar					20	00
492					Provisión para Vacaciones					90	91
Contabilizando el gasto de salarios de la primera quincena.											
Hecho AC	Revisado CG	Aprobado DE	Anotado en			Fecha			Comp. 10	Hoja 1/1	
						D	M	A			
						13	12	XX			

440 Obligaciones con el
Presupuesto del Estado

10)
\$136,36

455 Nóminas por Pagar

10)
\$980,00

460 Retenciones por
Pagar

9)
\$20,00

492 Provisión para Vacaciones	826 Gastos de Operación	855 Otros Impuestos, Tasas y Contribuciones
9) \$90,91	9) \$1 090,81	9) \$136,36

El día 15 extrae del banco el dinero de la nómina

Entidad: Empresa Compra-Venta						Comprobante de Operaciones							
Código				Ref	Concepto								
Cta.	Sub Cta							Parcial	Debe		Haber		
101					Efectivo en Caja			\$980	00				
109					Efectivo en Banco					980	00		
Contabilizando la extracción del dinero para el pago de la nómina													
Hecho AC		Revisado CG		Aprobado DE		Anotado en			Fecha			Comp. 11	Hoja 1
									D	M	A		
									16	12	XX		

101 Efectivo en Caja	
1) \$10.000,00	2) . \$9.000,00
7) 6.600,00	8) 6.600,00
11) 980,00	

109 Efectivo en Banco	
2) \$9 000 00	3) \$1.000,00
8) 6 600,00	6) 1.000,00
	9) 3 920,00
	11) 980.00

455 Nóminas por Pagar		109 Efectivo en Caja	
12)	10)		
\$980,00	\$980,00	1) \$10.000,00	2) \$9.000,00
		7) 6.600,00	8) 6.600,00
		11) 980,00	12) 980,00

Entidad: Empresa Compra-Venta					Comprobante de Operaciones						
Código				Ref.	Concepto						
Cta.	Sub Cta.										
189				4	Mercancías para la Venta			\$264	00		
800				10	Devoluciones y Rebajas en Ventas				00		
565				8	Cuentas por Pagar Diversas					\$330	00

810				11	Costo de Ventas						264	00
Anotando la devolución de mercancías ocurrida en esta fecha.												
Hecho AC	Revisado CG	Aprobado DE	Anotado en			Fecha			Comp. 13	Hoja 1/1		
						D	M	A				
						16	12	XX				

189 Mercancías para la
Venta

1) \$15 000,00	4) \$1 750,00
5) 4 000,00	7) 5 280,00
13) 264,00	

565 Cuentas por Pagar
Diversas

13) \$330,00

800 Devoluciones y Rebajas
en Ventas

13) \$330,00

810 Costo de Ventas

4) \$4 000,00	13) \$264,00
7) 5 280,00	

El propio día 16 devuelve al cliente mediante cheque el dinero de la mercancía devuelta.

Entidad: Empresa Compra-Venta						Comprobante de Operaciones					
Código											
Cta.	Sub Cta			Ref	Concepto	Parcial		Debe		Haber	
565				8	Cuentas por Pagar Diversas			\$330	00		
109					Efectivo en Banco					\$330	00
Registrando la devolución del efectivo por la mercancía devuelta											
Hecho	Revisado	Aprobado	Anotado en			Fecha			Comp.	Hoja	

AC	CG	DE				D	M	A		
						16	12	XX	14	1/1

109 Efectivo en Banco			565 Cuentas por Pagar Diversas		
2) \$9 000	3)		14) \$	13)	
00	\$1.000,00		\$330,00	\$330,00	
8) 6	6)				
600,00	1.000,00				
	9) 3				
	920,00				
	11)				
	980,00				
	14)				
	330.00				

El día 18 cobra la venta a crédito efectuada el día 5.

Entidad: Empresa Compra-Venta						Comprobante de Operaciones					
Código				Ref	Concepto	Parcial		Debe		Haber	
Cta.	Sub Cta										
101				1	Efectivo en Caja			\$5 000	00		
135				3	Cuentas por Cobrar a Corto Plazo					\$5 000	00
Registrando el cobro de la venta a crédito efectuada el 6/12/96.											
Hecho AC	Revisado CG	Aprobado DE	Anotado en			Fecha			Comp.	Hoja	
						D	M	A			
						18	12	XX	15	1/1	

El cliente pagó la deuda después de transcurridos los días para el pronto pago y no se le hizo el descuento, pero si se le hubiera hecho se rebajaba el importe del descuento al efectivo en banco y se cargaba el descuento a la cuenta 835 Gastos Financieros.

101 Efectivo en Caja		135 Cuentas por Cobrar a Corto Plazo	
1)	2)	4)	15)
\$10.000,00	\$9.000,00	\$5 000,00	\$5 000,00
7)	8)		
6.600,00	6.600,00		
11)	12)		
980,00	980,00		
15)	5		
000,00			

El día 19 compra mercancías a crédito por \$2 000.00

Entidad: Empresa Compra-Venta						Comprobante de Operaciones							
Código				Ref	Concepto	Parcial		Debe		Haber			
Cta.	Sub Cta.												
189				4	Mercancías para la Venta			\$2 000	00				
410				7	Cuentas por Pagar a Corto Plazo					\$2 000	0 0		
Anotando la compra de mercancías a crédito.													
Hecho AC		Revisado CG		Aprobado DE		Anotado en			Fecha			Comp. 16	Hoja 1/1
									D	M	A		
									19	12	XX		

189 Mercancías para la Venta		410 Cuentas por Pagar a Corto Plazo	
1)	4)	9)	5)
\$15.000,00	\$1.760,00	\$4.000,00	\$4.000,00
5)	7)		16)
4.000,00	5.280,00		2.000,00
13)			
264,00			
16)			
2.000,00			

El día 23 vende mercancías a crédito por \$5 000 prometiendo un descuento del 2% si le pagan dentro de los próximos diez días. (debe aclararse que en Cuba no está permitido en descuento por pronto pago, no obstante el nomenclador establecido en Cuba contiene la cuenta 835 Gastos Financieros para los descuentos por pronto pago concedidos, 800 Devoluciones y Rebajas en Ventas para las devoluciones de ventas y la cuenta 920 Ingresos Financieros para los descuentos por las compras realizadas y que se utilizarán en este ejemplo.

Entidad: Empresa Compra-Venta						Comprobante de Operaciones							
Código				Ref .	Concepto	Parcial		Debe		Haber			
Cta.	Sub Cta.												
135				3	Cuentas por Cobrar a Corto Plazo			\$5 000	00				
810				11	Costo de Ventas			4 000	00				
189				4	Mercancías para la Venta					\$4 000	00		
900				15	Ventas					5 000	00		
Registrando la venta de mercancías a crédito. con las condiciones 2/10/n/30													
Hecho AC		Revisado CG		Aprobado DE		Anotado en			Fecha			Comp.	Hoja
									D	M	A		
									23	12	XX		
												17	1

135 C x C a Corto Plazo				189 Mercancías para la Venta			
4) \$5	15) \$5			1) \$4	4) \$4		
000,00	000,00			\$15.000,00	000,00		
17) 5				5) 7)			
000,00				4.000,00	5.280,00		
				13) 17) 4			
				264,00	000,00		
				16)			
				2.000,00			
810 Costo de Ventas				900 Ventas			
4) \$4	13)			4) \$5			
000,00	\$264,00			000,00			
7) 5				7) 6			
280,00				600,00			
17) 4				17) 5			
000,00				000,00			

El día 26 se recibe un cheque por \$4 900,00 por la venta a crédito del día 23.

Entidad: Empresa Compra-Venta						Comprobante de Operaciones					
Código				Ref.	Concepto	Parcial		Debe		Haber	
Cta.	Sub Cta.										
101				1	Efectivo en Caja			\$4 900	00		
835				13	Gastos Financieros			100	00		
135				3	Cuentas por Cobrar a Corto Plazo					\$5 000	00
Registrando el cobro de la venta a crédito efectuada el día 23/12/96, así como los gastos financieros que generó el descuento por pronto pago.											
Hecho	Revisado	Aprobado		Anotado en			Fecha			Comp.	Hoja
AC	CG	DE					D	M	A		
							26	12	XX	18	1/1

101 Efectivo en Caja		135 Cuentas por Cobrar a Corto Plazo	
1)	2)	4) \$5	15) \$5
\$10.000,00	\$9.000,00	000,00	000,00
7)	8)	17)	18)
6.600,00	6.600,00	3.300,00	3.300,00
11)	12)		
980,00	980,00		
15) 5			
000,00			
18)			
3.234,00			
835 Gastos Financieros			
	18)		
	\$66,66		

El día 29 vende mercancías a crédito por \$500,00 con la condiciones 2/10/n/30.

Entidad: Empresa Compra-Venta						Comprobante de Operaciones					
Código				Ref.	Concepto	Parcial		Debe		Haber	
Cta.	Sub Cta.										
135				3	Cuentas por Cobrar a Corto						
					Plazo			\$500	00		
810					Costo de Ventas			400	00		
189					Mercancías para la Venta					\$40	00
900					Ventas					50	00
Registrando la venta de mercancías a crédito. con las condiciones 2/10/n/30											
Hecho AC	Revisado CG	Aprobado DE	Anotado en			Fecha			Comp. 19	Hoja 1/1	
						D	M	A			
						29	12	XX			

135 C x C a Corto Plazo				189 Mercancías para la Venta			
4)	15)			1)	4)	\$4	
\$2.200,00	\$2.200,00			\$15.000,00		000,00	
17)	18)			5)	7)		
3.300,00	3.300,00			4.000,00		5.280,00	
19)				13)	17)		
500,00				264,00		2.640,00	
				16)	19)		
				2.000,00		400,00	
810 Costo de Ventas				900 Ventas			
4) \$4	13)				4)	\$5	
000,00	\$264,00					000,00	
7) 5					7)	6	
280,00						600,00	
17) 2					17)	2	
640,00						640,00	
19)						19)	
400,00						500,00	

El día 30 se contabiliza la nómina de la segunda quincena que asciende a \$1 500.00, no habiendo retenciones en esta quincena.

Entidad: Empresa Compra-Venta						Comprobante de Operaciones					
Código				Ref	Concepto	Parcial		Debe		Haber	
Cta.	Sub Cta.										
826				13	Gastos de Operación			\$1 090	91		
855				14	Otros Impuestos, Gastos y Contribuciones			136	36		
440					Obligaciones con el Presupuesto del Estado					\$136	36
	000 8				Contribuciones	\$136	36				
455					Nóminas por Pagar					1 000	00
492					Provisión para Vacaciones					90	91
Contabilizando el pago de salarios de la segunda quincena.											
Hecho AC	Revisado CG	Aprobado DE	Anotado en			Fecha			Comp. 20	Hoja 1/1	
						D	M	A			
						30	12	XX			

440 Obligaciones con el Presupuesto del Estado		455 Nóminas por Pagar		460 Retenciones por Pagar	
	10)	12)	10)		9)
	\$136,36	\$980,00	\$980,00		\$20,00
	20)		20)		
	136,36		000,00		
492 Provisión para Vacaciones		826 Gastos de Operación		855 Otros Impuestos, Tasas y Contribuciones	
	9)	9)	\$1		9)
	\$90,91	090,81			\$136,36

20)	20) 1	20)
90.91	090,91	136,36

El día 30 se extrae mediante cheque el dinero para pagar los sueldos de la segunda quincena que ascienden a \$1 000.

Entidad: Empresa Compra-Venta						Comprobante de Operaciones							
Código				Ref	Concepto								
Cta.	Sub		Cta.					Parcial		Debe		Haber	
101					Efectivo en Caja			\$1 000	00				
109					Efectivo en Banco					1 000	00		
Contabilizando la extracción del dinero para el pago de la nómina													
Hecho AC		Revisado CG		Aprobado DE		Anotado en			Fecha			Comp. 21	Hoja 1/1
									D	M	A		
									30	12	XX		

101 Efectivo en Caja		109 Efectivo en Banco	
1)	2) \$	2)	3)
\$10.000,00	9.000,00	\$9.000,00	\$1.000,00
7)	8)	8)	6)
6.600,00	6.600,00	6.600,00	1.000,00
11)	12)		9)
980,00	980,00		3.920,00
15) 5			11)
000,00			980,00
18)			14)
3.234,00			330,00
21)			21)
1.000,00			1.000,00

El propio día 30 se procede al pago de la nómina.

Entidad: Empresa Compra-Venta						Comprobante de Operaciones					
Código				Ref.	Concepto	Parcial		Debe		Haber	
Cta.	Sub	Cta.									
101					Nóminas por Pagar			\$1 000	00		
109					Efectivo en Caja					\$1 000	00
Contabilizando el pago de la nómina											
Hecho		Revisado		Aprobado		Anotado en		Fecha			Comp.
AC		CG		DE				D	M	A	
								30	12	XX	22
											1/1

101 Efectivo en Caja	
1) \$	2)
10.000,00	\$9.000,00
7)	8)
6.600,00	6.600,00
11)	12)
980,00	980,00
15) 5	22)
000,00	1.000,00
18)	
3.234,00	
21)	
1.000,00	

455 Nómina por Pagar	
12)	10)
\$980,00	\$980,00
22)	20)
1.000,00	1.000,00

Como se ha podido apreciar se han elaborado todos los comprobantes de operaciones de las transacciones ocurridas durante el mes de Diciembre y todos se pasaron al Libro Mayor de Cuentas T en el mismo momento en que se elaboraron.

Como el cierre del período económico de la empresa es el 31 de Diciembre de cada año, corresponde ahora hacer los ajustes necesarios a las cuentas para preparar los estados financieros.

Debe aclararse que inmediatamente que se confecciona un comprobante de operaciones debe pasarse al Mayor, cuyas características se exponen a continuación.

Libro Mayor

Sobre el Libro Mayor dice el Código de Comercio:

Artículo 39 - Las cuentas con cada objeto o persona en particular, se abrirán además por debe y haber en el Libro Mayor y a cada una de estas cuentas se trasladará por orden riguroso de fecha, los asientos del Diario referentes a ellas.

Aquí también se puede apreciar como el código de Comercio exige la partida doble en la contabilidad comercial, ya que utiliza la metodología contable.

El Libro Mayor que debe llevar la entidad agrupa todas las cuentas del Activo, Pasivo, Patrimonio, Gastos de Producción y Cuentas Nominales (Resultado) que van a ser utilizadas por la organización y deben ordenarse siguiendo el número consecutivo que han recibido las cuentas en el nomenclador, previendo la cantidad de folios que deben reservarse para cada cuenta en el caso de libros empastados.

El Libro Mayor establecido presenta una distribución tabular diferente a la del Libro Diario, ya que las columnas del DEBE y el HABER se convierten en dos secciones.

La estructura del Libro Mayor ha sido modificada últimamente y en lugar de libros empastados se utilizan libros de hojas movibles donde se pueden ir agregando hojas de acuerdo a la cantidad de transacciones. Igualmente, la utilización de sistemas automatizados ha provocado que todas las operaciones contables se realicen en la computadora y solamente se impriman los comprobantes de las transacciones y los estados financieros.

Existe un modelo oficial establecido (SNC-5-04) que será el utilizado en esta ilustración, donde se anotan por el orden en que se registran las transacciones en los comprobantes de operaciones.

MAYOR										
(1)				Código	Cuenta Control					
				(2)	(3)					
(4)		ref.	Detalle	Debe		Haber		Saldo		
D	M									
(5)	(6)	(7)	(8)	(9)		(10)		(11)		
Autorizado (12)						Fecha		Nº (14)		
						D	M			A
						(	13			)

(15) Nombre de la Empresa.

(16) Código de la Cuenta.

(17) Nombre de la Cuenta.

(18) Año.

- (19) Día.
 (20) Mes.
 (21) Número del comprobante de operaciones que se registra
 (22) Nombre de las cuentas de contabilidad que se relacionan con el comprobante.
 (23) Importe de cantidades parciales asociadas a los débitos y créditos.
 (24) Importe de los débitos.
 (25) Importe de los créditos.
 (26) Firma de la persona que autoriza la utilización de las hojas del Mayor.
 (27) Día, mes y año en que se autoriza la apertura del Mayor.
 (28) Número consecutivo que se le asigna a la hoja de Mayor para realizar la referencia cruzada con el comprobante de operaciones.

A continuación se muestra como quedó el Mayor de cuentas T después que se registraron los comprobantes de operaciones.

1		2	
101 Efectivo en Caja		109 Efectivo en Banco	
1)	2)		3)
\$10.000,00	9.000,00	2)\$9.000,00	1.000,00
7)	8)		6)
6.600,00	6.600,00	8) 6.600,00	1.000,00
11)	12)		9)
980,00	980,00		3.920,00
15)	22)		11)
2.200,00	1.000,00		980,00
18) 4			14)
900,00			330,00
21)			21) 1
1.000,00			000,00

3		4	
135 Cuentas por Cobrar a Corto Plazo		189 Mercancías para la Venta	
4) 16)		1) 4)	
\$2.200,00	\$2.200,00	\$15.000,00	\$1.760,00
17) 18) 5		5) 7)	
3.300,00	000,00	4.000,00	5.280,00
19)		13) 17) 4	
500,00		264,00	000,00
		16) 19) 4	
		2.000,00	00,00

5		6	
205 Materiales de		240 Edificaciones	

Oficina 24) \$150,00	1) \$4.000,00
7 241 Muebles y Estantes 1) \$3.000,00 3) 2.000,00	8 242 Enseres y Equipos de Oficina 1) \$2.000,00
9 376 Depreciación De Edificio	10 377 Depreciación de Muebles y Estantes
11 378 Depreciación de Enseres y E. de Oficina	12 405 Cuentas por Pagar a Corto Plazo 9) \$4.000,00 17) 3.300,00 5) \$4.000,00 16) 2.000,00 18) 3.300,00
13 431 Cuentas por Pagar Compra de AFT 6) \$1.000,00 3))\$1.000,00 3)	14 440 Obligaciones con el Presupuesto del Estado 10) \$136,36 20) 136,36
15 455 Nómina por Pagar 12) \$980,00 22) 1.000,00 10) \$980,00 20) 1.000,00	16 460 Retenciones por Pagar 10) \$20,00

17 492 Provisión para Vacaciones	
10)	\$90,91
20)	90,91

18 565 Cuentas por Pagar Diversas	
14)	13)
\$330,00	\$330,00

19 600 Inversión Estatad	
	1)
	\$34.000,00

20 800 Devoluciones y Rebajas en Ventas	
13)	
\$330,00	

21 810 Costo de Ventas	
	13)
4) \$4.000,00	\$264,00
7) 5.280,00	
17) 2.640,00	
19) 400,00	

22 826 Gastos de Operación	
3)	24)
\$500,00	\$150,00
10)	
1.090,91	
20)	
1.090,91	
22)	
81,67	

23 835 Gastos Financieros	
18)	
\$100,00	

24 855 Otros Impuestos, Tasas y Contribuciones	
10)	
\$136,36	
20)	
136,36	

25 900 Ventas	
	4)

26 920 Ingresos Financieros	
	9)

\$5.000,00	\$80,00
7)	
6.600,00	
17)	
3.300,00	
19)	
500,00	

Los números en la parte superior de las cuentas representan el orden que las mismas tienen en el Mayor.

Con los saldos de las cuentas T se debe preparar seguidamente el Balance de Comprobación Preliminar como paso previo para la confección de los estados financieros al finalizar el período económico.

Empresa Compra Venta
Balance de Comprobación Preliminar
31 de Diciembre de 20XX

		\$10	
101	Efectivo en Caja	900,00	
109	Efectivo en Banco	6 870,00	
135	Cuentas por Cobrar a Corto Plazo	500,00	
189	Mercancías para la Venta	7 584,00	
205	Material de Oficina	0,00	
240	Edificaciones	4 000,00	
241	Muebles y Estantes	5 000,00	
242	Enseres y Equipos de Oficina	2 000,00	
376	Depreciación de Edificaciones		\$0,00
377	Depreciación de Muebles y Estantes		0,00
	Depreciación de Enseres y Equip. de		
378	Oficina		0,00
405	Cuentas por Pagar a Corto Plazo		2 000,00
431	Cuentas por Pagar compra de AFT		0,00
	Obligaciones con el Presupuesto del		
440	Estado		272,72
455	Nóminas por Pagar		0,00
460	Retenciones por Pagar		20,00
492	Provisión para Vacaciones		181,82
565	Cuentas por Pagar Diversas		0,00
600	Inversión Estatal		34 000,00
800	Devoluciones y Rebajas en Ventas	330,00	
810	Costo de Ventas	13 416,00	
826	Gastos de Operación	2 681,82	
835	Gastos Financieros	100,00	
	Otros Impuestos, Tasas y		
855	Contribuciones	272,72	
900	Ventas		17 100,00
920	Ingresos Financieros		80,00
		\$53	\$53
		654,54	654,54

CAPITULO IV - LOS ESTADOS FINANCIEROS BASICOS

Los estados financieros conforman otro de los elementos primordiales que sistematizan la ejecución de la contabilidad.

4.1 Ajustes en la Contabilidad

La contabilidad debe producir la información necesaria que requieren los usuarios internos y externos sobre la gestión de la entidad en determinado período, ya que constituyen la fuente de información donde se muestra la situación económica de la organización, la capacidad de pago que la misma tiene en un momento determinado, o bien el resultado obtenido en las operaciones de un ejercicio económico y su situación financiera.

La contabilidad puede producir una gran diversidad de estados financieros que se obtienen de los libros y demás documentos de anotación utilizados en la sistematización del registro de los hechos económicos.

Ahora bien, el 31 de Diciembre la Empresa Compra – Venta debe ajustar sus cuentas y cerrar sus operaciones, existiendo un gasto que no ha sido contabilizado y corresponde a la depreciación de los activos fijos tangibles y además, se realizó un conteo de los materiales de oficina cuya compra se cargó a la cuenta 800 Gastos de Operación y sin embargo el conteo arrojó un importe de \$150,00, lo que obliga a realizar otro ajuste.

Según la Resolución 471-2012 del Ministerio de Finanzas y Precios, los activos fijos de la empresa clasifican en los siguientes grupos con una tasa de depreciación anual:

- Edificaciones (mampostería 3% anual)
- Muebles y estantes (10% anual)
- Enseres y equipos de oficina (15% anual)

Por lo tanto la depreciación de del mes de Diciembre de cada activo fijo es la siguiente:

- Edificaciones: $\$6\,000,00 \times 0,03 / 12 = \$15,00$.
- Muebles y Estantes: $\$5\,000,00 \times 0,10 / 12 = \$41,67$.
- Enseres y equipos de oficina: $\$2\,000,00 \times 0,15 / 12 = \$25,00$.

Ahora se deben habilitar tres cuentas de depreciación de los activos fijos, incluirlas en el Mayor y preparar el comprobante de operaciones:

1. 376 Depreciación de Edificaciones
2. 377 Depreciación de Muebles y Estantes
3. 378 Depreciación de Enseres y Equipos de Oficina

Para las cuentas nuevas se deben habilitar hojas de Mayor y sus saldos incluirse el balance de comprobación, siendo el comprobante de operaciones:

Entidad: Empresa Compra-Venta							Comprobante de Operaciones						
Código				Ref	Concepto	Parcial		Debe		Haber			
Cta.	Sub Cta												
826					Gastos de Operación			\$81	67				
375					Depreciación de Edificaciones					\$15	00		
377					Depreciación de Muebles y Estantes					41	67		
378					Depreciación de Enseres y Equipos de Oficina					25	00		
Registrando la depreciación correspondiente al año que concluye													
Hecho AC		Revisado CG		Aprobado DE		Anotado en			Fecha			Comp. Ajuste 1	Hoja 1/1

8
375 Depreciación de Edificaciones

A1)
\$15,00

9
376 Depreciación de Muebles y Estantes

A1) \$41,67

10
377 Depreciación de Enseres y Equipos de Oficina

A1) \$
25,00

18
826 Gastos Financieros

10) \$1
090,91
20) 1
090,91
A1)
81,67

Al hacer el conteo de los materiales se comprobó que quedaban en existencia \$150,00 de materiales de oficina y por lo tanto fue necesario elaborar otro comprobante de ajuste.

--	--

Entidad: Empresa Compra-Venta						Comprobante de Operaciones					
Código				Ref	Concepto	Parcial		Debe		Haber	
Cta.	Sub	Cta.									
205					Materiales de Oficina			\$150	00		
826					Gastos de Operación					\$150	00
Ajustando por conteo el saldo de los materiales de oficina											
Hecho		Revisado		Aprobado		Anotado en		Fecha			Comp. Ajuste 2
AC		CG		DE				D	M	A	
								31	12	XX	
											Hoja 1/1

5		22	
205 Materiales de		826 Gastos de	
Oficina		Operación	
A2)		3) A2)	
\$150,00		\$500,00 \$150,00	
		10)	
		1.090,91	
		20)	
		1.090,91	
		22)	
		81,67	

Con estos dos nuevos comprobantes de operaciones se rectifican los saldos del Balance de Comprobación que seguidamente se muestran:

Empresa de Compra - Venta
Balance de Comprobación
31 de Diciembre de 20XX

CUENTAS		BALANCE DE COMPROBACIÓN PRELIMINAR		AJUSTES		BALANCE DE COMPROBACIÓN AJUSTADO	
		DEBE	HABER	DEBE	HABER	DEBE	HABER
101	Efectivo en Caja	\$10 900,00				\$10 900,00	
109	Efectivo en Banco	6 870,00				6 870,00	
135	Cuentas por Cobrar a Corto Plazo	500,00				500,00	
189	Mercancías para la Venta	7 584,00				7 584,00	
205	Material de Oficina	0,00		2) \$150,00		150,00	

240	Edificaciones	4 000,00				4 000,00	
241	Muebles y Estantes	5 000,00				5 000,00	
242	Enseres y Equipos de Oficina	2 000,00				2 000,00	
376	Depreciación de Edificaciones		\$0,00		1) \$15,00		\$15,00
377	Depreciación de Muebles y Estantes		0,00		1) 41,67		41,67
378	Depreciación de Enseres y Equip. de Oficina		0,00		1) 25,00		25,00
405	Cuentas por Pagar a Corto Plazo		2 000,00				2 000,00
431	Cuentas por Pagar compra de AFT		0,00				0,00
440	Obligaciones con el Presupuesto del Estado		272,72				272,72
455	Nóminas por Pagar		0,00				0,00
460	Retenciones por Pagar		20,00				20,00
492	Provisión para Vacaciones		181,82				181,82
565	Cuentas or Pagar Diversas		0,00				0,00
600	Inversión Estatal		34 000,00				34 000,00
800	Devoluciones y Rebajas en Ventas	330,00				330,00	
810	Costo de Ventas	13 416,00				13 416,00	
826	Gastos de Operación	2 681,82		1) 82,67	2) 150,00	2.613,49	
835	Gastos Financieros	100,00				100,00	
855	Otros Impuestos Gastos y Contribuciones	272,72				272,72	
900	Ventas		17 100,00				17 100,00
920	Ingresos Financieros		80,00				80,00
		\$53 654,54	\$53 654,54	\$231,67	\$231,67	\$53 736,21	\$53 736,21

Seguidamente se prepara la Hoja Preparatoria de los Estados Financieros

Empresa de Compra – Venta
Hoja Preparatoria de los Estados Financieros
(Estado Constructivo)

31 de Diciembre de 20XX

CUENTAS		BALANCE DE COMPROBACIÓN AJUSTADO		ESTADO DE RENDIMIENTO FINANCIERO		ESTADO DE SITUACIÓN	
		DEBE	HABER	DEBE	HABER	DEBE	HABER
101	Efectivo en Caja	\$10 900,00				\$10 900,00	
109	Efectivo en Banco	6 870,00				6 870,00	
135	Cuentas por Cobrar a Corto Plazo	500,00				500,00	
189	Mercancías para la Venta	7 584,00				7 584,00	
205	Materiales de Oficina	150,00				150,00	
240	Edificaciones	4 000,00				4 000,00	
241	Muebles y Estantes	5 000,00				5 000,00	
242	Enseres y Equipos de Oficina	2 000,00				2 000,00	
376	Depreciación de Edificaciones		\$15,00				\$15,00
377	Depreciación de Muebles y Estantes		41,67				41,67
378	Depreciación de Enseres y Equipos de Oficina		25,00				25,00
405	Cuentas por Pagar a Corto Plazo		2 000,00				2 000,00
431	Cuentas por Pagar compra de AFT		0,00				0,00
440	Obligaciones con el Presupuesto del Estado		272,72				272,72
455	Nóminas por Pagar		0,00				0,00
460	Retenciones por Pagar		20,00				20,00
492	Provisión para Vacaciones		181,82				181,82
565	Cuentas por Pagar Diversas		0,00				0,00
600	Inversión Estatal		34 000,00				34 000,00
800	Devoluciones y Rebajas en Ventas	330,00		\$330,00			
810	Costo de Ventas	13 416,00		13 416,00			
826	Gastos de Operación	2 613,49		2 613,49			
835	Gastos Financieros	100,00		100,00			
855	Otros Impuestos, Gastos y Contribuciones	272,72		272,72			
900	Ventas		17 100,00		\$17 100,00		
920	Ingresos Financieros		80,00		80,00		
		\$53 736,21	\$53 736,21	\$6 732,21	\$17 180,00	\$37 004,00	\$3 556,21
999	Resultado			447,79			447,79
				\$17	\$17	\$37.004,00	\$3

				180,00	180,00		004,00
--	--	--	--	--------	--------	--	--------

Como puede apreciarse la entidad obtuvo una pequeña ganancia y se deben cerrar ahora las cuentas nominales y determinar el resultado del período, confeccionando los siguientes comprobantes de operaciones:

Entidad: Empresa Compra-Venta						Comprobante de Operaciones					
Código				Ref	Concepto	Parcial		Debe		Haber	
Cta.	Sub	Cta.									
999					Resultado			\$16 732	21		
800					Devoluciones y Rebajas en Ventas					\$330	00
810					Costo de Ventas					13 416	00
826					Gastos de Operación					2 613	49
835					Gastos Financieros					100	00
855					Otros Impuestos, Gastos y Contribuciones					272	72
Cierre de las cuentas nominales deudoras											
Hecho AC		Revisado CG		Aprobado DE		Anotado en			Fecha		
									D M A		
									31 12 XX		
									25		
									1/1		

20				21			
800 Devoluciones y Rebajas en Ventas				810 Costo de Ventas			
13)	330,00	330,00	25)	4)	4.000,00	264,00	13)
				7)	5.280,00	13.416,00	25)
				17)	4.000,00		
				19)	400,00		
22				23			
826 Gastos de Operación				835 Gastos Financieros			
3)	500,00	150,00	24)	18)	100,00	100,00	25)
10)	1.090,91	2.613,49	25)				
20)	1.090,91						
22)	81,67						

24		27	
855 Otros Imp. G. y		999 Resultado	
Cont.			
10)	136,36	272,72	25)
20)	136,36	(25)	(25)
		16.732,21	

Entidad: Empresa Compra-Venta						Comprobante de Operaciones							
Código				Ref	Concepto	Parcial		Debe		Haber			
Cta.	Sub	Cta.											
900					Ventas			\$17 100	00				
					Ingresos Financieros			80	00				
999					Resultado					\$17 180	00		
Cierre de las cuentas nominales acreedoras													
Hecho AC		Revisado CG		Aprobado DE		Anotado en			Fecha			Comp. 26	Hoja 1/1
									D	M	A		
									31	12	XX		

25		26	
900 Ventas		920 Ingresos Financieros	
(26	17.100,00	(26	80,00
	5.000,00 4)		80,00 9)
	6.600,00 7)		
	5.000,00 17)		
	500,00 19)		

999 Resultado			
25	16.732,21	17.180,00	26)

Con estos dos comprobantes se cierran las cuentas nominales (temporales) y solamente pasan al período económico siguiente las cuentas reales (permanentes)

A partir de la hoja preparatoria se preparan ahora los estados financieros

4.2 Estado de Rendimiento Financiero

Este informe muestra la ganancia o pérdida obtenida por la entidad durante un período económico, presentando de forma resumida la variación que ha sufrido el Patrimonio en un determinado espacio de tiempo. El Estado de Rendimiento Financiero, conocido también como Estado de Ganancia y Pérdida o de Ingresos y Gastos o de Resultado, se elabora a partir de las cuentas nominales y su información muestra como se comportó en el período la parte ampliada de la ecuación contable (I – G), es decir, si se incrementa o reduce la riqueza (patrimonio) de la organización. Este estado es de uso interno y externo y clasifica como estado dinámico porque contiene la información de todo un período, de ahí que en la parte de la fecha no se indica un momento determinado sino un período.

En el nuevo formato establecido para ese informe por el Ministerio de Finanzas y Precios mediante la Resolución 433/12 se irán registrando las cuentas nominales que aparecen en la hoja preparatoria.

12. Pro forma EFE 5921 Estado Rendimiento Financiero Pro Forma						
Entidad EMPRESA COMPRA - VENTA						
Código Entidad			N.A.E.		D,P,A,	
ORG. SUB CÓDIGO			DIVISIÓN	CLASE	PROV	MUPIO
CONCEPTOS	FILAS	N	Real año anterior hasta la fecha	Plan anual	Plan hasta la fecha	Real hasta la fecha
(A)	(B)	(C)	1	2	3	4
Ventas (900 - 913)	1					\$17 100,00
Mas: Ingresos por Exportaciones de Bienes (914)	2					
Ingresos por Exportaciones de Servicios (915)	3					
Subvenciones (916 - 917)	4					
Menos: Devoluciones y Rebajas en Ventas (800 - 804)	5					(330,00)
Impuesto por las Ventas (805 -	6					

809)						
Ventas Netas	7					\$16 770.00
Menos: Costo de Ventas (810 -817)	8					(13 416,00)
Costo por Exportación de Servicios (818)	9					
Utilidad o Pérdida Bruta en Ventas	10					\$3 354,00
Menos: Gastos de Distribución y Ventas (819 - 821)	11					
Utilidad o Pérdida Neta en Ventas	12					
Menos: Gastos Generales y de Administración (822 - 824)	13					
Gastos de Operación (826 - 833)	14					(2 613,49)
Gastos de Administración de la OSD (834)	15					
Utilidad o Pérdida en Operaciones	16					\$740,51
Menos: Gastos de Proyectos (825)	17					
Gastos Financieros (835 - 839)	18					(100,00)
Financiamiento Entregado a la OSD (840)	19					
Gastos por Estadía Importadores (841 - 842)	20					
Gastos por Estadía Otras Entidades (843 - 844)	21					
Gastos por Pérdidas (845 - 848)	22					
Pérdidas por Desastres (849)	23					
Gastos por Faltantes de Bienes (850 - 854)	24					
Otros Impuestos, Tasas y Contribuciones (855 - 864)	25					(272,72)
Otros Gastos (865 - 866)	26					
Gastos de Eventos (867)	27					
Gastos por Recuperación de Desastres (873)	28					
Mas: Ingresos Financieros (920 -0925)	29					80,00
Ingresos por Estadías (navieras y operadores) (926-927)	30					
Ingresos por Recobros de Estadías (importadores y otras entidades (928 - 929)	31					
Ingresos por Sobrantes de Bienes (930 - 939)	32					
Otros Ingresos (950 - 952)	33					
Ingresos por Donaciones Recibidas (953)	34					
Utilidad o Pérdida antes del Impuesto	35					\$447,79
Menos: Impuesto sobre Utilidades	36					156,73

Utilidad o Pérdida después del Impuesto	37					\$291,06
---	----	--	--	--	--	----------

Hecho por	Aprobado por	CERTIFICAMOS QUE LOS DATOS CONTENIDOS EN ESTE ESTADO FINANCIERO SE CORRESPONDE CON LAS ANOTACIONES CONTABLES DE ACUERDO CON LAS REGULACIONES VIGENTES		
Nombre y Apellidos	Nombre y Apellidos			
Firma	Firma	DIA	MES	AÑO

Este nuevo nombre y formato del Estado de Rendimiento Financiero se corresponde con la planificación financiera y su control, toda vez que si por parte de los organismos correspondientes se exige el llenado de todas las columnas obligaría a las diferentes organizaciones a elaborar el presupuesto de operaciones para el ejercicio económico anual.

Este aspecto se tratará ampliamente en el capítulo de la Planificación Financiera.

Conociendo la utilidad se puede determinar el monto del impuesto sobre la misma (35%) y calcularlo para hacer el último asiento

4.2 Estado de Situación

Este otro informe muestra la situación financiera de la entidad en una fecha determinada que puede ser un mes, un trimestre, un semestre o un año, por lo que clasifica como un estado estático y se conforma mediante las cuentas reales, es decir las cuentas de activo, pasivo y patrimonio o capital,

En el formato de este informe establecido también por el Ministerio de Finanzas y Precios mediante la Resolución 433/12, se ubicarán las cuentas reales de la hoja preparatoria.

12. Proforma EFE 5920 Estado de Situación					
Entidad: EMPRESA COMPRA - VENTA					
Código Entidad	N:A:E:		D,P,A,		
ORG. SUB CÓDIGO	DIVISIÓN	CLASE	PROV.	MPIO	
CONCEPTOS	FILA S	N	Plan Anual	Apertura	Real hasta la fecha
(A)	(B)	(C)	1	2	3
ACTIVO					
Activos Circulantes	1				

					\$10
Efectivo en Caja (101 - 108)	2				900,00
Efectivo en Banco (109 - 119)	3				6 870,00
Inversiones a Corto Plazo o Temporales (120 - 129)	4				
Efectos por Cobrar a Corto Plazo (130 - 133)	5				
Menos: Efectos por Cobrar Descontados (365 - 368)	6				
Cuenta en Participación (134)	7				
Cuentas por Cobrar a Corto Plazo (135 - 139)	8				500,00
Menos: Provisión par Cuentas Incobrables (369)	9				
Pagos a Cuenta de Terceros (140)	10				
Participación de Reaseguradores por Sinistros Pendientes (141)	11				
Préstamos y Otras Operaciones Crediticias a Cobrar a Corto Plazo (142)	12				
Suscriptores de Bonos (143)	13				
Pagos Anticipados a Suministradores (146 - 149)	14				
Pagos Anticipados del Proceso Inversionista (150 - 153)	15				
Adeudos con Cobros Diferidos (154)	16				
Inmuebles para Comercializar (155)	17				
Derecho de Superficie para Comercializar (156)	18				
Terrenos para Comercializar (157)	19				
Anticipos a Justificar (161 - 163)	20				
Adeudos del Presupuesto del Estado (164 - 166)	21				
Adeudos del Órgano u Organismo (167 - 170)	22				
Adeudos con el Fondo Presupuestario (171)	23				
Reparaciones Generales en Proceso (172)	24				
Ingresos Acumulados por Cobrar (173 - 180)	25				
Dividendos y Participaciones por Cobrar (181)	26				
Ingresos Acumulados por Cobrar - Reaseguros Aceptados (182)	27				
Materias Primas y Materiales (183)	28				
Combustibles y Lubricantes (184)	29				
Partes y Piezas de Repuesto (185)	30				
Envases y Embalajes (186)	31				
Útiles, Herramientas y Otros (187)	32				
Menos: Desgaste de útiles y Herramientas	33				

(373)					
Producción Terminada (188)	34				
Mercancías para la Venta (189)	35				7 584,00
Menos: Descuento Comercial e Impuesto (370 - 372)	36				
Medicamentos (190)	37				
Base Material de Estudio (191)	38				
Vestuario y Lencería (192)	39				
Alimentas (193)	40				
Inventario de Mercancías Importación (194)	41				
Inventario de Mercancías Exportación (195)	42				
Producción Auxiliar Terminada (196)	43				
Otros Materiales (205 – 207)					
Material de Oficina (205)	44				150,00
Inventarios Ociosos (208)	45				
Inventario de Lento Movimiento (209)	46				
Producción en Proceso (700 - 730)	47				
Créditos Documentarios (211)	48				
Activos a Largo Plazo	49				
Efectos por Cobrar a Largo Plazo (215 - 217)	50				
Cuentas por Cobrar a Largo Plazo (218 - 220)	51				
Préstamos Concedidos por Cobrar a Largo Plazo (221 - 224)	52				
Inversiones a Largo Plazo o Permanentes (225 - 234)	53				
Inmuebles para Comercializar a Largo Plazo (235)	54				
Derecho de Superficie para Comercializar a Largo Plazo (236)	55				
Terrenos para Comercializar a Largo Plazo (237)	56				
Activos Fijos	57				
Activos Fijos Tangibles (240 - 251)	58				
240 Edificio					4 000,00
241 Equipos e Instalaciones					
242 Muebles y Estantes					5 000,00
243 Enseres y Equipos de Oficina					2 000,00
244 Equipos de Computación					
Menos: Depreciación de Activos Fijos Tangibles (375 - 389)	59				
375 Depreciación de Edificio					(15,00)
376 Depreciación de Equipos e Instalaciones					
377 Depreciación de Muebles y Estantes					(41,67)

378 Depreciación de Enseres y Equipos de Oficina					(25 00)
379 Depreciación de equipos de Computación					
Fondos Bibliotecarios (252)	60				
Monumentos y Obras de Arte (254)	61				
Activos Fijos Intangibles (255 * 264)	62				
Menos: Amortización de Activos Fijos Intangibles (390 - 399)	63				
Inversiones en Proceso (265 - 279)	64				
Equipos por Instalar y Materiales del Proceso Inversionista (280 - 289)	65				
Activos Diferidos	66				
Gastos Diferidos a Corto Plazo (300 - 309)	67				
Gastos Diferidos a Largo Plazo (310 - 319)	68				
Otros Activos	69				
Pérdidas en Investigación (330 - 331)	70				
Faltantes de Bienes en Investigación (332 - 333)	71				
Cuentas por Cobrar Diversas - Operaciones Corrientes (334 - 342)	72				
Cuentas por Cobrar Diversas del Proceso Inversionista (343-345)	73				
Efectos por Cobrar en Litigio (346)	74				
Cuentas por Cobrar en Litigio (347)	75				
Efectos por Cobrar Protestados (348)	76				
Cuentas por Cobrar en Proceso Judicial (349)	77				
Operaciones entre Dependencias - Activo (350 - 353)	78				
Depósitos y Fianzas (354 - 355)	79				
Pagos a Cuenta de Utilidades (356 -358)	80				
Pagos a Cuenta de Dividendos (359 - 360)	81				
Fondo de Amortización de Bonos - Efectivo y Valores (364)	82				
Menos: Otras Provisiones Reguladoras de Activos (374)	83				
TOTAL DEL ACTIVO	84				\$36 922,33
PASIVO					
Pasivo Circulantes	85				
Sobregiro Bancario (400)	86				
Efectos por Pagar a Corto Plazo (401 - 404)	87				
Cuentas por Pagar a Corto Plazo (405 - 415)	88				\$2 000,00

Cobros por Cuenta de Terceros (416)	89				
Dividendos y Participaciones por Pagar (417)	90				
Cuentas en Participación (418 - 420)	91				
Cuentas por Pagar Activos Fijos Tangibles (421 - 424)	92				
Cuentas por Pagar del Proceso Inversionista (425 - 429)	93				
Cobros Anticipados (430 - 434)	94				
Depósitos Recibidos (435 - 439)	95				
Obligaciones con el Presupuesto del Estado (440 - 449)	96				272,72
Obligaciones con el Órgano u Organismo (450 - 453)	97				
Obligaciones con el Fondo Presupuestario (454)	98				
Nóminas por Pagar (455 - 459)	99				0,00
Retenciones por Pagar (460 - 469)	100				20,00
Préstamos Recibidos y Otras Operaciones Crediticias por Pagar (470 - 490)	101				
Gastos Acumulados por Pagar (480 - 489)	102				
Provisión para Reparaciones Generales (491)	103				
Provisión para Vacaciones (492)	104				181,82
Provisión para Inversiones (493)	105				
Otras Provisiones Operacionales (494 - 499)	106				
Provisión para Pagos de Subsidios de Seguridad Social a Corto (500)	107				
Fondo de Compensación por Desbalances Financieros (501)	108				
Pasivos a Largo Plazo	109				
Efectos por Pagar a Largo Plazo (510 - 514)	110				
Cuentas por Pagar a Largo Plazo (515 - 519)	111				
Préstamos Recibidos por Pagar a Largo Plazo (520 - 524)	112				
Obligaciones a Largo Plazo (525 - 532)	113				
Otras Provisiones a Largo Plazo (533 - 539)	114				
Bonos por Pagar (540)	115				
Bonos Suscritos (541)	116				
Bonos Redimidos (542)	117				
Bonos Emitidos en Cartera (543)	118				
Pasivos Diferidos	119				
Ingresos Diferidos (545 - 548)	120				
Ingresos Diferidos por Donaciones Recibidas (549)	121				
Otros Pasivos	122				
Sobrantes en Investigación (555 - 564)	123				
Cuentas por Pagar Diversas (565 - 569)	124				

Ingresos de Períodos Futuros (570 -574)	125				
Operaciones entre Dependencias - Pasivo (575 - 590)	126				
TOTAL DEL PASIVO	127				\$2 474,54
<u>PATRIMONIO NETO O CAPITAL CONTABLE</u>					
Inversión Estatal (600 - 615) Sector Público	128				34 000,00
Patrimonio (600) Sector Privado	129				
Capital Social Autorizado (601a 603) Sector Privado	130				
Acciones por Emitir (604 a 606) Sector Privado	131				
Acciones Suscritas (607 a 609) Sector Privado	132				
Suscriptores de Acciones (610) Sector Privado	133				
Acciones en Tesorería (611 a 612) Sector Privado	134				
Revalorización de Activos Fijos Tangibles (613)	135				
Otras Operaciones de Capital (616 a 619) Sector Privado	136				
Recursos Recibidos (617 - 619) Sector Público	137				
Donaciones Recibidas - Nacionales (620)	138				
Donaciones Recibidas - Exterior (621)	139				
Menos: Donaciones Entregadas - Nacionales (626)	140				
Donaciones Entregadas - Exterior (627)	141				
Mas: Utilidades Retenidas (630 - 634)	142				
Subvención por Pérdidas (635 - 639)	143				
Menos: Pérdida (640 - 644)	144				
Mas: Reserva para Contingencias (645)	145				
Otras Reservas Patrimoniales (646 - 654)	146				
Reevaluación de Inventarios (697)	147				
Mas o Menos: Ganancia o Pérdida no Realizada (698)	148				
Resultado del Período (antes del impuesto s/utilidad)	149				447.79
<u>TOTAL DEL PATRIMONIO NETO</u>	150				34 000,00
					34 447,79
<u>TOTAL DEL PASIVO Y PATRIMONIO NETO O CAPITAL CONTABLE</u>	151				36 922,33
HECHO POR	APROBADO	CERTIFICAMOS QUE LOS DATOS CONTENIDOS EN ESTE ESTADO FINANCIERO SE CORRESPONDEN CON LAS ANOTACIONES CONTABLES DE ACUERDO A LAS REGULACIONES VIGENTES			
POR					
Nombre y Apellidos	Nombre y Apellidos				
Apellidos					

Firma	Firma	Día	Mes	Año

Este nuevo nombre y formato del Estado de Situación también se corresponde con la planificación financiera y su control, toda vez que, si por parte de los organismos correspondientes se exige el llenado de todas las columnas obligaría a las diferentes organizaciones a elaborar el presupuesto financiero para el ejercicio económico anual.

Los presupuestos de operaciones y financiero integran el presupuesto global o maestro y estos aspectos también se tratarán con más detalle en el capítulo de Planificación Financiera

CAPÍTULO V - CONTABILIDAD DE COSTOS

5.1 Introducción

Los sistemas de costos constituyen sub - sistemas de contabilidad y se definen como la contabilidad administrativa o gerencial que debe brindar la información para la toma de decisiones internas por parte de la dirección de la empresa.

Los costos no son mas que una ampliación de la contabilidad de las entidades que desarrollan producciones o prestan servicios y su objetivo es recopilar, clasificar, registrar, distribuir e informar sobre los costos incurridos en la obtención de productos o servicios a través de un proceso productivo, así como determinar los costos totales y unitarios para la valoración de la producción terminada y no terminada.

Hasta el momento se ha visto como se desarrolla la contabilidad en la actividad comercial y corresponde ahora ver su desenvolvimiento en las actividades productivas y de servicios, por lo que se abordarán aspectos nuevos relacionados con ellas.

Lo que diferencia la actividad comercial de la actividad productiva o de servicios es el objeto de venta. La entidad comercial compra una mercancía para la venta y vende esa misma mercancía, mientras que la empresa

productiva o de servicio vende un producto o servicio distinto a lo que compró, es decir, que entre la compra y venta en estas entidades media un proceso de transformación que no existe en la actividad comercial y es precisamente en este proceso donde se van originando los costos que han de formar los gastos.

5.2 Algunas consideraciones con respecto al Costo

Está definido que las empresas deben funcionar bajo el cálculo económico, es decir, cubrir sus gastos con sus ingresos y crear además un plus-producto o excedente.

Categorías tales como el precio, el costo, la ganancia y la rentabilidad están presentes en la economía y el costo juega un papel importante dentro de ellas, ya que debe ser tomado en cuenta para la formación de los precios y además interviene en el resultado de la gestión de la empresa.

El valor de una mercancía está dado por el trabajo socialmente necesario para su producción y el costo debe mantenerse dentro de ese nivel si la empresa quiere ser competitiva en su gestión productiva.

A través del siguiente gráfico se puede apreciar la relación entre el costo y el valor - precio:

$$\begin{array}{ccccccc}
 C & + & V & + & P & = & VP \\
 \hline
 \text{trabajo pretérito} & & & & \text{trabajo vivo} & & \text{valor - precio} \\
 \text{(objetos y medios} & & & & & & \\
 \text{de trabajo)} & & & & & & \\
 \\
 C & + & V & + & P & = & VP \\
 \hline
 \text{costo de producción} & & & & \text{plus - producto} & & \text{valor - precio} \\
 & & & & \text{o excedente} & &
 \end{array}$$

A partir del precio, la utilidad en operaciones de la empresa depende de la magnitud que alcancen el costo de producción y los gastos operacionales de distribución y ventas y generales y de administración y los no operacionales de gastos financieros, gastos por faltantes y pérdida de bienes, otros gastos.

A mayores gastos, menores utilidades

A menores gastos, mayores utilidades

Véase a continuación un ejemplo como ilustración de lo tratado. Se tiene la siguiente situación

Costos y gastos para 1 000 unidades de producto

$$\begin{array}{l}
 \$25\,000 \text{ Objetos de trabajo} \\
 20\,000 \text{ Medios de trabajo} \\
 \hline
 C
 \end{array}$$

35 000	Fuerza de trabajo	V	
\$80 000	Costo de Producción	C + V	
3 000	Distribución y Ventas	}	Gastos operacionales
2 000	Generales y de Admón.		
\$85 000	Total gastos		
15 000	Utilidad (se obtiene por diferencia)		
\$100 000	Valor - Precio (1 000 productos a \$100 c/u)		

Existen cuatro situaciones:

1. Se produce un ahorro de materiales de \$5 000 por reducción de mermas y desperdicios.
2. Por un aumento de la productividad se incrementa la producción en un 10%.
3. Se aumentan los salarios en \$10 000 por la aplicación de una nueva escala salarial.
4. Se hace un mejor aprovechamiento de los medios de trabajo y se producen 110 unidades adicionales.

Situación base

C		+	V		+	P	=
VP							
C	O	S	T	O	GASTOS DE OPERACIÓN		
Objetos de Trabajo	\$25 000	\$35 000	Distribución y Ventas	\$3 000	\$15 000	\$100 000	
Medios de Trabajo	20 000		Generales y admón.	2 000			

1. Ahorro de materiales

C		+	V		+	P	=
VP							
C	O	S	T	O	GASTOS DE OPERACIÓN		
Objetos			Distribución				

de Trabajo	\$20 000	\$35 000	y Ventas	\$3 000	\$20 000	\$100 000
Medios de Trabajo	20 000		Generales y admón.	2 000		
Se reduce el costo de producción por la disminución del costo material					Aumenta la utilidad porque se reduce el costo	

2. Aumento de la productividad.

C		+	V		+	P	=
VP							
C			O	S	T	O	
			GASTOS DE OPERACIÓN				
Objetos de Trabajo	\$22 000	\$35 000	Distribución y Ventas	\$3 300	\$27 700	\$110 000	
Medios de Trabajo	20 000		Generales y admón.	2 000			
Aumenta el costo total porque al produ- cirse mas se gasta mas material. El salario no se altera por el incremento de la productividad del trabajo			Al venderse mas se incrementan los gastos de distribución y ventas		Aumenta la utilidad por la reducción del costo unitario	Aumenta porque fue mayor el volumen de ventas	

3. Aumento del salario.

C		+	V		+	P	=	
VP								
C			O	S	T	O		
			GASTOS DE OPERACIÓN					
Objetos de Trabajo		\$22 000	\$45 000	Distribución y Ventas		\$3 300	\$17 700	\$110 000
Medios de Trabajo		20 000		Generales y admón.		2 000		
Aumenta el costo total porque hay un incremento del salario.						Disminuye la utilidad por el		

		incremento del costo unitario	
--	--	-------------------------------------	--

4. Aprovechamiento de los medios de trabajo

C		+		V		+		P															
=		VP																					
C			O			S			T			O											
GASTOS DE			OPERACIÓN																				
Objetos de Trabajo			\$24 200			\$49 500			Distribución y Ventas			\$3 630			\$21 670			\$121 000					
Medios de Trabajo			20 000						Generales y admón.			2 000											
Aumenta el costo total porque al producirse mas se gasta mas material y mas fuerza de trabajo.									Al venderse mas se incrementan los gastos de distribución y ventas									Aumenta la utilidad porque se vende mas			Aumenta porque fue mayor el volumen de ventas		

Los cálculos y análisis de los costos tienen como objetivo principal propender a reducir sistemáticamente los gastos que están relacionados con la producción sobre la base de:

- | | | |
|---|---|---|
| Optimización del coeficiente de utilización de los materiales | { | - empleo más racional de los materiales, |
| | | - reducción y eliminación de las pérdidas por producciones defectuosas, |
| las | | - reducción de las mermas y |
| | | - control más eficiente de la calidad de |
| | | materias primas y materiales. |
| Utilización óptima de la fuerza de trabajo | { | - organización del trabajo y |
| | | - eliminación de paros. |
| Utilización eficaz de las capacidades instaladas | { | - organización de la producción y |
| | | - eliminación de paros. |

Dado el carácter integral que tiene el costo como categoría económica y la relación que tienen con éste los Organismos de la Administración Central del Estado, se han elaborado reglamentos para la planificación, registro, cálculo y análisis del costo que son de obligatorio cumplimiento para todas las entidades estatales del País.

A partir de estos reglamentos, cada organismo debe desarrollar los aspectos que caracterizan su actividad, esto es, adecuar los lineamientos generales a las características específicas ramales de su actividad. De aquí se derivan los lineamientos ramales, los cuales deben permitir que cada empresa elabore su propio sistema de costos.

Como quiera que los criterios, conceptos y definiciones que caracterizan los sistemas de costos están contenidos en los Lineamientos Generales para la Planificación, Registro, Cálculo y Análisis del Costo, es conveniente desarrollar las explicaciones a partir de este documento, así como las cuentas establecidas por la Resolución 360 de 2013.

La empresa industrial utiliza el mismo nomenclador de cuentas que la empresa comercial, sin embargo no utiliza la cuenta de 189 - Mercancías para la Venta porque no vende mercancías y utiliza las siguientes cuentas:

183 Materias Primas y Materiales

Representan las existencias de las materias primas y materiales que la entidad necesita para asegurar los niveles de actividad. Incluye entre otros, materiales de oficina, artículos de limpieza y aseo, artículos de ferretería y eléctricos, libros y revistas que no constituyen fondos bibliotecarios, y artículos semielaborados que requieren procesos complementarios para su elaboración.

Se debitan por la adquisición de las materias primas y materiales, por sobrantes detectados, por devoluciones al almacén procedentes del proceso de producción o por materiales extraídos para el consumo no productivo, por revalorizaciones de acorde a las legislaciones vigentes y se acreditan por las salidas de estos para ser consumidos en la producción que se elabora o en la prestación de un servicio así como a satisfacer necesidades administrativas y de servicios, por ventas y bajas por pérdidas, mermas, roturas o faltantes, por revalorizaciones efectuadas acorde a la legislación vigente, por devoluciones a los proveedores.

El importe de los valores de los recursos materiales que al final del mes habiéndose pagado se encuentran en tránsito, también se registran en esta cuenta.

188 Producción Terminada

Son las existencias de los artículos, productos o mercancías producidas por la propia entidad, que se entregaron en el almacén de productos terminados, o al cliente sin haber sido previamente almacenadas, que están listas para pasar a la circulación mercantil.

Se debitan por los importes de la producción terminada, que se almacenan, por las partes y piezas de repuesto elaborados con medios propios que después de terminado el proceso de restauración o reparación no se hayan utilizado, por los sobrantes, por transferencias de otras dependencias. Se acreditan por los costos de las producciones vendidas, por traslados internos, por baja por faltantes, mermas o roturas, en caso de entidades constructoras o de proyecto se registra el costo real de la producción certificada hasta tanto se efectúe la facturación correspondiente

700 – 730 Producción en Proceso (códigos 700 a 730)

Comprende los importes de los gastos que se incluyen directamente en el costo de las producciones elaboradas y de los servicios prestados que ejecuta la entidad, tanto como actividades principales, auxiliares o con destino al insumo, incluyendo las actividades agrícolas; así como los gastos de cría, desarrollo y ceba de los animales en desarrollo.

También se debitan por los gastos incurridos en la ejecución de las inversiones materiales y de las reparaciones generales ejecutadas con medios propios y por los gastos que al final de cada mes se transfieren a estas cuentas, en el caso de las producciones o trabajos cuyo ciclo productivo excede al mes, correspondientes a los servicios auxiliares y a los gastos indirectos de producción, que previamente se registran en las cuentas habilitadas al efecto.

En el caso de las producciones cuyos ciclos productivos sean inferiores al mes, se debitan a estas cuentas los gastos de servicios auxiliares y los indirectos de producción, aplicándose al último centro de costo productivo, de optarse por este método o al costo de las producciones ejecutadas.

El desglose de los gastos de producción debe efectuarse de acuerdo con los elementos establecidos en los Sistemas de Costos de cada entidad.

Se acreditan por los costos reales de los servicios prestados y de las producciones terminadas que se almacenan o que se entregan sin almacenamiento previo o por los traslados a una cuenta de Inventario de las producciones para insumo, de optarse por este método de registro, devoluciones de insumos a los almacenes

También se acreditan por los costos reales de las producciones con destino al insumo, al insumirse éstas en las producciones fundamentales o actividades de apoyo, cuando no se decide registrarlas previamente en cuentas de Inventario.

Durante el mes pueden registrarse las salidas o entregas de producciones o servicios valorándose a los costos planificados o precios fijos de registro de éstas, siempre que al final de dicho período se ajusten a los costos reales.

El saldo de estas cuentas al final de cada período, debe mostrarse en el Estado de Situación como parte del Activo Circulante, por constituirse en ese momento en un inventario final de Producción en Proceso.

731 – 739 Gastos Asociados a la Producción

Comprenden los importes de los gastos que se incurren en las actividades asociadas a la producción, no identificables con un producto o servicio determinado.

Incluyen los gastos de las actividades de mantenimiento, reparaciones corrientes y explotación de equipos, dirección de la producción, control de calidad, depreciación de Activos Fijos Tangibles de producción y servicios auxiliares a ésta, entre otros.

También se debitan a estas cuentas conceptos de gastos tales como: gastos de la fuerza de trabajo (técnicos y dirigentes de la producción no vinculados a un producto o servicio), pagos por subsidios de seguridad social a corto plazo a trabajadores directos e indirectos de producción, mantenimiento, reparaciones corrientes y depreciación de instalaciones productivas, gastos de protección del trabajo de las áreas productivas, desgaste de útiles y herramientas, gastos de preparación y asimilación de la producción, gastos de investigaciones y amortización de gastos diferidos, entre otros.

Se debitan también por las pérdidas por paradas improductivas, imputables a la organización y dirección del proceso productivo.

Los gastos registrados en estas cuentas se analizan en los elementos establecidos en los Sistemas de Costos de cada entidad.

Se acreditan por las devoluciones al almacén de materiales, piezas y producciones para insumo no utilizadas al final de cada mes, por la transferencia de sus saldos a las cuentas 700 a 730 Producción en Proceso, en las producciones o servicios cuyos ciclos productivos excedan al mes o al costo de las producciones terminadas, cuando dicho ciclo sea inferior al mes.

Puede también optarse por el método de acreditar estos gastos, aplicándolos al último centro de costos productivo de la Producción en Proceso, cuando el ciclo productivo sea inferior al mes.

732 Gastos Asociados a la Producción Aplicados

Esta cuenta se utiliza cuando se concluye una orden antes de que finalice el mes y no se conocen los gastos asociados a la producción reales, siendo necesario costear la misma para facturarla al cliente, aplicando una tasa estimada.

Cuando se conozcan los gastos asociados a la producción reales se cancelarán entre sí los gastos aplicados y los reales, registrando la diferencia entre ambos a cuentas, que puede ser de sobre o sub aplicación a las cuentas de Costo de Ventas si la orden ya se vendió, a producción terminada si la

orden no se ha vendido al cliente y a Producción en Proceso si la orden no está terminada.

5.3 – Costo de Producción

El costo de producción expresa la magnitud de los recursos materiales, laborales y financieros necesarios para alcanzar cierto volumen de producción o servicios con una determinada calidad.

El costo de producción está constituido por el conjunto de gastos relacionados con la utilización de las materias primas y materiales, el combustible, la energía, la fuerza de trabajo, los activos fijos, así como otros gastos relacionados con el proceso de producción o prestación de servicios, expresados todos en términos monetarios.

El costo de producción o servicios constituye una parte de los gastos normales de la empresa, toda vez que la entidad incurre en otros gastos operacionales que no forman parte del costo.

Gastos que se incluyen en el costo

Serán incluidos en el costo de producción de las empresas todos los gastos vinculados con la utilización de:

1. Materias primas y materiales
2. Combustibles
3. Energía.
4. Salarios (salario básico más las vacaciones que acumula).
5. Depreciación y amortización
6. Otros gastos monetarios. empleados en el proceso de producción, es decir, los gastos originados en el área productiva (servicios productivos recibidos)

Gastos que no se incluyen en el costo

No se incluyen en el costo los gastos siguientes:

1. Los gastos de distribución y ventas.
2. Seguridad social e impuesto sobre la fuerza de trabajo.
3. Los gastos de embalaje y transportación, compensados por el comprador por sobre el precio de empresa.
4. Los gastos generales y de administración.
5. Las multas, recargos y compensaciones por incumplimiento de obligaciones contractuales que deba asumir la empresa.
6. Los intereses gastados por la utilización de préstamos bancarios.
7. Las pérdidas por pedidos anulados.
8. Los gastos financiados por el presupuesto de inversiones.
9. Las pérdidas por desastres naturales, de acuerdo con las disposiciones vigentes y los gastos relacionados con la prevención o liquidación de las consecuencias de los mismos.
10. Los gastos y las pérdidas incurridos en la paralización de las fábricas, talleres o líneas de producción ocasionados por decisión estatal o causa de fuerza mayor o que sean reclamables a terceros.
11. Los gastos de capacitación considerados como gastos sociales, incurridos en la elevación del nivel cultural y técnico de los trabajadores.

12. Los gastos sufragados mediante los fondos de estímulo económico y otros fondos especiales formados a partir de la ganancia, de otros ingresos, de asignaciones para fines especiales y de otras fuentes.
13. Los gastos incurridos por la empresa por la recepción de trabajadores en forma permanente en actividades no relacionadas directamente con la producción de la empresa, tales como: construcción y acondicionamiento de ciudades, poblados y obras sociales.
14. Los gastos vinculados con la satisfacción de las necesidades de vida, salud, deporte y trabajo cultural educativo de los trabajadores de las empresas y sus familiares.
15. Los faltantes de bienes materiales almacenados, así como las mermas y deterioros en exceso a las normas establecidas, que toman figura de faltantes, ya sean atribuibles a culpables determinados o que asuma la empresa, así como los sobrantes de dichos bienes. Su tratamiento contable será normado por los órganos competentes.
16. Las mermas y deterioros de bienes materiales en el proceso productivo, en exceso a las normas establecidas, cuando sean atribuibles a culpables determinados.
17. Los gastos de años anteriores, que no fueron registrados en su oportunidad, cuyo tratamiento contable será normado por los órganos competentes.
18. Otros gastos considerados como afectaciones directas a resultado.

5.4 – Centros de Costos

La organización estructural de la empresa constituye un antecedente importante para el ordenamiento del registro de los gastos y el cálculo de los costos, en tanto que posibilita el establecimiento de los centros de costos que deben habilitarse.

Un centro de costos es una unidad o subdivisión mínima en el proceso de registro contable, en el cual se acumulan los gastos de cada una de las actividades que desarrolla la empresa, a los fines de facilitar la medición de los recursos utilizados.

Los centros de costos básicos de cualquier empresa se encuentran en el área productiva (taller, campo, lote, vaquería), en los cuales se realizan los procesos que dan lugar a los productos o servicios.

Para la acumulación de los gastos que se incluyen en el costo de producción, éstos se agrupan en los centros de costos de:

- las áreas productivas asociadas directamente a los productos que se crean o los servicios que se prestan, las cuales conforman los centros de costos directos y se registran a través de las cuentas 700-730 Producción en Proceso.
- las áreas productivas no asociadas directamente a los productos o servicios, las cuales forman los centros de costos indirectos y se registran a través de las cuentas 731-739 Gastos Asociados a la Producción. Estos gastos a su vez pueden ser clasificados:
 - gastos de preparación y asimilación de la producción

- gastos para el mantenimiento y la explotación de equipos
- gastos generales de talleres, fábricas y establecimientos

Para el tratamiento de los gastos que no se incluyen en el costo de producción, su agrupación es en otros centros de costos que no entran en las categorías de directos e indirectos y están formados por:

- Gastos en áreas destinadas al almacenamiento y entrega de la producción terminada a los clientes, que se registran a través de las cuentas 819-821 Gastos de Distribución y Ventas.
- Gastos en áreas administrativas, que se registran mediante las cuentas 822-824 Gastos Generales y de Administración.
- Gastos ajenos a la actividad principal de la empresa, que se registran mediante las cuentas 865-866 Otros Gastos.

Las agrupaciones anteriores posibilitan la definición de las distinciones entre los centros de costos:

Centros de Costos Directos son aquellos en que se acumulan los gastos que pueden ser identificados con las producciones que se obtengan o los servicios que se brinden. Ejemplos: el taller de amoniaco en una fábrica de fertilizantes, el área de molinos en un central azucarero, el taller eléctrico en una reparadora de vehículos, el campo o lote en producciones agrícolas, una vaquería, un centro de desarrollo animal,

Centros de Costos Indirectos son aquellos en que se acumulan gastos necesarios en el proceso productivo que facilitan las operaciones reales de fabricación, pero que no se identifican específicamente con algún producto o servicio. Ejemplos: el área de control de la calidad, un taller de mantenimiento de la maquinaria agrícola, la administración de la producción.

Otros Centros de Costos son aquellos que no clasifican como directos o indirectos y están formados por las actividades que no se incluyen en el costo de producción o que son ajenas a la actividad propia de la empresa. Ejemplos: la cafetería y el comedor que puede tener la empresa.

5.5 – Clasificación de los Costos

En Cuba está establecido que para lograr la determinación del costo es preciso clasificarlos convenientemente, de forma diferente como aparece en los textos tradicionales de costos para que su análisis de respuesta a las necesidades de la empresa y a la de los organismos rectores. A tal efecto, la acumulación de los costos se clasifica por elementos de gastos y para el costeo total y unitario de la producción se agrupan en partidas.

Al establecerse los Lineamientos del Costo por el Ministerio de Finanzas y Precios, se contradicen las definiciones generales entre lo que es costo y lo que es gasto, sin embargo, a los efectos de cumplimentar los establecido por el

Organismo que dispone de la actividad contable, en este material se aplicará lo establecido para la República de Cuba.

Elementos del Gasto

Al clasificarse los gastos por elementos, éstos se agregan para facilitar el análisis por su naturaleza económica (estén o no asociados a una producción o servicio dado o a agrupaciones de éstos) registrándose tanto los incurridos durante el proceso productivo, en la distribución y venta de la producción terminada, en la administración y dirección de la empresa, como los de las actividades ajenas a la propia de la entidad, entre las que se encuentran los gastos de comedores, servicios no industriales.

Las agregaciones de los distintos tipos de gastos se efectuarán en los siguientes elementos y sub-elementos obligatorios:

- Materias Primas y Materiales
- Combustibles
- Energía
- Salarios
- Depreciación y Amortización
- Otros Gastos Monetarios
 - Comisión de Servicios
 - Servicios Productivos Recibidos

Como estos elementos son objeto de registro en la contabilidad, se les asigna un código para identificarlos.

Los gastos por elementos se van acumulando en todos los centros de costos establecidos en la empresa y al finalizar el mes, los gastos que se incluyen en el costo de producción deben quedar acumulados en los departamentos o centros de costos directos y por ello se cierran y traspasan los centros de costos indirectos, utilizándose para ello un nuevo elemento:

- Traspasos

A partir de ahora se pueden codificar los elementos del gasto y se tiene:

10 000 - Materias Primas y Materiales
 30 000 - Combustibles
 40 000 - Energía
 50 000 - Salarios
 70 000 - Depreciación y Amortización
 80 000 - Otros Gastos Monetarios
 80 100 Comisión de Servicios
 80 200 Servicios Productivos Recibidos
 90 000 - Traspasos

Materias Primas y Materiales

Comprende las materias primas, materiales básicos y auxiliares, artículos de completamiento y semielaborados adquiridos. En estos gastos se incluyen los

recargos comerciales y las mermas y deterioros dentro de las normas establecidas, así como los fletes, gastos de importación y los aranceles identificables con las materias primas y materiales.

Entre los materiales auxiliares que se incluyen en este elemento se encuentran los empleados en el mantenimiento y reparación de los edificios, instalaciones, construcciones y equipos vinculados a la producción, incluyendo las partes y piezas de repuesto, accesorios, ropa especial y artículos de oficina entre otros.

Combustibles

Incluye todos los gastos originados en el consumo de los diferentes combustibles adquiridos y empleados con fines tecnológicos, auxiliares o de servicio, para producir energía en diversas formas, tales como: eléctrica, térmica, aire comprimido, gases industriales y otras. Se incluyen en este elemento los recargos comerciales y las mermas y deterioros dentro de las normas establecidas, así como los fletes, gastos de importación y aranceles identificables con los combustibles.

Energía

Constituido por todas las formas de energía adquiridas, destinadas a cubrir las necesidades tecnológicas y las restantes necesidades de la entidad.

Salarios

En este elemento se incluyen todas las remuneraciones que se realicen a los trabajadores a partir del fondo de salarios. Comprende el salario devengado, las vacaciones acumuladas, las primas y plus salarial, condiciones anormales y antigüedad.

Depreciación y Amortización

Incluye la depreciación de los activos fijos tangibles y la amortización de los activos fijos intangibles y de los gastos diferidos a corto y largo plazos; excepto en estos últimos, los provenientes del proceso inversionista.

Otros Gastos Monetarios

Se incluyen en esta agregación, entre otros, los gastos por comisiones de servicio, meriendas, impuestos, estipendios, recompensas monetarias, pagos por servicios productivos (pasajes, fletes, reparaciones, etc.) y no productivos recibidos.

Traspasos

Este elemento se utiliza para traspasar los gastos acumulados en un centro de costos para otro u otros centros de costos, cuando se cierran los centros de costos indirectos y cuando centros de costos directos trasladen su producción semielaborada.

No obstante, a pesar de su importancia y significación, la clasificación por elementos es insuficiente para el tratamiento del costo de producción por tipo de producto. Para este propósito se requiere saber con que fines se ha gastado y de ahí surge la necesidad de agrupar y sumar los elementos con una designación específica.

Partidas del Costo

Esta designación específica que favorece el cálculo del costo de producción está constituida por las partidas. Las partidas del costo agrupan los gastos asociados al costo de producción con el objetivo de facilitar el cálculo del mismo, especialmente en lo relativo a la determinación del costo del producto, teniendo en cuenta el lugar donde se originan dichos gastos y la forma directa o indirecta en que inciden en el costo.

En las partidas directas se incluyen los gastos incurridos directamente en el proceso productivo (materias primas y materiales, combustibles, energía, salarios, seguridad social e impuestos sobre la fuerza de trabajo) y en la indirecta, los gastos de mantenimiento y explotación de equipos, dirección de talleres y áreas agrícolas.

Las empresas pueden establecer las partidas y sub-partidas de costos que les resulten necesarias, de acuerdo con las características de su proceso productivo y el peso específico o significación que cada grupo de gastos tenga dentro del costo total. Las partidas y sub- partidas que cada empresa determine incluir en su Sistema de Costos, deben permitir la agregación de las mismas en los siguientes conceptos:

- Materias Primas y Materiales
- Gastos de la Fuerza de Trabajo
- Otros Gastos Directos
- Gastos Asociados a la Producción

Resulta conveniente establecer una comparación entre los factores de la producción de acuerdo a la Economía Política, los llamados Elementos del Costo de la contabilidad de costos tradicional y los elementos y las partidas que ahora se estudian, a fin de esclarecer bien estos conceptos.

La Economía Política señala que los factores o elementos necesarios en el proceso productivo son:

Objetos de trabajo	-----	Materiales (consumo material)
Fuerza de trabajo	-----	Trabajo vivo (salarios)
Instrumentos de Trabajo	-----	Activos Fijos, herramientas

Esta clasificación expresa que la naturaleza del gasto es una clasificación por elementos.

Se conoce que la contabilidad tradicional, a partir de esa clasificación pura, no es posible el cálculo del costo y entonces se rectifican los datos y se plantean tres “elementos”:

- Material Directo (vinculado al producto)
- Fuerza de Trabajo Directa (vinculada al producto)
- Costos indirectos (no vinculados)

Se pierde la naturaleza homogénea del gasto y en consecuencia lo que llamábamos elementos del costo en realidad son partidas del costo. Y en efecto, se comprueba que la contabilidad de costos tradicional es por “partida” mientras que el elemento no es objeto de registro y control.

Véase el sistema actual

Factores de la E. Política	Elementos del Gasto	Partidas del Costo
Objetos de trabajo (consumo material) C	Materias Primas y Materiales Combustibles Energía	Materias Primas y Materiales
Fuerza de Trabajo V	Salarios Vacaciones	Gastos de la Fuerza de Trabajo
Instrumentos de Trabajo C	Depreciación y Amortización Otros Gastos Monetarios	Otros Gastos Directos
	Traspasos	Traspasos

SISTEMA DE COSTO TRADICIONAL	LINEAMIENTOS GENERALES DEL COSTO PARACUBA
Elementos del Costo	Partidas del Costo
Material Directo Mano de Obra Directa Costos Indirectos	Materias Primas y Materiales Gastos de la Fuerza de Trabajo (1) Otros Gastos Directos Gastos Asociados a la Producción

(1) constituye la partida del costo que se incrementa en el sistema cubano e incluye la depreciación y amortización y los gastos por servicios productivos recibidos (si estos gastos se consideran directos). En la contabilidad de costos tradicional estos gastos se consideran costos indirectos.

5.6 - El Flujo de Costos

A partir del cuadro que se acaba de analizar se pueden examinar los conceptos de partidas directas e indirectas.

Las partidas directas comprenden los gastos relacionados con el proceso de producción que son identificables con un producto o servicio y un centro de costos productivo y que pueden por tanto ser incluidos directamente en su costo. Estas partidas son usualmente normables y tienen carácter variable.

Aparecen como partidas directas en los Lineamientos Generales:

- Materias Primas y Materiales
- Gastos de la Fuerza de Trabajo
- Otros Gastos Directos

La partida indirecta comprende los gastos relacionados con la producción en general o con más de un producto o centro de costos. Se integran al costo del producto después de ser objeto de distribución o prorrateo.

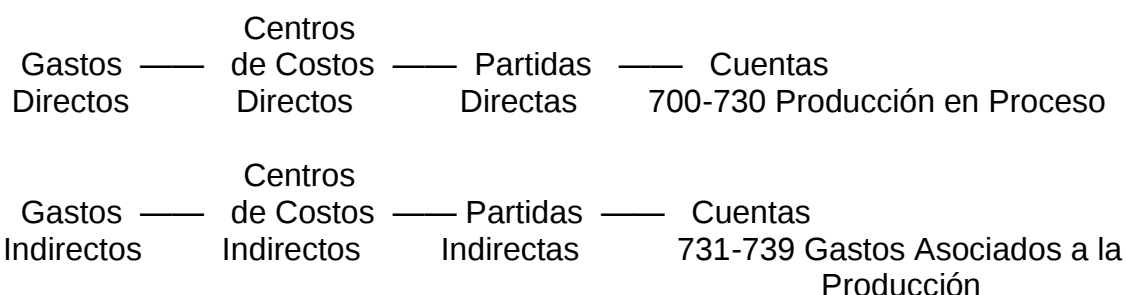
Aparece como partida indirecta en los Lineamientos Generales:

- Gastos Asociados a la Producción

Como ya se conoce, los gastos se agrupan en elementos y partidas, así como que la primera clasificación (elementos) es obligatoria, se codifica y es objeto de registro de la contabilidad; mientras que la clasificación por partidas no es objeto de codificación y registro y surgen de la vinculación del gasto con el producto.

Se conoce también que por su forma de participar en el costo, los gastos y las partidas pueden ser directas o indirectas y que por su lugar de origen se agrupan en centros de costos (departamentos), a lo que podría agregarse que estos pueden ser también directos e indirectos.

Todas estas agrupaciones de los gastos están vinculadas entre sí y también con las cuentas de control de la contabilidad, todo lo cual se puede presentar mediante el siguiente esquema.



Pero esto no significa que las acumulaciones de gastos en los centros de costos indirectos sean partidas. Lo que debe interpretarse es que de los centros de costos indirectos se forma la partida indirecta, es decir, que los gastos acumulados en los centros de costos indirectos se integran al costo del producto de forma indirecta (distribución o prorrateo) y que tales asignaciones de costos a los productos bajo la denominación de gastos indirectos de producción constituyen una partida indirecta. El concepto de partida está vinculado a la determinación del costo de los productos o servicios.

Véase esta afirmación a través del siguiente esquema:

700-730 Producción en Proceso	731-739 Gastos Asociados a la Producción
Centros de Costos Directos	
Gastos Directos	Centros de Costos Indirectos
	Gastos Indirectos
Partidas Directas	← Gastos que se traspasan y forman
Partida Indirecta	

Los materiales, la fuerza de trabajo, la depreciación y la amortización y los otros gastos monetarios, van directamente a la producción. Se cargan a Producción en Proceso como gastos directos y en su momento forman las partidas directas:

- Materias Primas y Materiales
- Gastos de la Fuerza de Trabajo
- Otros Gastos Directos

el resto de los gastos (indirectos) se cargan a la cuenta Gastos Asociados a la Producción.

Al estudiar las cuentas 700-730 Producción en Proceso se vio que las mismas se debitan también por el cierre y traspaso de las cuentas 731-739 Gastos Asociados a la Producción. Esta transferencia (distribución secundaria) es la que forma la partida indirecta: Gastos Asociados a la Producción

El procedimiento para la determinación de los costos sigue por tanto los siguientes pasos:

1. Los costos (gastos productivos) en que se incurre en las empresas, se registran por elementos con la finalidad de conocer la ascendencia de los mismos por cada concepto económico.
2. A su vez los gastos se acumulan por centros de costos y este registro es lo que se conoce como distribución o acumulación primaria de los gastos.
3. A partir del análisis de los elementos en los centros de costos directos se forman las partidas directas

ELEMENTOS	PARTIDAS DIRECTAS
10 000 Materias Primas y Materiales 30 000 Combustibles 40 000 Energía	Materias Primas y Materiales
50 000 Salarios 60 000 Vacaciones	Gastos de la Fuerza de Trabajo
70 000 Depreciación y Amortización 80 000 Otros Gastos Monetarios	Otros Gastos Directos

4. A partir del traspaso de los gastos de los centros de costos indirectos hacia los centros de costos directos se forma la partida indirecta.

ELEMENTO	PARTIDA INDIRECTA
90 000 Traspasos Producción	Gastos Asociados a la

que es lo que se conoce como distribución secundaria.

5. El costo de los productos se determina por las partidas que se forman en los centros de costos directos.
6. Las partidas directas solamente se forman en los centros de costos directos, mientras que las partidas indirectas se agregan en los centros de costos directos por el cierre y traspaso de los centros de costos indirectos.

En la medida que estos criterios se entrelacen de una forma armónica, fluida, útil y económica, se tendrá un buen sistema de costos. De no lograrse esto y hacerse de una forma mecánica, burocrática y sin tener en cuenta las características de la empresa y del proceso productivo, se tendrá un sistema de costos deficiente. En fin, la forma eficiente o no en que se logren interrelacionar los conceptos, determina la calidad del sistema de costos.

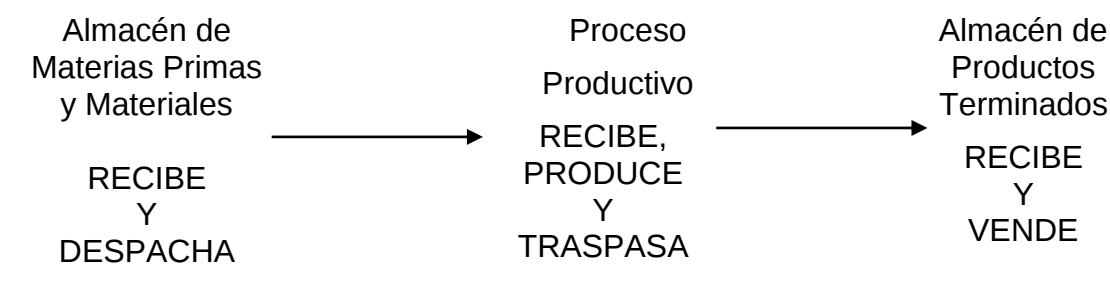
5.7 - Contabilidad de Gestión

La contabilidad de costos es también conocida como contabilidad de gestión, sin embargo el propio desarrollo de este campo de la contabilidad permite hacer una diferenciación entre ambas. La contabilidad de costos constituye una técnica o método cuyo objetivo primordial es determinar el costo de un proyecto, proceso, producto o servicio, así como elaborar información relevante para la toma de decisiones de explotación: aceptar o no un pedido, aumentar la producción, dejar de fabricar un producto. Por su parte la contabilidad de gestión, la que se puede reconocer como la moderna contabilidad de costos, se plantea preferentemente informaciones relativas al futuro mediante la planeación, control y evaluación del desempeño.

5.8 - Diferencia entre Costos y Gastos

El costo se define como el valor sacrificado para obtener bienes y servicios. El sacrificio hecho se mide en dinero mediante la reducción de activos (efectivos) o el aumento de pasivos (cuentas por pagar).

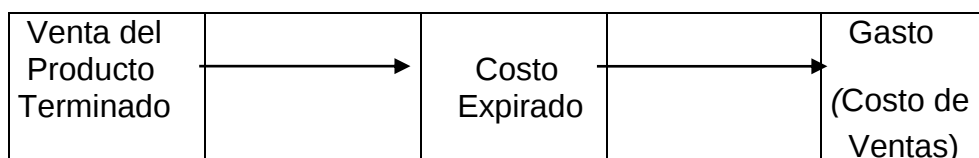
En el momento de la adquisición de los materiales y la manufactura de la producción hasta su terminación, se incurre en el costo para obtener beneficios presentes o futuros:



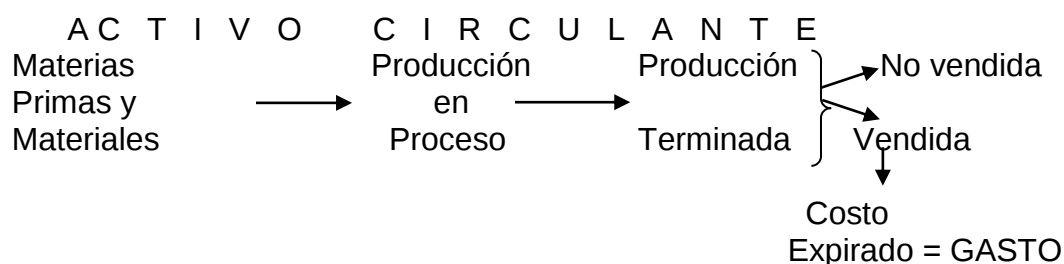
Cuando se obtienen los beneficios (venta) los costos se convierten en gastos. Un gasto se define como un costo que ha producido un beneficio y que ya está expirado.

En el costeo de la producción aparecen nuevas cuentas de contabilidad como son:

- Materias Primas y Materiales (cuenta de inventario)
- Producción en Proceso (cuenta de inventario)
- Gastos Asociados a la Producción (cuenta transitoria donde se cargan los costos indirectos y que se cierra y traspasa a Producción en Proceso cuando concluye el período de costo)
- Producción Terminada (cuenta de inventario)

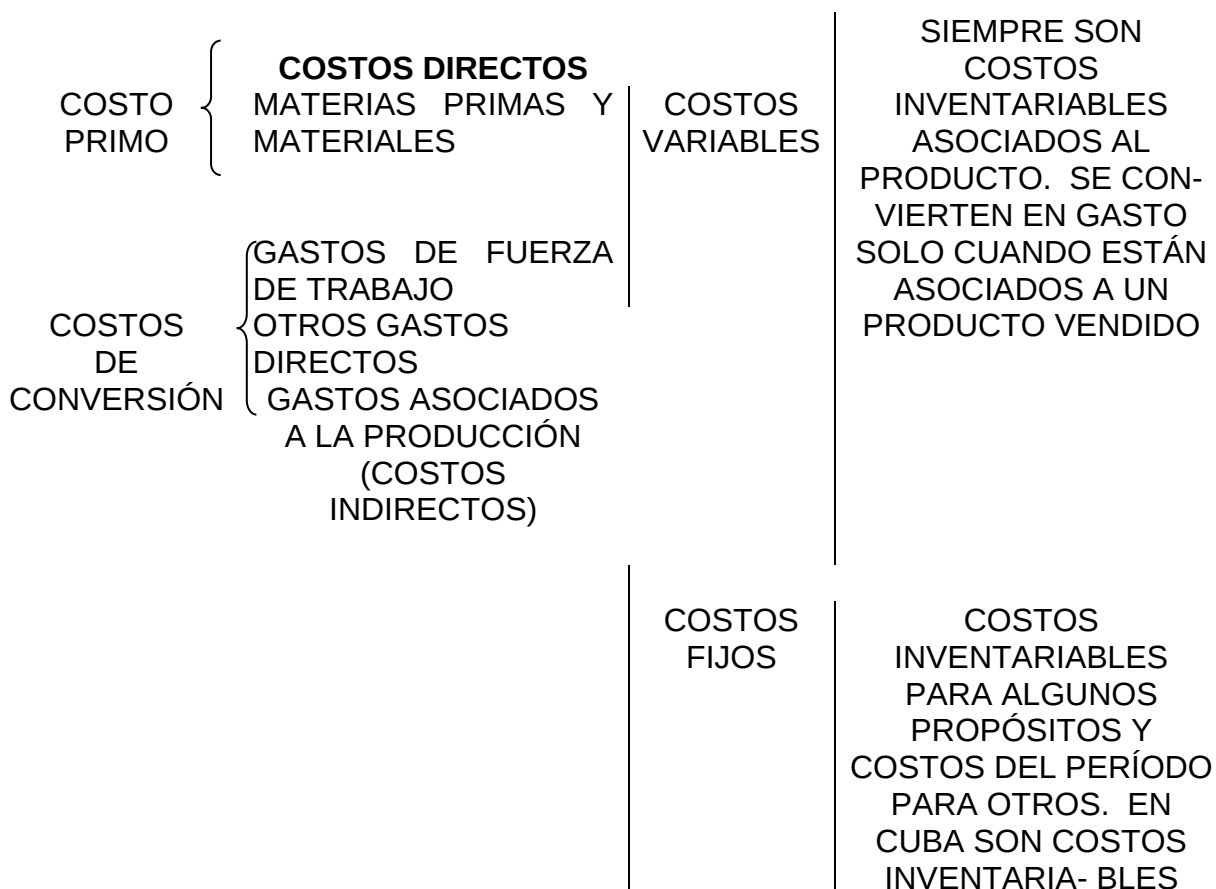


Los costos no expirados (materias primas y materiales, producción en proceso y producción terminada y no vendida) que puedan dar beneficios futuros se clasifican como activos circulantes. La producción terminada y vendida es un costo expirado y por tanto se convierte en gasto



Para llevar a cabo el proceso productivo además de las materias primas y materiales, se requieren:

5.9 - Costos que se cargan a la Producción



En ocasiones, los gastos de fuerza de trabajo pueden ser costos fijos.

5.10 Costos que no se cargan a la producción fabril.

Gastos de Distribución y Ventas

- Variables
- Fijos

Gastos Generales y de Administración

- Variables
- Fijos

5.11 - Costeo de la Producción

El diseño de los sistemas de costos debe ser compatible con la naturaleza y tipo de las operaciones ejecutadas por una empresa manufacturera y por ello se distinguen dos procedimientos fundamentales para el costeo de la producción: sistemas de costos por órdenes de trabajo y sistemas de costos por procesos continuos.

CAPITULO VI – SISTEMAS DE COSTOS POR ÓRDENES

6.1 – Características del Sistema de Costos por Órdenes

El sistema de costeo por órdenes de trabajo es el que utilizan las empresas cuya producción se ejecuta de acuerdo con las especificaciones del cliente (pedidos) y el precio de venta está estrechamente relacionado con el costo del producto. El costo incurrido en la fabricación de una orden específica debe por tanto asignarse al grupo de artículos producidos. Si al final del período (generalmente un mes) la orden completa no está terminada, se deja todo el costo acumulado en la cuenta de Producción en Proceso. Este sistema se utiliza en imprentas, la construcción, astilleros, producción de piezas.

Los sistemas de costos por órdenes de trabajo son utilizados por aquellas empresas que trabajan a partir de pedidos que realizan los clientes, cuyas solicitudes no tienen o tienen alguna coincidencia con otros pedidos, pero que obliga a la organización a diferenciar y tratar separadamente cada solicitud

Cada pedido o solicitud del cliente puede cumplimentarse en un solo departamento productivo o a través de un proceso por varios departamentos.

Una característica que presenta el costeo por órdenes en Cuba radica en que, como se explicó anteriormente, los lineamientos establecidos por el Ministerio de Finanzas y Precios plantean que el registro de los costos se debe realizar por los elementos del gasto y posteriormente formar las partidas a partir de dichos elementos.

Elementos del Gasto	Partidas del Costo
Materias Primas y Materiales Combustibles	Materias Primas y Materiales

Energía	
Salarios	Gastos de la Fuerza de Trabajo
Seguridad Social	
Depreciación y Amortización	Otros Gastos Directos
Otros Gastos Monetarios	

Esta situación por lo tanto, impide utilizar el modelo de costeo por órdenes que aparece en los textos tradicionales y se requiere uno nuevo donde se consignen todos los elementos, a fin de conformar posteriormente con ellos el modelo de costeo donde se registran las partidas.

Un modelo para registrar por elementos los costos de los recursos utilizados en la producción de una orden de trabajo se muestra a continuación y se preparará para cada departamento por donde transite dicha orden.

NOMBRE DE LA EMPRESA						
HOJA DE COSTO POR ORDENES						
DEPARTAMENTO X						
Dpto.		Producto		Cantidad		
Materias Primas y Materiales						
Fecha	Docu- mento	Materias Primas y Materiales	Cantidad	Precio MN	Importe	
				Total		
Gastos de Fuerza de Trabajo						
Fecha	Boleta	Horas	Tarifa	Salarios	Vacaciones	Total
Depreciación y Amortización						
				Tarifa por Hora MN	Importe	

Fecha	Activo Fijo		
Servicios Productivos Recibidos			
Fecha	Concepto	Importe	
Total de Costos Directos			
Gastos Asociados a la Producción Aplicados			
Sub - Total			

Las filas de cada partida pueden aumentar o disminuir de acuerdo a la cantidad de recursos utilizados.

En este modelo se van registrando por departamento los diferentes recursos materiales y de fuerza de trabajo utilizados, así como el importe de la depreciación y amortización de los activos fijos empleados y los otros gastos monetarios, que en Cuba se considera otros gastos directos.

Cuando la orden de trabajo esté concluida se sumarán las partidas de cada departamento por donde transitó la orden, si transitó por mas de uno, y se totalizarán en el siguiente modelo Resumen de Costo por Órdenes, al cual se sumará la sub aplicación de los costos asociados a la producción o se le restará la sobre aplicación para determinar el costo real. Luego se divide el total de los costos entre las unidades producidas y se llega al costo unitario.

NOMBRE DE LA EMPRESA					
HOJA RESUMEN DE COSTO POR ÓRDENES					
Orden		Producto		Cantidad	
Partidas de Costo					Importes
Materias Primas y Materiales					
Gastos de Fuerza de Trabajo					
Otros Gastos Directos					
Depreciación y Amortización					
Otros Gastos Directos					
Gastos Asociados a la Producción Aplicados					
Sub Total Costos Acumulados					
(--) sobre o (+) sub aplicación					
Costo Total de Producción					
Unidades Producidas					
Costo Unitario					

Hay empresas que consideran la depreciación y la amortización y los otros gastos monetarios como gastos asociados a la producción y no utilizan la partida Otros Gastos Directos.

Los dos modelos para el costeo por órdenes aplican los lineamientos del costo establecido para el país y calculan el costo total y unitario de cada orden.

Debido a que al concluir la orden de producción no se conocen los gastos indirectos de producción reales y éstos no se conocerán hasta que finalice el mes, los mismos deben estimarse y aplicarse a cada orden y al cierre el mes ajustar la sobre o sub aplicación para igualar los gastos asociados a la producción reales y aplicados y cerrar ambas cuentas entre sí.

Si hay sub aplicación de gastos asociados a la producción se haría el siguiente comprobante de operaciones

Entidad: Empresa Industrial						Comprobante de Operaciones							
Código				Ref	Concepto	Parcial		Debe		Haber			
Cta.	Sub Cta												
183					Producción Terminada			\$XX	XX				
700					Producción en Proceso			XX	XX				
810					Costo de Ventas			XX	XX				
732					Gastos Asociados a la Producción								
					Aplicados					\$XX	XX		
Ajustando la sub aplicación de gastos asociados a la producción que dejó de cargarse a la orden terminada y vendida													
Hecho AC		Revisado CG		Aprobado DE		Anotado en			Fecha			Comp. X	Hoja 1/1
									D M A				
									31 XX XX				

Si en vez de sub aplicación se produjo una sobre aplicación el comprobante sería entonces:

Entidad: Empresa Compra-Venta						Comprobante de Operaciones					
Código											

Cta.	Su b Cta			Ref	Concepto	Parcial		Debe		Haber		
732					Gastos Asociados a la Producción Aplicados							
183					Producción Terminada					\$XX	XX	
700					Producción en Proceso					XX	XX	
810					Costo de Ventas					XX	XX	
Ajustando la sobre aplicación de gastos asociados a la producción que dejó de cargarse a la orden terminada y vendida												
Hecho AC	Revisado CG		Aprobado DE		Anotado en			Fecha			Comp.	Hoja
								D	M	A		
								31	XX	XX		

Con el ajuste deben quedar igualadas las dos cuentas de gastos asociados a la producción y ambas se cancelan entre sí.

Entidad: Empresa Compra-Venta						Comprobante de Operaciones							
Código				Ref	Concepto	Parcial		Debe		Haber			
Cta.	Sub Cta												
732					Gastos Asociados a la Producción Aplicados			\$XX	XX				
731					Gastos Asociados a la Producción					\$XX	XX		
Cerrando las dos cuentas de gastos indirectos.													
Hecho AC		Revisado CG		Aprobado DE		Anotado en			Fecha			Comp.	Hoja
									D	M	A		
									31	XX	XX		

La sub o sobre aplicación de los gastos asociados a la producción se cerrará al final de cada mes pudiendo afectar las cuentas producción en proceso, producción terminada y costo de ventas.

Para acumular los gastos por elementos en los departamentos por donde es cumplimentada la orden se utilizarán: los reportes de vale de entrega o

devolución de materiales, la boleta de tiempo trabajado, la depreciación de los activos fijos utilizados y los otros gastos monetarios.

NOMBRE DE LA EMPRESA VALE DE ENTREGA O DEVOLUCION DE MATERIA PRIMAS Y MATERIALES					
					No. 0001
Fecha _____ Dpto. _____ Orden _____ Recibido por _____					
		MN		CUC	
Materia prima o material	Cantidad	Precio	Importe	Precio	Importe
Despachado por _____ Autorizado por _____					

Si al terminarse la orden quedó un excedente de materiales, éste debe devolverse al almacén y rebajarse de la orden.

Para reportar las horas trabajadas en cada orden se utiliza el siguiente modelo

NOMBRE DE LA EMPRESA BOLETA SEMANAL DE TIEMPO TRABAJADO										
Semana del _____ al _____ Dpto. _____ Orden No. _____										
Nombre del trabajador	Horas trabajadas							Totales	Tarifa	Importe
	L	M	M	J	V	S	D			
Confeccionado por _____										

Para registrar la depreciación y la amortización como un gasto directo es necesario utilizar el método de depreciación por rendimiento, dividiendo el valor del activo fijo entre el total de horas de vida útil para establecer una tarifa horaria, para luego cargar el costo por las horas trabajadas por el equipo.

Orden No.						
Depreciación y Amortización						
Fecha	Activo Fijo	Horas	Tarifa MN	Importe MN	Tarifa CUC	Importe CUC
				0,00		0,00

Cualquier servicio que reciba una orden de otra empresa es un servicio productivo recibido y es parte de la partida Otros Gastos Monetarios, al igual que algún gasto en comisión de servicio (dieta, pasaje, alojamiento) que una persona necesite en función de la orden de trabajo.

Orden No.			
Otros Gastos Monetarios			
Fecha	Concepto	MN	CUC
Totales			

La depreciación y la amortización y los otros gastos monetarios también pueden ser tratados como gastos asociados a la producción.

Tanto la depreciación y la amortización, así como los otros gastos monetarios se registrarían en el departamento donde se produzca el gasto de estos elementos y a la orden correspondiente.

En Cuba es obligatorio utilizar el método de depreciación de línea recta sin valor residual y la depreciación se calcula dividiendo el valor del activo fijo tangible entre los años de vida útil y luego este valor se divide entre doce y mensualmente se lleva a gasto la depreciación aunque el activo no haya trabajado. El procedimiento cubano no reconoce ningún valor residual al final de la vida útil del activo fijo tangible.

Por aplicar este método de depreciación se da el caso de que existen empresas cuyas maquinaria y/o equipos estén totalmente depreciados y sin embargo se mantienen en estado satisfactorio y continúan utilizándose, sin considerar ningún costo.

También se da el caso de que un conjunto de empresas que consideran la depreciación y los otros gastos monetarios como gastos indirectos de producción.

Véase a continuación el siguiente ejemplo ilustrativo con todos los comprobantes de operaciones, pases al Mayor de Cuentas T y a los sub

mayores de inventario, así como a los registros en las hojas de acumulación de costos por elementos de gastos y partidas de costos.

6.2 Ejercicio de Costos por Órdenes de Trabajo

La productora de muebles LA MODERNA utiliza un sistema de costo por órdenes de trabajo y recibió dos pedidos de los clientes el 16 de Noviembre de 20XX:

La Empresa Rumbos solicitó un pedido por 50 mesas y el precio acordado para el trabajo fue de \$16 000,00, debiéndose terminar el mismo, a mas tardar, el 28 del propio mes. La orden se identificó como OT66.

La Empresa Cosmos solicitó un pedido por 30 sillas y el precio acordado fue de \$4 000,00, debiéndose terminar el propio mes. La orden se identificó como OT67.

Los dos pedidos serán elaborados en el Departamento de Ensamble y limpiados, barnizados e inspeccionados en el Departamento de Acabado.

Se pide:

- Prepare todos los asientos de diario para las transacciones anteriores y pásela a cuentas T y sub mayores de inventario.
- Prepare las hojas de acumulación de costos y de resúmenes de costos de ambas órdenes.

OPERACIONES

1. Para ambas órdenes se compraron las siguientes materias primas y materiales:

100 Láminas de Roble a \$140,00 c/u	\$14 000,00
20 Cajas de Pegamento a \$25,00 c/u	500,00
10 Cajas de Puntilla a \$30,00 c/u	300,00
50 Galones de Barniz a \$4,00 c/u	200,00

Entidad: Empresa Industrial La Moderna						Comprobante de Operaciones					
Código				Ref .	Concepto						
Cta.	Sub Cta.										
183					Materias Primas y Materiales			\$15 000	00		
					Láminas de Roble (100 x 140,00)	\$14 000	00				
					Cajas de Pegamento (20 x 25,00)	500	00				
					Cajas de Puntillas (10 x 30,00)	300	00				
					Galones de Barniz (50 x 4,00)	200	00				

[illegible][illegible]

2. Para las dos órdenes se solicitaron las siguientes materias primas y materiales:

16 Nov ENSAMBLE

OT66 75 Láminas de Roble

5 Cajas de Puntillas

OT67 7 Láminas de Roble

3 Cajas de Puntillas

Entidad: Empresa Industrial La Moderna						Comprobante de Operaciones					
Código				Ref .	Concepto						
Cta.	Sub Cta.							Parcial		Debe	
700					Producción en Proceso			\$11	00		
					Ensamble			720			
					OT66 75 láminas de Roble a \$140,00 c/u	\$10	00				
					5 cajas de puntillas a \$30,00 c/u	500					
						150	00				
					OT67 7 láminas de Roble a \$ 140,00 c/u						
						980	00				
					3 cajas de puntillas a \$30,00 c/u						
						90	00				
183					Materias Primas y Materiales					\$11	00
					82 Láminas de Roble a \$140,00 c/u					720	
						\$11	00				
					8 Cajas de Puntillas a \$30,00 c/u	480					
						240	00				
Contabilizando el consumo de materiales directos.											

Hecho	Revisado	Aprobado	Anotado en			Fecha			Comp.	Hoja
AC	CG	DE				D	M	A	2	1/1
						16	11	XX		

700 Producción en
Proceso

2) \$11
720,00

183 Materias Primas y
Materiales

1) \$15
000,00

2) \$11
720,00

LAMINAS DE ROBLE								
	Entradas			Salidas			Saldo	
Fecha	Cantidad	Precio	Importe	Cantidad	Precio	Importe	Cantidad	Precio
16/11/XX	100	\$140,00	\$14 000,00				100	\$140,00
16/11/XX				82	\$140,00	\$11 480,00	18	\$140,00

CAJAS DE PUNTILLAS									
	Entradas			Salidas			Saldo		
Fecha	Cantidad	Precio	Importe	Cantidad	Precio	Importe	Cantidad	Precio	Importe
16/11/XX	10	\$30,00	\$300,00.				10	\$30,00	\$300,00
16/11/XX				8	\$30,00	\$240,00	2	\$30,00	\$60,00

3. El salario básico pagado, según las boletas de tiempo fue el siguiente:

16 Nov. ENSAMBLE ACABADO
 OT66 \$2 750, 00 OT66 \$425, 00
 OT67 1 200, 00 OT67 120, 00
 Fuerza de trabajo indirecta \$700, 00

Aunque la resolución 426/12 del Ministerio de Finanzas y Precios plantea que la seguridad social y el impuesto sobre la fuerza de trabajo no deben formar parte el costo de producción, si deben ser aportados al Presupuesto del Estado, por lo que en el comprobante se calculan como obligación el 12% sobre la seguridad social u el 25 % de impuesto sobre la fuerza de trabajo.

Entidad: Empresa Industrial La Moderna						Comprobante de Operaciones					
Código				Ref.	Concepto	Parcial		Debe		Haber	
Cta.	Sub Cta.										
700					Producción en Proceso			\$4 903	6		
					Ensamble	\$4 309	09				
					OT66 \$3 000,00						
					OT67 1 309,09						
					Acabado	594	55				
					OT66 \$463,64						
					OT67 130,91						
731					Gastos Asociados a la Producción			763	64		
855					Otros Impuestos, Tasas y Contribuciones			1 838	87		
					Seguridad Social	\$612	96				
					Impuesto sobre la Fuerza de Trabajo	1 125	91				
440					Obligaciones con el Presupuesto del Estado					\$1 838	87
455					Nóminas por Pagar					5 195	00
492					Provisión para Vacaciones					472	28
Registrando el salario que debe pagarse y las obligaciones sobre los gastos de fuerza de trabajo											
Hecho	Revisado	Aprobado	Anotado en			Fecha			Comp.	Hoja	
AC	CG	DE				D	M	A	3	1/1	
						1	11	XX			
						6					

700 Producción en

731 Gastos Asociados

Proceso	a la Producción
2) \$11 480,00	3) 763,64
3) 4 903,64	
855 Otros Impuestos Tasas y Contribuciones	440 Obligaciones con el Presupuesto del Estado
3) \$1 838,87	3)\$1 838,87
455 Nóminas por Pagar	492 Provisión para Vacaciones
3) \$5 195,00	3) \$472,28

4. 18 Nov. Se entregaron a ACABADO 10 Galones de Barniz, 7 para la OT66 y 3 par la OT67.

Entidad: Empresa Industrial La Moderna						Comprobante de Operaciones						
Código					Ref.	Concepto	Parcial		Debe		Haber	
Cta.	Sub Cta.											
700						Producción en Proceso			\$40	0		
						Acabado						
						OT66 7 Galones de Barniz a \$4,00 c/u	\$28	00				
						OT67 3 Galones de Barniz a \$4,00 c/u	12	00				
183						Materias Primas y Materiales					\$40	0
						10 Galones de Barniz a \$4,00 c/u	\$40	00				
Registrando el despacho de barniz al Departamento de Acabado												
Hecho	Revisado	Aprobado	Anotado en			Fecha			Comp.	Hoja		
AC	CG	DE				D	M	A				

						1 8	11	XX	4	1/1
--	--	--	--	--	--	--------	----	----	---	-----

700 Producción en Proceso

2) \$11
480,00
3) 4
903,64
4)
40,00
5)
163,64

183 Materias Primas y Materiales

1) \$15
000,00
2) \$11
720,00
4)
40,00

GALONES DE BARNIZ									
		Entradas			Salidas			Saldo	
Fecha	Cantidad	Precio	Importe	Cantidad	Precio	Importe	Cantidad	Precio	Imp
16/11/XX	50	\$4,00	\$200,00				50	\$4,00	\$200,00
18/11/XX				10	\$4,00	\$40,00	40	\$4,00	160,00

5. 23 Nov. ACABADO: Salarios para la OT67 \$150, 00
Fuerza de Trabajo indirecta \$100, 00

Entidad: Empresa Industrial La Moderna						Comprobante de Operaciones					
Código				Ref	Concepto			Debe		Haber	
Cta.	Sub Cta.					Parcial					
700					Producción en Proceso			\$163	64		
					Acabado						
					OT67	\$163	64				
731					Gastos Asociados a la Producción			109	09		
855					Otros Impuestos, Tasas y Contribuciones			61	37		
					Seguridad Social	20	46				
					Impuesto sobre la Fuerza de	40	91				

					Trabajo						
440					Obligaciones con el Presupuesto del Estado					61	37
455					Nóminas por Pagar					\$250	00
492					Provisión para Vacaciones					22	73
Contabilizando el salario pagado en esta fecha											
Hecho	Revisado	Aprobado	Anotado en			Fecha			Comp.	Hoja	
AC	CG	DE				23	11	XX	5	1/1	

700 Producción en Proceso

2) \$11
480,00
3) 4
903,64
5)
163,64

731 Gastos Asociados a la Producción

3) \$763,64
5) 109,09

855 Otros Impuestos Tasas y Contribuciones

3) \$1
838,87
5)
61,37

440 Obligaciones con el Presupuesto del Estado

3) \$1 838,87
5) 61,37

455 Nóminas por Pagar

3) \$5
195,00
5)
250,00

492 Provisión para Vacaciones

3)
\$472,28
5)
22,73

6. 23 de Nov. La depreciación de los activos fijos tangibles fue:

Depreciación mensual de la sierra eléctrica:

Para las mesas \$60,00 y para las sillas \$40,00.

Depreciación de muebles y estantes de Ensamble:

Para las mesas \$30,00 y para las sillas \$20,00
 Depreciación de muebles y estantes para Acabado
 Para las mesas \$20,00 y para las sillas \$10,00

Entidad: Empresa Industrial La Moderna						Comprobante de Operaciones					
Código				Ref.	Concepto	Parcial		Debe		Haber	
Cta.	Sub Cta.										
700					Producción en Proceso			\$180	00		
					Ensamble	\$100	00				
					OT66 \$60,00						
					OT67 40,00						
					Acabado	80	00				
					OT66 \$50,00						
					OT67 30,00						
					Depreciación de Equipos					\$100	00
					Depreciación de Muebles y Estantes					80	00
Registrando los otros gastos directos por depreciación de activos fijos tangibles											
Hecho	Revisado	Aprobado	Anotado en			Fecha			Comp.	Hoja	
AC	CG	DE				23	11	XX	6	1/1	

700 Producción en Proceso

2)	\$11 480,00
3)	4 903,64
4)	40,00
5)	163,64
6)	180,00
7)	180,00

375 Depreciación Equipos

7)
\$100,00

375 Depreciación de
Muebles y Estantes

7) \$80,00

7. 23 de Nov. Se pagaron servicios recibidos por Acabado, \$20,00 por las mesas y \$15,00 por las sillas.

Entidad: Empresa Industrial La Moderna						Comprobante de Operaciones					
Código				Ref.	Concepto	Parcial		Debe		Haber	
Cta.	Sub Cta.										
700					Producción en Proceso			\$35	00		
					Acabado	\$35	00				
					OT66						
					\$20,00						
					OT67						
					\$15,00						
109					Efectivo en Banco					\$35	00
Registrando los otros gastos directos por servicios recibidos											
Hecho	Revisado		Aprobado		Anotado en			Fecha		Comp.	Hoja
AC	o CG		o DE					22	11	XX	
										7	1/1

700 Producción en
Proceso

2) \$11
480,00
3) 4
903,64
4)
40,00
5)
163,64
6)
180.00
7)
35,00

109 Efectivo en Banco

6)
\$35.00

7. Los gastos asociados a la producción se aplican a cada orden a la terminación de las mismas de la forma siguiente:

- OT66 el 30% del salario básico del Departamento de Acabado
- OT67 el 100% del salario básico del Departamento de Acabado.

Entidad: Empresa Industrial La Moderna						Comprobante de Operaciones					
Código				Ref.	Concepto	Parcial		Debe		Haber	
Cta.	Sub Cta.										
700					Producción en Proceso			\$630	00		
					OT66	\$360	00				
					OT67	270	00				
732					Gastos Asociados a la Producción Aplicados					\$630	00
Contabilizando los gastos asociados a la producción aplicados											
Hecho	Revisado		Aprobado		Anotado en			Fecha		Comp.	Hoja
AC	CG		DE					23	11	XX	8
											1/1

700 Producción en Proceso

2) \$11	9) \$14
480,00	611,64
3) 4	
903,64	
4)	
40,00	
5)	
163,64	
6)	
180,00	
7)	
35,00	
8)	
630,00	

732 Gastos Asociados a la Producción Aplicados

8) \$
630,00

Todos los comprobantes de operaciones se pasaron a las cuentas T y la información sobre los consumos de cada orden se fueron registrando en las hojas de costo de los dos departamentos.

5. La OT66 se terminó el 23 de Noviembre y fue recogida y pagada el mismo día.

Esta orden hay que costearla para venderla y para ello se toman las hojas de costo de cada departamento, se totalizan por partidas y se registran en la hoja resumen de costo por órdenes y a fin de tener los elementos de gastos contenidos en los dos departamentos productivos.

EMPRESA LA MODERNA						
HOJA DE COSTO POR ORDENES OT66						
Dpto.	Ensamble	Producto	Mesas		Cantidad	50
Materias Primas y Materiales						
Fecha	Docu-mento	Materias Primas y Materiales		Cantidad	Precio MN	Importe
16/11/XX		Láminas de Roble		75	\$140,00	\$10 500,00
16/11/XX		Cajas de Puntillas		5	10,00	150,00
					Total	\$10 650,00
Gastos de Fuerza de Trabajo						
Fecha	Boleta	Horas	Tarifa	Salarios	Vacaciones	Total
16/11/XX				\$2 750,00	\$250,00	\$3 000,00
				\$2 750,00	\$250,00	\$3 000,00
Depreciación y Amortización						
					Tarifa por Hora MN	Importe
Fecha	Activo Fijo					
23/11/XX	Depreciación la Sierra					\$60,00
23/11/XX	Depreciación de los Muebles y Estantes					30,00
						\$90,00

Servicios Productivos Recibidos			
Fecha	Concepto	Importe	
Total de Costos Directos		\$13 740,00	

EMPRESA LA MODERNA						
HOJA DE COSTO POR ORDENES OT66						
Dpto.	Acabado	Producto	Mesas		Cantidad	50
Materias Primas y Materiales						
Fecha	Docu- mento	Materias Primas y Materiales		Cantidad	Precio MN	Importe
16/11/XX		Galones de Barniz		7	\$4,00	\$28,00
					Total	\$28,00
Gastos de Fuerza de Trabajo						
Fecha	Boleta	Horas	Tarifa	Salarios	Vacaciones	Total
16/11/XX				425,00	\$38,64	\$463,64
Depreciación y Amortización						
					Tarifa por Hora MN	Importe
Fecha	Activo Fijo					
23/11/XX	Depreciación Muebles y Estantes					\$20,00
						\$20,00
Servicios Productivos Recibidos						
Fecha	Concepto				Importe	

Hecho	Revisad o CG	Aprobado o DE	Anotado en			Fecha			Comp.	Hoja
AC						23	11	XX	9	1/1

**188 Producción
Terminada**

9) \$14
631,64

700 Producción en Proceso

2) \$11 480,00	9) \$14 631,64
3) 4 903,64	
4) 40,00	
5) 163,64	
6) 35,00	
7) 150,00	
8) 630,00	

Entidad: Empresa Industrial La Sabana							Comprobante de Operaciones					
Código				Ref.	Concepto							
Cta.	Sub Cta.							Parcial	Debe		Haber	
101					Efectivo en Caja			\$16 000				
810					Costo de Ventas			14 631	64			
188					Producción Terminada					\$14 631		
900					Ventas					15 000		
Contabilizando la venta de la orden OT66												
Hecho	Revisado		Aprobado		Anotado en		Fecha		Comp.	Hoja		
AC	CG		DE				23	11	XX	10		
										1/1		

101 Efectivo en Caja

10) \$15
000,00

188 Producción Terminada	
9) \$14	10) \$14
631,64	631,64

810 Costo de Ventas	
10) \$14	
631,64	

900 Ventas	
	10) \$15
	000,00

Se debita a la Caja porque el cheque no a sido depositado en el banco.

El 27 se termina la orden OT67, procediéndose a su costeo y traspaso al almacén de productos terminados, al igual que se hizo con la OT66.

NOMBE DE LA EMPRESA						
HOJA DE COSTO POR ORDENES OT67						
Dpto.	Ensambl e	Producto	Sillas		Cantidad	24
Materias Primas y Materiales						
Fecha	Docu-mento	Materias Primas y Materiales		Cantidad	Precio MN	Importe
16/11/X X		Láminas de Roble		7	\$140,00	\$980,00
16/11/X X		Cajas de Puntillas		3	30,00	90,00
					Total	\$1 070,00
Gastos de Fuerza de Trabajo						
Fecha	Boleta	Horas	Tarifa	Salarios	Vacacione s	Total
16/11/X X				\$1 200,00	\$109.09	\$1 309.09
				\$1 200,00	\$109.09	\$1 309,09
Depreciación y Amortización						
					Tarifa por Hora MN	Importe
Fecha	Activo Fijo					
	Sierra					\$40,00

Muebles y Estantes		20,00
Servicios Productivos Recibidos		
Fecha	Concepto	Importe
Total de Costos Directos		\$2 439,09

NOMBE DE LA EMPRESA						
HOJA DE COSTO POR ORDENES OT67						
Dpto.	Acabado	Producto	Sillas		Cantidad	24
Materias Primas y Materiales						
Fecha	Docu- mento	Materias Primas y Materiales		Cantidad	Precio MN	Importe
		Galones de Barniz		3	\$4,00	\$12,00
					Total	\$12,00
Gastos de Fuerza de Trabajo						
Fecha	Boleta	Horas	Tarifa	Salarios	Vacaciones	Total
16/11/xx				\$120,00	\$10,91	\$130 91
				150,00	13,64	163,64
				\$270,00	\$24,55	\$294,55
Depreciación y Amortización						
					Tarifa por Hora MN	Importe
Fecha	Activo Fijo					
	Muebles y Estantes					\$10,00
						\$10,00
Servicios Productivos Recibidos						
Fecha	Concepto				Importe	
	Servicios Productivos Recibidos				\$15,00	

Total de Costos Directos	\$331,55	

EMPRESA LA MODERNA					
HOJA RESUMEN DE COSTO POR ÓRDENES					
Orden	OT67	Producto	SILLAS	Cantidad	50
Partidas de Costo					Importes
Materias Primas y Materiales					\$1 082,00
Gastos de Fuerza de Trabajo					1 603,64
Otros Gastos Directos					
Depreciación y Amortización					70,00
Otros Gastos Directos					15,00
Gastos Asociados a la Producción Aplicados					270,00
Sub Total Costos Acumulados					\$3 040,64
(--) sobre o (+) sub aplicación					
Costo Total de Producción					
Unidades Producidas					
Costo Unitario					

Entidad: Empresa Industrial La Sabana						Comprobante de Operaciones					
Código											
Cta.	Sub Cta.			Ref .	Concepto	Parcial		Debe		Haber	
188					Producción Terminada			\$3 040	64		
					OT67	\$3 040	64				
700					Producción en Proceso					\$3 040	64
					OT67	\$3 040	64				
Traspasando a producción terminada la orden concluida.											
Hecho	Revisad o	Aprobado		Anotado en		Fecha		Comp.		Hoja	
AC	CG	DE				23	11	XX	11	1/1	

188 Producción Terminada			
		9) \$14	10) \$14
		581,64	581,64
11)	3		
	040,64		

700 Producción en Proceso			
2)	\$11 480,00	9)	\$14 581,64
3)	4 903,64	11)	3 040,64
4)	40,00		
5)	163,64		
6)	35,00		
7)	150,00		
8)	630,00		

Si se suman ambas columnas se podrá apreciar hay una diferencia en el saldo de la producción en proceso de \$220,00 y se debe a una sub aplicación de gastos asociados a la producción a la OT y una sobre aplicación a la OT que deben ajustarse mediante los comprobante de operaciones siguientes.

Nov. 30. Los gastos asociados a las producciones reales fueron los siguientes:

Electricidad 100,00

Control de Calidad 350,00

Mantenimiento 150,00

y se cargan a las órdenes: OT66 65% y OT67 35%

Entidad: Empresa Industrial La Moderna							Comprobante de Operaciones						
Código				Ref.	Concepto	Parcial		Debe		Haber			
Cta.	Sub Cta.												
731					Gastos Asociados la Producción			\$600	00				
					OT66	\$390	00						
					OT67	210	00						
405					Cuentas por Pagar a Corto Plazo					\$600	00		
Contabilizando los gastos asociados a la producción reales													
Hecho		Revisad		Aprobado		Anotado en			Fecha			Comp.	Hoja
AC		o	CG	o	DE				30	11	XX		
									30	11	XX	13	1/1

730 Gastos Asociados a la
Producción

13) \$600,00	
-----------------	--

405 Cuentas por Pagar a
Corto Plazo

	13) \$600,00
--	-----------------

Se aplicaron a la orden OT66 \$360,00 y \$270,00 a la OT67 y los gastos asociados a la producción reales fueron para la OT66 \$390,00 y la OT67 \$210,00,

Se debe hacer por tanto el siguiente comprobante de ajuste para la OT66

Entidad: Empresa Industrial La Moderna						Comprobante de Operaciones					
Código					Ref.	Concepto					
Cta.	Sub Cta.						Parcial		Debe		Haber
810						Costo de Ventas			\$30	00	
						OT66	\$30	00			
732						Gastos Asociados a la Producción Aplicados					\$30 00
						OT66	\$30	00			
Ajustando el gastos asociado a la producción de la OT66 por sub aplicación											
Hecho	Revisado	Aprobado		Anotado en		Fecha			Comp.	Hoja	
AC	CG	DE									
						30	11	XX	14	1/1	

731 Gastos Asociados a la
Producción Aplicados

8) \$630,00	
14)	
30,00	

810 Costo de Ventas

11) \$14	
611,64	
14)	
30,00	

El ajuste para la OT67 sería:

Entidad: Empresa Industrial La Moderna						Comprobante de Operaciones					
Código				Ref.	Concepto	Parcial		Debe		Haber	
Cta.	Sub Cta.										
732					Gastos Asociados a la Producción Aplicados			\$60	00		
					OT67	\$60	00				
188					Producción Terminada					\$60	00
					OT67	\$60	00				
Ajustando el gastos asociado a la producción de la OT67 por la sobre aplicación											
Hecho		Revisado		Aprobado		Anotado en			Fecha		Comp.
AC		CG		DE					30	11	XX
											15
											1/1

188 Producción Terminada	
9) \$14 581,64	10) \$14 581,64
11) 3	
030,64	15) 60,00

731 Gastos Asociados a la Producción Aplicados	
15) \$60,00	8) \$630,00
	14) 30,00

Después de estos dos últimos comprobantes quedan igualadas las dos cuentas de gastos asociados a la producción y se cierran, no quedando saldo en ninguna de ellas.

Entidad: Empresa Industrial La Moderna						Comprobante de Operaciones					
Código				Ref.	Concepto	Parcial		Debe		Haber	
Cta.	Sub Cta.										
732					Gastos Asociados a la Producción			\$600	00		

					Aplicados						
731					Gastos Asociados a la Producción					\$600	00
Cerrando ambas cuentas											
Hecho	Revisado	Aprobado	Anotado en			Fecha			Comp.	Hoja	
AC	CG	DE				30	11	XX	16	1/1	

730 Gastos Asociados a la Producción

13)	16)
\$600,00	\$600,00

731 Gastos Asociados a la Producción Aplicados

15)	8)
\$60,00	\$630,00
16)	14)
600,00	30,00

Ahora se procede a terminar el costeo de las órdenes terminando de completar las hojas resúmenes de Costo por órdenes.

EMPRESA LA MODERNA					
HOJA RESUMEN DE COSTO POR ÓRDENES					
Orden	OT66	Producto	MESAS	Cantidad	50
Partidas de Costo					Importes
					\$10
Materias Primas y Materiales					678,00
Gastos de Fuerza de Trabajo					3 463,64
Otros Gastos Directos					
Depreciación y Amortización					110,00
Otros Gastos Directos					20,00
Gastos Asociados a la Producción Aplicados					360,00
					\$14
Sub Total Costos Acumulados					631,64

(--) sobre o (+) sub aplicación	30,00
Costo Total de Producción	\$14 661,64
Unidades Producidas	50
Costo Unitario	\$293,2328

EMPRESA LA MODERNA					
HOJA RESUMEN DE COSTO POR ÓRDENES					
Orden	OT67	Producto	SILLAS	Cantidad	30
Partidas de Costo					Importes
Materias Primas y Materiales					\$1 082,00
Gastos de Fuerza de Trabajo					1 603,64
Otros Gastos Directos					
Depreciación y Amortización					70,00
Otros Gastos Directos					15,00
Gastos Asociados a la Producción Aplicados					270,00
Sub Total Costos Acumulados					\$3 040,64
(--) sobre o (+) sub aplicación					60,00
Costo Total de Producción					\$3 100,64
Unidades Producidas					30
Costo Unitario					103.354667

5.13 - Otro Ejercicio de Costos por Órdenes

La Empresa Productora de Piezas del Centro realiza su proceso productivo en un solo centro de costos (FABRICACIÓN) y al inicio del mes de Diciembre de 2013 tenía las órdenes en proceso: 498 para fabricar 400 tornillos especiales con un costo acumulado de \$1 875,72, la orden 500 por 500 bandejas para hornos con un costo acumulado de \$2 063,74, así como la orden terminada 499 por \$4 583,40.

EMPRESA PRODUCTORA DE PIEZAS DEL CENTRO						
HOJA DE COSTO POR ORDENES 498						
Dpto.	Fabricación	Producto	Tornillos Especiales		Cantidad	400
Materias Primas y Materiales						
Fecha	Documento	Material		Cantidad	Precio	Importe
21/11/2012	150	Barras de Acero de 50 cm x 1 m		98	15,00	1.470,00
					Total	1.470,00
Gastos de Fuerza de Trabajo						
Fecha	Boleta	Horas	Tarifa	Salarios	Vacaciones	Total

21/1/2012	129	19	10,00	190,00	17,27	207,27
						207,27
Gastos Asociados a la Producción (ajustados) de Noviembre de 2012						
						Importe
						198,45

EMPRESA PRODUCTORA DE PIEZAS DEL CENTRO						
HOJA DE COSTO POR ORDENES 500						
Dpto.	Fabricación	Producto	Bandejas para Hornos	Cantidad	500	
Materias Primas y Materiales						
Fecha	Documento	Material	Cantidad	Precio	Importe	
21/12/2012	150	Planchas de Acero de 2 mm x 1 m	100	15,00	1.500,00	
				Total		
Gastos de Fuerza de Trabajo						
Fecha	Boleta	Horas	Tarifa	Salarios	Vacaciones	Total
16/01/2013	129	40	10,00	400,00	36,36	436,36
Gastos Asociados a la Producción (ajustados) de Noviembre de 2012						
					Importe	
					127,38	

PRODUCTORA DE PIEZAS DEL CENTRO					
HOJA RESUMEN DE COSTO POR ÓRDENES					
Orden	499	Producto	Moldes Estándar	Cantidad	50

- Ajuste la diferencia entre los costos indirectos reales y los aplicados.
- Actualice los saldos de las cuentas que aparecen en el enunciado..

Nota: No es necesario preparar estados financieros.

SOLUCIÓN

Siguiendo el orden del calendario, el día 10 de Diciembre se vende a crédito la orden 499 que se terminó en Noviembre y a la que se le ajustaron ese mes los gastos asociados a la producción, debiendo confeccionarse los siguientes comprobantes;

Entidad: Empresa Productora de Piezas del Centro							Comprobante de Operaciones								
Código				Ref.	Concepto										
Cta.	Sub Cta.					Parcial		Debe		Haber					
135					Cuentas por Cobrar a Corto Plazo			\$5 958	50						
810					Costo de Ventas			4 583	90						
188					Producción Terminada					\$4 583	90				
					Orden 499	\$4 583	90								
900					Ventas					5 958	50				
Contabilizando la venta de la orden 499															
Hecho		Revisado		Aprobado		Anotado en			Fecha		Comp.		Hoja		
AC		CG		DE					10	12	13	1		1/1	

135 Cuentas por Cobrar a Corto Plazo

S) \$27 800,00	
1) 5 958,50	

188 Producción Terminada

S) \$4 583,40	1) \$4 583,90
---------------	---------------

810 Costo de Ventas

1) 4 583,90	
-------------	--

900 Ventas

1) \$5 958,50	
---------------	--

Siguiendo también el orden del calendario, el 18 de Diciembre se termina la orden 498 cargándole los gastos de Diciembre y ese mismo día se vende a crédito, siguiendo el mismo procedimiento que la orden 499. (Los costos de Diciembre de esta orden aparecen en el comprobante resumen que se elabora a fin de mes).

EMPRESA PRODUCTORA DE PIEZAS DEL CENTRO						
HOJA DE COSTO POR ORDENES 498						
Dpto.	Fabricación	Producto	Tornillos Especiales		Cantidad	400
Materias Primas y Materiales						
Fecha	Documento	Material		Cantidad	Precio	Importe
21/12/2012	150	Barras de Acero de 50 cm x 1 m		98	15,00	1.470,00
04/01/2013	151	Barras de Acero de 50 cm x 1 m		2	15,00	30,00
					Total	1.500,00
Gastos de Fuerza de Trabajo						
Fecha	Boleta	Horas	Tarifa	Salarios	Vacaciones	Total
21/12/2012	129	19	10,00	190,00	17,27	207,27
04/01/2013	130	1	10,00	10,00	0,91	10,91
						218,18
Gastos Asociados a la Producción (ajustados) de Noviembre de 2012						
						Importe
						156,75
Gastos Asociados a la Producción Aplicados en Diciembre de 2013						
						Importe
						7,50

EMPRESA PRODUCTORA DE PIEZAS DEL CENTRO			
HOJA RESUMEN DE COSTO POR ÓRDENES NO. 498			
Producto	Tornillos Especiales	Cantidad	400
Partidas de Costos			Importes
Materias Primas y Materiales			1.500,00
Gastos de Fuerza de Trabajo			218,18
Gastos Asociados a la Producción			156,75

(ajustados) en Nov.	
Gastos Asociados a la Producción Aplicados en Dic.	7,50
Sub Total Costos Acumulados	1 882,43
Unidades Producidas	400
Costo Unitario	4,706075
Margen de Ganancia	1,411823
Precio de Venta Unitario	6,12

Generándose los siguientes comprobantes

Entidad: Empresa Productora de Piezas del Centro						Comprobante de Operaciones					
Código				Ref.	Concepto	Parcial		Debe		Haber	
Cta.	Sub Cta.										
188					Producción Terminada			\$1 882	43		
					Orden 498	\$1 882	43				
700					Producción en Proceso					\$1 882	43
Contabilizando la terminación de la orden 498											
Hecho	Revisado	Aprobado		Anotado en			Fecha		Comp.	Hoja	
AC	CG	DE					18	12	13	2	1/1

700 Producción Terminada

S) \$4	1) \$4
583,90	583,90
2) 1	
882,43	

700 Producción en Proceso

2) \$1
S) \$1 834,02
882,43

Entidad: Empresa Productora de Piezas del Centro						Comprobante de Operaciones					
Código				Ref.	Concepto	Parcial		Debe		Haber	
Cta.	Sub Cta.										
135					Cuentas por Cobrar a Corto Plazo			\$2 448	00		
810					Costo de Ventas			1 882	43		
188					Producción Terminada					\$1 882	43

					Orden 499	\$1 882	43				
900					Ventas					2 448	00
Contabilizando la venta de la orden 498											
Hecho	Revisad o CG	Aprobad o DE	Anotado en			Fecha			Comp.	Hoja	
AC						10	12	13	3	1/1	

135 Cuentas por Cobrar a
Corto Plazo

S) \$27	
800,00	
1) 5	
958,50	
3) 2	
448,00	

188 Producción Terminada

S) \$4	1) \$4
583,40	583,90
	3) 1
	882,43

810 Costo de Ventas

1) 4	
583,90	
3) 1 882,43	

900 Ventas

1) \$5
958,50
3) 2
448,00

A esta orden se le debe ajustar al finalizar Diciembre la sobre o sub aplicación

El 26 de Diciembre se vende al contado la orden 500 que había terminado el 21, depositándose el cheque en el Banco.

EMPRESA PRODUCTORA DE PIEZAS DEL CENTRO						
HOJA DE COSTO POR ORDENES 500						
Dpto.	Fabricación	Producto	Bandejas para Hornos	Cantidad	500	
Materias Primas y Materiales						
Fecha	Documento	Material		Cantidad	Precio	Importe
21/12/2012	150	Planchas de Acero de 2 mm x 1 m		100	15,00	1.500,00
					Total	1.500,00

Gastos de Fuerza de Trabajo						
Fecha	Boleta	Horas	Tarifa	Salarios	Vacaciones	Total
21/11/2012	130	40	10,00	400,00	36,36	436,36
05/12/2012	131	10	10,00	100,00	9,09	109,09
						545,45
Gastos Asociados a la Producción (ajustados) de Diciembre de 2012						
						Importe
						330,00
Gastos Asociados a la Producción Aplicados de Enero de 2013						
						Importe
						75,00

EMPRESA PRODUCTORA DE PIEZAS DEL CENTRO			
HOJA RESUMEN DE COSTO POR ÓRDENES NO. 500			
Producto	Bandejas para Hornos	Cantidad	500
Partidas de Costos			Importes
Materias Primas y Materiales			1.500,00
Gastos de Fuerza de Trabajo			545,45
Gastos Asociados a la Producción (ajustados) en Nov.			330,00
Gastos Asociados a la Producción Aplicados en Dic.			75,00
Sub Total Costos Acumulados			2.375,45
Unidades Producidas			500
Costo Unitario			4,7509
Margen de Ganancia			1,4253
Precio de Venta Unitario			6,18

Debiéndose elaborar los siguientes comprobantes:

Entidad: Empresa Productora de Piezas del Centro	Comprobante de Operaciones
Código	

Cta.	Sub Cta.			Ref .	Concepto	Parcial		Debe		Haber		
188					Producción Terminada			\$2 375	45			
					Orden 500	\$2 375	45					
700					Producción en Proceso					\$2 375	45	
Contabilizando la terminación de la orden 500												
Hecho	Revisado		Aprobado		Anotado en			Fecha		Comp.	Hoja	
AC	CG		DE					21	12	13	4	1/1

188 Producción Terminada		
S) \$4 583,90		1) \$4 583,90
2) 1 882,43		
4) 2 375,45		

700 Producción en Proceso		
S) \$1 834,02	2) \$1 882,43	
	4) 2 375,45	

Entidad: Empresa Productora de Piezas del Centro							Comprobante de Operaciones							
Código				Ref .	Concepto									
Cta.	Sub Cta.							Parcial	Debe		Haber			
135					Efectivo en Banco			\$3 090						
810					Costo de Ventas			2 375 45						
188					Producción Terminada				\$2 375 45					
					Orden 500	\$2 375	45							
900					Ventas				3 090 00					
Contabilizando la venta de la orden 498														
Hecho		Revisado		Aprobado		Anotado en			Fecha		Comp.		Hoja	
AC		CG		DE					18	01	13	5	1/1	

109 Efectivo en Banco	
S) \$30	

188 Producción Terminada	
S) \$4 583,40	1) \$4

525,75		583,90
5) 3		3) 1
090,00	2) 1 882,43	882,43
		5) 2
	4) 2 375,45	375,45

810 Costo de Ventas

1) \$4 583,90
3) 1 882,43
5) 2 375,45

900 Ventas

1) \$5 958,50
3) 2 448,00
5) 3 090,00

A esta orden se le debe ajustar al finalizar Diciembre la sobre o sub aplicación.

El 28 de Diciembre se termina la orden 501, pero el cliente plantea que no irá a recogerla hasta Enero.

EMPRESA PRODUCTORA DE PIEZAS DEL CENTRO						
HOJA DE COSTO POR ORDENES 501						
Dpto.	Fabricación	Producto	Tuercas Especiales	Cantidad	400	
Materias Primas y Materiales						
Fecha	Documento	Material	Cantidad	Precio	Importe	
06/12/2012	152	120 Barras de Acero de 75 cm x 1 m	120	20,00	2.400,00	
				Total	2.400,00	
Gastos de Fuerza de Trabajo						
Fecha	Boleta	Horas	Tarifa	Salarios	Vacaciones	Total
16/01/2013	132	30	10,00	300,00	27,27	327,27
						327,27
Gastos Asociados a la Producción Aplicados de Diciembre de 2012						
					Importe	225,00

EMPRESA PRODUCTORA DE PIEZAS DEL CENTRO			
HOJA RESUMEN DE COSTO POR ÓRDENES NO. 501			
Producto	#j VALOR!	Cantidad	400
Partidas de Costos			Importes
Materias Primas y Materiales			2.400,00
Gastos de Fuerza de Trabajo			327,27

Gastos Asociados a la Producción Aplicados	225,00
Sub Total Costos Acumulados	2.952,27
(--) sobre o (+) sub aplicación	
Costo Total de Producción	
Unidades Producidas	400
Costo Unitario	
Margen de Ganancia	
Precio de Venta Unitario	

Debiéndose elaborar los siguientes comprobantes:

Entidad: Empresa Productora de Piezas del Centro						Comprobante de Operaciones					
Código											
Cta.	Sub Cta.			Ref .	Concepto	Parcial		Debe		Haber	
188					Producción Terminada			\$2 952	27		
					Orden 501	\$2 952	27				
700					Producción en Proceso					\$2 952	27
Contabilizando la terminación de la orden 501											
Hecho	Revisado		Aprobado		Anotado en			Fecha		Comp.	Hoja
AC	CG		DE					18	12	13	6
											1/1

188 Producción Terminada

S) \$4	1) \$4
583,90	583,90
2) 1	3) 1
882,43	882,43
4) 2	5) 2
375,45	375,45
6) 2	
952,27	

700 Producción en Proceso

S) \$1	2) \$1
832,02	882,43
2) 1	4) 2
882,43	375,45
4) 2	6) 2
375,45	952,27

Terminado el mes de Diciembre se cargan a las órdenes los costos de las mismas mediante comprobantes resúmenes que fueron los siguientes:

Por el consumo material

ORDEN	Fecha	Vale	Materias Primas y Materiales	Canti- dad	Precio	Importe
498	04/11/2012	151	Barras de Acero de 50 cm. x 1 m	2	100,00	200,00
501	16/11/2012	152	Planchas de Acero de 2 mm x 1 m	25	20,00	500,00
502	23/11/2012	153	Barras de Acero de 75 cm. x 1 m	100	125,00	12.500,00
503	29/11/2012	154	Planchas de Acero de 2 mm x 1 m	30	20,00	600,00

Entidad: Empresa Productora de Piezas del Centro						Comprobante de Operaciones						
Código				Ref.	Concepto							
Cta.	Sub Cta.							Parcial		Debe		Haber
700					Producción en Proceso			\$13 800	00			
					Orden 498	\$200	00					
					Orden 501	500	00					
					Orden 502	12.50	00					
					Orden 503	600	00					
183					Materias Primas y Materiales					\$13 800	00	
Contabilizando el consumo material de todo el mes.												
Hecho	Revisado		Aprobado		Anotado en		Fecha		Comp.		Hoja	
AC	CG		DE					31 12 12	7	1/1		

700 Producción en Proceso

S) \$1 834,43	2) \$1 882,43
2) 1 882,46	4) 2 375,45
4) 2 375,45	6) 2 952,27
7) 13 800,00	

183 Materias Primas y Materiales

S) \$15 600,00	10) \$13 800,00
----------------	-----------------

Por los Gastos de Fuerza de Trabajo y Gastos Asociados a la Producción Aplicados fueron:

ORDEN	Boleta	Horas	Fecha	Tarifa	Salarios	Vaca- ciones	Gastos Asoc. Aplicados
498	130	2	04/12/2012	10,00	20,00	1,82	15,00
500	131	10	10/12/2012	10,00	100,00	9,09	75,00
501	132	30	17/12/2012	10,00	300,00	27,27	225,00
502	133	40	24/12/2012	10,00	400,00	36,36	300,00
503	134	15	29/12/2012	10,00	150,00	13,64	112,50

Entidad: Empresa Productora de Piezas del Centro						Comprobante de Operaciones					
Código				Ref	Concepto	Parcial		Debe		Haber	
Cta.	Sub Cta.										
700					Producción en Proceso			\$1 058	1		
					Orden 498	\$21	82				
					Orden 500	109	09				
					Orden 501	327	27				
					Orden 502	436	36				
					Orden 503	163	64				
825					Otros Impuestos, Tasas y Contribuciones			396	8		
					Seguridad Social	\$132	27				
					Impuesto sobre la Fuerza de Trabajo	264	55				
440					Obligaciones con el Presupuesto del Estado					\$396	82
					Nóminas por Pagar					970	00
492					Provisión para Vacaciones					88	18
Registrando los gastos de fuerza de trabajo de todo el mes											
Hecho AC	Revisado CG	Aprobado DE	Anotado en			Fecha			Comp. 8	Hoja	
						31	12	12		1/1	

700 Producción en Proceso		825 Otros Impuestos Tasas y Contribuciones	
S) \$1	2) \$1	8)	
834,43	882.43	\$396,82	
2) 1	4) 2		
882,46	375,45		
4) 2	6) 2		
375,45	952.27		
7) 13			
800,00			
8) 1			
058,18			
440 Obligaciones con el Presupuesto del Estado		Nóminas por pagar	
	8)		
	\$396,82	2)	\$970.00
492 Provisión para Vacaciones			
	2)		
	\$88,18		

Entidad: Empresa Productora de Piezas del Centro						Comprobante de Operaciones					
Código				Ref	Concepto	Parcial		Debe		Haber	
Cta.	Sub Cta.										
700					Producción en Proceso			\$862	50		
					Orden 498	\$150	00				
					Orden 500	75	00				
					Orden 501	225	00				
					Orden 502	300	00				
					Orden 503	112	50				
731					Gastos Asociados a la Produc-					\$862	50

					ción Aplicados						
Registrando los gastos asociados a la producción aplicados a todas las órdenes durante el mes.											
Hecho	Revisad	Aprobado	Anotado en			Fecha			Comp.	Hoja	
AC	o CG	o DE				31	12	12	9	1/1	

700 Producción en Proceso			731 Gastos Asociados a la Producción Aplicados		
S)	1	2) \$1			
834,43		882.43			
2)	1	4) 2			
882,46		375,45			
4)	2	6) 2			
375,45		952.27			
6)	2				
952,27					
7)	3				
800,00					
8)	1				
058,18					
9)					
862,50					
					9) 862,50

Los gastos reales asociados a la producción ascendieron a \$825,50, debiéndose hacer el comprobante siguiente:

Entidad: Empresa Productora de Piezas del Centro						Comprobante de Operaciones					
Código				Ref	Concepto	Parcial		Debe		Haber	
Cta.	Sub Cta.										
730					Gastos Asociados a la Producción			\$825	50		
					Cuentas Varias					\$825	50
Registrando los gastos asociados a la producción reales											
Hecho	Revisad	Aprobado	Anotado en			Fecha			Comp.	Hoja	
AC	o CG	o DE				31	01	13	10	1/1	

Hecho	Revisad o CG	Aprobad o DE	Anotado en			Fecha			Comp.	Hoja
AC						31	01	13	11	1/1

188 Producción Terminada	
S) \$4	1) \$4
583,40	583,90
2) 1	3) 1
882,43	882,43
4) 2	5) 2
375,45	375,45
	11)
	9.65

700 Producción en Proceso	
S) 1	2) \$1
834,43	882.43
2) 1	4) 2
882,46	375,45
4) 2	6) 2
375,45	952.27
7) 13	11)
800,00	17,70
8) 1	
058,18	
9)	
862,50	

731 Gastos Asociados a la Producción Aplicados	
11) \$	9)
37,00	862,50

810 Costo de Ventas	
1) 4	11)
583,90	9,65
3) 1	
882,43	
5) 2	
375,45	

Entidad: Empresa Productora de Piezas del Centro						Comprobante de Operaciones					
Código				Ref	Concepto			Debe		Haber	
Cta.	Sub Cta.					Parcial					
731					Gastos Asociados a la Producción Aplicados			\$825	50		
730					Gastos Asociados a la Producción					\$825	50

Gastos Asociados a la Producción (ajustados) en Nov.	215,35
Sub Total Costos Acumulados	2.942,62
Unidades Producidas	400
Costo Unitario	7,35655
Margen de Ganancia	2,206965
Precio de Venta Unitario	9,56

EMPRESA PRODUCTORA DE PIEZAS DEL CENTRO						
HOJA DE COSTO POR ORDENES 502						
Dpto.	Fabricación	Producto	Bandejas Moldeadas	Cantidad	200	
Materias Primas y Materiales						
Fecha	Documento	Material	Cantidad	Precio	Importe	
17/12/2012	153	Planchas de Acero de 2 mm x 1 m	200	15,00	3.000,00	
				Total	3.000,00	
Gastos de Fuerza de Trabajo						
Fecha	Boleta	Horas	Tarifa	Salarios	Vacaciones	Total
17/12/2012	133	40	10,00	400,00	36,36	436,36
Gastos Asociados a la Producción (ajustados) en Diciembre de 2012						
					Importe	287,13

EMPRESA PRODUCTORA DE PIEZAS DEL CENTRO					
HOJA DE COSTO POR ORDENES 503					
Dpto.	Fabricación	Producto	Cajas de Acero	Cantidad	50
Materias Primas y Materiales					
Fecha	Documento	Material	Cantidad	Precio	Importe
24/12/2012	154	Planchas de Acero de 2 mm x 1	50	15,00	750,00

					Total	
Gastos de Fuerza de Trabajo						
Fecha	Boleta	Horas	Tarifa	Salarios	Vacaciones	Total
24/12/2012	135	15	10,00	150,00	13,64	163,64
Gastos Asociados a la Producción (ajustados) en Diciembre de 2012						
						Importe
						107,67

Los saldos finales de las cuentas fueron:

101 Efectivo en Banco		135 Cuentas por Cobrar a Corto Plazo		183 Materias Primas y Materiales	
S) \$30		S) \$27		S) \$15	1) \$13
525,75		800,00		600,00	800,00
5) 3		1) 5			
090,00		958,50			
		3) 2			
		448,00			
188 Producción Terminada		700 Producción en Proceso		810 Costo de Ventas	
S) \$4	1) \$4	S) \$1	2) \$1	1) 4	11)
583,90	583,90	834,43	882,43	583,90	\$9,65
2) 1	3) 1	2) 1	4) 2	3) 1	
182,43	182,43	882,43	375,45	882,43	
4) 2	5) 2	4) 2	6) 2	5) 2	
375,45	375,45	375,45	952,27	375,45	
6) 2	11)		11)		
952,27	9,65		17,70		

CAPÍTULO VI I - SISTEMAS DE COSTOS POR PROCESOS

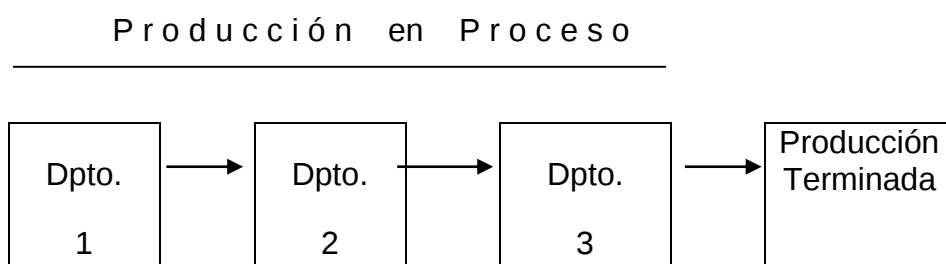
7.1 - Características de un sistema de costos por procesos.

El costeo por procesos es un sistema de acumulación de costos de producción por departamentos o centros de costos de producciones generalmente homogéneas, masivas y en un proceso continuo. Un sistema de costos por procesos determina como serán asignados los costos de fabricación durante cada período (generalmente un mes), ya que durante el mismo las unidades que se van a producir serán empezadas, pero no todas serán terminadas y en consecuencia, cada departamento o centro de costos determina que parte de los costos totales incurridos en el mismo se pueden atribuir a las unidades terminadas y que parte a las no terminadas (unidades en proceso final). Ahora bien las unidades en proceso final de un período constituyen unidades en proceso inicial en el siguiente.

El costeo por procesos se ocupa del flujo de las unidades a través de varias operaciones, departamentos o centros de costos, adicionándosele más costos en la medida que avanzan. Los costos unitarios departamentales se basan en la relación entre los costos incurridos en un período de tiempo y las unidades terminadas en ese mismo período.

Un sistema de costos por procesos tiene las siguientes características:

1. Los costos se registran y se acumulan por departamentos o centros de costos



2. Cada departamento o centro de costos puede tener o no su propia cuenta de Producción en Proceso en el libro Mayor. Esta cuenta se carga con los

costos del proceso incurridos en el departamento y se acredita con los costos de las unidades terminadas y transferidas al departamento siguiente o al almacén de producción terminada. Los departamentos posteriores al primero acumulan en sus costos del período los costos recibidos del departamento anterior.

Producción en Proceso de	Producción en Proceso	Producción en Proceso	Producción	Costo
Dpto. 1	Dpto. 2	Dpto. 3	Terminada	Ventas
+	+	+	+	+
-	-	-	-	-
				↓
				Costo Expirado

- Las unidades equivalentes se utilizan para determinar el inventario de la producción en proceso al final del período en término de unidades terminadas.
- Los costos unitarios se determinan por departamentos en cada período.
- Las unidades terminadas en cada departamento y sus correspondientes costos se transfieren al departamento siguiente o al almacén de producción terminada. En el momento que las unidades dejan el último departamento de la producción en proceso, los costos totales del período han sido acumulados y pueden utilizarse para determinar el costo unitario de los productos terminados.
- Los costos totales y unitarios de cada departamento o centro de costos son calculados y analizados través del uso de informes de producción.

7.2 - Corriente Física

En un sistema de costos por procesos, las unidades y los costos fluyen juntos. La siguiente ecuación resume la corriente física de las unidades en el departamento o centro de costos.

$$\begin{array}{l}
 \text{Unidades a dar razón} \\
 \text{Unidades iniciales en proceso} \\
 + \\
 \text{Unidades que empiezan} \\
 \text{el proceso o son recibidas} \\
 \text{del departamento anterior.}
 \end{array}
 =
 \begin{array}{l}
 \text{Unidades de las que se da razón} \\
 \text{Unidades terminadas y transferidas al} \\
 \text{departamento siguiente o al almacén de} \\
 \text{productos terminados} \\
 + \\
 \text{Unidades terminadas y no transferidas} \\
 + \\
 \text{Unidades no transferidas (en proceso final)}
 \end{array}$$

Ejemplo:

Unidades a dar razón		=	Unidades de las que se da razón	
Unidades iniciales en Proceso	2 000	}	Unidades terminadas y transferidas al Departamento siguiente	4 000
Unidades comenzadas o Recibidas del Proceso Anterior	6 000		Unidades terminadas y no transferidas	1 000
			Unidades no terminadas (en proceso final)	3 000
	<u>8 000</u>	=		<u>8 000</u>
Total			Total	

Esta ecuación muestra como la unidades comenzadas o recibidas del proceso anterior deben ser contabilizadas en el departamento y constituye el primer paso básico del costeo por procesos conocido como corriente física.

La entrada y salida de costos se muestra en la cuenta de Producción en Proceso del departamento, debitándose por los costos de producción (materias primas y materiales, gastos de fuerza de trabajo, otros gastos directos y gastos asociados a la producción) siendo el crédito por las unidades terminadas, costeadas y transferidas al departamento siguiente. A partir de un segundo departamento, los débitos a la producción en proceso no solamente incluyen los costos originados en el centro de costos sino además los costos recibidos del departamento anterior, siendo el crédito igualmente por las unidades terminadas, costeadas y transferidas a otro departamento siguiente o a la producción terminada.

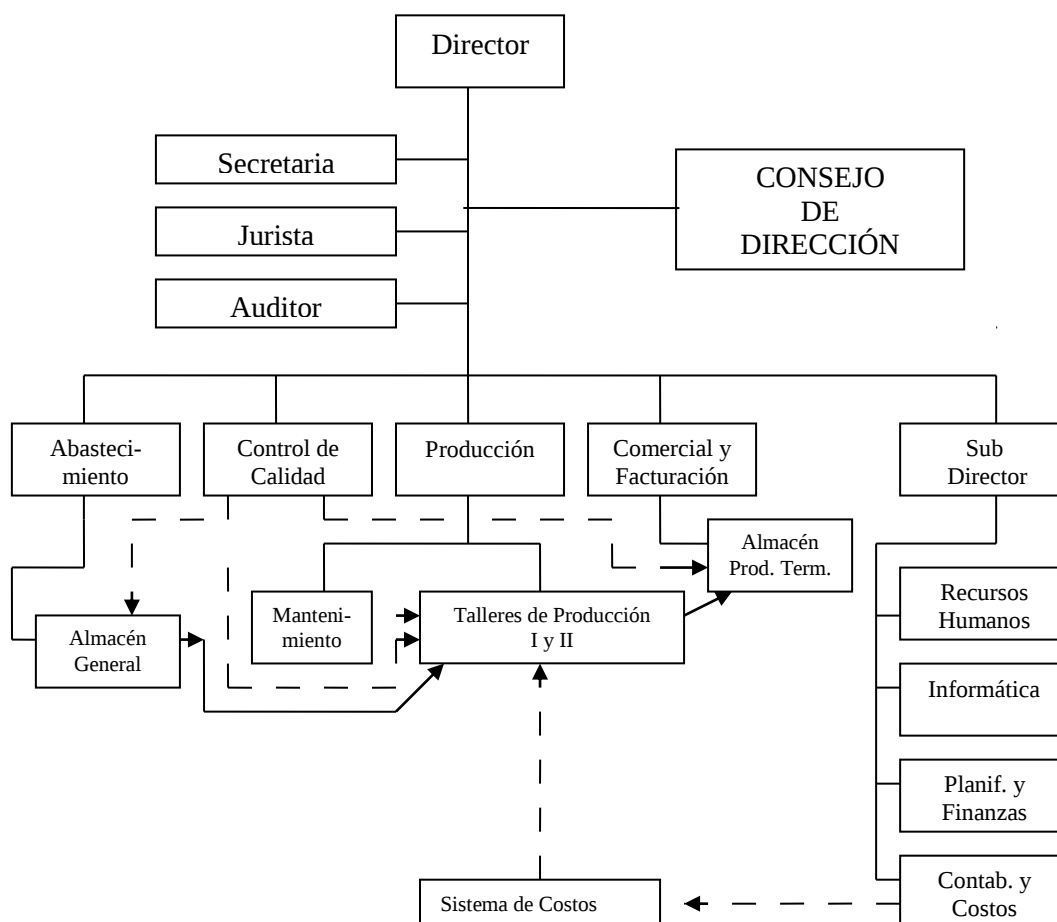
Producción en Proceso Taller I			Producción en Proceso Taller II			Producción Terminada	
M. P. y Mat, G. F. Trabajo O. G. Directos G. Asoc. Prod	Traspaso al proceso siguiente de las unidades terminadas	→	Recibido del proceso anterior	Traspaso de la producción terminada al almacén	→	Recibido de producción en proceso	
			M. P. y Mat, G. F. Trabajo O. G. Directos G. Asoc. Prod				

La utilización de un sistema de costos por procesos no altera la forma de acumulación de los costos de materias primas y materiales, gastos de fuerza de trabajo, otros gastos directos y gastos asociados a la producción. Los procedimientos normales de la contabilidad de costos se utilizan para acumular los tres elementos clásicos del costo (partidas en Cuba). No obstante, el

costeo por procesos se preocupa de la asignación de estos costos a las cuentas departamentales apropiadas de la Producción en Proceso.

7.3 - Ejemplo de registro y costeo de producción en proceso.

La Empresa Manufacturera Novedades fabrica dos productos (Estándar y Lujo) y utiliza un sistema de costos por procesos a través de los talleres I y II, teniendo establecido el siguiente diagrama de organización:



Las funciones de cada unidad organizativa están contenidas en el manual de organización

Los centros de costos establecidos y las cuentas que se utilizan para la acumulación de los gastos por elementos son:

700 Producción en Proceso:

01 Taller I

02 Taller II

731 Gastos Asociados a la Producción:

10 Departamento de Abastecimiento que tiene subordinado el almacén general

20 Departamento de control de Calidad

30 Departamento de Dirección de la Producción, tiene subordinados los talleres I y II

40 Departamento de Mantenimiento

819 Gastos de Distribución y Ventas

50 Departamento de Comercial y Facturación que tiene subordinado al almacén de

productos terminados.

822 Gastos Generales y de Administración

60 Dirección de Empresa que agrupa al Director, a la secretaria, el jurista, al auditor interno

y al Sub - Director con los departamentos de Recursos Humanos, Informática,

Planificación y Finanzas y Contabilidad y Costos.

A partir de los Lineamientos Generales del Costo establecidos por el Ministerio de Finanzas y Precios, la acumulación mensual de los costos departamentales se debe hacer por los elementos de gastos establecidos y luego con estos formar las partidas para el costeo de los productos. A continuación se muestra como deben quedar las hojas de acumulación de costos y gastos mensuales de los talleres productivos, de las áreas de apoyo a la producción (gastos asociados a la producción), los gastos de distribución y ventas y los gastos generales y de administración:

Empresa Manufacturera Novedades
Hoja de Acumulación de los Costos Directos
Mes de de 2013

Elementos de Gastos		700 Producción en Proceso				
		Taller I		Taller II		Totales
		Estándar	Lujo	Estándar	Lujo	
100	Materias Primas y Materiales					
300	Energía					
500	Salarios					
600	Vacaciones					
700	Depreciación de Edificio					
700	Deprec. Equipos e Instalac.					
700	Deprec. Muebles y Estantes					
700	Deprec. Ens. y Equipos Ofic.					
700	Deprec. Equip. Computación					
	Sub total					

Empresa Manufacturera Novedades
Gastos Asociados a la Producción
Mes de de 2013

Elementos de Gastos		731 Gastos Asociados a la Producción				Total Costos Indirectos
		10 Abaste- cimiento	20 Control de Calidad	30 Dirección Producción	40 Manteni- miento	
100	Materias Primas y Materiales					
300	Energía					
500	Salarios					
600	Vacaciones					
700	Depreciación de Edificio					
700	Deprec. Equipos e Instalac.					
700	Deprec. Muebles y Estantes					
700	Deprec. Enseres y Eq. Ofic.					
700	Deprec. Equip. Computación					
	Sub total					

A final de cada mes estos gastos asociados a la producción se traspasan a la producción, mediante una base de distribución para el prorrateo.

Empresa Manufacturera Novedades
Gastos de Distribución y Ventas y Generales y de Administración
Mes de..... de 2013

Elementos de Gastos		819 - G. D. y V.	822 - G. G. y A
		50 Distribución y Ventas	60 Dirección de la Empresa
100	Materias Primas y Materiales		
300	Energía		
500	Salarios		
600	Vacaciones		
700	Depreciación de Edificio		
700	Deprec. Equipos e Instalac.		
700	Deprec. Muebles y Estantes		
700	Deprec. Ens. y Eq. Oficina		
700	Deprec. Equip. de Comput.		

	Totales	
--	---------	--

Véase un ejemplo de costos por proceso

Durante el mes de octubre de 2012 la Empresa Manufacturera Novedades mostraba la siguiente información:

1. La empresa mostraba los saldos de las siguientes cuentas:

183 Materias Primas y Materiales	700 Producción en Proceso
S)	S)
153.400,00	1.422,73

2. Movimiento de unidades:

O1 - Taller I			Unidades
Productos	Estándar	Lujo	
En proceso al Inicio	5000	7000	
Costo de los materiales	3.055,00	6.173,75	
Costos de Conversión	4.343,73	1.627,81	Unidades
Comenzadas o Recibidas	60000	60000	
Terminadas y transferidas	53000	53000	Unidades
En proceso final	12000	14000	Unidades
Tenían todo el material	50%	40%	Costos de Conversión

O2 - Taller II			
Productos	Estándar	Lujo	
En proceso al Inicio	7000	500	Unidades
Recibido del Taller I	6.173,75	2.221,15	
Costo de los materiales	6,00	6,00	
Costos de Conversión	3.485,73	1.289,72	Unidades
Recibido del Taller I	53000	53000	
Terminadas	53.000	53.000	
En proceso final	7000	500	Unidades
Tenían todo el material	60%	50%	Costos de Conversión

3. El asiento de diario para registrar el consumo de los materiales durante el período quedó conformado de la forma siguiente:

Comprobante No, 1

Fecha	Cta.	Detalle	Parcial	Debe	Haber
	700	Producción en Proceso		\$148 500,00	
		01 Taller I			
		Producto Estándar	\$38 500,00		
		Producto Lujo	110 000,00		
	730	Gastos Asociados a la Producción		275,00	
		10 Abastecimiento	\$85,00		
		20 Control de Calidad	50,00		
		30 Dirección de Producción	40,00		
		40 Mantenimiento	100,00		
	818	Gastos de Distribución y Ventas		40,00	
		50 Distribución y Ventas	\$40,00		
	822	Gastos Generales y de Administración		30,00	
		60 Dirección de Empresa	\$30,00		
	183	Materias Primas y Materiales			\$148 845,00
		Anotando el consumo de materias primas y materiales durante el período			

La acumulación de los costos por el consumo de materias primas y materiales es más simple en un sistema de costos por procesos que en un sistema de costos por órdenes ya que el costeo por procesos requiere menos asientos de diario. El número de departamentos o centros de costos que utilizan materiales directos es generalmente menor que el número órdenes de trabajo que lo necesitan en un sistema de costos por órdenes. Comúnmente todo lo que se requiere en cada departamento es un solo asiento de diario al final del mes o un asiento general para todos los departamentos.

Este comprobante se pasa al Mayor de Cuentas T y a las hojas de acumulación de gastos.

183 Materias Primas y Materiales		700 Producción en Proceso	
	1)		
S)153.400,00	148.845,00	S) 1.422,73	
		1)148.500,00	

					G D y V	G G y A
Centros de Costos	10 Abasteci- miento	20 Control de Calidad	30 Dirección de Producción	40 Manteni- miento	50 Distribución y Ventas	60 Dirección de Empresa
Materias Primas y Mat.	\$85,00	\$50,00	\$40,00	\$100,00	\$40,00	\$30,00

2. El gasto del consumo de energía se registro de la siguiente forma

Comprobante No. 2

Fecha	Cta.	Detalle	Parcial	Debe	Haber
	700	Producción en Proceso		\$240,00	
		01 Taller I	\$120,00		
		Producto Estándar \$60,00			
		Producto Lujo 60,00			
		02 Taller II	120,00		
		Producto Estándar \$60,00			
		Producto Lujo 60,00			
	731	Gastos Asociados a la Producción		60,00	
		10 Abastecimiento	\$15,00		
		20 Control de Calidad	10,00		
		30 Dirección de Producción	15,00		
		40 Mantenimiento	20,00		
	818	Gastos de Distribución y Ventas		25,00	
		50 Distribución y Ventas	\$25,00		
	822	Gastos Generales y de		25,00	

		Administración			
		60 Dirección de Empresa	\$25,00		
		Cuentas por Pagar a Corto Plazo			\$350,00
		Contabilizando el consumo de energía durante el período			

Este comprobante se pasa al Mayor de Cuentas T y a las hojas de acumulación de gastos.

700 Producción en Proceso		731 Gastos Asociados a la Producción	
S)		1)	
\$23.607,19		\$275,00	
1)		2)	
148.500,00		60,00	
2)			
240,00			
819 Gastos de Distribución y Ventas		822 Gastos Generales y de Administración	
1)		1)	
\$40,00		\$30,00	
2)		2)	
25,00		25,00	

Empresa Manufacturera Novedades				
Hoja de Acumulación de Gastos Directos				
Mes de Octubre de 2012				
700 Producción en Proceso				
Centros de Costos	01 Taller I		02 Taller II	
Productos	Estándar	Lujo	Estándar	Lujo
Materias Primas y Materiales	90.000,00	\$110 000,00		
Energía	60,00	60,00	\$60,00	\$60,00

Empresa Manufacturera Novedades			
Hoja de Acumulación de Gastos Asociados a la Producción			
Mes de Octubre de 2012			
Cuentas	730 - Gastos Asociados a la Producción	819 G D y V	822 G G y A

Centros de Costos	10 Abasteci- miento	20 Control de Calidad	30 Dirección de Producción	40 Manten- imiento	50 Distribución y Ventas	60 Dirección de Empresa
Materias Primas y Mat.	\$85,00	\$50,00	\$40,00	\$100,00	\$40,00	\$30,00
Energía	15,00	10,00	15,00	20,00	25,00	25,00

3. Los gastos de fuerza de trabajo se contabilizaron como se muestra a continuación:

Comprobante No. 3

Fecha	Cta.	Detalle	Parcial	Debe	Haber
	700	Producción en Proceso		\$13 090.92	
		01 Taller I	\$7 636,37		
		Producto Estándar \$4 363,64			
		Producto Lujo 3 272,73			
		02 Taller II	5 454,55		
		Producto Estándar \$3 272,73			
		Producto Lujo 2 181,82			
	730	Gastos Asociados a la Producción		3 490.90	
		10 Abastecimiento	\$1 309,09		
		20 Control de Calidad	1 090,91		
		30 Dirección de Producción	545,45		
		40 Mantenimiento	545,45		
	818	Gastos de Distribución y Ventas		872,73	
		50 Distribución y Ventas	\$872,73		
	822	Gastos Generales y de Administración		2 727,27	
		60 Dirección de Empresa	\$2 727,27		
		Nóminas por Pagar			\$18 500,00
		Provisión para Vacaciones			1 681,82
		Registrando los gastos de fuerza de trabajo del período			

Estos comprobante también se pasa al Mayor de Cuentas T y a las hojas de acumulación de gastos

700 Producción en Proceso

731 Gastos Asociados a la

		Producción	
S)		1)	
\$23.607,19		\$275,00	
1)		2)	
148.500,00		60,00	
2)		3)	
240,00		490,90	
3) 13			
090,92			

Gastos de Distribución y Ventas		822 Gastos Generales y de Administración	
1)		1)	
\$40,00		\$30,00	
2)		2)	
25,00		25,00	
3)		3) 2	
872,73		727,27	

Empresa Manufacturera Novedades				
Hoja de Acumulación de Gastos Directos				
Mes de Octubre de 2012				
700 Producción en Proceso				
Centros de Costos	O1 Taller I		O2 Taller II	
Productos	Estándar	Lujo	Estándar	Lujo
Materias Primas y Materiales	90.000,00	\$110 000,00		
Energía	60,00	60,00	\$60,00	\$60,00
Salarios	4.000,00	3 000,00	3 000,00	2 000,00
Vacaciones	363,64	272,73	272,73	181,82

Empresa Manufacturera Novedades						
Hoja de Acumulación de Gastos Asociados a la Producción						
Mes de Octubre de 2012						
Cuentas	730 - Gastos Asociados a la Producción				819 G D y V	822 G G y A
Centros de Costos	10 Abasteci- miento	20 Control de Calidad	30 Dirección de Producción	40 Manteni- miento	50 Distribución y Ventas	60 Dirección de Empresa
Materias Primas y Mat.	\$85,00	\$50,00	\$40,00	\$100,00	\$40,00	\$30,00
Energía	15,00	10,00	15,00	20,00	25,00	25,00
Salarios	1 200,00	1 000,00	500,00	500,00	800,00	2 500,00

Vacaciones	109,09	90,91	45,45	45,45	72,73	227,27
------------	--------	-------	-------	-------	-------	--------

La Seguridad Social (12.5%) y el impuesto sobre la fuerza de trabajo (25%) de toda la empresa, no se incluyen en el costo de producción, se cargan a la cuenta 855 - Otros Impuestos, Tasas y Contribuciones y se aportan al presupuesto del Estado.

Comprobante No. 4

Fecha	Cta.	Detalle	Parcial	Debe	Haber
	855	Otros Impuestos, Tasas y Contribuciones		\$7 068,18	
		Seguridad Social	\$2 022,73		
		Impuesto sobre la Fuerza de Trabajo	5 050,45		
	440	Obligaciones con el Presupuesto del Estado			\$7 068,18
		Contabilizando los aportes al Presupuesto del Estado de la seguridad social y el impuesto sobre la fuerza de trabajo.			

Este comprobante también se pasa al Mayor de Cuentas T.

855 Otros Impuestos Gastos y Contribuciones

4) \$7 068,18

440 Obligaciones con el Presupuesto del Estado

4) \$7 068,18

4. Si la empresa considera que la depreciación y amortización y los servicios productivos recibidos deben ser incluidos en el costo, habilitará la tercera partida de costo que establecen los Lineamientos Generales (Otros Gastos Directos y, el comprobante de operaciones tendría para la depreciación la siguiente estructura:

Comprobante No. 5

Fecha	Cta.	Detalle	Parcial	Debe	Haber
	700	Producción en Proceso		\$852,00	
		01 Taller I	\$426,00		
		Producto Estándar \$213,00			
		Producto Lujo 213,00			
		02 Taller II	\$426,00		
		Producto Estándar \$213,00			
		Producto Lujo 213,00			
	730	Gastos Asociados a la Producción		132,00	
		10 Abastecimiento	\$78,00		
		20 Control de Calidad	12,00		
		30 Dirección de Producción	21,00		
		40 Mantenimiento	21,00		
	818	Gastos de Distribución y Ventas		73,00	
		50 Distribución y Ventas	\$73,00		
	822	Gastos Generales y de Administración		41,00	
		60 Dirección de Empresa	\$41,00		
	375	Depreciación de Edificio			\$240,00
	376	Deprec. de Equipos e Instalaciones			726,00
	377	Deprec. de Muebles y Estantes			50,00
	378	Deprec. de Enseres y Eq de Oficina			22,00
	379	Deprec. .de Equipos de Computación			60,00
		Anotando la depreciación del período			

Este comprobante se debe pasar al Mayor de Cuentas T y a las hojas de acumulación de gastos

700 Producción en Proceso	731 Gastos Asociados a la Producción
S)	1)
\$23.607,19	\$275,00
1)	2)
148.500,00	60,00
2)	3)
240,00	490,90
3) 13	5)
090,92	132,00
5)	
852,00	

819 Gastos de Distribución y Ventas	822 Gastos Generales y de Administración
1)	1)
\$40,00	\$30,00
2)	2)
25,00	25,00
3)	3) 2
872,73	727,27
5)	5)
73,00	41,00

375 Depreciación de Edificio	376 Depreciación de Equipos e Instalaciones
5) \$240,00	5) \$726,00
377 Depreciación de Muebles y Estantes	378 Depreciación de Enseres y Equipos de Oficina
5) \$50,00	5) \$22,00

379 Depreciación de Equipos de Computación
5)

	\$60,000
--	----------

En este ejemplo no se consideran costos por servicios productivos recibidos y los gastos por elementos registrados quedaron de la forma siguiente-

Empresa Manufacturera Novedades				
Hoja de Acumulación de Gastos Directos				
Mes de Octubre de 2012				
700 Producción en Proceso				
Centros de Costos	O1 Taller I		02 Taller II	
Productos	Estándar	Lujo	Estándar	Lujo
Materias Primas y Materiales	\$90.000,00	\$110 000,00		
Energía	60,00	60,00	\$60,00	\$60,00
Salarios	4.000,00	3 000,00	3 000,00	2 000,00
Vacaciones	363,64	272,73	272,73	181,82
Deprec. Edificio	30,00	30,00	30,00	30,00
Deprec. Equipos e Instalaciones	180,00	180,00	180,00	180,00
Deprec Muebles y Estantes	2,00	2,00	2,00	2,00
Deprec. Enseres y Equipos Oficina	1,00	1,00	1,00	1,00
Deprec. Equipos de Computación				
Sub Totales	\$94.636,64	\$113 545,73	\$3 545,73	\$2 454,82

Empresa Manufacturera Novedades						
Hoja de Acumulación de Gastos Asociados a la Producción						
Mes de Octubre de 2012						
Cuentas	730 - Gastos Asociados a la Producción				819 G D y V	822 G G y A
Centros de Costos	10 Abastecimiento	20 Control de Calidad	30 Dirección de Producción	40 Mantenimiento	50 Distribución y Ventas	60 Dirección de Empresa
Materias Primas y Mat.	\$85,00	\$50,00	\$40,00	\$100,00	\$40,00	\$30,00
Energía	15,00	10,00	15,00	20,00	25,00	25,00
Salarios	1 200,00	1 000,00	500,00	500,00	800,00	2 500,00
Vacaciones	109,09	90,91	45,45	45,45	72,73	227,27

Deprec. Edificio	45,00	6,00	6,00	12,00	45,00	6,00
Deprec. Equipos e Instalac.		2,00		4,00		
Deprec Muebles y Estantes	20,00	2,00	2,00	3,00	15,00	
Deprec. Enseres y Eq. Ofic.	3,00	2,00	3,00	2,00	3,00	5,00
Deprec. Equ. Computación	10,00		10,00		10,00	30,00
Totales	\$1 487,09	\$1 162,91	\$621,45	\$686.45	\$1 010.73	\$2 823,27

Ahora se debe proceder a realizar la distribución secundaria, elaborando el siguiente comprobante:

Comprobante No. 6

Fecha	Cta.	Detalle	Parcial	Debe	Haber
	700	Producción en Proceso		\$4 282,19	
		01 Taller I	\$1 487,09		
		Producto Estándar \$669,19			
		Producto Lujo 817,90			
		02 Taller II	2 795,10		
		Producto Estándar \$1 407,57			
		Producto Lujo 1 387,53			
	730	Gastos Asociados a la Producción			\$4 282,19
		10 Abastecimiento	1.487,09		
		20 Control de Calidad	1.162,91		
		30 Dirección de Producción	621,45		
		40 Mantenimiento	1.010,73		
		Traspasando a la Producción en Proceso los Gastos Asociados a la Producción			

Este comprobante se pasa al Mayor de Cuentas T y a la Hoja de Acumulación de Costos de Producción.

700 Producción en Proceso

S)	
\$23.607,19	
1)	
148.500,00	
2)	
240,00	
3) 13	

731 Gastos Asociados a la Producción

1)	6) \$4
\$275,00	282,19
2)	
60,00	
3)	
490,90	
5)	

090,92		132,00	
5)			
852,00			
6)	4		
282,19			

COSTOS DE PRODUCCIÓN				
Centros de Costos	O1 Taller I		O2 Taller II	
Productos	Estándar	Lujo	Estándar	Lujo
Materias Primas y Materiales	90.000,00	110.000,00		
Energía	30,00	35,00	30,00	35,00
Salarios	4.000,00	3.000,00	3.000,00	2.000,00
Vacaciones	363,64	272,73	272,73	181,82
Deprec. Edificio	30,00	30,00	30,00	30,00
Deprec. Equipos e Instalac.	180,00	180,00	180,00	180,00
Deprec Muebles y Estantes	2,00	2,00	2,00	2,00
Deprec. Enseres y Eq. Oficina	1,00	1,00	1,00	1,00
Deprec. Equipos de Computación				
Sub - Totales	94.606,64	113.520,73	3.515,73	2.429,82
Traspaso de Abastecimiento	669,19	817,90		
Traspaso de Calidad			581,45	581,46
Traspaso de Dirección Producción			320,75	300,70
Traspaso de Mantenimiento			505,36	505,37
Totales	95.275,83	114.338,63	4.923,30	3.817,35

La utilización del tabulador electrónico Microsoft Excel en ocasiones provoca diferencias de un centavo.

En esta última hoja de acumulación de los gastos por elementos se procedió a cerrar y traspasar los centros de costos asociados a la producción para los centros de costos directos, utilizando el método directo de prorrateo mediante las siguientes tasas de distribución secundaria:

10 Abastecimiento: por el valor de las materias primas y materiales despachados a cada producto.

20 Control de Calidad: por las unidades terminadas de cada producto.

30 Dirección de Producción: por el número de trabajadores de los talleres productivos.

40 Mantenimiento: por el valor de los activos fijos tangibles.

Quedando formadas las partidas para el costeo de los dos productos

Partidas	Estándar	Lujo	Total
Materias Primas y Materiales	\$90 060,00	110 070,00	200 130,00
Gastos de Fuerza de	7 636,36	5 454,55	13 090,91

Trabajo			
Otros Gastos Directos	426,00	426,00	852,00
Gastos Asociados a la Producción	2 076,76	2 205,43	4. 282,19
Totales	\$100 199,12	\$118 155,98	\$218 355,10

Tomando ahora la información del punto 1 del enunciado y las partidas de costos calculadas, se procede al costeo de ambas producciones utilizando el modelo Informe de Costo de Producción que explica el profesor Charles T. Horgren en su texto de Contabilidad de Costos para la Toma de Decisiones.

6.1 - Informe de Costo de Producción

El informe de costos de producción es un análisis de las actividades de los departamentos o centros de costos. Todos los costos imputables (directos o indirectos) a cada departamento o centro de costos se presentan de acuerdo con los elementos tradicionales (partidas en Cuba) del costo.

Al confeccionar el informe de costo de producción se deben seguir los siguientes pasos básicos:

1. Corriente física (flujo físico de las unidades que entran y salen de cada departamento o centro de costos en el período).
2. Producción equivalente (conversión de las unidades no terminadas en unidades equivalentes terminadas para sumarlas a las unidades realmente terminadas y obtener la cantidad total a las que se les va a determinar el costo unitario)
3. Costos a dar razón (importe de los costos de las unidades en proceso al inicio más los costos del período de las unidades que entraron o fueron recibidas del departamento anterior).
4. Costos unitarios (división de la suma de los costos de la producción inicial en proceso y los costos de las unidades entradas o recibidas del departamento anterior entre la suma de las unidades terminadas y las no terminadas y convertidas a unidades enteras equivalentes).
5. Costos de los que se da razón (valoración de las unidades terminadas y de las no terminadas convertida a unidades enteras equivalentes), utilizando los costos unitarios obtenidos en el punto anterior).

UNIDADES	TALLER I			
	Corriente Física	Producción Equivalente		
		Materiales	Costos de Conversión	
En proceso al inicio	5000			
Comenzadas	60000			
Unidades a dar razón	65000			
Terminadas y transferidas	53000	53000	53000	
En proceso al final	12000	12000	6000	
Unidades de las que se da razón	65000	65000	59000	
COSTOS				
En proceso al inicio	7.398,73	3.055,00	4.343,73	
Costos del período	94.636,64	90.060,00	4.576,64	
Costos a dar razón	102.035,37	93.115,00	8.920,37	
Dividido / producción equivalente		65000	59000	
Costo unitario		1,432538	0,151193	1,583731
Resumen de Costos				
Producción Terminada	83.937,75			
Producción en proceso				
Materiales	17.190,46			
Costos de conversión	907,16			
Total producción en proceso	18.097,62			
Costos de los que se da razón	102.035,37			

PRODUCTO ESTÁNDAR					
UNIDADES	TALLER II				
	Corriente Física	Producción Equivalente			
		Recibido del Taller Anterior.	Materiales	Costos de Conversión	
En proceso al inicio	7000				
Recibidas del Taller anterior	53000				
Unidades a dar razón	60000				

Terminadas y transferidas	52000	52000	52000	52000	
En proceso al final	8000	8000	8000	4800	
Unidades de las que se da razón	60000	60000	60000	56800	
COSTOS	Costos a dar razón	Recibido del Taller Anterior	Materiales	Costos de Conversión	Unidad Entera Equivalente
En proceso al inicio	7.469,47	6.173,75	6,00	1.289,72	
Costos del período	87.483,48	83.937,75	60,00	3.485,73	
Costos a dar razón	94.952,95	90.111,50	66,00	4.775,45	
Dividido / producción equivalente		60000	60000	56800	
Costo unitario		1,501858	0,001100	0,084075	1,587033
Resumen de Costos					
Producción Terminada	82.525,72				
Producción en proceso					
Recibido del proceso anterior	12.014,87				
Materiales	8,80				
Costos de conversión	403,56				
Total producción en proceso	12.427,23				
Costos de los que se da razón	94.952,95				

PRODUCTO LUJO				
UNIDADES	TALLER I			
	Corriente Física	Producción Equivalente		
		Materiales	Costos de Conversión	
En proceso al inicio	7000			
Comenzadas	60000			
Unidades a dar razón	67000			
Terminadas y transferidas	53000	53000	53000	
En proceso al final	14000	14000	5600	
Unidades de las que se da razón	67000	67000	58600	
COSTOS	Costos a dar razón	Materiales	Costos de Conversión	Unidad Entera Equivalent

				e
En proceso al inicio	7.801,56	6.173,75	1.627,81	
Costos del período	114.636,64	110.060,00	4.576,64	
Costos a dar razón	122.438,20	116.233,75	6.204,45	
Dividido / producción equivalente		67000	58600	
Costo unitario		1,734832	0,105878	1,840710
Resumen de Costos				
Producción Terminada	97.557,63			
Producción en proceso				
Materiales	24.287,65			
Costos de conversión	592,92			
Total producción en proceso	24.880,57			
Costos de los que se da razón	122.438,20			

PRODUCTO LUJO					
UNIDADES	TALLER II				
	Corriente Física	Producción Equivalente			
		Recibido del Taller Anterior.	Materiales	Costos de Conversión	
En proceso al inicio	500				
Recibidas del Taller anterior	53000				
Unidades a dar razón	53500				
Terminadas y transferidas	53000	53000	53000	53000	
En proceso al final	500	400	400	200	
Unidades de las que se da razón	53500	53400	53400	53200	
COSTOS	Costos a dar razón	Recibido del Taller Anterior	Materiales	Costos de Conversión	Unidad Entera Equivalente
En proceso al inicio	3.516,87	2.221,15	6,00	1.289,72	
Costos del período	100.012,45	97.557,63	60,00	2.394,82	
Costos a dar razón	103.529,32	99.778,78	66,00	3.684,54	

Dividido / producción equivalente		53400	53400	53200	
Costo unitario		1,868516	0,001236	0,069258	1,939011
Resumen de Costos					
Producción Terminada	102.767,57				
Producción en proceso					
Recibido del proceso anterior	747,41				
Materiales	0,49				
Costos de conversión	13,85				
Total producción en proceso	761,75				
Costos de los que se da razón	103.529,32				

El comprobante por la producción terminada sería:

Comprobante No. 7

Fecha	Cta.	Detalle	Parcial	Debe	Haber
	185	Producción Terminada		\$198 482,27	
		Producto Estándar 53 000 unidades	\$94 952,95		
		Producto Lujo 53 000 unidades	103 529,32		
	700	Producción en Proceso			\$198 482,27
		Registrando la producción terminada en el período			

7.4 Ejercicios

No. 1

La Empresa Productiva "Siboney" elabora su único producto a través de los departamentos Alfa y Beta y al concluir el mes de Julio del 2001 mostraba la siguiente información:

1. En el Departamento Alfa había una producción en proceso al inicio de 5 000 unidades que tenían un costo material de \$6 500,00 y costos de conversión por \$7 300,00
2. El Departamento Beta tenía en proceso al inicio 4 600 unidades con un costo recibido del proceso anterior de \$12 630,00 y costos de conversión por \$4 200,00.
3. Durante el mes se comenzaron 93 000 unidades que tuvieron un costo material de \$146 000,00 y costos de conversión por \$138 000,00.

4. El Dpto. Alfa terminó y traspasó al Dpto. B 95 000 unidades y las unidades que quedaron en proceso final tenían todo el material y $\frac{2}{3}$ de los costos de conversión.
5. Los costos del conversión del Dpto. B ascendieron a \$89 000,00 y terminó y traspasó 96 600 unidades al almacén de productos terminados, teniendo $\frac{1}{2}$ de los costos de conversión las unidades que quedaron en proceso final.

Se pide: Prepare el informe de costo del período.

No. 2

La Empresa Manufacturera Atlántico elabora su producto "Fresquito" a través de los departamentos Preparación y Acabado y el finalizar el mes de Abril del 2001 le quedaron en proceso final 1 500 y 2 000 unidades en proceso en los departamentos de Preparación y Acabado respectivamente, siendo los costos

\$1 350,00 para los materiales y \$2 000,00 para los costos de conversión el del Dpto. de Preparación y \$2 900,00 recibido del proceso anterior, \$395,00 de materiales y \$1 150, de costos de conversión en el Dpto. de Acabado.

Durante el mes de Mayo entraron en producción el del Dpto. de Preparación

40 000 unidades y quedaron en proceso final 4 000 unidades que tenían todo el material y el 60% de los costos de conversión. En el Dpto. de Acabado quedaron en proceso final

3 000 unidades que no tenían el material y $\frac{1}{3}$ de los costos de conversión.

Los costos del mes de Mayo fueron:

	Materiales	Costos de Conversión
Dpto. de Preparación	\$40 200,00	\$21 500,00
Dpto. de Acabado	8 200,00	1 350,00

Se pide: prepara el informe de costo.

No. 3

La Empresa Productiva "PROTEX" elabora su único producto a través de los departamentos A y B y al concluir el mes de Junio del 2001 mostraba la siguiente información:

1. En el Dpto. A había una producción en proceso al inicio de 5 000 unidades que tenían un costo material de \$6 500,00 y costos de conversión por \$5 600,00
2. El Dpto. B tenía en proceso al inicio 4 500 unidades con un costo recibido del proceso anterior de \$10 340,00 y costos de conversión por \$3 600,00.
3. Durante el mes se comenzaron 80 000 unidades que tuvieron un costo material de \$115 000,00 y costos de conversión por \$124 400,00.
4. El Dpto. A terminó y traspasó al Dpto. B 82 500 unidades y las unidades que quedaron en proceso final tenían todo el material y $\frac{3}{4}$ de los costos de conversión.

5. Los costos de los materiales y de conversión del Departamento B ascendieron \$3 000,00 y \$82 000,00 respectivamente y se terminaron y traspasaron 84 000 unidades al almacén de productos terminados, teniendo $\frac{1}{3}$ de los costos de conversión las unidades que quedaron en proceso final.

Se pide: Prepare el informe de costo del período.

No. 4

La empresa productiva Alta Vista elabora su único producto a través de los Departamentos Alfa y Beta y al finalizar el mes de Febrero del 2004 mostraba la siguiente información: En el Dpto. Alfa había una producción en proceso al inicio 2500 unidades que tenían un costo material de \$1 600,00 y costos de conversión por \$890,00. Durante el mes se comenzaron 22 000 unidades las que tuvieron un costo material de \$15 000,00 y \$14 000,00 costo recibido del Dpto. Alfa de

\$2 240,00 y costos de conversión por \$2 100,00. Los costos de conversión del período del Dpto. Beta ascendieron a \$28 000,00 y traspasó 24 000 unidades al almacén de productos terminados. La producción en proceso final del Dpto. Alfa tenía todo el material y el 60% de los costos de conversión, mientras que el Dpto. Beta tenía el 40% de los costos de conversión.

Se pide: Informe de Costos del mes de Febrero del 2004.

No. 5

La empresa productiva Produrur elabora su único producto a través de los Departamentos Corte y Clavado y al finalizar el mes de Mayo del 2003 mostraba la siguiente información: En el Dpto. Corte había una producción en proceso al inicio 500 unidades que tenían un costo material unitario de \$1,60 y costos de conversión por \$262,50. Durante el mes se comenzaron 20 000 unidades las que tuvieron un costo material de \$31 600,00 y \$7 200,00 de costos de conversión, traspasándose 20 100 unidades al Dpto. Clavado. Por su parte el Dpto. Clavado tenía en proceso al inicio 600 unidades con un costo recibido del Dpto. Corte de \$2,615 por unidad y costos de conversión por \$1 100,00. Los costos de conversión del período del Dpto. Clavado ascendieron a \$38 000,00 y traspasó 20 000 unidades al almacén de productos terminados. La producción en proceso final del Dpto. Corte tenía todo el material y el 65% de los costos de conversión, mientras que el Dpto. Clavado tenía el 45% de los costos de conversión.

CAPÍTULO VIII - COSTOS PARA LA TOMA DE DECISIONES

8.1 Introducción

Los costos para la toma de decisiones son aquellos que se determinan con anticipación a la fabricación de los productos, para servir como un plan que permita comparar los costos reales y tomar las medidas correctivas sobre las desviaciones que ocurran.

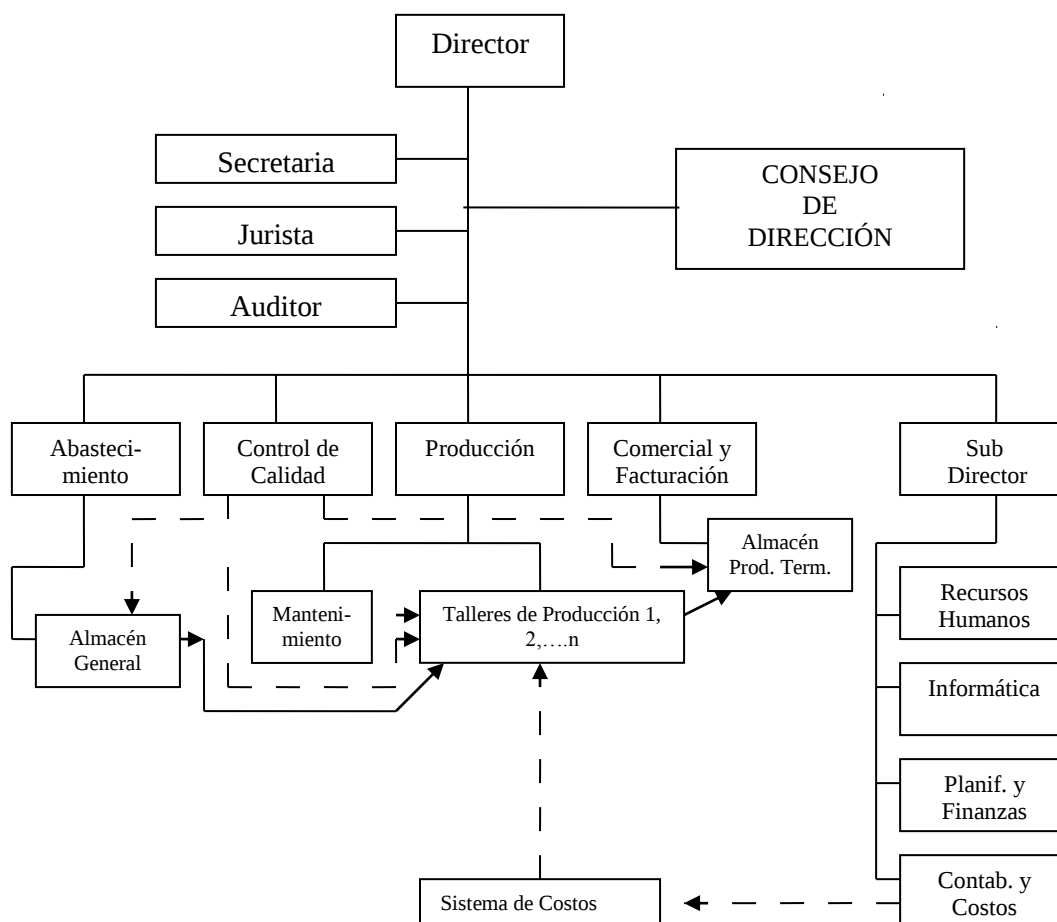
8.2 - Los dos tipos de costos predeterminados son:

- Estimados: mediante los cuales se calculan en forma predeterminada, el costo unitario de cada elemento, sirviendo además como guía para fijar precios, presupuestar trabajos y registrar las operaciones. No constituye un verdadero sistema, sino que es un método de cálculo que se complementa con los de órdenes y procesos.
- Estándar: son costos técnicamente predeterminados que sirven de base para medir el desempeño real. Los costos estándar son útiles porque permiten a la empresa planear, asignando responsabilidades y métodos de la evaluación del desempeño.

La predeterminación de los costos forma parte de la planeación financiera y permite que se le utilice en la toma de decisiones, ya que constituye un instrumento para que la dirección pueda evaluar el desempeño.

8.3 - Diagrama de Organización

En el siguiente diagrama de organización de la Empresa Manufacturera Novedades se pueden apreciar los siguientes niveles jerárquicos y de responsabilidad:



En el nivel operativo se encuentran las unidades organizativas que deben ejecutar las actividades que cumplan con los objetivos de la empresa (abastecimiento, producción y distribución (Comercial y Facturación) y que deben realizar control de calidad, el almacén general, los talleres I y II y el almacén de productos terminados). Estas unidades organizativas son además áreas de responsabilidad, a las que se les va a exigir su responsabilidad por los costos controlables a ese nivel.

- En el nivel táctico se encuentran los niveles intermedios, cuyas funciones son las de garantizar el buen funcionamiento de la empresa y de las producciones (Producción, Mantenimiento y las áreas subordinadas al Sub Director, desarrollando actividades específicas para lograr el cumplimiento de los objetivos de la organización. Estos niveles constituyen también áreas de responsabilidad y responden por sus costos controlables.
- El nivel estratégico está integrado por el máximo responsable de la empresa (director) y constituye el nivel de responsabilidad que integra todas las unidades organizativas de la empresa. El sustituto del Director el Sub Director.

Se deben destacar en este capítulo algunos principios de la dirección como:

- La autoridad siempre debe estar presente o representada.

- La autoridad se puede delegar, la responsabilidad no.

Los costos predeterminados se expresan a través de las fichas de costos, las cuales constituyen el elemento comparador de los costos reales a fin de determinar las variaciones y tomar las medidas correctivas para su eliminación.

8.4 - Ejemplo práctico.

Para el mes de Septiembre del 2001 la Empresa Manufacturera del Sur tenía un plan de producción de 20 000 unidades de productos terminados.

Los ingenieros del área del jefe de producción establecieron una norma de 1 unidad de material X en el Taller A y una norma de 1 unidad de material Y en el Taller B, mientras que el comprador del área del jefe de abastecimiento obtuvo precios de \$2,00 por unidad para el material X y \$1,00 por unidad para el material Y.

El especialista en organización del trabajo del área de recursos humanos estableció como norma: 8 unidades por hora de trabajo para el Taller I y 4 unidades por hora de trabajo para el Taller II, mientras que las tarifas establecidas eran de \$8,00 y \$2,00 por hora de mano de obra directa en los Talleres I y II respectivamente.

El área de contabilidad predeterminó que los gastos indirectos de fabricación variables serían de \$4,00 por H.M.O.D. en el Taller A y \$1,00 por H.M.O.D. en el Taller B. Los costos fijos calculados para el período fueron de \$5 000,00 para el Taller A y \$3 000,00 para el Taller B, los cuales se calcularon para ubicarlos en la ficha de la forma siguiente.

Taller A: $\$5\,000,00 / (20\,000 \text{ u X } (1 / 8)) = \$2,00$

Taller B: $\$3\,000,00 / (20\,000 \text{ u X } (1 / 4)) = \$0,60$

La ficha de costo sería entonces:

FICHA DE COSTO

	TALLER A	TALLER B	TOTAL
Recibido del Taller Anterior		\$3,75	
1 unidad de material X a \$2,00	\$2,00		
1 unidad de material Y a \$1,00		1,00	\$3,00
0,125 H.M.O.D. a \$8,00 la hora	1,00		
0,25 H.M.O.D. a \$2,00		0,50	1,50
Gastos Asoc. a la Prod. Variables 0,125 horas a \$4,00	0,50		
Gastos Asoc. a la Prod. Variables 0,25 horas a \$1,00		0,25	0,75
Gastos Asoc. a la Prod. Fijos 0,125 horas a \$2,00	0,25		
Gastos Asoc. a la Prod. Fijos 0,25 horas a \$0,60		0,15	0,40

TOTALES	\$3,75	\$5,65	\$5,65
---------	--------	--------	--------

Durante el mes de Septiembre del 2001 la empresa alcanzó una producción real de 19 600 unidades y sus gastos durante el período fueron:

19 700 unidades de X a un costo unitario de \$2,05 que importaron \$40 385,00
 19 500 unidades de Y a un costo unitario de \$1,05 que importaron \$20 475,00
 2 460 H.M.O.D. en el Taller A que por las que se pagaron \$20 295,00
 4 860 H.M.O.D. en el Taller B que por las que se pagaron \$10 206,00
 Costos Indirectos Variables en el Taller A \$9 900,00
 Costos Indirectos Variables en el Taller B \$4 540,00
 Costos Indirectos Fijos en el Taller A \$5 100,00
 Costos Indirectos Fijos en el Taller B \$3 200,00

Se pide: Calcule las variaciones y indique la responsabilidad de cada unidad organizativa.

SOLUCIÓN

VARIACION EN CANTIDAD DE MATERIALES

TALLER A

(Cantidad planificada – cantidad real) X precio planificado
 $(19\ 600 - 19\ 700) \times \$2,00 = \$200,00$ Desfavorable.

TALLER B

Cantidad planificada – cantidad real) X precio planificado
 $(19\ 600 - 19\ 500) \times \$1,00 = \$100,00$ Favorable.

En el caso de estas dos variaciones la responsabilidad corresponde a cada Jefe de Taller por ocurrir en sus áreas respectivas, sin embargo la responsabilidad también corresponde al Jefe de Producción por estar los talleres bajo su dirección. El Director tiene toda la responsabilidad por ser el máximo dirigente de la empresa.

VARIACION EN PRECIO DE LOS MATERIALES

TALLER A

(precio planificado – precio real) X cantidad real
 $[\$2,00 - (\$40\ 385,00 / 19\ 700)] \times 19\ 700$
 $(\$2,00 - \$2,05) \times 19\ 700 = \$985,00$ Desfavorable.

TALLER B

$[\$1,00 - (\$20\ 475,00 / 19\ 500)] \times 19\ 500$
 $(\$1,00 - \$1,05) \times 19\ 500 = \$975,00$ Desfavorable

La responsabilidad sobre estas dos variaciones corresponde al encargado de la compra de los materiales (Jefe de Abastecimiento), ya que dentro de sus funciones está la de lograr los precios planificados. El Director es el principal responsable por esta variación.

VARIACION TOTAL EN MATERIALES (suma de las variaciones en cantidad y en precio)

TALLER A

(cantidad planificada X precio planificado) – (cantidad real X precio real)
 $(19\,600 \times \$2,00) - (19\,700 \times \$2,05) = \$1\,185,00$ Desfavorable.

TALLER B

$(19\,600 \times \$1,00) - (19\,500 \times \$1,05) = \$875,00$.

La variación total de materiales es responsabilidad del Director.

VARIACION EN EFICIENCIA DE LA FUERZA DE TRABAJO

TALLER A

(H.M.O.D. planificadas – H.M.O.D reales) X tarifa planificada
 $[(19\,600 \text{ unidades} \times 0,125 \text{ H.M.O.D.}) - 2\,460 \text{ H.M.O.D.}] \times \text{tarifa}$
 reales producidas para cada unidad reales plan
 $(2\,450 - 2\,460) \times \$8,00 = \$80,00$ Desfavorable

TALLER B

$[(19\,600 \text{ unidades} \times 0,25 \text{ H.M.O.D.}) - 4\,860 \text{ H.M.O.D.}] \times \text{tarifa}$
 reales producidas para cada unidad reales plan
 $(4\,900 - 4\,860) \times \$2,00 = \$80,00$ Favorable.

Las variaciones en eficiencia (utilización de la fuerza de trabajo) es igualmente responsabilidad de los jefes de talleres el Jefe de Producción y el Director.

VARIACION EN TARIFA DE LA FUERZA DE TRABAJO

TALLER A

(tarifa planificada – menos tarifa real) x H.M.O.D. reales.
 $[(\$8,00 - (\$20\,295,00 / 2\,460))] \times 2\,460$
 $(\$8,00 - \$8,25) \times 2\,460 = \$615,00$ Desfavorable.

TALLER B

$[(\$2,00 - (\$10\,206,00 / 4\,860))] \times 4\,860$
 $(\$2,00 - \$2,10) \times 4\,860 = \$486,00$ Desfavorable.

La responsabilidad por las variaciones en tarifa corresponde al encargado de contratar y normar la fuerza de trabajo, siendo por tanto del Jefe de Recursos Humanos y como máxima responsabilidad el Director.

VARIACION TOTAL DE LA FUERZA DE TRABAJO (suma de las variaciones en eficiencia y en tarifa)

TALLER A

(H.M.O.D. planificadas X tarifa planificada) – (H.M.O.D. reales X tarifa real)
 $(2\,450 \text{ H.M.O.D.} \times \$8,00) - (2\,460 \text{ H.M.O.D.} \times \$8,25)$
 $\$19\,600,00 - \$20\,295,00 = \$695,00$ Desfavorable.

TALLER B

$(4\,900 \text{ H.M.O.D.} \times \$2,00) - (4\,860 \text{ H.M.O.D.} \times \$2,10)$

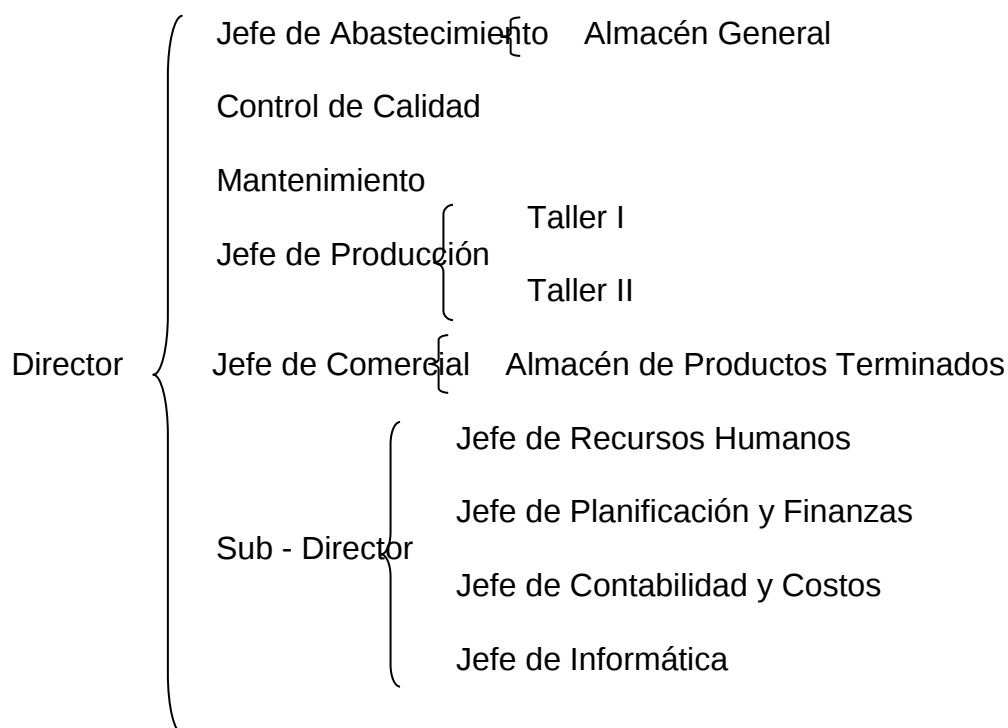
$$\$9\,800,00 \quad - \quad \$10\,206,00 \quad = \$406,00 \text{ Desfavorable.}$$

La variación total de la fuerza de trabajo también es responsabilidad de la máxima autoridad de la empresa (Director).

8.5 - Niveles de Responsabilidad.

La responsabilidad de los gastos asociados a la producción se determina en cada centro de costo indirecto (Almacén General y Jefe de Producción) que traspasa sus costos a los centros directos (Taller A y Taller B). Ahora bien, a todas las áreas de responsabilidad se les mide su desempeño comparando los gastos presupuestados con los gastos reales.

Las diferentes áreas de Responsabilidad son los siguientes



El Director es el máximo responsable de la organización productiva.

VARIACIONES DE LOS GASTOS INDIRECTOS DE PRODUCCION

TALLER A			
1	2a	2b	3
Gastos	Presupuesto	Presupuesto	Gastos
Asociados a	de 2460	de 2450	Asociados a

	la Producción Reales		HMOD Reales		HMOD Permitidas		la Producción Permitidos
VARIABLES	9.900,00	1)	9.840,00	3)	9.800,00	5)	9.800,00
FIJOS	5.100,00	2)	5.000,00	4)	5.000,00	6)	4.900,00
TOTALES	15.000,00		14.840,00		14.800,00		14.700,00
			1 - 2a		2a - 2b		2b - 3
			Variación en Gasto		Variación en Eficiencia		Variación en Volumen
VARIABLES			-60,00 D		-40,00 D		
FIJOS			-100,00 D				-100,00 D
TOTALES			-160,00 D		-40,00 D		-100,00 D
					1 -- 3		
					Variación Total		
			VARIABLES		-100,00 D		
			FIJOS		-200,00 D		
			TOTALES		-300,00 D		

(1) 2 460 H.M.O.D. reales X \$4,00 de la tarifa de la ficha de costo.

(2) 20 000 unidades planificadas X 0,125 H.M.O.D. planificadas por unidad X \$2,00 tarifa de la ficha de costo.

(3) 2 450 H.M.O.D. permitidas para la producción real (19 600 unidades X 0,125) X \$4,00 de la tarifa de la ficha de costo.

(4) es igual al (2) porque los costos son fijos para cualquier de actividad.

(5) es igual al (3) porque el costo que se aplica es igual que el permitido.

(6) 2 450 H.M.O.D. permitidas X \$2,00 de la tarifa de la ficha de costo. Los costos fijos se aplican por lo obtenido independientemente que su importe sea fijo.

VARIACIONES DE LOS GASTOS INDIRECTOS DE PRODUCCION TALLER B

	1 Gastos Asociados a la Producción Reales		2a Presupuesto de 4860 HMOD Reales		2b Presupuesto de 4900 HMOD Reales		3 Gastos Asociados a la Producción Permitidos
VARIABLES	4.540,00	1)	4.860,00	3)	4.900,00	5)	4.900,00
FIJOS	3.200,00	2)	3.000,00	4)	3.000,00	6)	2.940,00
TOTALES	7.740,00		7.860,00		7.900,00		7.840,00
			1 - 2a		2a - 2b		2b - 3

	Variación en Gasto	Variación en Eficiencia	Variación en Volumen
VARIABLES	320,00 F	40,00 F	
FIJOS	<u>-200,00 D</u>		<u>60,00 F</u>
TOTALES	<u>120,00 F</u>	<u>40,00 F</u>	<u>60,00 F</u>
		1 -- 3 Variación Total	
	VARIABLES	360,00 F	
	FIJOS	-140,00 D	
	TOTALES	<u>220,00 F</u>	

(1) 4 860 H.M.O.D. reales X \$1,00 de la tarifa de la ficha de costo.

(2) 20 000 unidades planificadas X 0,25 H.M.O.D. planificadas por unidad X \$0,60 tarifa de la ficha de costo.

(3) 4 900 H.M.O.D. permitidas para la producción real (19 600 unidades X 0,25) X \$1,00 de la tarifa de la ficha de costo.

(4) es igual al (2) porque los costos son fijos para cualquier de actividad.

(5) es igual al (3) porque el costo que se aplica es igual que el permitido.

(6) 4 900 H.M.O.D. permitidas X \$0,60 de la tarifa de la ficha de costo. Los costos fijos se aplican por lo obtenido independientemente que su importe sea fijo.

8.6 - Ejercicios

Ejercicio 1

La empresa industrial Trinidad tiene establecidas las siguientes normas para su único producto PUNCH: 3 unidades de material a \$0,25 la unidad; 0,75 horas de mano de obra directa a \$4,00 la hora, \$3,00 de costos variables por H.M.O.D. y costos fijos por \$15 000,00. El plan de producción para el período es de 20 000 unidades.

Durante el período de produjeron 20 100 unidades y se tuvieron los siguientes gastos: 60 200 unidades de material que importaron \$15 652,00; 15 200 horas de mano de obra directa por las se que se pagaron a \$60 000,00, siendo los costos variables de fabricación \$45 500,00 y los costos fijos \$14 900,00.

Se Pide: determine las variaciones ocurridas en el período.

Ejercicio 2

La empresa industrial Trinidad tiene establecidas las siguientes normas para su único producto PUNCH: 3 unidades de material a \$0,25 la unidad; 0,75 horas de mano de obra directa a \$4,00 la hora, \$3,00 de costos variables por H.M.O.D. y costos fijos por \$15 000,00. El plan de producción para el período es de 20 000 unidades.

Durante el período de produjeron 20 100 unidades y se tuvieron los siguientes gastos: 60 200 unidades de material que importaron \$15 652,00; 15 200 horas de mano de obra directa por las se que se pagaron a \$60 000,00, siendo los costos variables de fabricación \$45 500,00 y los costos fijos \$14 900,00.
Se Pide: determine las variaciones ocurridas en el período.

Ejercicio 3

La empresa industrial Granada tiene establecidas las siguientes normas para su único producto BANG: 4 unidades de material a \$0,20 la unidad; 0,25 horas de mano de obra directa a \$8,00 la hora, \$2,00 de costos variables por H.M.O.D. y costos fijos por \$10 000,00. El plan de producción para el período es de 60 000 unidades.

Durante el período de produjeron 59 800 unidades y se tuvieron los siguientes gastos: 239 000 unidades de material que importaron \$11 900,00; 15 000 horas de mano de obra directa por las se que se pagaron a \$120 000,00, siendo los costos variables de fabricación \$39 800,00 y los costos fijos \$10 100,00.
Se pide: determine las variaciones ocurridas en el período.

Ejercicio 4

La empresa industrial Haití tiene establecidas las siguientes normas para su único producto GUGU: 2 kg. de material a \$0,60 la unidad; 0,4 horas de mano de obra directa a \$8,00 la hora, \$3,00 de costos variables por H.M.O.D. y costos fijos por \$20 000,00. El plan de producción para el período es de 30 000 unidades.

Durante el período de produjeron 30 100 unidades y se tuvieron los siguientes gastos: 60 100 kg. de material que costaron \$0,61 c/u; 12 100 horas de mano de obra directa por las se que se pagaron a \$96 800,00, siendo los costos variables de fabricación \$36 000,00 y los costos fijos \$20 100,00.
Se pide: determine las variaciones ocurridas en el período.

Ejercicio 5

La empresa industrial Belice tiene establecidas las siguientes normas para su único producto WOOD:

Departamento A

3 kg. de material a \$0,40 la unidad; 0,20 horas de mano de obra directa a \$7,00 la hora, \$3,00 de costos variables por H.M.O.D. y costos fijos por \$15 000,00.

Departamento B

1 envase por producto a \$0.10 cada uno, 0,25 horas de mano de obra directa a \$4,00 la hora, \$2,00 de costos variables por H.M.O.D. y \$6 000,00 de costos fijos.

El plan de producción para el período es de 50 000 unidades en cada departamento, no debiendo quedar ninguna producción en proceso.

Durante el período de produjeron 49 800 unidades y se tuvieron los siguientes gastos: 150 000 kg. de material que costaron \$0,39 c/u y 50 000 envases que costaron \$4 950,00; 10 000 horas de mano de obra directa por las se que se

pagaron a \$69 800,00 en el departamento A y 12 500 horas de mano de obra directa que se pagaron a \$4,10 cada una en el departamento B, siendo los costos variables de fabricación \$29 900,00 y los costos fijos \$15 100,00 en el departamento A y \$ los costos variables de fabricación y \$ los costos fijos en el departamento B.

Se pide: elabore la ficha de costo y determine las variaciones ocurridas en el período.

Ejercicio 6

La empresa industrial Clima tiene establecidas las siguientes normas para su producto abrigo de piel:

Departamento Corte

1,6 m² de piel de carnero curtida a \$4,50 el m²; 0,5 H.M.O.D. a \$10,00 la hora, \$3,50 de costos variables por H.M.O.D. y costos fijos por \$48 000,00 para el período.

Departamento Cosido

1 zipper de metal a \$1,50 cada uno, 0,4 H.M.O.D. a \$8,00 la hora, \$2,50 de costos variables y \$40 000,00 de costos fijos para el período.

El plan de producción para el período es de 40 000 unidades.

Durante el período produjeron 40 200 unidades y se tuvieron los siguientes gastos: 80 500 m² de tela que importaron \$202 860,00; 20 100 horas de mano de obra directa por las se que se pagaron a \$200 000,00, siendo los costos variables de fabricación \$70 000,00 y los costos fijos \$50 000,00..

Se pide: determine las variaciones ocurridas en el período.

CAPÍTULO IX - ANALISIS DEL COSTO - VOLUMEN – BENEFICIO

9.1- Introducción.

Para informes externos, los gastos en el estado de resultado (rendimiento financiero) tradicionalmente se detallan de varias formas. Una de las formas clasifica los gastos por el tipo de recursos adquiridos, siendo esta una clasificación natural. La segunda forma (la mas común) denominada clasificación funcional, describe los gastos de la manera en que los recursos adquiridos son utilizados. Para la planeación e informes internos los contadores también sugieren un tercera forma para detallar los gastos: según el comportamiento del costo. Esta última forma clasifica separadamente todos los costos, tanto los costos de producción como los costos operacionales, en variables y fijos.

Las diferentes figuras ilustran cada una de estas formas de presentar el estado de resultado:

Figura 1
Estado de Rendimiento Financiero
Utilizando la Clasificación Natural de Costos

Ventas			\$200 000,00
Menos: Materias Primas y Materiales	\$60 000,00		
Energía	10 000,00		
Gastos de Fuerza de Trabajo	50 000,00		
Depreciación y Amortización	26 000,00		
Otros Gastos Monetarios	4 000,00		
Gastos Asociados a la	6 000,00	156 000,00	
Producción			
Utilidad Neta			<u>\$44 000,00</u>

Figura 2
Estado de Rendimiento Financiero
Utilizando la Clasificación Funcional de Costos

Ventas			\$200 000,00
Menos: Costo de Ventas			<u>126 000,00</u>
Utilidad Bruta en Ventas			\$74 000,00
Menos: Gastos Operacionales:			
- Distribución y Ventas	\$14 000,00		
- Generales y de Administración	16 000,00	30 000,00	
			<u>\$44 000,00</u>

Figura 3

Estado de Rendimiento Financiero
Según el Comportamiento del Costo

Ventas		\$200 000,00
Menos: Costos variables		
- de producción	\$104 000,00	
- de operaciones	18 000,00	122 000,00
Margen de Contribución		<u>\$78 000,00</u>
Menos: Costos fijos		
- de producción	\$22 000,00	
- de operaciones	12 000,00	34 000,00
Utilidad Neta		<u>\$44 000,00</u>

Los tres estados de rendimiento financiero pueden presentarse de la forma conocida:

$$\begin{array}{c} \text{Ingresos} - \text{Gastos} = \text{Resultado (Ganancia o Pérdida)} \\ \text{ó} \\ I - G = R \end{array}$$

Pero si se asume que el costo total puede aproximarse a una función lineal de costo, entonces se puede representar el costo total como:

$$\begin{array}{c} \text{Gastos Totales} = (\text{costo variable unitario} \times \text{cantidad de unidades}) + \text{costo fijo} \\ \text{ó} \\ GT = CV \times \text{unidades vendidas} + CF \end{array}$$

Si también se asume que la función de ingresos es lineal, la misma se puede representar:

$$\begin{array}{c} \text{Ingresos} = \text{precio unitario} \times \text{cantidad de unidades vendidas} \\ \text{ó} \\ I = PU \times \text{unidades vendidas} \end{array}$$

Por lo tanto, cuando combinamos el total de ingresos y el total de gastos, el estado de resultado puede ser representado como una simple ecuación lineal:

$$\begin{array}{c} \text{Precio de Venta Unitario} - \text{Costo Variable Unitario} - \text{costo fijo} = \text{Resultado} \\ X \text{ Unidades a Vender} \quad \quad X \text{ Unidades a Vender} \\ \text{ó} \\ PU \times \text{unidades} - CV \times \text{unidades} - CF = R \end{array}$$

Esta ecuación se denomina COSTO – VOLUMEN – BENEFICIO y es una de las herramientas fundamentales mas utilizadas por la gerencia para la planificación.

Antes de ver aplicaciones de la ecuación $C - V - B$ es preciso definir algunos términos utilizados frecuentemente:

9.2 - Costos Variables: son aquellos costos proporcionales al volumen de producción, es decir, aumentan en la medida que se incrementa el volumen. Si se produce 1 se gasta 1, si se producen 10 se gasta 10, si se producen 100 se gastan 100.

9.3 - Costos Fijos: son aquellos costos que se mantienen constantes independiente- mente del volumen de producción que se alcance, es decir, no aumentan aunque el volumen de producción se incremente. Los costos fijos serán \$100 000,00 si se producen 50000 unidades, si se producen 60000 unidades o si se producen 70000 unidades.

9.4 - Margen de Contribución: es la diferencia entre el precio de venta unitario y el costo variables unitario. $MC = PVU - CVU$

Si un producto tiene un precio de venta unitario de \$20,00 y el costo variable unitario es de \$12,00, el margen de contribución es de \$8,00.

Si se vendieran 1000 unidades, el margen de contribución total sería \$8,00 x 1000, es decir \$8 000,00

El margen de contribución es el precio neto de venta que queda después de deducidos los costos variables. Con este margen se cubren los costos fijos y se obtiene el posible beneficio.

El margen de contribución también se conoce como beneficio variable, ya que muestra el resultado que se puede obtener si se vende mas de una unidad de producto. Este es el margen disponible por la venta del producto para cubrir los costos fijos y contribuir a generar ingresos

El margen de contribución frecuentemente es calculado como un por ciento de venta. En el ejemplo mostrado, el por ciento del margen de contribución, conocido además como razón del margen de contribución o razón de volumen / beneficio, se calcula $\$12,00 / \$20,00 = 0,6$ ó 60%. Esto significa que por cada peso de venta se generan \$0,40 de margen de contribución.

9.5 - Planeación de Beneficios.

La ecuación $C-V-B$ permite de manera rápida y fácil la proyección anticipada de un nivel de ingresos para cualquier nivel de operaciones cuando se conocen los precios de venta y los costos. De este modo, si una empresa vende sus productos a \$20,00 por unidad, los costos variables son \$12,00 y los costos fijos \$30 000,00, entonces rápidamente se puede encontrar la forma de responder a esta pregunta,

¿Qué resultado se puede esperar si se venden 10000 unidades el próximo período?. Esto es:

$$PU - CVU - CF = R \quad \text{ó} \quad PU = CVU - CF - R$$

$$\$20,00(10000) - \$12,00(10000) - \$30\,000,00 = R$$

$$R = \$50\,000,00$$

Sin embargo, la gerencia de la empresa debe tratar de pronosticar con precisión cuantas unidades debe vender en un período futuro. Es por ello que la pregunta mas común es ¿Cuántas unidades deben venderse para lograr un determinado beneficio?.

Para resolver este problema se trabaja hacia atrás. Supóngase los mismos precios unitarios de ventas y costos variables unitarios del ejemplo anterior. Se puede determinar el número de unidades que deben venderse por la empresa si se quiere tener una utilidad de \$10 000,00. Se sustituye en la ecuación C-V-B los \$10 000,00 en la parte del resultado y se despeja U (unidades que deben venderse).

$$\begin{aligned} PVU - CVU - CF &= R \\ \$20,00U - \$12,00U - \$30\,000,00 &= R \\ \$8,00U - \$30\,000,00 &= \$10\,000,00 \\ U &= (\$30\,000,00 + \$10\,000,00) / \$8,00 \\ U &= 5000 \text{ unidades deben venderse} \end{aligned}$$

9.6 - Punto de Equilibrio

Es el nivel de operaciones en el cual la empresa tiene como resultado cero, es decir donde los ingresos son iguales a los gastos ($I - G = 0$), se conoce como el punto de equilibrio. En el siguiente ejemplo se aprecia como se calcula el punto de equilibrio:

$$\begin{aligned} PVU - CVU - CF &= R \\ \$20,00U - \$12U - \$30\,000,00 &= 0 \\ \$8,00U &= \$30\,000,00 \\ U &= 3\,750 \text{ unidades} \end{aligned}$$

Con cualquier nivel de operaciones por debajo de 3750 unidades la empresa tendrá pérdidas y con cualquier nivel por encima de 3750 unidades la empresa obtendrá utilidades.

Evaluando las potencialidades de venta de la empresa, el punto de equilibrio es fundamental. Si la empresa no puede anticipar pronósticos de ventas por encima del punto de equilibrio, es posible que no sobreviva a largo plazo.

En el corto plazo la empresa debe ser capaz de generar suficientes entradas de efectivo aunque su nivel de operaciones esté por debajo del punto de equilibrio, ya que algunos gastos, como la depreciación, no requieren desembolsos de efectivo. No obstante, una empresa que esté operando por debajo del punto de equilibrio no debe reemplazar sus activos fijos y debe aguardar para salir eventualmente del negocio.

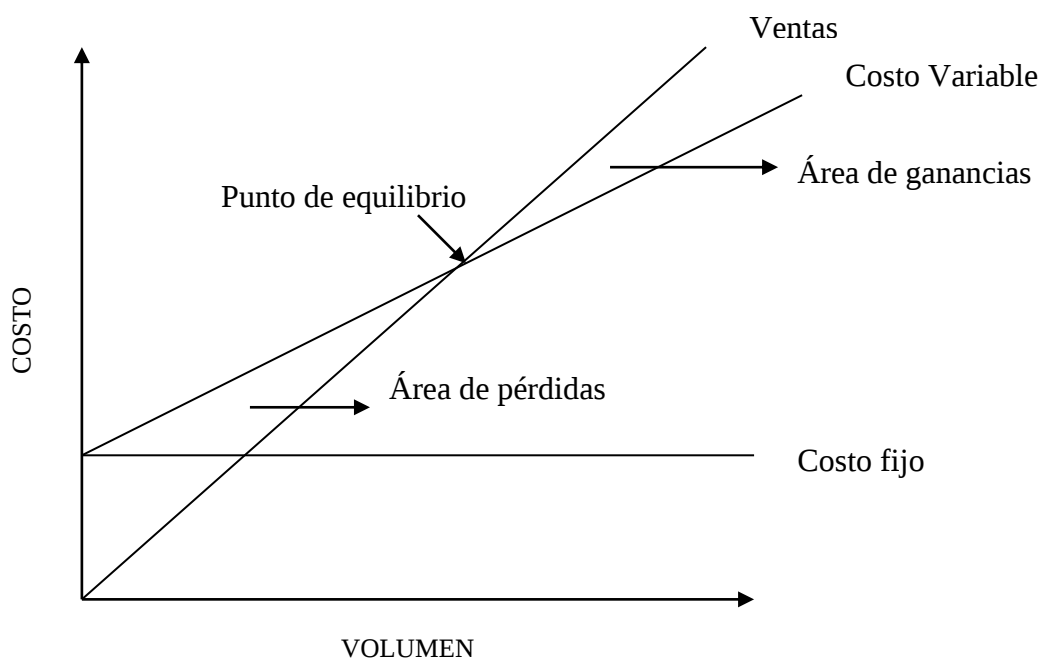
En efecto, si la empresa no puede generar un monto de beneficios para una razonable recuperación de su inversión debe dejar de existir aunque se nivel de operaciones esté ligeramente por encima del punto de equilibrio.

9.7 - Margen de Seguridad.

Si la empresa tiene el pronóstico de ventas en unidades físicas para un período, la diferencia entre el pronóstico de ventas en unidades y el punto de equilibrio en unidades se conoce como margen de seguridad. Si se pronostican ventas por 4500 unidades y el punto de equilibrio en unidades es de 3750, la empresa tiene entonces un margen de seguridad de 750 unidades. En otras palabras, las ventas pueden caer 750 unidades por debajo de la proyección de la gerencia antes que la entidad incurra en pérdidas.

El margen de seguridad también puede ser expresado en dinero, multiplicando el margen de seguridad por el precio de venta unitario. En este caso $\$20,00 \times 750 = \$15\,000,00$. Con este cálculo se puede conocer el monto en dinero que pueden descender las ventas desde el nivel de predicción realizado hasta el margen de seguridad.

9.8 - Análisis Gráfico de la Relación Costo – Volumen – Beneficio



Toda vez que se ha asumido que las funciones de ingresos y gastos son lineales, la relación C – V – B es fácil de graficar. En la gráfica que aparece a continuación de este párrafo se ilustran los factores utilizados en el ejemplo.

Con la ayuda de la gráfica, la gerencia de la entidad puede estimar rápidamente cuales serán los niveles de ingresos y gastos esperados para cualquier nivel de actividad.

Lo anteriormente expuesto está referido solamente para aquellas empresas que fabrican un solo producto, pero por lo general, la mayoría de las entidades

manufactureras elaboran mas de un producto y en ese caso la ecuación no permite calcular el punto de equilibrio por ventas unitarias.

Cuando la empresa produce y/o vende un surtido variado de productos el punto de equilibrio tiene que calcularse por el importe de las ventas. Este cálculo del punto de equilibrio, de validez mas generalizada puede ilustrarse con los datos que se poseen.

Si designamos el importe de las ventas en el punto de equilibrio como Y tenemos:

$$\begin{aligned}
 Y &= \text{porcentaje de costo variables } Y + \text{costos fijos} \\
 Y &= 0,6 Y + \$30\,000,00 \\
 0,4 Y &= \$30\,000,00 \\
 Y &= \$30\,000,00 / 0,4 \\
 Y &= \$75\,000,00
 \end{aligned}$$

El porcentaje de gastos variables es la razón del margen de contribución (\$12,00 CV / \$20,00 PV). Ello significa que cada peso supone \$0,60 de gastos variables, es decir el 60% del precio de venta.

9.9 - Ejemplo práctico.

Obsérvese un ejemplo con ventas de tres productos y que por tanto no se puede calcular el punto de equilibrio en unidades físicas.

Productos	Precio de Venta	Costos Variables	Costos fijos
A	\$12,00	\$5,00	\$5 000,00
B	8,00	4,00	
C	5,00	3,00	
Totales	\$25,00	\$12,00	

Solución:

$$\text{Razón del Margen de Contribución} = 12 / 25 = 0,48$$

$$Y = \text{Razón del Margen de Contribución} + \text{Costos Fijos}$$

$$Y = 0,48 Y + \$5\,000,00$$

$$0,52 Y = \$5\,000,00$$

$$Y = \$9\,615,38 \text{ deben venderse para no ganar ni perder}$$

Se pudiera tratar de determinar el número de unidades de cada producto en el punto de equilibrio, pero para ello tendríamos que conocer los pronósticos de

ventas de cada uno o como haremos en este caso, determinar las unidades asociando los costos fijos al beneficio variable específico de cada producto.

Productos	Precio de Venta	Costos Variables	Margen de Contribución	Número Índice específico	Costos Fijos Totales	Costos Fijos por Producto
A	\$12,00	\$5,00	\$7,00	0,5384615	\$5 000,00	\$2 692,31
B	8,00	4,00	4,00	0,3076923		1 538,46
C	5,00	3,00	2,00	0,1538462		769,23
Totales			\$13,00	1,0000000		\$5 000,00

La producción en unidades físicas planificadas para cada producto sería entonces:

Producto A $\$12,00 X = \$5,00 X + \$2\,692,31$
 $\$7,00X = \$2\,692,31$
 $X = \$2\,692,31 / \$7,00$
 $X = 385 \text{ unidades} \times \$12,00 = \$4\,620,00$

Producto B $\$8,00 X = \$4,00 X + \$1\,538,46$
 $\$4,00 X = \$1\,538,46$
 $X = \$1\,538,46 / \$4,00$
 $X = 385 \text{ unidades a } \$8,00 = \$3\,080,00$

Producto C $\$5,00 X = \$3,00 X + \$769,23$
 $\$2,00 X = \$769,23$
 $X = \$769,23 / 2$
 $X = 385 \text{ unidades a } \$5,00 = \$1\,925,00$

La suma de los tres importes calculados asciende a \$9 625,00, o sea, \$9,62 de más con respecto al importe calculado anteriormente y que ha sido provocado por usar números enteros y como se aprecia en los cálculos por producto, se deben fabricar 385 unidades de cada uno para que la empresa no gane y tampoco pierda.

Sin embargo, es poco probable que en el pronóstico de ventas los volúmenes por producto coincidan (385 unidades de cada uno), no obstante, ya se tiene una aproximación en unidades físicas. Ahora se debe analizar el pronóstico de ventas de cada producto y verificar si están por encima o por debajo de los cálculos del punto de equilibrio a fin de precisar entonces las posibles producciones y ventas y los resultados esperados.

Suponga que para el período se pronostican ventas de 600 unidades de productos A, 450 unidades de productos B y 300 unidades de productos C.

$$600 \text{ PV} + 450 \text{ PV} + 300 \text{ PV} = 600 \text{ CV} + 450 \text{ CV} + 300 \text{ CV} + \text{CF} + \text{U}$$

$$600 \times \$12,00 + 450 \times \$8,00 + 300 \times \$5,00 = \$12\,220,00$$

$$600 \times \$5,00 + 450 \times \$4,00 + 300 \times \$3,00 = \$5\,700,00$$

$$\$12\,200,00 = \$5\,700,00 - \$5\,000,00 + U$$

$$U = \$1\,500,00$$

9.10 - Ejercicios

Ejercicio 1

La Empresa Manufacturera Siboney fabrica cuatro productos que pueden venderse a los precios unitarios siguientes: W a \$25,00, X a \$30,00, Y a \$20,00 y Z a \$10,00

De acuerdo a un estudio realizado en el área de planificación se determinó:

	Costos Variables de Producción	Costos Variables de Operaciones
Producto W	\$15,00	\$4,00
Producto X	20,00	6,00
Producto Y	12,00	5,00
Producto Z	5,00	4,00

Costos Fijos de Producción \$25 000,00

Costos Fijos de Operaciones 10 000,00

La Empresa quiere obtener una ganancia de \$20 000,00 para el próximo ejercicio económico. ¿Qué importe debe venderse? ¿Cuál es el Punto de Equilibrio?

Ejercicio 2

Se conoce que durante el año 2XXX la Empresa Industrial Horizontes logró los siguientes resultados con su producto NOVEDOSO:

Precio de Venta por Unidad	\$50,00
Costo Variable de Producción por unidad	\$25,00
Costo Fijo de Producción	\$850 000,00
Costo Variable de Operación por unidad	\$10,00
Costo Fijo de Operación	\$350 000,00
Utilidad Neta en Operaciones	\$900 000,00
Volumen de Producción y Ventas	140 000 unidades

La empresa desea incrementar sus utilidades para el año 2004 en un 20%, pero se conoce que con motivo de la inflación los costos variables totales crecerán en un 10% y los costos fijos totales llegarán a \$1 200 000,00. .

Se Pide:

- a) ¿Cuál debería ser el precio de venta si se quiere un incremento del 5% de las utilidades?

b) Calcule además el punto de equilibrio para el año 2XX1.

Ejercicio 3

La Empresa Manufacturera Taino fabrica cuatro productos que pueden venderse a los precios unitarios siguientes: A a \$25,00, B a \$30,00, C a \$20,00 y D a \$10,00

De acuerdo a un estudio realizado en el área de planificación se determinó:

	Costos Variables de Producción	Costos Variables de Operaciones
Producto A	\$15,00	\$4,00
Producto B	20,00	5,00
Producto C	12,00	6,00
Producto D	5,00	3,00

Costos Fijos de Producción \$25 000,00

Costos Fijos de Operaciones 15 000,00

La Empresa está planeando no producir el próximo año el producto de menor margen de contribución y quiere obtener una ganancia de \$25 000,00 para el próximo ejercicio económico. ¿Cuál es el Punto de Equilibrio? ¿Qué importe debe venderse?

Determine que cantidad de productos deben venderse para obtener la utilidad deseada conociendo que la empresa puede producir y vender no mas de 3200 productos A, 2700 productos B y 3000 productos C.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Backer, J. (1993). Contabilidad de Costos. Un enfoque administrativo para la toma de decisiones. México: Mc Gran W- Hill.
- Backer, M. (1997). Contabilidad de costos: Un enfoque administrativo para la toma de decisiones. México: Alfaomega.
- Dickey, R (1960). Accountants Cost Handbook. Second Edition. The Ronald Press Company.
- Fernández Cepero, M. de J. (1950) Contabilidad Moderna I, Teneduría de Libros y Principios de Contabilidad. Cuba: Moderna.
- Homgren, Ch. (1983). Contabilidad administrativa. Cali: Editorial Prentice.
- Lang, Th. (1958) Manual del Contador de Costos. Primera edición. México: Unión Tipográfica Editorial Hispano Americana.
- Meigs. W. & Meigs R. (1972). Accounting the Basis for Business Desitions. McGraw – Hill Ryerson.
- Ministerio de Finanzas y Precios (1997). Normas Generales de Contabilidad – Actividad Empresarial, Lineamientos de Costos. Resolución No. 25. Cuba.
- Ministerio de Finanzas y Precios (2012). Resolución 426/2012. Cuba.

- Ministerio de Finanzas y Precios (2012). Resolución 433/2012. Cuba.
- Ministerio de Finanzas y Precios (2013). Resolución 360/2013. Cuba.
- Morarity Sh & Allen P. (1986). Cost Accounting. John Willey & Sons Inc.
- Neuner, J. (1972). Contabilidad de Costos, Principios y Práctica. Unión Tipográfica Editorial Hispano Americana. (UTEHA).
- Polimeni, R. (2005). Contabilidad de costos: Conceptos y aplicaciones de la toma de decisiones gerenciales. La Habana: Félix Varela.