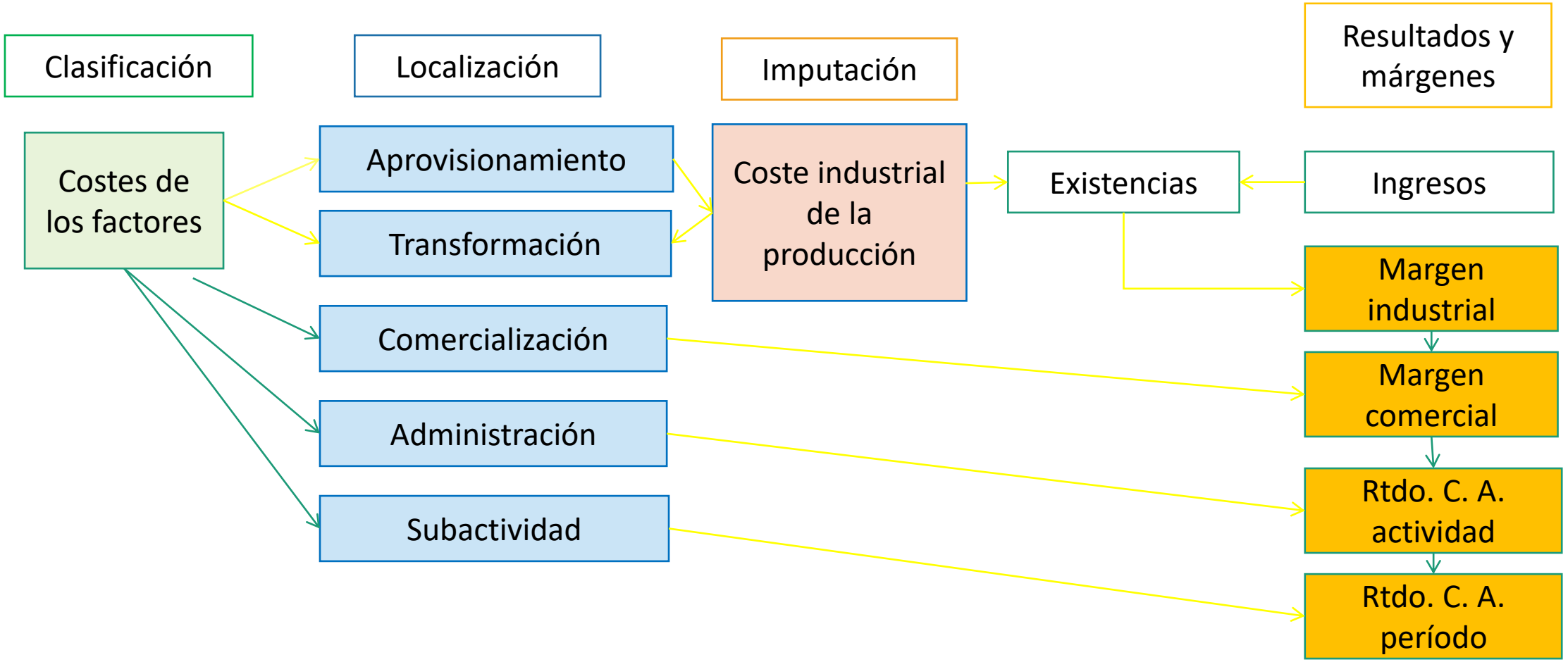
Tema 2

El método de cálculo en la Contabilidad de Costes.

Análisis de las clases de costes

¡Hola! Vamos a empezar a estudiar la Clasificación de costes
En el tema anterior, al hablar de las etapas de la Contabilidad de costes ya hicimos referencia a ello
¿Recuerdas? Era la primera de las etapas


Clasificación
Localización
Imputación
Resultados y márgenes
Costes de los factores
Aprovisionamiento
Transformación
Coste industrial de la producción
Existencias
Ingresos
Comercialización
Administración
Subactividad
Margen industrial
Margen comercial
Rtdo. C. A. actividad
Rtdo. C. A. período

Ya tienes claro qué vamos a estudiar en este tema
Pero también es fundamental saber qué es un coste, concepto que ya estudiamos en el tema anterior.
En él vimos cómo definian el coste las corrientes centroeuropea y anglosajona

En este tema, entendermeos el coste tal y como lo concibe la corriente centroeuropea
Es decir, un coste es la medida y valoración de un consumo realizado o previsto por la aplicación racional de los factores para la obtención de un producto, trabajo o servicio
¡Pues a por ello!

Índice

1 Clases de costes

2 Análisis de los costes de materiales

3. Costes de personal

Clases de costes

Clasificaciones de los costes

Criterio de clasificación	Tipología de costes
Naturaleza de los costes	Materiales Personal Suministros Amortización, etc.
Función	Producción Comercial Administración Investigación, etc.
Relación con el objeto que ha de valorarse	Directos Indirectos
Volumen de actividad	Variables Fijos Semifijos Semivariables
Según su capacidad de control por la persona responsable	Controlables No controlables

CLASIFICACIÓN SEGÚN SU NATURALEZA

- **Identificación de la causa que ha motivado su aparición**
- **Grupo 6 del PGC**

CLASIFICACIÓN SEGÚN SU FUNCIÓN

Agrupa los costes por operaciones o actividades de la empresa

- **Áreas de producción**
- **Áreas no productivas**

Sistema de delegación de autoridad según el organigrama de la empresa: todas las funciones tienen al frente un responsable, que debe responder de las actuaciones en la correspondiente división

Costes de producción

II

Costes de fabricación

=

Coste de Materiales Directos **+** **Coste de Mano de obra Directa** **+** **Costes Indirectos de fabricación**

Costes primos

CLASIFICACIÓN SEGÚN SU FUNCIÓN

CLASIFICACIÓN SEGÚN SU FUNCIÓN

- Costes comerciales: costes incurridos para vender o distribuir un producto o servicio y costes de marketing (comisiones de ventas, publicidad, gastos de transporte, mantenimiento, garantía de los clientes
- Costes administrativos: costes incurridos para dirigir y controlar una organización, así como la actividad general de la empresa.

  Apoyan las funciones de fabricación y comercialización (amortización oficinas administrativas, salarios del Departamento de Contabilidad y RRHH, gastos de auditoria y del Departamento legal, gastos de alquiler, gastos de teléfono)

Costes según su relación con un objeto de costes

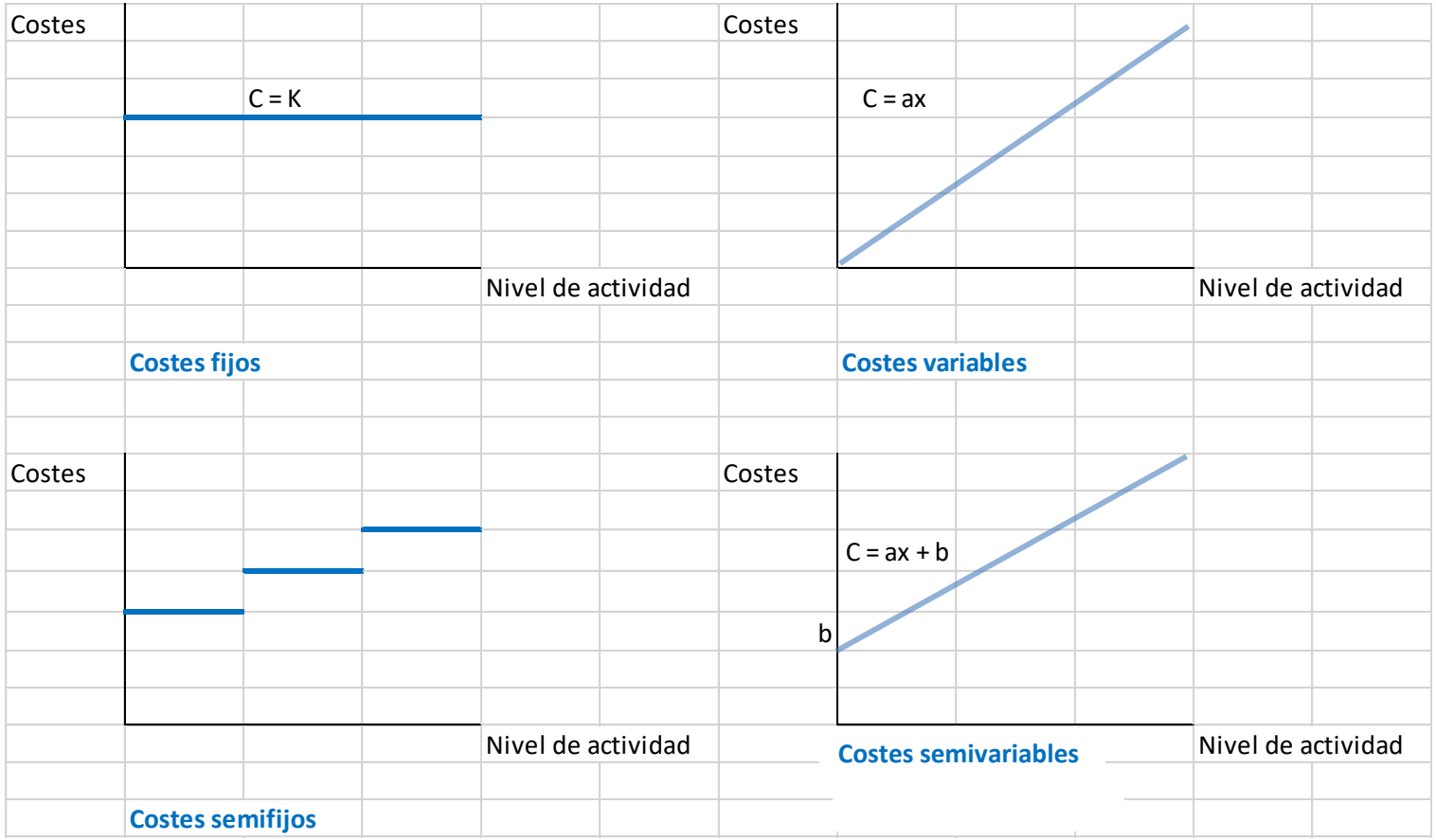
- Costes directos a un objeto de costes. Se pueden asignar de manera inmediata
- Costes indirectos a objeto de costes. No se pueden asignar de manera inmediata y sencilla. Hay que recurrir para su asignación a su reparto o distribución. Corresponden a varios objetos

Objetos de coste. Departamentos, secciones, centros de costes, centros de beneficios, líneas de productos, funciones, territorios de venta, etc. Estos segmentos permitirán clasificar y acumular costes, y controlar responsabilidades

Distinción puramente contable

Costes según su relación con el nivel de actividad

- Costes fijos
- Costes variables
- Costes semifijos
- Costes semivariables



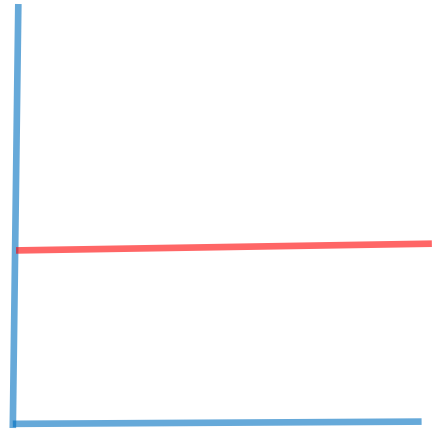
Costes que no se ven afectados por las variaciones que se puedan producir en el nivel de actividad, al menos dentro de un rango relevante edad de actividad (a corto plazo).

Esta característica de permanencia dependerá del tipo de empresa y está ligado a la estructura organizativa de la empresa y a las técnicas de imputación y control de los costes

También denominados costes de capacidad, costes constantes como costes periódicos (varían m ás con el tiempo que con la actividad)

Costes fijos de estado parado

Costes fijos de preparación a la producción



COSTES FIJOS

Tipos de costes fijos

- Costes fijos comprometidos: costes generados por la planta, maquinaria de otros elementos empleados

- Costes fijos de operación: para mantener y operar con los activos inmovilizados

- Costes fijos programados: derivados de programas especiales aprobados por la gerencia

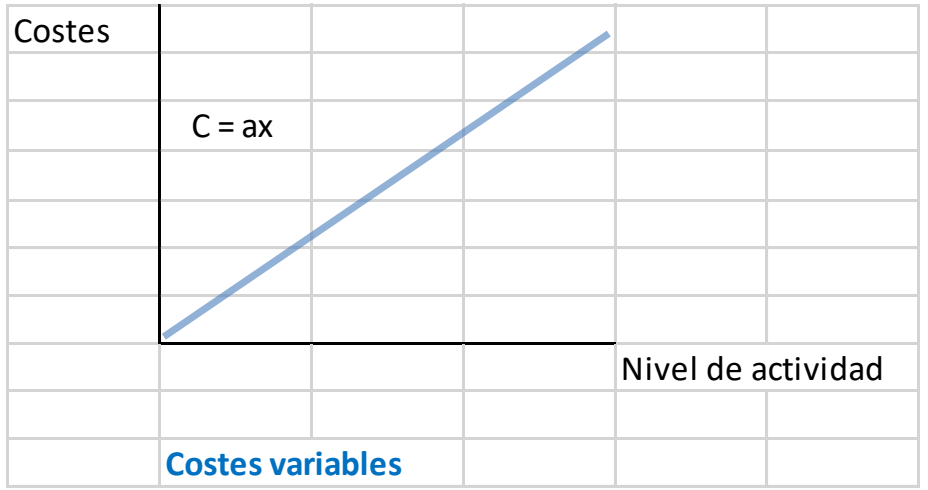
Costes variables

Relación directa entre su importe y el volumen de actividad al que se refieren (producción, venta, horas de mano de obra directa, horas máquina, etc.)

Para un volumen de actividad cero no se incurrirá en ningún tipo de coste variable

Varían al modificarse el nivel de actividad

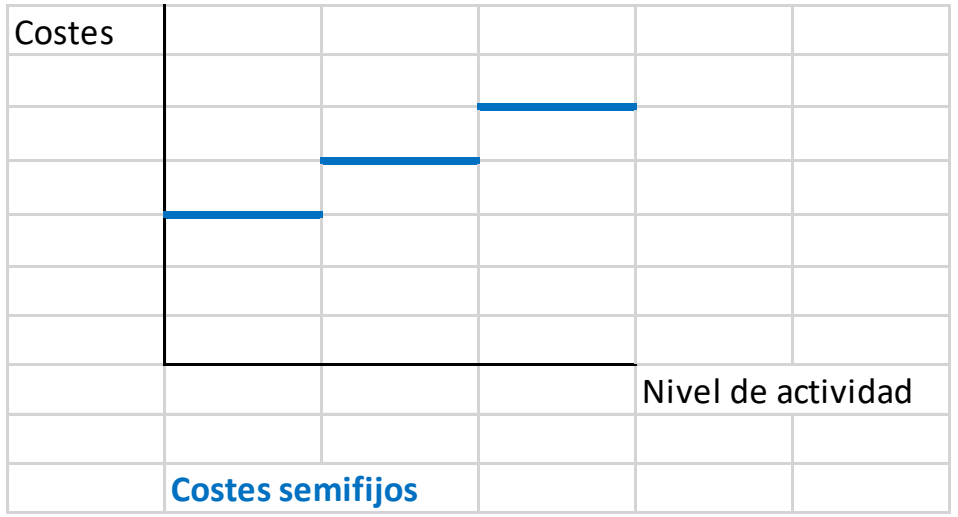
Proporcionales, regresivos o progresivos



Costes semifijos

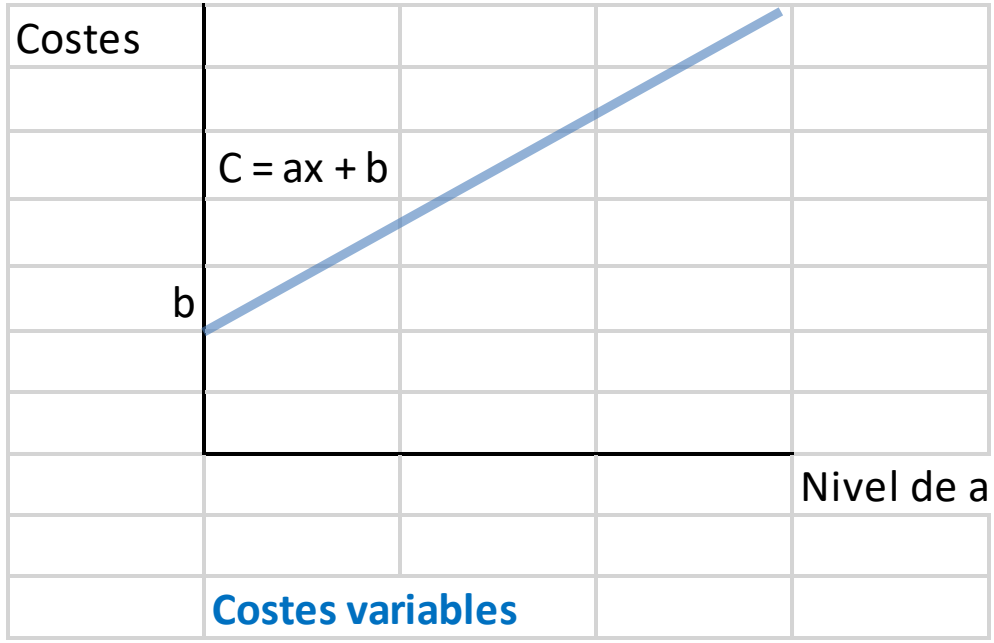
Permanecen constantes dentro del rango de producción

Ciertos cambios en el volumen de producción provocan aumentos en estos costes, los cuales de nuevo permanecen constantes hasta que se alcance otro volumen de actividad determinado



Costes semivariables

No pueden clasificarse de manera concluyente como costes fijos o variables porque contienen costes fijos y variables



TIPOLOGÍA DE COSTES

POR SU NATURALEZA

SEGÚN SU FUNCIÓN

SEGÚN SU IDENTIFICACIÓN CON EL OBJETO

EN FUNCIÓN DEL VOLUMEN DE ACTIVIDAD

SEGÚN SU CAPACIDAD DE CONTROL

OTROS

TIPOLOGÍA DE COSTES

Sueldos y salarios

Administración

Costes Indirectos

Costes variables

Costes controlables

Amortización

Aprovisionamiento

Servicios Exteriores

Costes semifijos

Costes Directos

Ejemplo de CF y CV

	Costes Fijos	Costes Variables
Alquiler de la nave industrial		
Materia prima consumida		
Seguro de la nave industrial		
Gastos de personal en plantilla		

Ejemplo de CD y CI

	Costes Directos	Costes Indirectos
Coste de las materias primas consumidas		
Coste de los sueldos y salarios: CD o CI		
Suministros		
Alquiler del local		
Amortización del inmovilizado		

Ejemplo de C. del Producto y C. del Período

	COSTES DEL PRODUCTO	COSTES DEL PERÍODO
Materias primas		
Costes comerciales		
Costes indirectos de producción		
Costes de administración		
Mano de obra directa		

TIPOLOGÍA DE COSTES

Costes Directos: se sumarán a los Costes Indirectos

Costes Indirectos

	APROVISIONAMIENTO	-	-	ADMINISTRACIÓN
Sueldos y salarios				
Servicios exteriores				
Amortización				
Administrativos				
TOTAL				

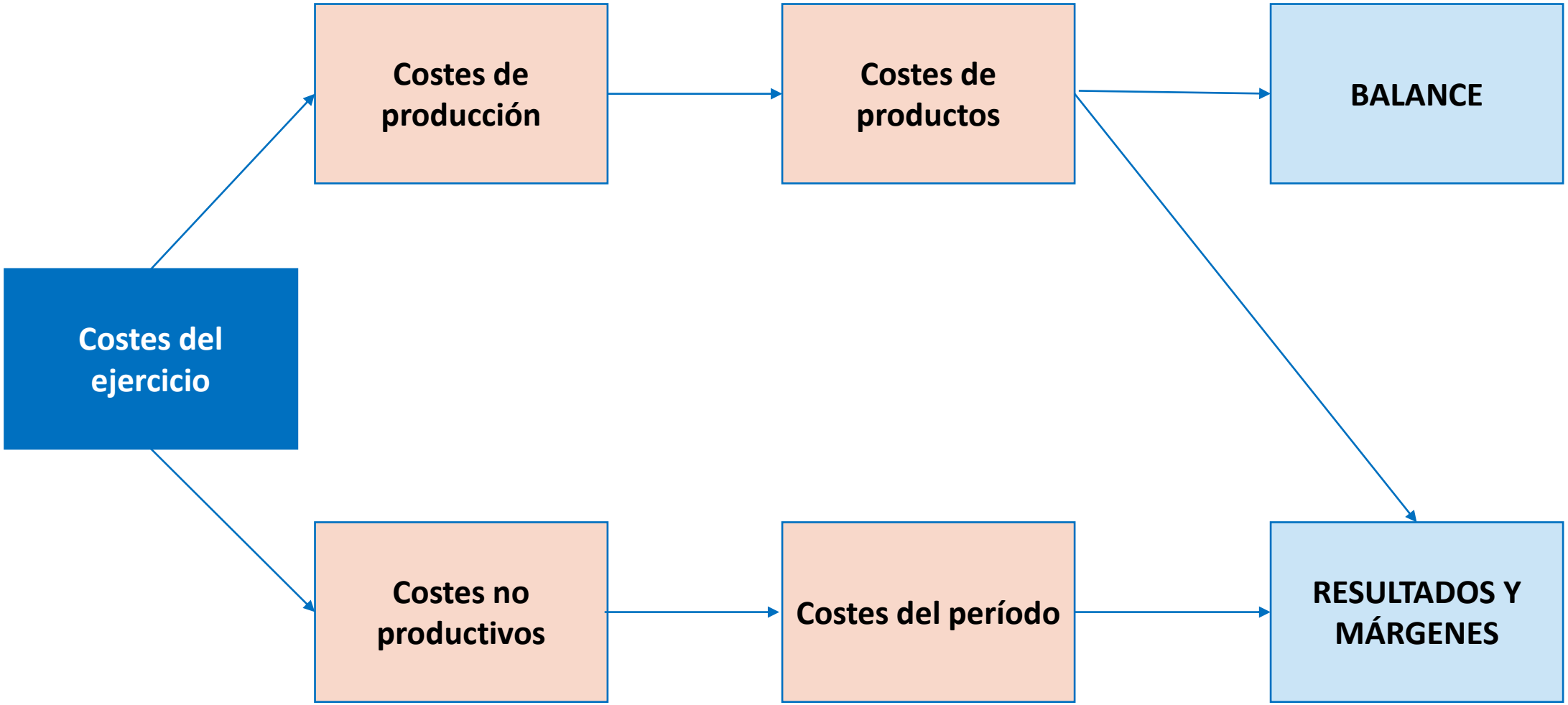
Costes variables, fijos, semifijos, semivariables (cualquiera de ellos)

Costes controlables (cualquiera de ellos)

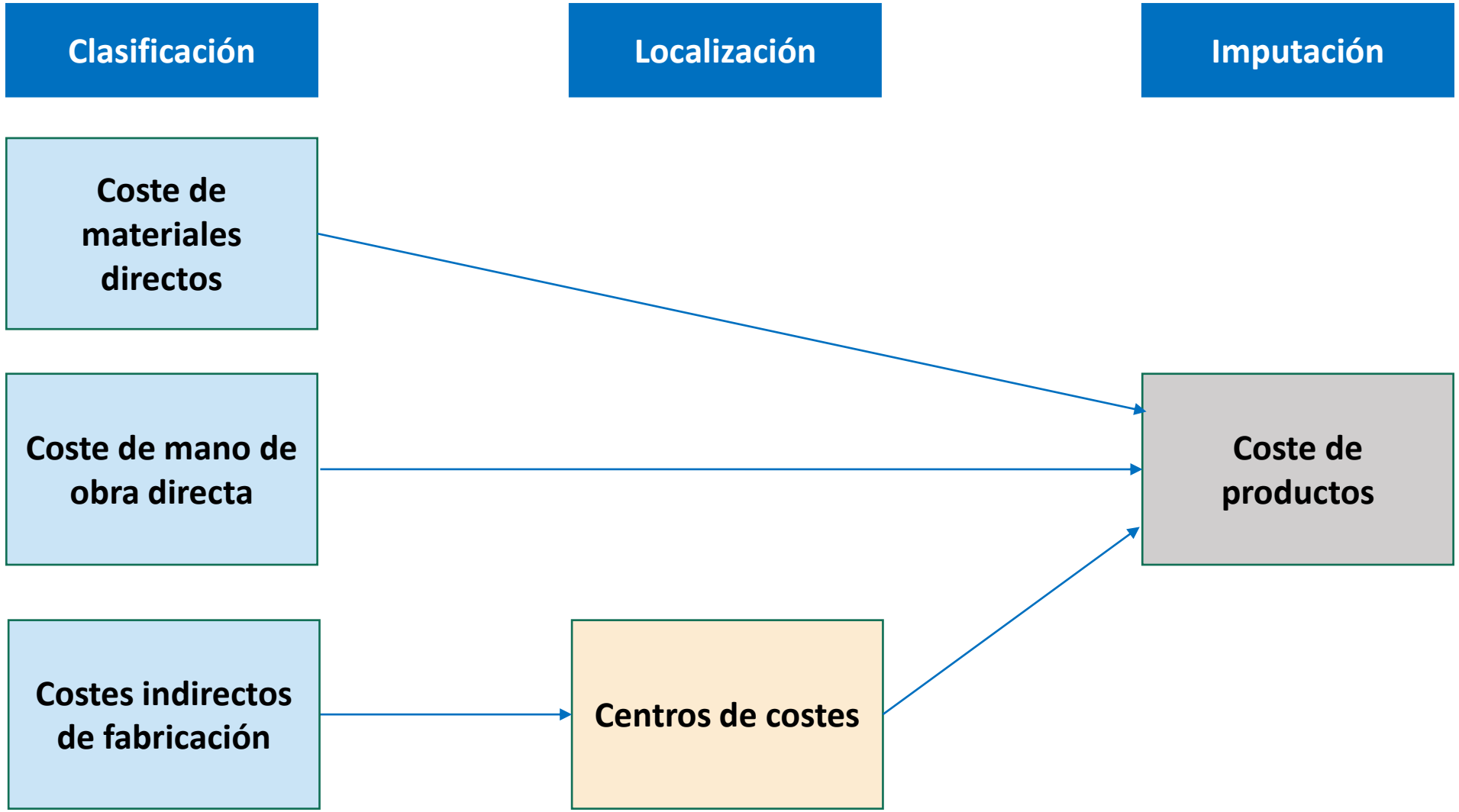
Clasificación de costes según el objetivo perseguido

Objetivo perseguido	Tipología de costes
Valoración de existencias	• Costes de inventarios permanentes y centros de coste
Valoración de productos	• Costes del producto y costes del período • Coste por procesos y costes por pedidos
Toma de decisiones	• Costes relevantes e irrelevantes • Costes evitables e inevitables • Costes comprometidos • Costes de oportunidad • Costes diferenciales
Control de costes	• Costes controlables y no controlables

OBJETIVO: VALORACIÓN DE EXISTENCIAS



COSTES DEL PRODUCTO Y COSTES DEL PERÍODO



COSTES DEL PRODUCTO

Costes del producto

- Costes por la compra o producción de productos para su venta
- Costes del producto = C. materiales directos + C. MOD + CIF
- Costes incorporados a los inventarios hasta el momento de su venta
- Relacionados con lo stocks de productos terminados y con los productos en curso

Ingresos por venta

- Coste de ventas = Coste de la producción vendida

Margen industrial o margen bruto

Costes del período

- Se consumen en el período en que se incurre en ellos
- Incluyen costes no productivos: costes que no se incluyen en los costes de producción
- Se consideran en su totalidad al calcular el Resultado de la Contabilidad Analítica

Ingresos por ventas
- Coste de ventas
Margen Bruto o Industrial
- Costes comerciales
Margen Comercial
- Costes de administración
Resultado de la contabilidad analítica de la actividad

-

Coste por procesos

Se aplica en aquellas organizaciones en que se producen diferentes unidades del mismo producto durante un periodo relativamente largo

$$\text{Coste de una unidad de producto} = \frac{\text{Coste producción período}}{\text{Nº productos fabricados período}}$$

Realización de idénticas tareas a lo largo del proceso productivo

Coste por pedidos

La empresa fabrica gran variedad de productos o realiza trabajos claramente diferenciados

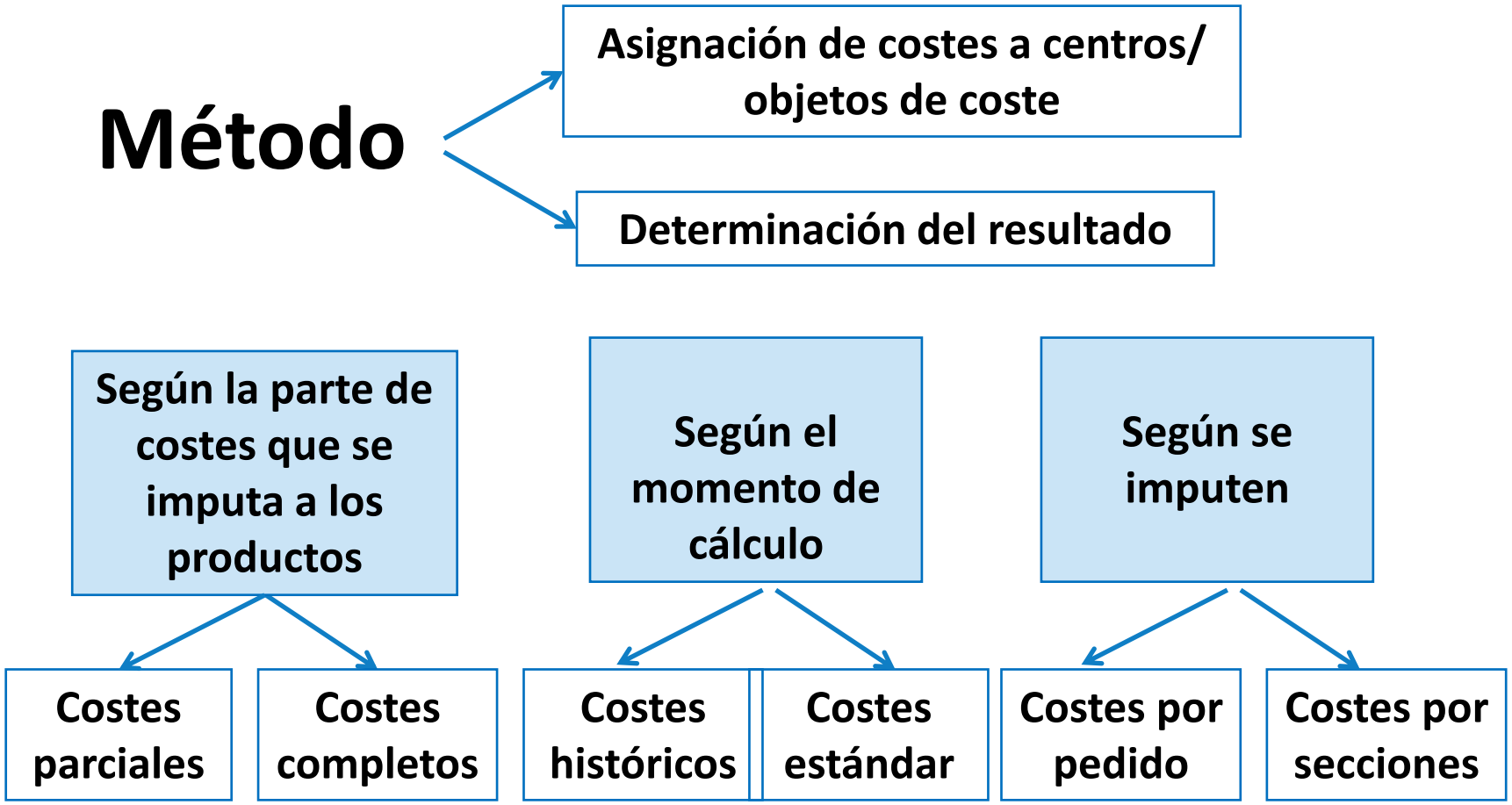
Cada pedido (orden) es único y requiere diferentes cantidades de trabajo, materiales y costes indirectos.

Cada orden ha de ser calculada de manera separada

Sistemas de costes por pedidos más costosos.

Orden de cada cliente única

SISTEMAS DE COSTES



OBJETIVO: TOMA DE DECISIONES

Tipos de Costes para la adopción de decisiones

- **Costes relevantes e irrelevantes:** según la incidencia de esos costes en la adopción de una decisión
- **Costes evitables e inevitables:** se incurre en ellos o no según se adopte o no una alternativa
- **Costes comprometidos**
- **Costes de oportunidad**
- **Costes diferenciales**

COSTES RELEVANTES E IRRELEVANTES

- **Costes relevantes.** Se verán influenciados o pueden cambiar como consecuencia de una decisión

  Se espera que puedan originarse como consecuencia de un curso de acción determinado, que se está evaluando en el análisis de cursos de acción alternativos (costes adicionales y costes que se evitarían)

- **Costes irrelevantes.** No ser verán afectados por dicha decisión

Pe. Conveniencia de realizar unos trabajos utilizando transporte público o coche particular

COSTES EVITABLES E INEVITABLES

- **Costes evitables.** No se incurre en ellos si se adopta una alternativa determinada
- **Costes inevitables.** Se incurre en ellos con independencia de la decisión adoptada

Sólo serán considerados costes evitables aquellos que sean relevantes para una determinada alternativa. En este caso, el planteamiento se centra en aceptar la alternativa que genera unos ingresos superiores a los costes evitables

En sentido amplio, los costes evitables son costes específicos vinculados a una actividad o segmento de una empresa que podrán ser evitados si la actividad o el segmento dejará de operar o existir

COSTES COMPROMETIDOS

Para futuras oportunidades, si la empresa evalúa la conveniencia de acometer un proyecto concreto y supiera que hay costes ya comprometidos. Estos costes tendrán la consideración de costes comprometidos y serán irrelevantes para la adopción de cualquier decisión

- Todos los **costes comprometidos** son irrelevantes en la adopción de decisiones, pero no todos los costes irrelevantes son comprometidos
- PE Comparar dos métodos de producción alternativos: mismo consumo de MP. El costes de materiales es irrelevante, pero no comprometido, puesto que se incurrirá en él en el futuro

COSTES de oportunidad

No son gastos y no requieren ningún tipo de desembolso

Perdida o sacrificio con respecto a un beneficio actual o potencial como consecuencia de la adopción de un determinado curso de acción

Ejemplo:

Maquinaria en la actualidad destinada a la fabricación del producto que genera un beneficio de 1.000 u.m. Si la empresa destinase la máquina a la fabricación del producto alternativo y suspendiese la fabricación del producto actual. Coste de oportunidad: 1.000 u.m.

COSTES diferenciales

Costes adicionales en que se incurre como consecuencia de la producción de un número de unidades adicionales

El concepto de costo diferencial se aplica para identificar los costes de dos alternativas (una, considerando costes diferenciales y dos, sin considerar costes diferenciales) para, posteriormente, compararlos con los ingresos diferenciales y adoptar la decisión que permita incrementar los resultados actuales de la empresa

OBJETIVO: CONTROL

Objetivo: fines de control

Diferencias entre las actuaciones reales y las previstas

Costes reales – Costes previstos

“DESVIACIONES”

EL Coste de materiales

Carmen Hernando Vivar

Concepto de materiales

“Los materiales son factores corrientes tangibles, adquiridos por la empresa para ser consumidos de manera gradual en la fabricación o distribución de los productos” (AECA 1992, citado por Castelló p. 65)

Clases de materiales

- Mercancías
- Materias primas. Depende del uso o aplicación de la empresa y no del estado físico en que se encuentre
- Otros materiales , Materiales consumibles que se incorporan al proceso de producción y que no suelen incorporarse al PT
- Envases y embalajes: Recuperables y no recuperables

Por qué es necesario valorar el coste de los materiales

Por qué nos permitirá valorar el coste de las existencias vendidas y de las que quedan en almacén

Impacto en el resultado y en la valoración del almacén

Impacto en el resultado de las existencias en una empresa de servicios

Venta de un servicio intangible para sus clientes

Las empresas de servicios lo gestionan almacenes

Ingresos por prestación de servicios	
- Gastos de personal	
- Alquileres	
- Otros gastos de explotación	
RESULTADO DE EXPLOTACIÓN	

Impacto en el resultado de las existencias en una empresa comercial

Venta de existencias que no experimentan transformación alguna

Almacenes de mercaderías

Venta de mercaderías	
- Coste de las mercaderías vendidas	
- Gastos de personal	
- Alquileres	
- Otros gastos de explotación	
RESULTADO DE EXPLOTACIÓN	

Impacto en el resultado de las existencias en una empresa industrial

Venta de productos que se obtienen de la transformación de la materia prima, suministros y otros componentes

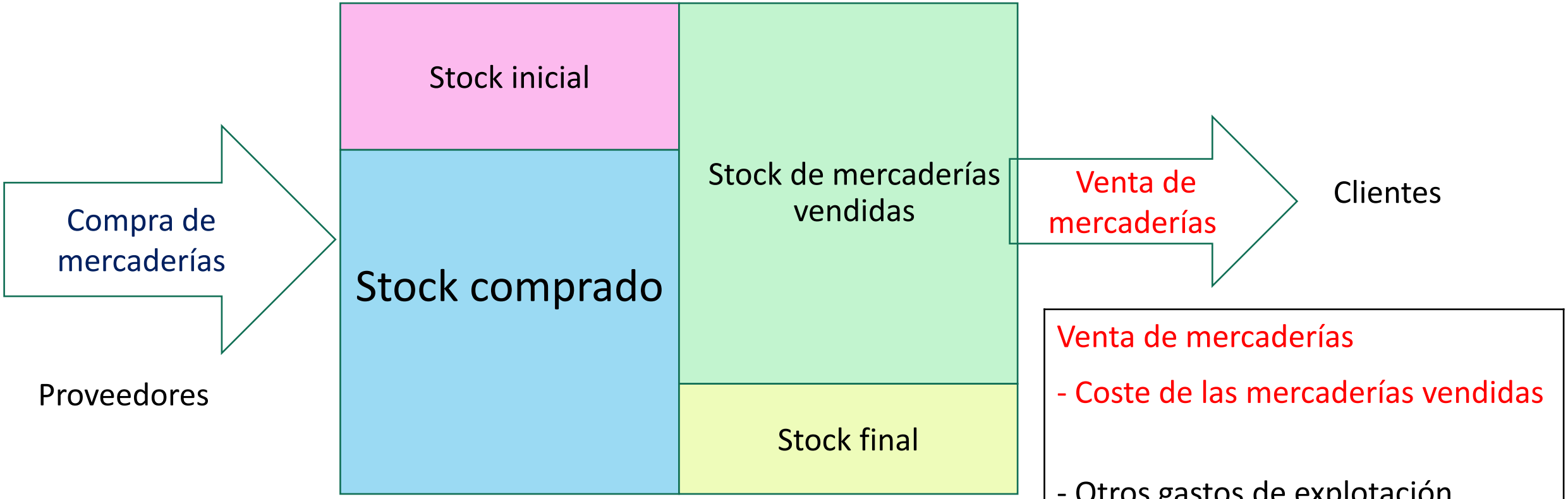
Almacenes de materias primas, productos en curso y productos terminados

Venta de productos terminados	
- Coste de los materiales consumidos	
- Gastos de personal	
- Alquileres	
- Otros gastos de explotación	
RESULTADO DE EXPLOTACIÓN	

Valoración de stocks de mercaderías en una empresa comercial

Precio facturado por el vendedor, deducidos todos los descuentos, rebajas y bonificaciones más todos los gastos adicionales hasta que las existencias se hallen ubicadas para su venta

Flujos de stocks de mercaderías en una empresa comercial (Miroir-Lair 2017, p.77)

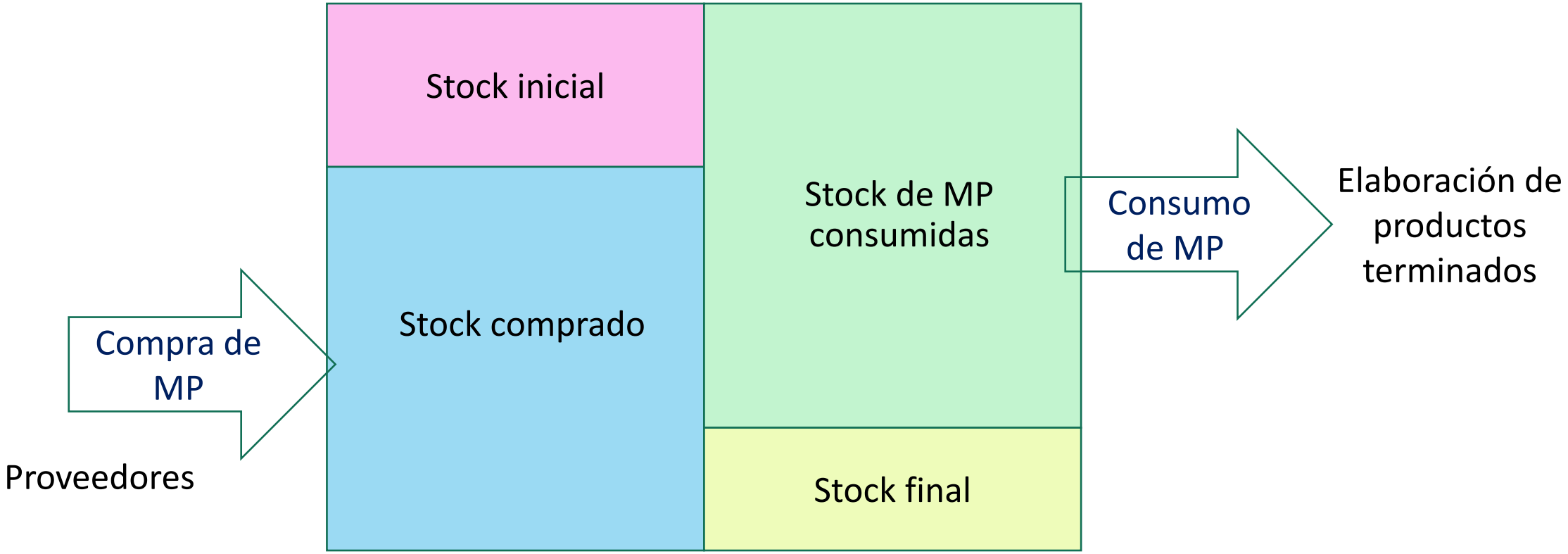


Valoración de stocks de materias primas en una empresa industrial

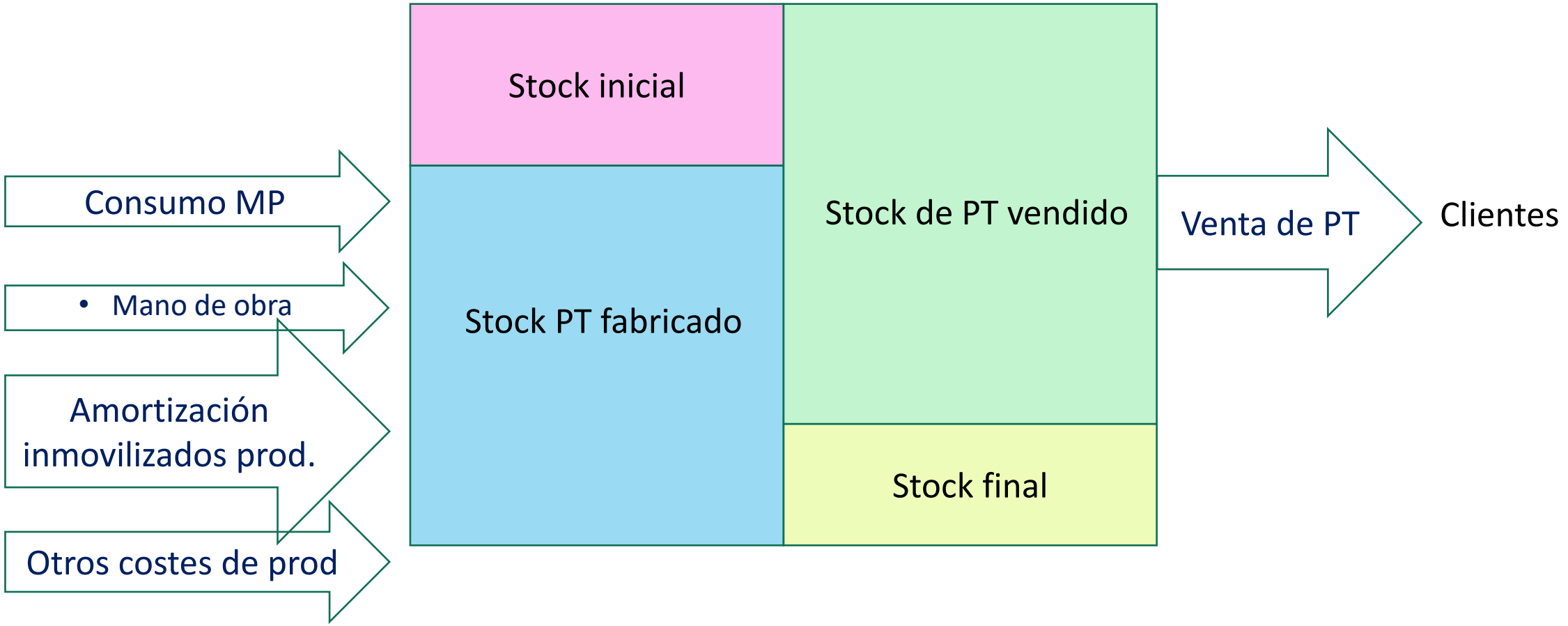
Precio facturado por el vendedor deducidos todos los descuentos, rebajas y bonificaciones más todos los gastos adicionales hasta que las existencias se hallen ubicadas para su venta

Ídem a las mercaderías

Movimientos almacén MP en una empresa industrial



Movimientos almacén PT en una empresa industrial



Materias primas y materiales auxiliares (materiales indirectos)

MP. Determinan la cantidad, calidad o presentación del producto en el mercado

- Consumo de materias primas: Coste directo de producción.

Materiales auxiliares. No existe una relación de causalidad conocida entre su consumo y los productos obtenidos. Escasa importancia económica

- Consumo de materiales auxiliares: Costes indirectos de producción.

Valoración de las materias primas

Es necesario conocer:

- Coste de las entradas
- Coste de las salidas (consumos, devoluciones de compras y bajas de inventarios)
- Coste de los materiales almacenados en una fecha determinada

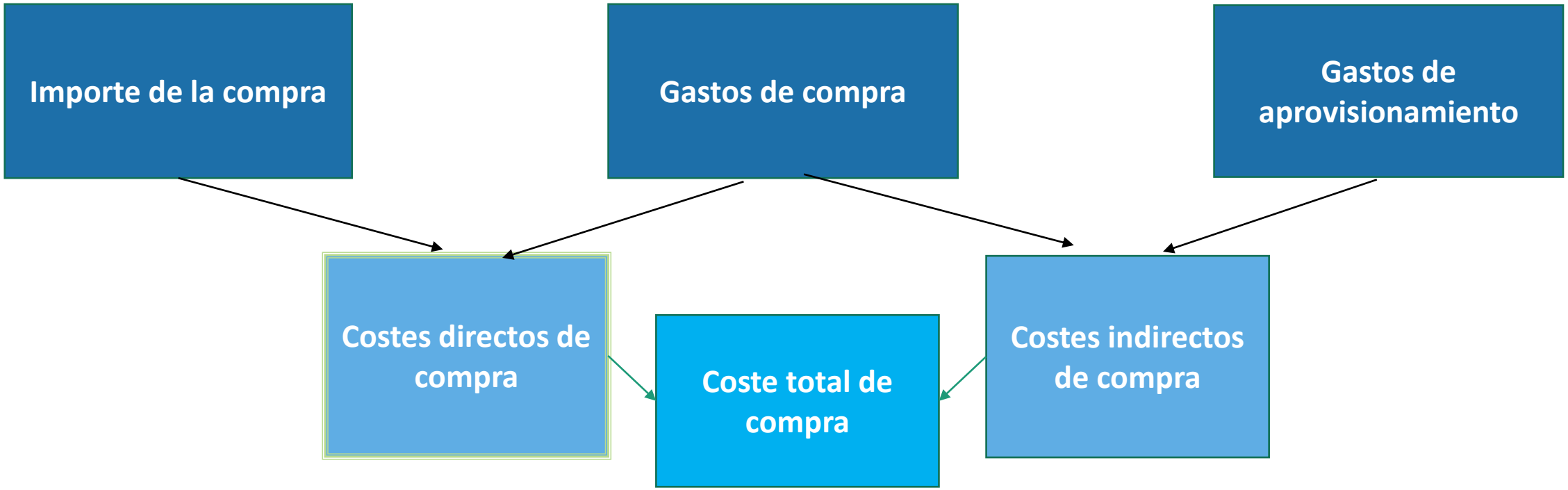
Con carácter general:

C. materiales directos = C. compra materiales + G. inherentes compra + C. mantenimiento en almacén de las existencias

Valoración de compra de materiales directos

Diferentes enfoques doctrinales. Los criterios más utilizados son:

- Coste de compras. Importe neto de acuerdo con la factura del proveedor (adecuado gastos de transporte a cargo del proveedor)
- Coste de materiales en almacén. Incluye todos los gastos hasta la puesta en almacén de los materiales adquiridos (PGC)
- Coste completo de aprovisionamiento. Según algunos autores, se incorporan al coste de almacén los costes de la sección de aprovisionamiento o compras



Coste de la compra

+ C. directos de la compra del material hasta su entrada en almacén

- Descuentos vinculados a la operación de compra

+ Impuestos indirectos no recuperables de la Hacienda Pública
= COSTE DE LA COMPRA (VNC – VALOR NETO DE COMPRA)

VALOR NETO DE COMPRA

Valoración de las salidas de almacén de los materiales directos

- Consumo de materiales
- Devolución de materiales
- Diferencias de inventario

Valoración de devoluciones de materiales

Los materiales adquiridos no reúnen las condiciones estipuladas con el proveedor: momento previo a su almacenamiento

En principio, baja por su coste directo

Costes adicionales de los materiales devueltos: Reparto entre los materiales iguales a los devueltos

Diferencias de inventario

Diferencia de la cantidad y valoración de existencias en el almacén entre la información contable y el inventario real

La Contabilidad ha de ajustarse a la realidad

¿Por qué se producen diferencias de inventario de los materiales?

Durante su recepción y control: deterioros irreparables (rotura en el transporte de materiales frágiles)

Durante su almacenamiento, por defectos de conservación puede disminuir la calidad o la cantidad de los materiales almacenados (por ejemplo, humedad en sacos de harina)

Cambios de ingeniería o diseño de productos ➡ Pérdida de aptitud productiva

Por sustracción

Deterioro de materiales: normales y extraordinarias

Deterioro normal: en función de datos históricos, porcentaje de las mermas que suelen producirse. Coste precalculado, que forma parte del coste de producción

Deterioro extraordinario y la apropiación ilícita: Pérdidas del período y no costes de producción

Materiales reparables y no reparables

Hay que diferenciar:

Desperdicios y desechos: pérdidas de las condiciones técnicas como consecuencia del proceso productivo

Material no reparable. Al haber perdido sus condiciones técnicas para ser utilizado en la producción de la empresa, carece de utilidad para ella, pero puede ser colocado en el mercado.

Material reparable. Mediante un proceso adicional de reciclaje puede cumplir las especificaciones técnicas que requiere el proceso productivo interno.

Diferencias de inventario

- ***Material no reparable***
- Deterioro normal. Componente del coste de producción
- Deterioro extraordinario. Pérdida del período. No se incluye en el coste de producción
- ***Material reparable***
- Coste de reciclaje componente del coste de producción si el número de piezas defectuosas y el grado de defectos están dentro de los límites normales
- Si los defectos se extralimitan: costes de reciclaje pérdida (incidencia en resultado)

Ejemplo de mermas y devolución de material

Valoración de las salidas de almacén de las existencias de materias primas, otros aprovisionamientos y mercaderías

Existencias iniciales

\+ Compras

TOTAL

Consumo (salida) **Coste**

Existencias finales

Criterios de valoración de las salidas de almacén: existencias de materias primas, otros aprovisionamientos y mercaderías

FIFO

(first in, first out)

(PEPS - primera entrada, primera salida)

PMP

(Precio medio ponderado)

(CMP - coste medio ponderado)

Dos modalidades:

1. Cálculo del PMP después de cada entrada.
2. Cálculo del PMP sobre el total de entradas

Criterios de valoración de las salidas de almacén: PMP y FIFO de las existencias de materias primas, otros aprovisionamientos y mercaderías

Ejemplo Existencias iniciales : 30 kg. a 3 u.m./kg

Compras 60 kg. a 4 u.m./kg. Descuento en factura de 30 u.m. Gastos de transporte a su cargo 18 u.m.

Existencias finales de 10 Kg

¿A cuánto asciende el consumo si aplicamos el criterio del PMP? ¿y si aplicamos el FIFO?

SOLUCIÓN

VNC = (60 Kg x 4 €/Kg) – 30 € + 18 € = 198 €; 228 € / 60 € = 3,8 €/Kg.
Consumo: 30 Kg. (Exo) + 60 Kg. (compra) – 10 Kg. (Exf) = 80 Kg.

- PMP o CMP:

CMP: [(30 Kg. x 3 €/Kg)+(60 Kg x 3,8 €/Kg)] / (30 Kg + 60 Kg)= 3,533333 €/Kg.
Consumo = 3,533333 €/Kg. x 80 Kg = **282,7 €.**
Existencias finales: (30 Kg. + 60 Kg.) – 80 Kg. = 10 Kg. X 3,533333 €/Kg. = **35,3 €**
282,7 € + 35,3 € = 318 €

- FIFO:

Consumo: 80 Kg……. Exo: 30 Kg. X 3 €/Kg. = 90 €
Compra: 50 Kg. X 3,8 €/Kg. = 190 €
280 €
Existencias finales: 10 Kg. (resto compra) X 3,8 €/Kg. = **38 €**
280 € + 38 € = 318 €

Ejemplo 1:

Existencias iniciales : 30 kg. a 3 u.m./kg

Compras el 1 de enero: 60 kg. a 3, 5 u.m./kg. Descuento en factura de 30 u.m.

Gastos de transporte a su cargo 18 u.m.

Compras el 20 de enero: 20 Kg. a 4 u.m./Kg.

Existencias finales de 10 Kg.

¿A cuánto asciende el consumo y las existencias finales si aplicamos el criterio del PMP? ¿Y si aplicamos el FIFO?

Ejemplo 1: solución

Exo: 30 Kg x 3 €/Kg

60 Kg x 3,5 €/Kg
(-30 € + 18 €) → **IP MMPP** → 100 Kg 20 Kg x 4 €/Kg

Exf: 10 Kg

Compra: [(60 Kg x 3,5 €/Kg) – 30 € + 18 €] / 60 Kg = 3,3 €/Kg.
Consumo: 100 Kg.

FIFO: 100 Kg..... 30 Kg x 3 €/Kg
60 Kg x 3,3 €/Kg } 328 € consumo total
10 Kg x 4 €/Kg
100 Kg

Existencias finales (FIFO): 10 Kg x 4 €/Kg = **40 €**

368 €

$$\text{CMP} = \frac{(30\ \text{Kg} \times 3\ €/\text{Kg}) + (60\ \text{Kg} \times 3{,}3\ €/\text{Kg}) + (20\ \text{Kg} \times 4\ €/\text{Kg})}{30\ \text{Kg} + 60\ \text{Kg} + 20\ \text{Kg}} = 3{,}345\ €/\text{Kg}$$

Consumo (CMP) = **100 Kg** x 3,345 €/Kg = **334, 55 €** } **368 €**
Existencias finales = 10 Kg x 3,345 €/Kg = **33,45 €**

Ejemplo 2:

Una empresa comercial nos presenta los siguientes datos relativos a las mercaderías que comercializa:

- Existencias iniciales: 20.000 uds. A 1.750 u.m/ud.
- Compras realizadas durante el período: 60.000 uds. a 2.000 u.m/ud.
- El transporte hasta el almacén de la empresa de las mercaderías compradas, no incluido en el precio arriba indicado, ha ascendido a 15.000.000 u.m.
- El proveedor concedió un descuento de 6.000.000 u.m. en atención al volumen de las compras realizadas durante el período.
- Así mismo, concedió diversos descuentos por pronto pago que totalizaron un importe de 3.000.000 u.m. durante el período.
- Ventas del período: 50.000 uds. a 2.500 u.m/ud.

Se pide:

1. Coste unitario de las mercaderías compradas.
2. Coste de las mercaderías vendidas, según los criterios de valoración: CMP y FIFO.
3. Margen bruto en ventas.
4. Valoración de las existencias finales, según criterios de valoración: CMP y FIFO.

EJEMPLO DE REPASO

Mecánica Gómez, S.A. ha adquirido repuestos, a lo largo del mes de Julio, en las siguientes condiciones:

Precio de compra ……	1.000 €
Descuentos por pronto pago……	40 €
Rappels……	60 €
Transportes……	30 €
Devoluciones……	100 €
Descuentos por incumplimiento del proveedor……	10 €
IVA soportado……	98 €

¿Cuál será el coste de adquisición de los repuestos?

EJEMPLO DE REPASO

El concesionario “Martínez S.A.”, adquiere el 1 de mayo una furgoneta por 40.600€ (IVA incluido 21%). Posteriormente, el fabricante le concede un descuento promocional del 4%. El impuesto de matriculación y los gastos de rotular el anagrama de la empresa ascienden a 7.000€. y a 1.000€, respectivamente

¿Cuál será el coste de adquisición de la furgoneta?

EJEMPLO DE REPASO

La empresa CASTORGA, S.L. incorpora con fecha 30 de Enero, 1.000 Kg. de pintura a su proceso de fabricación. El día 2 de Enero había adquirido 800 Kg. a un precio unitario de 50 u.m./Kg., y el día 10 del mismo mes, 900 Kg. a un precio de 55 u.m./Kg., constituyendo ambas partidas sus únicas existencias en almacén el día 30 de Enero. El problema que se plantea la Contabilidad de Costes es: ¿qué coste asignar a los 1.000 Kg. consumidos?

Calcular el valor del consumo y de las existencias finales según:

- El criterio de valoración de la MEDIA PONDERADA.
- El criterio de valoración FIFO.

EL Coste de personal

Concepto

Es el factor productivo más difícil de gestionar, al tener capacidad de decisión propia.

Importancia de su contabilización y control:

- **Determinar su peso específico en el valor añadido del output.**
- **Obtener datos que permitan efectuar estimaciones económicas (retribuciones) y técnicas (tiempo) del personal.**

Coste de mano de obra

- Coste de las personas que participan en el proceso productivo: trabajo físico e intelectual.
- Coste de remuneración de su trabajo, el valor de su consumo. Asignarlo a centros y productos.
- Incluye conceptos tales como: sueldos y salarios, indemnizaciones, Seguridad Social a cargo de la empresa, otros gastos sociales, etc.
- Coste y gasto no tienen por qué coincidir por la existencia de períodos de vacaciones y pagas extraordinarias. Diferenciar con el pago.

Clasificación de costes

- **Costes de personal fijos y variables: adopción de decisiones relativas a la rentabilidad de los outputs.**

- **Costes directos costes de personal directos e indirectos al objeto de costes. Este capítulo mano de obra directa.**

Mano de obra directa e indirecta

- Existencia de mano de obra directa e indirecta.
- La mano de obra directa puede ser medida y valorada de forma individualizada en relación con un producto o departamento.
- La mano de obra indirecta puede tan sólo ser medida de manera global. Su coste se reparte de manera subjetiva.
- Tal diferenciación (MOD y MOI) obedece a necesidades puramente contables y tiene por objeto facilitar la imputación de los costes de personal a los productos. La delimitación entre ambos conceptos no es exacta ni generalizable para todo tipo de empresas.
- Mediante adecuados controles de tiempos y actividades, gran parte de la MOI puede convertirse en directa. No siempre resulta conveniente por los costes que suponen los controles y por la resistencia de las personas controladas.

Mano de obra directa e indirecta

- La distinción entre mano de obra directa e indirecta deberá ser revisada periódicamente, puesto que cualquier cambio en la técnica de producción, un reajusté de plantillas o una promoción de los puestos de trabajo puede provocar un cambio en la relación de una persona con un producto o un departamento.

- Entre los distintos componentes de la mano de obra, sea directa o indirecta, puede haber componentes directos e indirectos en relación al coste total de la mano de obra. Algunos de estos costes pueden dividirse entre el número de trabajadores.

Funciones de la contabilidad de costes con respecto los costes de MOD

- **Determinar y controlar los tiempos de trabajo:**
  - ✓ **Control efectivo del tiempo**
  - ✓ **Informes de rendimiento por departamento**
  - ✓ **Nivel de eficiencia o productividad de los trabajadores**
- **Valorar el trabajo:**
  - ✓ **Consumos y cargas económicas que se deriven de él**
  - ✓ **Desglose de los costes que los componen**
  - ✓ **Acumulación: costes totales de la mano de obra**
- **Asignar al producto o servicio obtenido los costes derivados de la mano de obra**

Determinación y control de los tiempos de trabajo

¿Por qué es necesario controlar los tiempos de trabajo del factor humano?:

- ✓ **Casos en que la remuneración dependa del tiempo de trabajo y no del tiempo de presencia**
- ✓ **Distribuir los costes de personal entre los productos**
- ✓ **Analizar productividades**

Determinación y control de los tiempos de trabajo

- ✓ **Tiempo de presencia teórico.** Tiempo dedicado al trabajo – Festivos y vacaciones
- ✓ **Tiempo de presencia efectivo**. El que el trabajador permanece en el puesto de trabajo, descontando los tiempos inactivos.

  Físicamente localizable en la empresa y se puede controlar (reloj, ficha, etc.)
- ✓ **Tiempo efectivo de trabajo**. Importante porque dará respuesta a las siguientes cuestiones:

  ¿Qué carga de trabajo es necesaria para la realización de un trabajo o tarea?

  ¿Número de trabajadores necesarios para ejecutar el trabajo eficientemente?

  ¿Factores a considerar (equipos, manejo y disponibilidad de materiales, flujo de operaciones y de materiales, tareas repetitivas, no repetitivas, pedidos)?

  Importancia del estudio de tiempos.

Ejemplos:

- Hay personas que se dedican sólo a una tarea.
- Hay personas que realizan trabajos u operaciones para producción en serie o sobre pedido;
- Hay personas que realizan trabajos de corta duración y no se sabe exactamente cuánto tiempo hay que emplear en una tarea determinada

Tiempo muerto = Tiempo de presencia – Tiempo de trabajo

Costes vinculados al tiempo muerto

Habrá que analizar las causas que los han provocado, sobre todo si los salarios se pagan en función del tiempo de presencia:

- ✓ **Circunstancias normales del proceso productivo (preparación de máquinas, montaje de herramientas, etc.) . Estos costes formarían parte del coste de producción.**
- ✓ **Corresponda a bajo volumen de actividad, se estará funcionando por debajo de su capacidad. Por eso, está incurriendo en costes de subactividad.**
- ✓ **Tiempo muerto debido a causas ajenas al ciclo de explotación (huelgas, paros, reparaciones, rupturas de stocks, etc.).:, no formará parte del coste de producción. Se considerará una pérdida extraordinaria para la empresa**

Valoración del coste de la mano de obra

a) **Retribuciones directas**

i. Sueldo o salario base (para cada categoría determinado en el convenio colectivo)

ii. Complementos salariales

   i. Personales (antigüedad y conocimientos especiales)

   ii. De puesto de trabajo (toxicidad, peligrosidad, nocturnidad)

   iii. Por calidad o tiempo de trabajo (incentivos, los de asistencia y puntualidad, horas extraordinarias y comisiones)

   iv. Por rendimiento (pagas extraordinarias, comisiones)

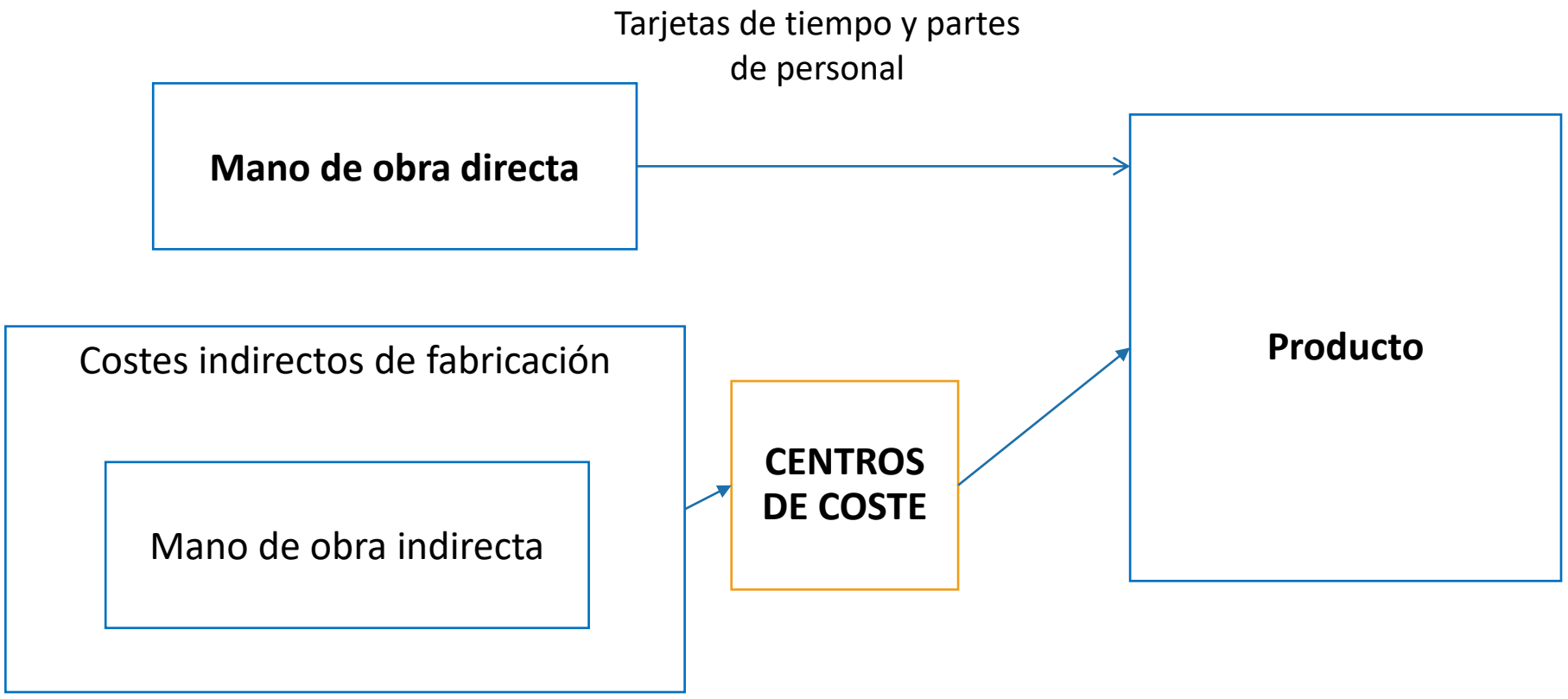
   v. Otros (complementos por residencia, dietas de viaje etc.)

b) **Retribuciones indirectas** (retribuciones en especie, plus de transporte, etc.)

c) **Cargas obligatorias: Cotización a la Seguridad Social**

d) **Cargas voluntarias** (Sistemas de remuneración por rendimientos)

Asignación de los costes de MOD a los productos



Asignación de MOD a los productos

- ¿Costes de subactividad? Más fácilmente derivada de mano de obra no especializada y desocupada
- Pagas extraordinarias, vacaciones y permisos: coste directo
- Costes de preparación o inicio de órdenes de fabricación: costes directos, cuando no sea posible costes indirectos.
- Costes por avería o interrupción del proceso: costes de subactividad
- Coste de horas extraordinarias. En general, coste indirecto. Si corresponde a un producto concreto: coste directo.
- Coste de formación del personal: costes indirectos

Ejemplo

La empresa CODESYS, S.L. tiene una plantilla de 500 trabajadores, destinados a ofrecer diversos Grados universitarios. Durante el mes de enero, ha soportado los siguientes costes indirectos:

Coste de comedores: 1.000.000 u.m.

Costes de botiquín: 50.000 u.m.

Costes diversos (becas, guardería e instalaciones deportivas): 500.000 u.m.

Costes del departamento de personal: 500.000 u.m.

¿Cuál será el coste indirecto por persona?

Y si de los 500 trabajadores, 200 se consideran mano de obra directa y los costes se reparten:

30.000.000 u.m. pertenecientes a la mano de obra directa.

50.000.000 u.m. pertenecientes a la mano de obra indirecta.

¿Cuál será el coste total del personal de MOD y de MOI?

Ejemplo: solución

¿Cuál será el coste indirecto por persona?

1.000.000 € + 50.000 € + 500.000 € + 500.000 € = 2.050.000 €

2.050.000 / 500 = <u>4.100 €/trabajador</u> (coste que deberá imputarse a cada trabajador)

Y si de los 500 trabajadores, 200 se consideran mano de obra directa y los costes se reparten:

30.000.000 u.m. pertenecientes a la mano de obra directa.

50.000.000 u.m. pertenecientes a la mano de obra indirecta.

¿Cuál será el coste total del personal de MOD y de MOI?

Coste de la MOD (coste indirecto que pertenece a la MOD): 200 trabaj. X 4.100 €/trabaj. = 820.000 €

Coste de la MOI (coste indirecto que pertenece a la MOI): 300 trabaj. X 4.100 €/trabaj. = 1.230.000 €

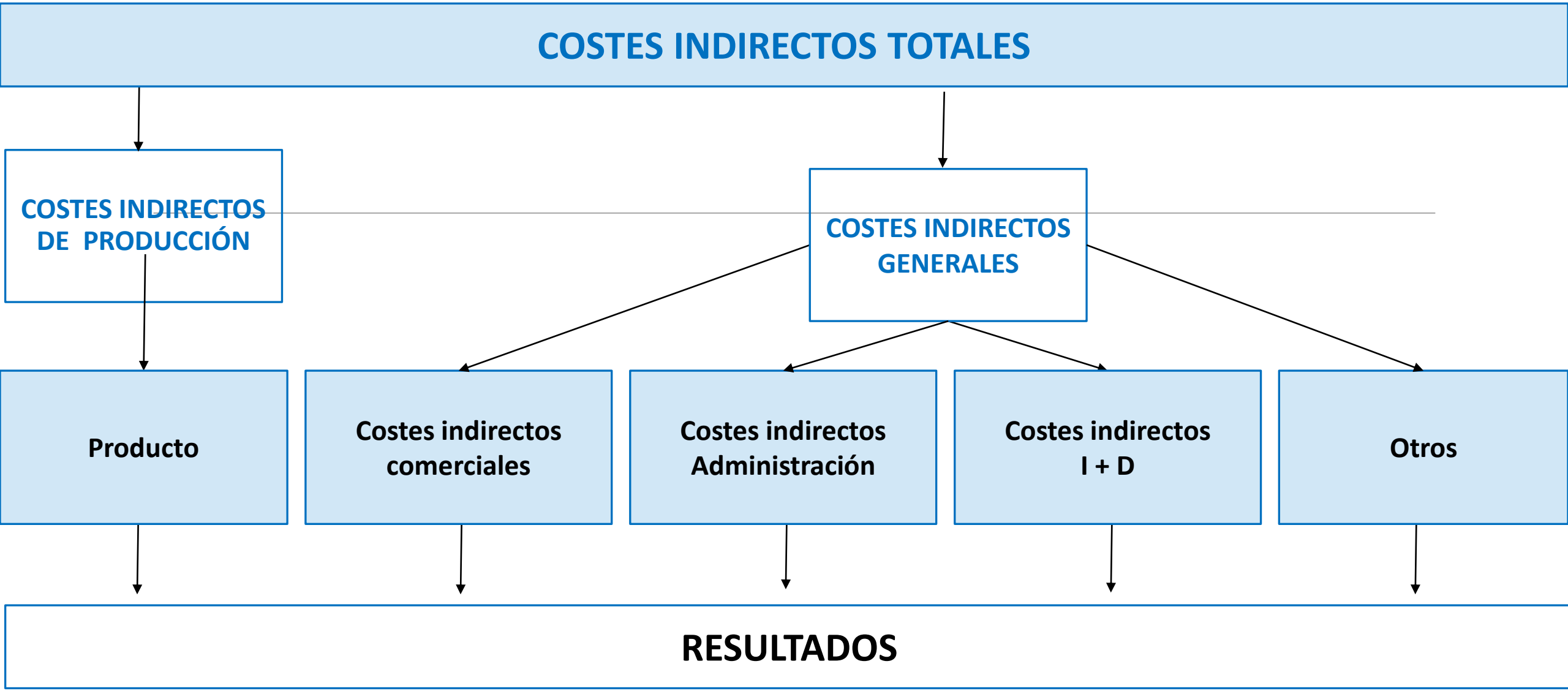
COSTE TOTAL MOD: 30.000.000 € + 820.000 € = 30.820.000 €

COSTE TOTAL MOI: 50.000.000 € + 1.230.000 € = 51.230.000 €

COSTE TOTAL DEL PERSONAL: 30.820.000 € + 51.230.000 € = 82.050.000 €

Los Costes Indirectos de Producción CIP

Los costes indirectos han de relacionarse a los productos mediante una clave de reparto, provocando que la asignación de los costes pueda resultar arbitraria.



Tipología básica de costes indirectos

Clasificación de los costes indirectos de producción

a) Según la naturaleza de los costes

i. Costes indirectos de materiales

ii. Costes indirectos de mano de obra

iii. Costes indirectos de transformación.

b) Según su función

i. Costes de aprovisionamiento

ii. Costes de fabricación

iii. Costes de ingeniería productiva, diseño, etc.

c) Según su variabilidad

i. Costes fijos

ii. Costes semifijos (variables para distintos tramos de actividad)

iii. Costes semivariables (coste mixto: componente fijo y componente variable)

iv. Costes variables

Realizar: ejercicios prácticos de materiales

Referencias bibliográficas consultadas

AECA (1991): *"La contabilidad de costes: Conceptos y metodología básicos"*. Documento nº 3 de la serie Principios de Contabilidad de Gestión, AECA, Madrid.

CASTELLO TALIANI, E. (1998): "Curso de Contabilidad de Gestión". Ed. Instituto de Auditores Censores Jurados de Cuentas de España. Madrid.

IRURETAGOYENA, M.T. (1987): "*Contabilidad de Costes*", Ed. Pirámide.

MIROIR- LAIR, L (coord.) (2017); " Contrôle de gestión", Ediciones Ellipses

SÁEZ ET AL (2008): "Contabilidad de costes y Contabilidad de Gestión". Tomo I. Editorial McGraw-Hill.