

EL SISTEMA DE INFORMACION SOBRE COSTOS Y LA CONTABILIDAD DE COSTOS

Comisión de Estudios de Costos

Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la
Capital Federal
Viamonte 1549
(1055) Buenos Aires - Argentina
TEL: (54-1) 811-0050 FAX: (54-1) 812-9124

RESUMEN

El sistema de Información sobre Costos involucra un concepto amplio como herramienta fundamental para el control de gestión y la toma de decisiones: es la columna vertebral de un Sistema de Información para la Gestión.

El trabajo intenta precisar los contenidos, el alcance y los objetivos de un Sistema de Información sobre Costos.

Se enumeran y conceptualizan los contenidos: sistema computarizado, procedimientos operativos y criterios de costeo.

En los objetivos - sistema de información en lo que hace a la actividad de bienes y servicios- se establece que este sistema forma parte integrante del Sistema de información Contable, y que brinda información resultante ya sea de registraciones contables o no necesariamente basada en registraciones contables.

La resultante de registraciones contables constituye el módulo CONTABILIDAD DE COSTOS, y que, cualquiera sea el Sistema de información sobre Costos específico - histórico predeterminado o estándar- no debe abandonar ciertos principios de aplicación general a toda elaboración de información contable que se detallan.

Por último se precisa la relación existente entre: Contabilidad de Costos; Sistema de Información Contable y el Sistema de Información sobre Costos y la interdependencia de información que fluye entre los tres.

I. INTRODUCCION

1. En el actual marco en el que se desenvuelven las organizaciones económicas y teniendo en cuenta las tendencias que se vislumbran para el nuevo siglo -muchas de las cuales ya son aplicadas hoy en empresas de vanguardia- emerge la necesidad de la información como principal herramienta para la conducción empresarial. La información la necesita, tanto el que conduce, como el que opera y es elaborada habitualmente por profesionales en Ciencias Económicas.
2. La doctrina contable y la administración de empresas se han enriquecido con nuevos enfoques sobre la importancia de la información en general y el rol de la información contable en particular. Los modernos sistemas de procesamiento si bien son nuevas técnicas de captación y suministro de datos, permiten tal variedad, riqueza y rapidez de flujo en la información que influyen también en la formulación de criterios doctrinarios.
3. Uno de los campos que mas ha evolucionado con estos modernos sistemas es el de la elaboración de información interna de las diferentes actividades que se efectúan en una

organización. Una de las informaciones claves es la vinculada con la GESTION que permite tanto a directivos como a decididores planificar, programar y medir performances.

4. Ello ha motivado que conceptos clásicos como contabilidad de costos; contabilidad financiera y sistemas de costos deban ser objeto de revisión continua. En este proceso de revisión se reformulan objetivos y se utilizan nuevas expresiones como contabilidad de gestión o contabilidad directiva que tienen acepciones diferentes según los autores. No hay duda de que la profesión deberá considerar estos nuevos enfoques y precisar sus contenidos y objetivos, siendo ésta una tarea que, de ser encarada por el Consejo Profesional, requerirá el concurso multidisciplinario de varias de sus comisiones de estudio.
5. Como contribución inicial a ello, la Comisión de Costos ha considerado conveniente precisar los contenidos, el alcance y los objetivos de un moderno SISTEMA DE INFORMACION SOBRE COSTOS.
6. Toda empresa necesita disponer de un sistema de información para la gestión. La información para la gestión abandonó su antiguo rol de información adicional, ad-hoc, complementaria, para asumir el papel fundamental y el carácter de indispensable que hoy posee. Por ello es necesario SISTEMATIZARLA de manera que cumpla los requisitos clásicos de toda información sobre todo el de oportunidad.
7. Así como toda empresa necesita disponer de un SISTEMA DE INFORMACION PARA LA GESTION, este sistema debe tener como columna vertebral que lo delinea y sostiene al SISTEMA DE INFORMACION DE COSTOS, que es, junto con la Contabilidad de Costos el tema de este Informe N° 1 de la Comisión de Estudio de Costos.

II. SISTEMA DE INFORMACION SOBRE COSTOS

El SISTEMA DE INFORMACION SOBRE COSTOS involucra un concepto amplio como herramienta fundamental para el control de gestión y la toma de decisiones. Por ello deberá diferenciarse convenientemente del primitivo cálculo de costos de ingeniería, cuyos objetivos quedaban circunscriptos únicamente al área industrial elaborando información no sistemática y con destino limitado al uso exclusivo por parte de los ingenieros. Se deberá diferenciar también los procedimientos de cálculo para obtener costos unitarios con vistas a la elaboración de estados contables.

II.1. CONCEPTUALIZACION

El SISTEMA DE INFORMACION SOBRE COSTOS está:

1. Constituido por un conjunto de procedimientos preestablecidos destinados a cubrir las necesidades de información de un ente, en lo referido a las actividades de producción de bienes y servicios que el mismo realiza, cuantificando los recursos utilizados en dichas actividades y relacionándolos con los productos obtenidos y los servicios prestados. Estos procedimientos comprenden:
 - a. el sistema computarizado -software de costos- que, integrado al resto de los sistemas de la organización, capta y procesa en forma instantánea los datos necesarios para emitir la información prevista, y

- b. los procedimientos operativos, ejercidos tanto en forma previo (acciones sobre el input) como posteriormente (tratamiento y destino del output) al procesamiento electrónico referido.

Es decir que los procedimientos que conforman el sistema alternan tramos computarizados con tramos de ejecución personal, estos últimos referidos a traslados entre sectores, autorizaciones o cualquier otra rutina no computarizada.

- 2. Sustentado por los criterios de costeo asumidos; el o los métodos elegidos y todas las demás características que le dan forma y de cuya calidad dependerá la eficiencia del sistema. Se incluyen dentro de este grupo: las especificaciones de los productos (procesos, desperdicios, tiempos); la definición de la departamentalización ya sea esta contable o extracontable; la determinación de la capacidad de producción o de servicio de cada centro de costos referida a niveles normales; los turnos de trabajos; las hojas de costo; el comportamiento de cada naturaleza de costos en cada centro de costos ante oscilaciones en el nivel de actividad del centro; la dotación de personal de cada centro de costos y en general toda información de ingeniería de producto o de proceso que sea indispensable para el cálculo de costos.

II.2. OBJETIVOS

- 1. El SISTEMA DE INFORMACION SOBRE COSTOS posee como objetivo fundamental cubrir en forma integral las necesidades de información del ente en lo que hace a la actividad de producción de bienes y servicios, vinculando los recursos utilizados con los productos obtenidos.

Este objetivo puede sintetizarse en los siguientes conceptos que constituirán las salidas (outputs) del sistema:

- a. la información resultante de las registraciones contables, por los hechos registrables que ocurran en el desarrollo de la actividad de producción de bienes y servicios. Este producto del sistema de costos constituye el módulo "CONTABILIDAD DE COSTOS" que se traslada al SISTEMA DE INFORMACION CONTABLE siendo parte integrante del mismo. Las registraciones contables, son elaboradas en base a:

- los criterios contables asumidos en forma interna por el ente, y
- las normas legales y técnicas dispuestas externamente

todos en concordancia con el SISTEMA DE INFORMACION CONTABLE que - repetimos- estas salidas pasan a integrar, conforme a lo desarrollado en el capítulo 3 del presente Informe.

- b. la información no necesariamente basada en registraciones contables que tanto los sectores operativos como de conducción o de gestión requieran para la toma de decisiones. Esta información es confeccionada en función de las normas internas del ente en cuanto a:

- unidades de medida, dado que estas salidas pueden ser elaboradas en otras unidades monetarias, diferentes a la utilizada por la contabilidad o en unidades no monetarias.
- periodicidad, independiente de los ciclos contables, generalmente con mayor frecuencia que éstos, es decir, referida a unidades de tiempo menores.
- variables a controlar, teniendo en cuenta que pueden existir variables que en la contabilidad estén englobadas con otras, y que con fines operativos o de control, sea conveniente su individualización o viceversa.
- agrupamiento de la información, dado que las variables consideradas podrán agruparse con criterios diferentes a los de las registraciones contables.
- relaciones y comparaciones entre las variables o sus agrupamientos, determinando coeficientes o relaciones proporcionales y comparaciones de tiempo o espacio.
- diversidad, dado que un mismo tipo de información podrá mostrarse en diferentes formatos según el uso al que esté destinada, preservando la uniformidad únicamente en los casos en que sea utilizada para efectuar las relaciones y comparaciones mencionadas en el punto anterior.

2. Habida cuenta de la distinta forma de las salidas del SISTEMA DE INFORMACION SOBRE COSTO a saber:

- a. la información resultante de registraciones contables y
- b. no necesariamente basada en registraciones contables debe tenerse en cuenta que en modo alguno ello representa duplicidad o divergencia de información. Ambos grupos deben ser convergentes entre sí, completándose mutuamente, y en todo momento deben poder establecerse las equivalencias respectivas, dado que ambos están representando la misma realidad, a partir de los mismos hechos. Su diferencia consiste fundamentalmente en:
 - el objetivo al que está destinado cada formato, y
 - la particularidad de la información no contable, de representar, además de la realidad ocurrida, las realidades proyectadas que pasarán a integrar el sistema presupuestario del ente.

La contabilidad debe ser única, constituyendo un conjunto importante de información de salida con destinos externos e internos. La información con destino interno es una porción -y no la única- de los datos de entrada de otros sistemas de información administrativos.

II.3. ESTRUCTURA

1. El SISTEMA DE INFORMACION SOBRE COSTOS se estructura de acuerdo con:

- a. los conceptos que se incluyen en el costo:

- método de costeo variable ("direct costing").
- método de costeo integral o por absorción.

b. la forma de acumulación de los costos:

- sistema de costos por procesos.
- sistema de costos por lotes u órdenes.

c. el momento de determinación de los costos:

- costos históricos, reales o resultantes.
- costos predeterminados.
- costos estándar

Estas tres clasificaciones son suficientemente conocidas y desarrolladas por la doctrina razón por la cual este Informe no se extenderá en su análisis. Contemporáneamente a la elaboración de este trabajo se menciona tanto en medios empresarios como universitarios el Sistema de Costos basado en las actividades (Activity Based Costing - ABC) que será tratado en otro Informe de esta Comisión.

2. Cabe agregar que en todo sistema de costos se busca establecer una relación entre los costos (causa) y el objeto del costeo, adquiriendo este último la denominación de unidad de costeo. Las unidades de costeo pueden ser, entre otras:

- el producto o artículo
- la línea de artículos
- el tiempo de ejecución (horas hombre - horas máquina)
- el tiempo de control (día, semana, mes)
- el centro de costos
- el lote u orden
- la actividad

Cada una de estas unidades de costeo puede ser utilizada con un fin en sí misma (v.gr. costo del producto) o una etapa necesaria para obtener otra unidad de costeo (v.gr. el costo por hora máquina de un proceso como inductor de costos de la carga fabril). Es importante destacar que la utilización combinada y adecuada de las distintas unidades de costeo es una herramienta idónea para obtener otros objetivos del costeo tales como, entre otros:

- * establecer el costo de paralización de actividades
- * establecer el costo de la capacidad ociosa
- * decidir entre fabricar o comprar
- * elaborar presupuestos flexibles

II.4. CONTENIDO - Contabilidad de Costos

Como se ha dicho anteriormente el SISTEMA DE INFORMACION SOBRE COSTOS brindará información:

- * resultante de registraciones contables, y

* no necesariamente basada en registraciones contables.

También se dijo que la resultante de las registraciones contables constituye el módulo "CONTABILIDAD DE COSTOS". Cuando el objetivo de esta información -la de la CONTABILIDAD DE COSTOS- es la confección de estados contables patrimoniales y de resultados periódicos -sobre todo mensuales- el hecho de que la información de costos sea elaborada en un sistema específico, -histórico, predeterminado o estándar- en modo alguno significa abandonar ciertos principios de aplicación general a toda elaboración de información contable.

Ellos son:

a. segregación de resultados extraordinarios (costos no necesarios):

Los cargos que no responden a la utilización racional de los recursos deberán ser segregados y tratados como resultados extraordinarios, tales como:

- desperdicios anormales de materias primas
- mano de obra improductiva por haberse:
 - * empleado en producción defectuosa o desperdicios anormales.
 - * desperdiciado su tiempo por inactividades no previstas o anormales.
- pérdidas producidas por desaprovechamiento o inadecuada utilización de la estructura fabril de capacidad y de operación, por disminuciones en el volumen de producción:
 - * programadas por razones de mercado
 - * no programadas, por imprevisiones de abastecimiento, ineficiencia en el uso de los equipos, conflictos laborales, etc.
- costos fijos directos a una línea que es discontinuada hasta que se reanude su producción o se liquide la estructura que los causa.

b. correcto devengamiento de los cargos:

Los cargos deberán ser analizados bajo la óptica de él o de los períodos que benefician, o que los ocasionaron, para que incidan en dichos períodos independientemente del momento en que se hayan producido las erogaciones, tal el caso de: - inactividad por causas estacionales que incluye:

- * costos fijos de capacidad
- * costos operativos incrementales de almacenaje de materias primas, productos intermedios y/o terminados, incluidas sus mermas normales por almacenaje.
- * sobrepuestos de recursos de origen estacional
- * costos financieros de inmovilizaciones prolongadas de materias primas, productos intermedios y/o terminados.

- inactividad por parada programada (generalmente anual) que incluye:
 - * costos fijos de capacidad
 - * costos de parada y costos del arranque, incluido el desperdicio de insumos que se origine.
- mantenimiento programado, que incluye:
 - * consumo normal de materiales y repuestos aplicados al mantenimiento
 - * todo incremento normal de los restantes recursos utilizados como consecuencia de la intensiva actividad de mantenimiento durante la parada (Mano de obra y estructura operativa del sector)
- cargas sociales no proporcionales, de ocurrencia:
 - * regular como las vacaciones, feriados y sueldo anual complementario, y
 - * fortuita como licencias por enfermedad u otras causas reconocibles
- costos de iniciación de actividades o de lanzamiento de una línea.

Es decir que el correcto devengamiento de los cargos y el adecuado tratamiento de los resultados según su origen son condiciones indispensables que la CONTABILIDAD DE COSTOS debe reunir, cualquiera sea el método y sistema de costos adoptado.

c. consideraciones sobre el componente monetario

A partir del momento en que los principios contables abandonaron la imposición de registrar a valores de origen y adoptaron la moneda de cierre con expresión válida para las registraciones, quedan eliminadas las dificultades de:

- calcular promedios de monedas de distinto poder adquisitivo
- aplicar métodos de valuación de salidas de inventario
- dar destino -en el caso de los sistemas de costos estándar- a las variaciones de precios surgidas de la comparación entre distintos valores de origen y el precio estándar para un mismo artículo.

Por lo tanto, la utilización de valores corrientes -o de moneda de cierre- simplifica notablemente la valorización al punto de permitir cierres contables sin necesidad de efectuar los procesos complejos de costeo, por ejemplo aplicando precios de realización.

III. LA CONTABILIDAD DE COSTOS Y EL SISTEMA DE INFORMACION CONTABLE

1. Se define como SISTEMA DE INFORMACION CONTABLE al conjunto de procedimientos preestablecidos destinados a:

- captar

- procesar y

- registrar

la información sobre hechos ocurridos, y al proceso de obtención de los estados contables de un ente.

Habida cuenta de la integralidad de dichos estados deben poseer, en relación con la captación de la realidad económica y financiera del ente, esta captación abarcará todas las áreas susceptibles de generar hechos registrables. Una de esas áreas -acaso la principal- será la de producción de bienes y/o prestación de servicios, plasmada en los estados contables a través de la CONTABILIDAD DE COSTOS.

2. Se considera entonces a la CONTABILIDAD DE COSTOS como un módulo integrante del SISTEMA DE INFORMACION CONTABLE que, por la particular complejidad de la realidad que representa no es genuino del SISTEMA DE INFORMACION CONTABLE sino provisto por el SISTEMA DE INFORMACION SOBRE COSTOS.

La CONTABILIDAD DE COSTOS no configura exactamente lo que podría llamarse un "input" al SISTEMA DE INFORMACION CONTABLE, sino un tramo que ambos sistemas tienen en común y en el que se hayan superpuestos porque no son datos en estado primitivo, sino que ya han surgido un proceso de transformación primaria en el SISTEMA DE INFORMACION SOBRE COSTOS de donde provienen; es información elaborada que concluirá su procesamiento en el SISTEMA DE INFORMACION CONTABLE, al integrarse al resto de la información que este sistema contiene y completará convenientemente lo que el mismo requiere para cumplir su cometido.

En el gráfico que sigue, se aprecia como se relacionan el sistema de información contable, el sistema de información sobre costos y la contabilidad de costos en el marco de la empresa. De los diferentes sectores de la empresa se reciben datos referidos a sus actividades y se les envía la pertinente información. A su vez, los otros sistemas de información existentes en la empresa entregan y reciben información de ambos sistemas.

