



Ministra de Finanzas y Precios

RESOLUCIÓN No. 935/2018

POR CUANTO: El Acuerdo No. 8301, del 26 de enero de 2018, del Consejo de Ministros, en su Apartado Primero, numeral 8, establece entre las funciones específicas de este Organismo, la política de contabilidad y de costos para todos los sectores de la economía y el sistema de contabilidad gubernamental; así como, dirigir y controlar su ejecución.

POR CUANTO: La Resolución No. 235, del 30 de septiembre de 2005, emitida por la Ministra de Finanzas y Precios, pone en vigor las Normas Cubanas de Información Financiera como base para el registro de los hechos económicos.

POR CUANTO: La Resolución Conjunta entre la Junta Central de Planificación- Comité Estatal de Finanzas-Comité Estatal de Precios-Comité Estatal de Estadísticas, del 18 de febrero de 1989 aprobó los Lineamientos Generales para la Planificación, Registro, Cálculo y Análisis del Costo, siendo necesario su actualización mediante una Norma Específica de Contabilidad para la Contabilidad de Gestión.

POR TANTO: En el ejercicio de la atribución que me está conferida en el Artículo 100, inciso a), de la Constitución de la República de Cuba,



Ministra de Finanzas y Precios

RESUELVO

PRIMERO: Aprobar la Norma Específica de Contabilidad No. 12 “Contabilidad de Gestión” (NEC No. 12), la que se integra a la Sección II del Manual de Normas Cubanas de Información Financiera y que se adjunta a la presente Resolución como Anexo Único, formando parte integrante de la misma.

SEGUNDO: Los órganos, organismos de la Administración Central del Estado, las organizaciones superiores de dirección empresarial y las entidades nacionales, durante el año 2019 crean las condiciones objetivas y subjetivas en las instancias que se le subordinan, para la elaboración e implementación de los sistemas de costos que a cada cual le corresponde, de manera que a partir del 1 de enero del 2020, lo dispuesto en el Anexo Único de esta Resolución esté totalmente aplicado.

TERCERO: Las entidades presupuestadas y no presupuestadas confeccionan o actualizan según corresponda, sus sistemas de costos de acuerdo a lo dispuesto en el Anexo Único de esta Resolución durante el año 2019.

CUARTO: Los ministerios de las Fuerzas Armadas Revolucionarias y del Interior, adecuan a sus particularidades el cumplimiento de lo que por la presente Resolución se establece.

DISPOSICIÓN FINAL

ÚNICA: La presente Resolución entra en vigor el 1 de enero del 2019.

PUBLÍQUESE en la Gaceta Oficial de la República de Cuba.

ARCHÍVESE el original en la Dirección Jurídica de este Organismo.

DADA en La Habana, a los 28 día de diciembre de 2018

Meisi Bolaños Weiss
Ministra de Finanzas y Precios



Ministra de Finanzas y Precios

Resolución No.935/2018

ANEXO ÚNICO

NORMA ESPECÍFICA DE CONTABILIDAD No. 12
“CONTABILIDAD DE GESTIÓN”
(NEC No. 12)

ÍNDICE	Párrafos
Objetivo	1
Alcance	2
Definiciones	3
Planificación del Costo	4 - 10
Registro de los Gastos	11 – 13
Cálculo del Costo	14-22
Clasificación de los Gastos	23-24
Consideraciones sobre el registro por elementos o partidas	25-29
Elementos de Gastos	30-37
Partidas de Costos	38-45
Planificación y métodos de planificación de costos	46-56
Registro de los Gastos	57-67



Ministra de Finanzas y Precios

Resolución No. 935/2018

ANEXO ÚNICO

NORMA ESPECÍFICA DE CONTABILIDAD No. 12
“CONTABILIDAD DE GESTIÓN”

(NEC No. 12)

Consideraciones sobre el método de valoración de los Inventarios	68-72
Distribución y aplicación de los gastos asociados a la Producción y Servicios	73-76
Determinación del costo unitario real de la producción Y los Servicios	77-81
Técnicas de valoración de los costos de la producción y Los servicios	82-94
Análisis del costo	95-99
Análisis de las variaciones o desviaciones del costo unitario	100-102
Análisis de las variaciones o desviaciones por partidas	103-108
Sistema de Costos	109-114
Costo de Calidad	115-122
Gastos Medioambientales	123



Ministra de Finanzas y Precios

Resolución No.935/2018

ANEXO ÚNICO

NORMA ESPECÍFICA DE CONTABILIDAD No. 12 “CONTABILIDAD DE GESTIÓN” (NEC No. 12)

OBJETIVO

1. Establecer los principios y métodos de costeo, para la planificación y control de los gastos que constituyen costos, mediante un adecuado registro, cálculo y análisis de los mismos, a partir de la elaboración de los correspondientes Sistemas de Costo por entidades.

ALCANCE

2. Esta Norma es de aplicación a todas las entidades que desarrollan actividades productivas y de servicios, incluyendo a las entidades que realizan la comercialización mayorista y minorista de bienes y a las Instituciones Financieras Bancarias y No Bancarias; así como, a las Entidades de Seguro.

DEFINICIONES

3. Los siguientes términos se emplean en la presente Norma, con el significado que a continuación se especifica:

Actividad: Es una combinación de personas, tecnologías, materias primas y métodos, que giran alrededor de la ejecución de un producto o servicio. Describe el modo en que una entidad emplea su tiempo y sus recursos para lograr sus objetivos. La función principal de la misma, es transformar recursos materiales, tecnologías, trabajo, etc., en productos o servicios. En resumen, las actividades representan todo aquello que se realiza en una entidad y se pueden definir a partir del mapa de procesos y teniendo en cuenta la cadena de valor de una organización.



ANEXO ÚNICO

Área de Responsabilidad: centro de actividad que desarrolla un conjunto de funciones, que pueden o no coincidir con una unidad organizativa o subdivisión estructural dentro de la entidad, al frente de la cual se encuentra un responsable facultado para desplegar acciones encaminadas a que las tareas asignadas al área se desarrollen de forma eficiente. El área de responsabilidad constituye la base del esquema de dirección de las entidades, por lo cual deben estar bien definidas en cada entidad.

El control eficiente de los costos exige la determinación concreta de responsabilidades individuales y colectivas, ante los resultados del proceso productivo y los gastos que en el mismo se incurren, todo ello en comparación con los objetivos originalmente establecidos.

Atendiendo a lo anterior y a los fines de facilitar el control de los gastos, las entidades y demás entidades productivas deberán precisar sus diferentes áreas de responsabilidad.

Una premisa básica para la determinación de un área de responsabilidad es que su jefe pueda controlar y accionar sobre los gastos que en la misma se originan y consecuentemente responder por su comportamiento.

Centro de Costo: Es una unidad o subdivisión mínima en el proceso de registro contable en la cual se acumulan los gastos en la actividad productiva de la entidad a los fines de facilitar la medición de los recursos utilizados y los resultados económicos obtenidos.

La determinación de los centros de costo debe hacerse centrando la atención en los objetivos a lograr con la información que ellos proporcionan, como base para la toma de decisiones, por lo cual debe tratarse siempre que sea posible que se correspondan con un área de responsabilidad claramente delimitada.



ANEXO ÚNICO

Contabilidad de Gestión: Proceso de identificación, medición, acumulación, análisis, preparación, interpretación y comunicación de la información tanto cualitativa como cuantitativa, utilizada para evaluar y controlar una organización, asegurando el uso apropiado de sus recursos, minimizando el riesgo y optimizando la toma de decisiones, todo ello en términos monetario.

Costo: Es el gasto económico que representa la fabricación de un producto o la prestación de un servicio, monetario de los consumos de todo tipo, que supone el ejercicio de una actividad económica destinada a la producción de un bien, servicio o actividad. Expresa la magnitud de los recursos materiales, laborales y monetarios necesarios para alcanzar un cierto volumen de producción o prestación de servicio, con una determinada calidad.

Costos Fijos: son los que permanecen inalterables independientemente de los aumentos o disminuciones de la producción, dentro de ciertos límites. Ejemplo: salario del personal administrativo y medidas de protección.

Costos Variables: varían proporcionalmente a los cambios experimentados en el volumen de la producción. Ejemplo: materias primas y materiales directos, combustible y energía con fines tecnológicos.

Costo Directo: comprende los gastos que son identificables directamente con una producción o servicio. Ejemplo: materias primas, gasto de personal de los obreros directos a la producción, etc.

Costo de Producción o Servicio: El costo de producción o servicio expresa la magnitud de los recursos materiales, laborales y monetarios necesarios para alcanzar un cierto volumen de producción con una determinada calidad.



ANEXO ÚNICO

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

Como puede apreciarse el costo de producción o servicio constituye una parte de los gastos, toda vez que al costo se van vinculando todos aquéllos que se asocian al proceso productivo y a un cierto volumen de producción alcanzado.

Costo Fabril: incluye los gastos incurridos en el proceso productivo ya sean directos e indirectos, hasta la terminación del producto en condiciones de encontrarse listo para su entrega.

Costo Unitario: es la división del costo total de producción por las unidades producidas, el número de servicios prestados u otra medida del nivel de actividad de la entidad.

Costo Real: está constituido por el conjunto de gastos efectivamente incurridos por la entidad o unidad organizativa en determinado período de tiempo, asociados a la producción o prestación de servicios. Comprende los gastos ocasionados para garantizar la producción de bienes materiales y servicios prestados expresados en forma monetaria y que incluye fundamentalmente el valor de los objetos de trabajo insumidos, el trabajo vivo expresado como gasto de personal y los gastos relacionados con la depreciación de los activos fijos tangibles.

Costo Predeterminado: son los que se calculan con anterioridad al inicio del proceso productivo tomando como base condiciones futuras específicas. Reflejan primordialmente lo que los costos "deben ser". Los costos predeterminados, en dependencia del grado de precisión que se logre en su cálculo se subdividen en Costos Estimados y Costos Estándar.



ANEXO ÚNICO

Mediante la comparación de los costos reales con los costos predeterminados se pueden apreciar las variaciones en los diferentes conceptos de gastos que son objeto de análisis y de toma de decisiones.

Costos Estimados: se calculan sobre bases de conocimiento y experiencia, antes de iniciarse el proceso productivo. Mediante el costo estimado se obtienen aproximaciones de lo que se debe gastar. Constituyen la técnica primaria de los costos predeterminados, pudiendo en aspectos parciales, utilizar métodos con cierta precisión, pero no en su totalidad lo cual los diferencia de los costos estándar.

Costos Estándar: son costos cuidadosamente predeterminados que constituyen costos "objetivo", es decir, que deben lograrse mediante operaciones eficientes. Los costos estándar permiten efectuar cálculos muy rigurosos de la eficiencia, al apoyarse en normas y normativas científicamente argumentadas de materias primas y materiales, gastos de personal y gastos indirectos que intervienen en el proceso productivo. En su etapa inicial, cuando las condiciones organizativas no permiten una gran rigurosidad en el cálculo, se identifican como "costos normados".

Elementos del Gasto: concepto económico asociado al gasto que permite la cuantificación de los recursos materiales, laborales y monetarios en los cuales se expresan los gastos de trabajo vivo y pretérito para un período en el conjunto de la actividad empresarial.

Los elementos indican los conceptos de los gastos según su naturaleza. Esta forma de agrupación sigue como criterio reunir los gastos en diferentes grupos de acuerdo con su homogeneidad económica.

La agrupación de los gastos por elementos crea las premisas para establecer conciliaciones entre las diferentes categorías del Plan como las de Producción, Costo, Abastecimiento Material, Trabajo y Salario.



Ministra de Finanzas y Precios

Resolución No. 935/2018

ANEXO ÚNICO

Gastos: expresan el monto total, en términos monetarios, de los recursos materiales, laborales y financieros utilizados durante un período cualquiera, en el conjunto de la actividad empresarial.

El concepto de gastos tiene un contenido amplio, incluyendo además de los recursos gastados durante un período en la producción o los servicios, los gastos relacionados con el incremento de la producción en proceso, los gastos que se aplican al costo de períodos futuros dentro del año (gastos diferidos), los gastos vinculados a la producción y los gastos de las actividades ajenas a la producción.

El concepto de gasto es más amplio y refleja el consumo de cualquier recurso durante un período de tiempo, con independencia de su destino dentro de la entidad, por ello comúnmente se afirma que "el costo antes de ser costo fue gasto".

Gastos Asociados a la Producción y los Servicios: está constituido por los gastos que no son identificables con una producción o servicio dado, relacionándose con éstos en forma indirecta, por lo que tienen que ser prorrateados para su asignación a una producción o servicio. Ejemplo: gastos de reparación y mantenimiento.

Gastos Controlables: son aquellos que se identifican directamente con un nivel dado de autoridad administrativa -Área de Responsabilidad- y que son susceptibles de control y actuación por el responsable y el colectivo de trabajadores del área donde éstos se originan.

Es decir, el control del gasto va a depender fundamentalmente del área encargada de ejercer su regulación y además, del espacio de tiempo en que se efectúe ésta.



Ministra de Finanzas y Precios

Resolución No. 935/2018

ANEXO ÚNICO

Todos los gastos son en definitiva controlables y aunque a corto plazo algunos pueden no serlo, en un período determinado de tiempo siempre es posible establecer o asignar responsabilidad en el funcionario que pueda ejercer esta acción.

Generadores de Costo: Son aquellos factores que dentro de cada actividad causan, generan o inducen el costo. Los generadores causan cambios en el costo de una actividad, o sea, si aumenta la cantidad que se origina de alguno de los generadores de costos, eso quiere decir que esa actividad ha realizado un mayor esfuerzo productivo, siempre que se mantenga en los límites de la calidad predeterminada.

Objeto de costo: Es la unidad que va a ser objeto de cálculo de costo, ya sea un producto, un servicio, una actividad, un área, etc.

Partidas del Costo: es un concepto económico asociado al costo de producción o servicio, empleado para agrupar los gastos, identificar el lugar donde éstos se originan y la forma directa o indirecta en que inciden en el costo. Se utiliza en la determinación de los costos, tanto en la etapa del plan como en el real, pudiendo crearse para ello la nomenclatura necesaria para identificarlas según los requerimientos del proceso productivo de cada entidad.

El uso de la partida permite la precisión e información del comportamiento de los costos, creando las premisas que facilitan el control oportuno de las desviaciones surgidas durante la ejecución del Plan.



Ministra de Finanzas y Precios

Resolución No. 935/2018

ANEXO ÚNICO

Entre las finalidades básicas que tiene la utilización de las partidas, se encuentran:

- a) La conformación del costo total y del costo unitario, según la unidad convencionalmente elegida de una producción o servicio, planificado o real y análisis de sus variaciones.
- b) La conformación de la ficha de costo para fundamentar el análisis de la eficiencia y la formación de precios.

Presupuesto de Gastos: es un estado que muestra una información estimada de los resultados de un programa o un plan de operación y representa una proyección de condiciones y sucesos futuros, expresados desde un punto de vista monetario y constituye el pronóstico, objetivos y metas a alcanzar por los jefes y trabajadores de un colectivo laboral (área de responsabilidad).

El presupuesto de gastos cumple tres objetivos básicos:

- a) Establecer un compromiso planificado sobre el límite de recursos humanos, materiales y financieros a emplear en un volumen de actividad dado y ante determinadas condiciones operacionales que sirvieron de base para su formulación.
- b) Servir de pauta o guía durante la ejecución de la producción o prestación del servicio.
- c) Comparar la ejecución real con el pronóstico o presupuesto, determinar las desviaciones y sus causas y permitir la adopción de medidas concretas para erradicar los efectos negativos de las mismas.

Al elaborar el presupuesto de gastos para un período dado, es imposible pasar por alto la realización de un profundo y sistemático trabajo dirigido a la obtención de los datos para dicho presupuesto; efectuar las coordinaciones necesarias con otras áreas sobre los diferentes aspectos a incluir en el mismo, aplicar un método riguroso de cálculo y estimación de los gastos, definir las bases sobre las cuales se asume que operará el área en el período que se está



Ministra de Finanzas y Precios

Resolución No. 935/2018

ANEXO ÚNICO

presupuestando, fundamentar el presupuesto que se propone, utilizarlo como una guía de acción durante todo el período y finalmente analizar la ejecución real contra lo previsto, determinando las causas de las desviaciones y proponiendo las medidas a tomar.

Presupuesto Maestro: Es la expresión cuantitativa de los objetivos de la administración y un medio de control de la obtención de dichos objetivos. Abarca todo lo que se debe realizar durante un período específico por todas las áreas de responsabilidad o actividades de una entidad, como son los niveles de actividad, ventas y distribución, manejo de los recursos humanos y materiales, incluyendo la política de inventarios; así como, todas las funciones y niveles administrativos de la entidad, por lo que se corresponde con el Plan Económico Anual de la organización.

Producción Equivalente: Es el número de unidades del producto que se comenzarían y terminarían, si todos los esfuerzos de producción se utilizaran para terminar las unidades empezadas durante un período. Puede entenderse como la presentación de unidades incompletas en términos de unidades terminadas, teniendo en cuenta la etapa del proceso en que se encuentran, que sumado al total de las terminadas, constituyen la base para el cálculo y determinación del costo unitario.

Sistema de Costo: conjunto de métodos, normas y procedimientos que rigen la planificación, determinación y análisis del costo, así como el proceso del registro de los gastos de una o varias actividades productivas en una entidad, de forma interrelacionada con los subsistemas que garantizan el control de la producción y de los recursos materiales, laborales y financieros.

Este sistema debe garantizar los requerimientos informativos para una correcta dirección de la entidad, así como para los niveles intermedios y superiores de dirección.



Ministra de Finanzas y Precios

Resolución No. 935/2018

ANEXO ÚNICO

El sistema debe ante todo ser flexible y dinámico en cuanto a permitir a las entidades la introducción de las exigencias informativas y de análisis que asegure una correcta toma de decisiones, por lo cual deben ser ellas quienes lo confeccionen y lo adecuen a sus necesidades, tomando en cuenta los aspectos organizativos y procesos tecnológicos específicos de cada una.

Planificación del costo.

4. La planificación del costo se debe realizar mediante el análisis del comportamiento de las normas de gastos, las series históricas de los mismos incurridos en períodos anteriores, el aprovechamiento de las capacidades, así como la cuantificación de las medidas de reducción que sea posible aplicar avalados por la participación activa de los trabajadores.
5. El plan de costo debe obligatoriamente apoyarse en el resultado del análisis del comportamiento de la eficiencia económica de las entidades en cada área de trabajo e incluir el efecto de las medidas que se determinen producto de este análisis colectivo.
6. Desde el punto de vista económico la planificación del costo debe estar precedida de un minucioso y pormenorizado análisis técnico a nivel de cada unidad organizativa de la entidad, de las capacidades utilizadas y gastos incurridos en el período base y la influencia que puedan haber ejercido los distintos factores técnico-económicos que inciden en ellos.
7. Entre los aspectos que deben evaluarse dentro de este estudio se encuentran fundamentalmente:
 - a) Análisis del volumen de producción total obtenida en unidades físicas y valor y por cada tipo de producto en relación con las capacidades existentes. En este análisis se incluyen las pérdidas de tiempo por paralización, roturas y desviaciones de la disciplina tecnológica.



Ministra de Finanzas y Precios

Resolución No. 935/2018

ANEXO ÚNICO

- b) Evaluación del comportamiento de la puesta en marcha de nuevas capacidades productivas y la posible influencia de la introducción de técnicas más novedosas o tecnologías más avanzadas así como el perfeccionamiento de las existentes.
 - c) Análisis de consumo material que puede obtenerse partiendo de las variaciones de las normas e índices de consumo en los gastos de materias primas, materiales, combustible y energía.
 - d) Análisis del fondo de salarios y de las medidas que permitan un incremento de la eficiencia de los recursos laborales, poniendo énfasis en la revisión de los gastos por pagos a trabajadores; por pérdidas de tiempo en el uso de los equipos y por ausentismo o desaprovechamiento en la jornada laboral, entre otros.
8. Adicionalmente la entidad debe efectuar una evaluación crítica del comportamiento de los otros gastos fijos inducidos por los requerimientos de la producción.
9. La planificación del costo requiere un ordenamiento por área de los gastos por su naturaleza, el cual se muestra en un presupuesto de gasto o maestro.
10. Es decir que el presupuesto de gastos por área de responsabilidad constituye la base organizativa que asegura la correcta planificación del costo con vistas a asegurar la efectividad del plan; de ahí la importancia que tiene la elaboración, control y discusión sistemática de dichos presupuestos.



Ministra de Finanzas y Precios

Resolución No. 935/2018

ANEXO ÚNICO

Registro de los gastos.

- 11.El proceso de registro de los gastos comprende la recopilación, clasificación y contabilización de las operaciones que se llevan a cabo en un período determinado. A través de este proceso, la entidad efectúa la anotación de los hechos económicos ocurridos en el desenvolvimiento de su actividad productiva a través de los distintos registros establecidos.
- 12.Dentro de los gastos que son objeto de registro, se encuentran entre otros: los consumos materiales, gasto de personal, depreciación de activos fijos tangibles y otros gastos monetarios.
- 13.El registro constituye una de las etapas fundamentales, ya que garantiza la confiabilidad del análisis de la gestión. En la medida que el registro no recoja la realidad del hecho económico así será la distorsión que provocará en las etapas posteriores, incluyendo la confección de los respectivos planes.

Cálculo del costo.

- 14.El cálculo del costo permite el análisis de los gastos incurridos en la producción de un producto o varios, así como de componentes de éstos, de la producción en proceso e incluso de la producción defectuosa.
- 15.La finalidad del cálculo del costo es:
 - a) Garantizar el análisis de la eficiencia de la producción y los servicios, facilitando la adopción de medidas oportunas para corregir las desviaciones del costo planificado e incrementar la eficiencia de las entidades.
 - b) Contribuir a la correcta fundamentación de los indicadores del plan.
 - c) Facilitar el análisis en la formación de los precios.



Ministra de Finanzas y Precios

Resolución No. 935/2018

ANEXO ÚNICO

- 16.El cálculo del costo para facilitar la adopción de decisiones requiere de un registro eficiente de las operaciones que permita un análisis del mismo por productos, partes de productos o surtidos de productos en dependencia del nivel de agregación que se haya adoptado.
- 17.El cálculo del costo se efectúa utilizando las agrupaciones de gastos conceptuados dentro de las partidas establecidas que requiera la entidad y viabilicen la determinación de los costos unitarios y de los indicadores fundamentales del costo, a nivel de cada área de responsabilidad.
- 18.Mediante la determinación correcta del costo unitario se garantiza la comparación más adecuada de los costos reales de los distintos períodos al reducir los mismos a una unidad de medida común, con lo cual se eliminan las incidencias que introducen las fluctuaciones en el volumen y la estructura de la producción.
- 19.El costo unitario permite:
 - a) Medir la eficiencia económica con que se ha operado el proceso productivo en un período dado, permitiendo su comparación contra lo planificado, lo obtenido en períodos anteriores y lo normado.
 - b) Analizar la efectividad en el uso y explotación de las capacidades instaladas.
 - c) Servir como base para la elaboración del plan de costos, medir su cumplimiento y aportar elementos para la planificación de períodos subsiguientes.
 - d) Conocer el comportamiento de las normas de consumo de materiales y de tiempo, propiciando la revisión y permanente actualización de las mismas.



Ministra de Finanzas y Precios

Resolución No. 935/2018

ANEXO ÚNICO

- e) Servir como base para la evaluación y toma de decisiones con relación a la efectividad en divisas de los fondos exportables.
 - f) Servir como base para la correcta valoración de los productos en proceso, semielaborados, terminados y entregados (vendidos).
 - g) Servir como una de las bases de análisis para la formación de los precios de los productos y tarifas de servicios, así como para valorar las causas de las desviaciones que experimentan los costos reales con relación a aquéllos utilizados al definir el precio y que originan una alta o baja rentabilidad en la entidad.
20. Los procedimientos de cálculo del costo incluidos en esta norma, están orientados a facilitar el análisis del costo unitario fabril, en cada unidad productiva y el costo unitario total por parte de la entidad. La diferenciación de ambos está dada por la idea de asociar el análisis de los gastos incurridos por cada nivel de competencia. No obstante, la simple determinación del costo unitario-fabril no resulta suficiente para enfrentar un análisis efectivo del comportamiento del costo. Se requiere además el control de los gastos por áreas de responsabilidad, que constituye una herramienta indispensable para precisar dónde y por qué se presentan las desviaciones y sobre todo cómo y cuándo eliminarlas.
21. El registro y cálculo de los costos deben estar definidos y articulados correctamente en los sistemas que deben ser confeccionados por las entidades. En tal sentido deben tomarse en consideración:
- a) El correcto control de los inventarios de activos fijos tangibles y de las reservas productivas.
 - b) Utilización, acorde con las posibilidades, de los medios de medición e instrumentación que faciliten un mejor control de los gastos y eviten el tener que acudir a soluciones a través de prorrateos.



Ministra de Finanzas y Precios

Resolución No. 935/2018

ANEXO ÚNICO

- c) El control adecuado de los gastos de salarios y otras remuneraciones.
 - d) El control de los gastos a través de los presupuestos por área de responsabilidad.
 - e) El registro cronológico de la información primaria asegurando la más estricta calidad de la misma.
 - f) La utilización del costo en el trabajo cotidiano y el análisis de todas las desviaciones que se originen.
 - g) La divulgación y discusión con los trabajadores del comportamiento de los gastos en sus respectivas áreas de responsabilidad.
- 22. Como puede apreciarse, las tres etapas básicas descritas:** planificación, registro y cálculo, constituyen la base indispensable que permite el control del costo y que asegura el análisis comparativo de los resultados realmente logrados con las previsiones efectuadas, con vistas a modificar la acción administrativa en la medida que sea necesario a fin de que la entidad alcance los objetivos básicos de la eficiencia.
- Clasificación de los gastos y su inclusión en el costo.**
- 23.** Serán incluidos en el costo de producción de las entidades todos los gastos vinculados a la utilización de activos fijos tangibles, materia prima, materiales, combustibles, energía, gasto de personal y otros gastos monetarios empleados en el proceso de producción.



Ministra de Finanzas y Precios

Resolución No. 935/2018

ANEXO ÚNICO

Gastos que no deben incluirse en el costo.

24.No se incluyen en el costo de la producción o de prestación de los servicios, los gastos siguientes:

- a) Gastos de embalaje y transportación, compensados por el comprador por sobre el precio de entidad.
- b) Las multas, sanciones, morosidad, indemnizaciones, recargos y compensaciones por incumplimiento de obligaciones contractuales que deba asumir la entidad.
- c) Los descuentos por pronto pago y los pagos por pronto despacho
- d) Los impuestos, tasas y contribuciones.
- e) Las pérdidas por variación de tasas de cambio.
- f) Los gastos por estadía.
- g) Los gastos por financiamiento al OSDE.
- h) Las pérdidas por pedidos anulados.
- i) Las pérdidas por desastres naturales, de acuerdo con las disposiciones vigentes y los gastos relacionados con la prevención o la liquidación de las consecuencias de los mismos.
- j) Los gastos y las pérdidas incurridos en la paralización de fábricas, talleres o líneas de producción ocasionados por decisión estatal o causa de fuerza mayor o que sean reclamables a terceros.
- k) Las pérdidas y los faltantes de bienes materiales almacenados; así como, las mermas y deterioros en exceso a las normas establecidas en el proceso productivo, ya sean atribuibles a culpables determinados o que asuma la entidad, así como los sobrantes de dichos bienes.
- l) Los gastos generales y de administración.
- m) Los gastos de distribución y ventas.
- n) Los gastos incurridos por la entidad por la recepción de trabajadores en forma permanente en actividades no relacionadas directamente con la producción y los servicios, o la dirección de la entidad, tales como: construcción y acondicionamiento de ciudades, poblados u obras sociales.



Ministra de Finanzas y Precios

Resolución No. 935/2018

ANEXO ÚNICO

- o) Los gastos de años anteriores, que no fueron registrados en su oportunidad, cuyo tratamiento contable será normado por este ministerio.
- p) Otros gastos considerados como afectaciones directas a ganancias y pérdidas.
- q) Gastos de Capacitación.

Consideraciones sobre el registro por elementos y partidas:

25. Para lograr la determinación del costo, tanto en el proceso de planificación como en el cálculo real del mismo, es preciso clasificar los gastos según los propósitos de la Contabilidad de Gestión, de forma que su análisis, responda en primer lugar a las necesidades de la entidad y a las de la economía. A tal efecto, sólo se concibe que los gastos se clasifiquen por elementos, según su naturaleza, y aquellos que forman parte del costo, se agrupan por partidas, de acuerdo a su origen y destino.
26. A tal efecto, los gastos se clasifican por elementos y aquéllos que forman parte del costo se agrupan por partidas.
27. Al clasificar 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 administración y dirección de la entidad y en la distribución y venta de la producción terminada, como los de las actividades ajenas a las fundamentales de la entidad, entre los que se cuentan los gastos de comedores, servicios no industriales, etc.
28. Las partidas de costo, por su parte, 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 por producto, teniendo en cuenta el lugar donde se originan dichos gastos y la forma directa o indirecta en que inciden en el costo.



Ministra de Finanzas y Precios

Resolución No. 935/2018

ANEXO ÚNICO

En las partidas directas se incluyen los gastos incurridos directamente en el proceso productivo (materias primas y materiales, combustibles, energía, salarios y en las indirectas, los gastos de mantenimiento y explotación de equipos y de dirección de los establecimientos talleres y fábricas.

29. La agrupación de los gastos por partidas permite analizar la eficiencia lograda en cada producción en cuanto a la ejecución de los costos, al compararse éstos con los planificados y tomarse las medidas de dirección necesarias para eliminar las desviaciones injustificadas.

Elementos de gastos.

30. La agregación de los distintos tipos de gastos se efectuará en los siguientes elementos obligatorios:
- a) Materias Primas y Materiales.
 - b) Combustibles y Lubricantes.
 - c) Energía.
 - d) Gasto de personal (salario más acumulación de vacaciones).
 - e) Depreciación y Amortización.
 - f) Otros Gastos Monetarios.
31. Se establece que del elemento Otros Gastos Monetarios se desglose el subelemento siguiente:
- a) Servicios comprados entre entidades, de ellos:
 - Servicios de mantenimiento y reparación constructivos.
 - Reparación y mantenimiento de viales.
 - Otros servicios de mantenimiento y reparaciones corrientes.
 - Gastos por importación de servicios.
 - Viáticos.



ANEXO ÚNICO

Contenido de los elementos de gastos de carácter obligatorio.

32. Materias primas y materiales: Los gastos que se incluyen dentro de este elemento son:

- a) Materias primas, alimentos, 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.
- b) Entre los materiales auxiliares que se incluyen en este elemento, se pueden citar los empleados para el mantenimiento y reparación de los edificios, instalaciones, construcciones y equipos vinculados a la producción o la prestación del servicio. Además las piezas de repuesto, el desgaste de útiles y herramientas, moldes y troqueles, ropa especial y artículos de poco valor. Los residuos recuperables serán deducidos del total de gastos incluidos en este elemento.

33. Combustibles y Lubricantes: Se incluyen en este elemento todos los gastos originados en el consumo de los diferentes combustibles y lubricantes adquiridos y empleados en la entidad con fines tecnológicos, auxiliares o de servicio, para producir energía en diversas formas, tales como: eléctrica, térmica, aire comprimido, gases industriales y otras. En este elemento se incluyen los recargos comerciales y las mermas y deterioros dentro de las normas establecidas de los combustibles y lubricantes consumidos.

34. Energía: Está constituido por todas las formas de energía adquiridas por la entidad, destinadas a cubrir las necesidades tecnológicas y las restantes demandas de las entidades.



Ministra de Finanzas y Precios

Resolución No. 935/2018

ANEXO ÚNICO

35. **Gasto de Personal:** Se incluyen las remuneraciones a los trabajadores que contratan. Comprende salario escala, vacaciones acumuladas, según se establezca en la legislación laboral vigente.
36. **Depreciación y Amortización:** Se incluye los gastos asociados a la depreciación y amortización de los Activos Fijos Tangibles e Intangibles respectivamente.
37. **Otros Gastos Monetarios:** asociados a la adquisición de bienes y servicios para dar cumplimiento a las actividades que tienen a probadas en su objeto social, así como los pagos que están obligados legalmente u otros gastos imprescindibles para asegurar su funcionamiento, se incluyen entre otros, los pagos por servicios comprados entre entidades, los gastos asociados a la contratación de la reparación y el mantenimiento de, inmuebles, viales, muebles y equipos, vehículos, maquinarias y equipos tecnológicos, equipos de computación y otros, así como, los servicios prestados por no residentes a residentes de la economía y los viáticos o dietas.

Partidas del Costo.

38. Las entidades pueden establecer las partidas y subpartidas de costo 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.
39. Las partidas y subpartidas que cada entidad determine incluir en su sistema de costo deben permitir la agregación de las mismas en los siguientes conceptos:
- a) Materias primas y materiales
 - b) Gastos de personal
 - c) Otros gastos directos
 - d) Gastos indirectos de producción



Ministra de Finanzas y Precios

Resolución No. 935/2018

ANEXO ÚNICO

40. Materias primas y materiales: se incluyen los siguientes conceptos de gastos directos o identificables con una producción o servicio específico:

- a) Precio de adquisición de las materias primas y materiales directos insumidos, incluyendo los recargos y descuentos comerciales, pagados al suministrador.
- b) Costo real de producción de las materias primas y materiales directos insumidos, elaborados por la propia entidad.
- c) Gastos de transportación, almacenamiento, seguro y manipulación de las materias primas y materiales insumidos directos, incurridos hasta su recepción en los almacenes de la entidad. Estos gastos se registran como parte del precio de las materias primas y materiales, siempre que sean identificables con estos, evitando siempre que sea posible, prorrateos innecesarios. Cuando no sean identificables se tratan como gastos indirectos de producción.
- d) Mermas y deterioros de las materias primas y materiales directos, insumidos en el proceso productivo o la prestación de los servicios, siempre que no tomen figura de faltantes, en cuyo caso no se incluyen en el Costo de Producción o de los Servicios.
- e) Se deducen de esta partida las materias primas y materiales recuperados, provenientes de producciones defectuosas.

41. Combustibles y lubricantes: Se incluyen los gastos directos de combustibles, lubricantes y energía, consumidos en el proceso productivo o de prestación del servicio.

42. Energía: Gastos corriente asociados al consumo directo de energía producida por cualquiera de las formas de generación.

43. Gastos de personal: se incluyen los conceptos de gastos directos o identificables con una producción o servicio específico siguientes:

- a) Los salarios devengados según la legislación laboral vigente.
- b) Vacaciones acumuladas devengadas.



ANEXO ÚNICO

44.Otros gastos directos: se incluyen, entre otros, los conceptos de gastos directos o identificables con una producción o servicio específico siguientes:

- a) Dietas y pasajes de los obreros y técnicos, vinculados directamente al proceso productivo o a la prestación del servicio.
- b) Servicios productivos recibidos para la producción o el servicio.
- c) Depreciación de activos fijos tangibles que intervienen directamente en el proceso productivo de una producción o servicio específico.

45.Gastos asociados a la producción y los servicios: En esta partida se incluyen entre otros, los siguientes conceptos de gastos generales, considerados indirectos por no identificarse con una producción o servicio específico:

- a) Gastos de preparación y asimilación de la producción y los servicios (incluye gastos de documentación de proyectos, preparación y calificación del personal, gastos de puesta en marcha de nuevos talleres y nuevas líneas de producción y de asimilación de nuevos productos y tecnologías).
- b) Gastos de mantenimiento y explotación de equipos del proceso productivo, de carga, descarga y transportación interna.
- c) Consumo de materiales auxiliares en talleres, fábricas o de la unidad organizativa, no asociados directamente a la producción o a la prestación del servicio.
- d) Salarios, vacaciones y demás pagos, del personal de la fábrica, taller o de la unidad organizativa, no identificados directamente a la producción o a la prestación del servicio.
- e) Consumo de combustibles y energía de la fábrica, taller o de la unidad organizativa, no asociados directamente a la producción o a la prestación del servicio.
- f) Depreciación de activos fijos tangibles de la fábrica, taller o de la unidad organizativa, no asociados a una producción o servicio específico.
- g) Amortización de activos fijos intangibles y de gastos diferidos, no asociados a una producción o servicio específico.



Ministra de Finanzas y Precios

Resolución No. 935/2018

ANEXO ÚNICO

- h) Gastos de administración, protección y vigilancia de fábricas, talleres o de la unidad organizativa.

Planificación y métodos de planificación del costo de producción o servicios.

46.El objetivo fundamental de la planificación del costo de producción, consiste en la determinación previa de los gastos indispensables para obtener un volumen dado de producción y entrega de cada tipo y de toda la producción de la entidad, con la calidad establecida.

47.Asimismo, la magnitud del costo planificado se utiliza en:

- a) La confección de los planes de las entidades, expresando la eficiencia de su actividad económico-productiva.
- b) La valoración de la efectividad económica de las diferentes medidas técnico-organizativas y de la producción en su conjunto.
- c) La valoración de la eficiencia económica obtenida en cada una de las áreas de la entidad (talleres, establecimientos, brigadas).
- d) Los análisis de eficiencia a tomar en cuenta al formar los precios de cualquier tipo de producción.

48.El costo planificado se determina en la entidad mediante los cálculos técnicos económicos de la magnitud de los gastos para la fabricación de toda la producción y de cada tipo de artículo que compone el surtido de la misma.

49.En la medición de la efectividad del plan y en su ejecución, se emplean los indicadores del costo por unidad de producción en las producciones comparables y costo por peso de producción bruta y mercantil, para el nivel de actividad total de la entidad.



Ministra de Finanzas y Precios

Resolución No. 935/2018

ANEXO ÚNICO

Métodos de planificación.

50. Teniendo en cuenta las condiciones existentes actualmente en las entidades y la necesidad de vincular directamente a los obreros y trabajadores en la elaboración del plan de costo y fundamentalmente en los compromisos de su reducción para alcanzar una mayor eficiencia, el énfasis mayor debe concentrarse en la utilización del método que más responda a esta exigencia. En tal sentido, de los métodos existentes, el más adecuado es el normativo, a través de los presupuestos de gastos por área de responsabilidad.
51. En el caso de entidades con muchos surtidos o al efectuarse cálculos para la confección de planes prospectivos, puede también utilizarse el método de cálculo analítico aunque resulta más complejo, requiriéndose un nivel de aseguramiento técnico superior.
52. **Método Normativo:** consiste en la aplicación de normas y normativas fundamentadas en la utilización de los equipos, materiales, combustibles, de fuerza de trabajo, etc.
53. Este método posibilita la compatibilización del Plan de Costo con el resto de los Planes Técnico-Productivos y con el costo planificado por cada área estructural de la entidad.
54. El método presenta dos vías de cálculo que se complementan:
1. Presupuestos de gastos, cada entidad debe determinar su composición, la más común son las siguientes:
 - a) Presupuesto de Operación:
 - Presupuesto de Compras.
 - Presupuesto de Ventas.
 - Presupuesto de Costo de Producción o de Bienes Vendidos, según corresponda.



Ministra de Finanzas y Precios

Resolución No. 935/2018

ANEXO ÚNICO

- Presupuesto de Gastos de Operación.
- Presupuesto del Estado de Rendimiento Financiero.
- Presupuesto del Estado de Gastos por Elementos.

b) Presupuesto Financiero:

- Presupuesto de Capital.
- Presupuesto de Efectivo.
- Presupuesto del Estado de Situación.

2. Costo unitario

- a) Con vistas a asegurar el correcto análisis del comportamiento de la eficiencia productiva, en cada unidad de producto elaborado o servicio prestado, es necesario el cálculo del costo unitario, mediante las normativas de consumo, fuerza de trabajo y otros gastos, de los productos o servicios, o grupos homogéneos de la entidad.
- b) Para los productos o servicios más importantes, se confecciona la ficha de costo, utilizando para su cálculo, las normas de consumo y de fuerza de trabajo; así como, las cuotas para la aplicación de los gastos indirectos previamente establecidas, basándose en la utilización de las normas de las partidas directas, las cuales tienen su reflejo en los presupuestos de gastos de las actividades principales y la utilización de cuotas de gastos de las partidas indirectas, determinadas a partir de los presupuestos de gastos de las actividades de servicios, dirección, etc.
- c) La hoja de costo planificado muestra de forma sintética, el costo unitario por partidas del período que se planifica y su dinámica con respecto a costos unitarios de períodos anteriores.
- d) Las fichas de costo se elaboran por partidas y reflejan el costo unitario de cada producto o servicio o grupo de ellos y pueden elaborarse tanto para los productos y servicios finales, como para los productos o servicios intermedios.



Ministra de Finanzas y Precios

Resolución No. 935/2018

ANEXO ÚNICO

Método de Cálculo Analítico

55. Para la aplicación de este método, se toman en consideración los ahorros resultantes de la aplicación de medidas técnico organizativas. Sobre esta base se hace necesario tener en las entidades, una correcta planificación y registro de los gastos de períodos anteriores, ya que el mismo establece un nexo de continuidad entre el período base y el planificado, reconociéndose también el carácter ininterrumpido del proceso productivo.
56. No obstante, la posibilidad de una mayor rapidez en el cálculo, este método presupone la existencia de series históricas estructuradas sobre la base de una contabilidad confiable; así como, normas y normativas técnicamente argumentadas, además de tener confeccionados los presupuestos de gastos y fichas de costo del año base.

Registro de los gastos.

57. El registro de los gastos se realiza mediante las cuentas y subcuentas, establecidas en el Nomenclador de Cuentas y se analizan por Centros de Costo y Elementos y Partidas de Gastos, que responden a las características y necesidades de cada entidad.
58. Para el registro de los gastos cada entidad debe determinar el nivel de análisis más conveniente, en correspondencia con la organización de la misma, el sistema de costo a emplear y los sistemas automatizados de contabilidad aplicados.
59. De igual forma, la codificación de las Partidas y Subpartidas de gastos, se determina por cada entidad, en correspondencia con los sistemas automatizados de contabilidad aplicados.
60. Este desglose puede hacerse en el orden que más convenga a la entidad, es decir, primero por centros de costo y luego por elementos o a la inversa.



ANEXO ÚNICO

61. La cuenta de gastos permite identificar el carácter directo o indirecto de los mismos según los procesos en que éstos se originan:

- a) Cuentas de producción en proceso (principal, auxiliar, agrícola, animal, etc).
- b) Cuenta de Gastos Asociados a la producción (talleres, fábricas, establecimientos, etc).
- c) Cuenta de Gastos Generales y de Administración (de entidades).
- d) Cuenta de Gastos de Distribución y Venta.
- e) Cuenta de Otros Gastos (comedores, cafeterías, capacitación, etc.).

62. El centro de costo es la unidad mínima de recopilación de gastos, establecida de acuerdo con las áreas de responsabilidad definidas o las fases del proceso productivo.

63. El registro por elementos de gastos permite analizar éstos por su naturaleza económica en cada centro de costo, facilitando el cálculo de las partidas.

64. Al final de cada período y concluidas las anotaciones de los comprobantes en los submayores de gastos, se recopilan los correspondientes a las cuentas de producción en proceso, relativas a centros de costo y gastos directos, con los que se calculan las partidas que se corresponden con las agrupaciones: Materias primas y materiales, Gastos de la fuerza de trabajo y Otros gastos directos.

65. La partida que se corresponde con los Gastos Asociados a la Producción, se calcula por el total de gastos registrados en la cuenta que lleva el mismo nombre.

66. La determinación de los centros de costo debe hacerse, centrando la atención en los objetivos a lograr con la información que ellos proporcionan, como base para la toma de decisiones, por lo cual debe tratarse, siempre que sea posible, que se correspondan con una actividad, o con un área de responsabilidad claramente delimitada.



Ministra de Finanzas y Precios

Resolución No. 935/2018

ANEXO ÚNICO

Debe parecerse y reflejar concordancia con su flujo de procesos. La determinación tendrá como objetivo maximizar los gastos controlables.

67. Al clasificar 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 administración y dirección de la entidad y en la distribución y venta de la producción terminada, como los de las actividades ajenas a las fundamentales de la entidad.

Consideraciones sobre el método de valoración de los inventarios.

68. Con vistas a establecer el método de valoración de los inventarios de producciones en proceso y terminadas, es necesario tener en cuenta las peculiaridades de las distintas entidades productoras.

- a) Entidades que elaboran un solo tipo de producto o un pequeño número de éstos.

Se efectúa la valoración de sus inventarios de productos en proceso y terminados de acuerdo a su costo unitario real.

- b) Entidades con variedad de producciones.

En entidades cuya característica sea la existencia de muchos surtidos o variedad de ensambles y que requieren gran cantidad de producciones intermedias tales como piezas, etc., algunas de las cuales se venden como repuesto, la base de valoración a utilizar es el costo real o planificado individual de éstas, cuando las condiciones lo permitan. De utilizarse el costo planificado, la diferencia total entre el costo plan de las producciones intermedias y el real se cargará como costo indirecto de las producciones en las que se insuman éstas.



Ministra de Finanzas y Precios

Resolución No. 935/2018

ANEXO ÚNICO

69. Las cuentas correspondientes a inventarios en proceso, producciones propias para insumo (incluyendo las producciones intermedias), producción terminada se valoran a costo real, por lo cual se efectúan ajustes al finalizar cada mes para que queden valoradas a dicho costo, salvo cuando se aplique el costo estándar.
70. En las entidades de amplia variedad de producciones, la valoración se efectúa a costo unitario real por agrupación de productos, de acuerdo a la unidad de medida que se determine, sin necesidad de calcular el costo real por cada surtido.
71. No obstante, dentro de este grupo pueden existir entidades cuyas mejores condiciones o menor complejidad le permitan la obtención del costo unitario real por tipo de producto (surtido) o que ya lo estén obteniendo en la actualidad. En tales entidades se pueden valorar las cuentas correspondientes, así como los submayores que procedan, a dicho costo unitario real.
72. En resumen, el método de valoración de los inventarios de productos en proceso, intermedios y terminados debe ser casuístico, de acuerdo a lo que se determine en cada entidad, debiendo definirse en el sistema de costo correspondiente en base a las peculiaridades objetivas de cada una. En los casos en que sea factible y práctica la valoración en base al costo unitario real por tipo de producto (surtido), se utiliza este método, pero en los casos en los que dicha valoración no sea factible ni práctica, se utiliza el costo unitario predeterminado, efectuándose el ajuste al costo real que corresponda, al finalizar cada mes, salvo cuando se aplique el costo estándar.



ANEXO ÚNICO

Distribución y aplicación de los gastos asociados a la producción y los servicios.

73. La característica general de los gastos asociados a la producción y los servicios, está dada por la imposibilidad de relacionarlos a un artículo producido o servicio prestado, o sea a un objeto de costo, ya que son gastos generales que se relacionan con la producción o el servicio total.
74. Dentro de los gastos asociados a la producción y los servicios, deben distinguirse aquellos que se generan a partir del propio proceso tecnológico o de servicio, de otros que resultan necesarios para la buena marcha del proceso, fundamentalmente asociados a su dirección y control.
75. Los gastos asociados a la producción y los servicios, son prorrateados a los centros de costo productivos y a cada producto, servicio o grupo de productos o de servicios, formando parte del costo fabril, a fin de facilitar el análisis a nivel de área o fábrica.
76. Las bases de distribución a utilizar serán definidas por cada entidad, teniendo en cuenta el tipo de gasto en cuestión y la afinidad de la base seleccionada para dichos gastos, aunque la más utilizada es el Salario de los trabajadores directos a la producción o la prestación de los servicios.

Determinación del costo unitario real de la producción o los servicios.

77. Todo proceso productivo o de prestación de servicios, consta de varias etapas, a través de las cuales, los componentes que intervienen en el mismo sufren sucesivas transformaciones y adiciones o incorporaciones, provenientes de otros departamentos productivos o de servicios. A los efectos de mantener un control económico de estos procesos, es necesario que los productos o servicios que pasan de un departamento a otro, lo hagan con sus costos unitarios directamente calculados.



Ministra de Finanzas y Precios

Resolución No. 935/2018

ANEXO ÚNICO

78. En esencia, deben cumplirse los siguientes requisitos:

- a) Cálculo y utilización de la producción equivalente en la asignación de costos a los distintos productos y servicios, cuando proceda.
- b) Determinación de los costos unitarios por partidas de costo.

79. El cálculo del costo unitario debe hacerse por cada uno de los surtidos elaborados o los servicios prestados. En aquellas entidades con una amplia nomenclatura de surtidos o cuando las diferencias existentes entre éstos no originen variaciones substanciales en los costos, pueden constituirse niveles agregados y calcularlos a este nivel, o calcular sistemáticamente los correspondientes a los surtidos de mayor peso y los de los restantes, cada cierto tiempo, que debe determinarse por la entidad.

80. La agrupación con vistas al cálculo del costo unitario puede hacerse por genéricos, subgenéricos, familias de productos, u otra agrupación similar, en dependencia de las características de cada proceso productivo y de los productos que se elaboren o servicios que se presten.

81. Siempre deberá utilizarse el mismo criterio de agregación, tanto para la planificación como para el registro, valoración y cálculo del costo real.

Técnicas de valoración de los costos de producción o servicios.

82. Teniendo en cuenta las condiciones organizativas y posibilidades objetivas de las entidades, las técnicas de valoración de los costos de producción o de la prestación de los servicios que pueden aplicarse son:



ANEXO ÚNICO

- a) **Técnicas basadas en la utilización de los Costos Reales:** Estas técnicas presuponen el registro de los gastos y el cálculo de los costos en la cuantía en que realmente tuvieron lugar, limitando las posibilidades de un análisis comparativo al no contar con una base normativa adecuada. Se aplican sólo en los casos que no sea posible predeterminar el costo mediante estimado o estándares.
- b) **Técnicas basadas en el uso de Costos Predeterminados:** Son aquellos que se calculan antes de comenzar el proceso de producción de un artículo o de prestación de un servicio; y según sean las bases que se utilicen para su cálculo, se dividen en Costos Estimados y Costos Estándar. Cualquiera de estos tipos de costos predeterminados puede operarse sobre la base de órdenes de producción, de procesos continuos, de actividades o de cualquiera de sus derivaciones.

83. **Costos estimados:** el objeto de los costos estimados es conocer de forma aproximada cual puede ser el costo de producción, sirviendo de base para la valoración de las existencias en proceso y la producción terminada, entregada y realizada.

84. El costo estimado indica lo que podría costar un artículo o grupo de artículos con un grado de aproximación relativo, ante la inexistencia de normas que permitan calcularlo con absoluto rigor. El costo real debe compararse con el estimado y ajustarse contra el primero. Las comparaciones se efectúan como sigue:

- a) Por totales, o sea costo total real contra costo total estimado, referidos al mismo período.
- b) Por partidas de costo, es decir comparando el costo real de cada partida, de un período determinado, con los costos estimados respectivos.



ANEXO ÚNICO

- c) La comparación de los costos reales de departamentos, fábricas, establecimientos, brigadas, etc., con sus costos estimados, referidos al mismo período, puede hacerse por cualquiera de las formas mencionadas en los dos incisos anteriores, o combinándolas.
85. En general el análisis debe ser lo más profundo posible, ya que tiene por objeto determinar las variaciones entre lo real y lo estimado, y estudiar el por qué de las diferencias, a fin de hacer las correcciones y ajustes, que incluso pueden dar lugar a modificar las bases que sirvieron para la determinación del costo estimado. En otros casos, dichas variaciones y su estudio obligan a efectuar ciertos ajustes al control interno, de localizarse fallas en el mismo.
86. **Costo estándar:** constituye la técnica más avanzada de los costos predeterminados. Para su establecimiento se requiere una rigurosa base normativa en los aspectos metodológicos y organizativos, así como una confiabilidad y exactitud en los datos que se utilicen para su cálculo.
87. El costo estándar presupone la utilización de parámetros de medición que permitan determinar si las desviaciones con respecto al costo planificado son debidas, fundamentalmente, a problemas tecnológicos, de organización o auténticos despilfarros de recursos.
88. Representa el "costo objetivo" de la empresa, es decir lo que debe costar un producto o grupo homogéneo de productos, por lo que permite el análisis preciso de la eficiencia alcanzada en la actividad productiva.
89. Cuando aún las condiciones organizativas y la calidad de las normas que exige el costo estándar no han sido logradas, se utiliza el costo normado, el cual permite una determinada precisión, al contar con una base normativa menos rigurosa y condiciones organizativas aceptables.



Ministra de Finanzas y Precios

Resolución No. 935/2018

ANEXO ÚNICO

90. Al tener el costo normado una menor precisión de las normas aplicadas y del rigor en el cálculo de éstas, surge la necesidad de distribuir a los centros de costo productivos o de aplicar a los productos finales, las diferencias o desviaciones del costo real, producto de su peso o significación; mientras que en el costo estándar estas desviaciones son muy pequeñas y no se distribuyen a los centros de costo productivos ni a los productos finales, afectándose directamente el resultado del período.
91. Es decir, que el costo normado es una etapa intermedia o escalón anterior al costo estándar, debiendo ser este último el objetivo, en materia de costo a alcanzar por todas las empresas del país.
92. La comparación de los costos reales con los costos estándar o estimados puede hacerse como sigue:
- a) Por totales, o sea costo total real contra costo total estándar, referido al mismo período.
 - b) Por partidas de costo, es decir, comparando el costo real de cada partida, de un período determinado, con los costos estándar respectivos.
 - c) La comparación de los costos reales de departamentos, fábricas, establecimientos, brigadas, etc., con sus costos estándar, referidos al mismo período, puede hacerse por cualquiera de las formas mencionadas en los dos incisos anteriores, o combinándolas.
93. El análisis debe ser lo más profundo posible, ya que tiene por finalidad conocer las desviaciones entre lo real y lo previsto, con el objetivo de estudiarlas y precisarlas y consecuentemente tomar las decisiones que resulten pertinentes.



Ministra de Finanzas y Precios

Resolución No. 935/2018

ANEXO ÚNICO

94. Teniendo en cuenta las características actuales de las empresas y sus condiciones organizativas y bases normativas, el tránsito del costo planificado basado en cálculos estimados hacia una planificación con el uso del estándar, requiere primero aplicar el costo normado, etapa en la cual deben asegurarse, entre otras, las siguientes condiciones:

- a) Variaciones no significativas de los precios de materias primas y materiales y de los gastos por aplicación de los sistemas salariales.
- b) Mayor precisión y calidad en las normas de consumo material y de salarios.
- c) Establecimiento de Presupuestos de Gastos por áreas de responsabilidad.
- d) Calidad y precisión en los registros y datos que permitan el cálculo y análisis del costo.
- e) Mayor calidad en los esquemas tecnológicos que aseguren una explotación más eficaz de las maquinarias y equipos.
- f) Mayor disciplina y adiestramiento de los obreros.
- g) Utilización del costo como herramienta de dirección.

Análisis del costo.

95. El análisis del costo se basa fundamentalmente en la evaluación del comportamiento de los gastos y sus desviaciones; teniendo en cuenta el lugar donde se producen y el concepto de cada gasto, a fin de que la investigación de las causas que las motivan permita su conocimiento y la toma de medidas que erradiquen o al menos minoren las que provoquen efectos negativos en los resultados.

96. Por tal razón, el análisis debe enfocarse fundamentalmente hacia el área de responsabilidad o la actividad y básicamente hacia aquellas que deciden el proceso productivo, poniendo énfasis en la evaluación de la eficiencia alcanzada.



Ministra de Finanzas y Precios

Resolución No. 935/2018

ANEXO ÚNICO

97. En el análisis por área de responsabilidad o por actividad, el enfoque debe estar orientado a determinar las causas de las desviaciones entre el presupuesto de gastos y su ejecución real, del período que corresponda, teniendo en cuenta que en el conocimiento de las causales de las desviaciones negativas radica la posibilidad de su eliminación.
98. El análisis debe dirigirse hacia los gastos controlables a fin de concentrar el esfuerzo básico en los gastos cuya variación depende del área o actividad analizada, estableciéndose como resultado las medidas necesarias para alcanzar la eficiencia prevista.
99. Al efectuarse el análisis se deben resaltar las desviaciones más representativas, por ejemplo: en el caso de materiales utilizados en exceso de la norma, identificar aquéllos que más inciden en la desviación y las causas del exceso de consumo; así como, a cuál producto o agrupación de éstos corresponden; en el salario se debe evaluar el comportamiento de la correlación salario medio/productividad y en general, cualquier variación que indique exceso de mano de obra o una insuficiente respuesta productiva.

Análisis de las variaciones o desviaciones del costo unitario.

100. Además del análisis de las desviaciones por áreas de responsabilidad o por actividad, debe tenerse presente el correspondiente a las variaciones o desviaciones del costo de los productos o servicios, o agrupaciones de éstos que se definan en la entidad.
101. El análisis del costo por producto o servicio, o agrupación de éstos, se efectúa por todas las partidas tanto directas como indirectas, con independencia de que dicha producción o servicio, se elabore en una sola área o en varias. Este análisis, permite evaluar la consistencia del costo unitario predeterminado previsto en el Plan de Costo.



ANEXO ÚNICO

102. En la medida que la calidad de la información primaria y su registro sea mayor, el análisis del costo podrá ser más efectivo en la detección de las situaciones que incidan negativamente en la producción de uno o varios productos, grupos de éstos, o en la prestación del servicio.

Análisis de las variaciones o desviaciones por partidas.

103. La presentación de las desviaciones por partidas permite conocer a simple vista, cómo se han comportado o cómo han sido utilizados los recursos a ese nivel de desglose, lo que constituye una desagregación del costo unitario.

104. En la ascendencia de cada partida intervienen, por lo general, dos factores: uno expresado en unidades físicas y otro expresado en términos monetarios, cualquiera de los cuales puede incidir en el costo de producción. Por ejemplo:

a) Materias primas y materiales: factor físico (cantidad), factor monetario (precio).

105. En consecuencia puede profundizarse más en el análisis, determinando la influencia que cada uno de esos factores tiene en la desviación total de la partida.

106. Las partidas formadas por los gastos controlables, son las que se relacionan con el nivel de actividad y sobre cuyo monto puede influenciar la gestión de los diferentes responsables de la utilización racional de los recursos.

107. No siempre el análisis tiene que estar referido a sucesos ocurridos, sino que es utilizable en el estudio de alternativas de decisión.



Ministra de Finanzas y Precios

Resolución No. 935/2018

ANEXO ÚNICO

108. Frecuentemente ante un determinado problema que requiere de una adecuada respuesta, el análisis de los gastos controlables constituye un valioso instrumento en el campo de la toma de decisiones.

Sistemas de costo.

109. Los sistemas de costo se consideran por Órdenes y por Procesos.

a) **Costo por Órdenes:** Es un método de acumulación y distribución de costos, de acuerdo con las especificaciones del cliente. En este sistema, los materiales directos y la mano de obra directa se acumulan para cada orden de trabajo, mientras que los costos indirectos se acumulan por departamento o centros de costo y luego se distribuyen a las órdenes de trabajo. En esencia, todos los costos se asignan a los productos o servicios.

b) **Costo por Procesos:** Es un sistema de acumulación de costos por departamentos, centros de costo o procesos. Este sistema se usa cuando las unidades producidas son parte de un proceso continuo, de alta masividad, donde todas las unidades transitan por los mismos procesos y reciben sus costos; por consiguiente no tienen identidad individual. En este sistema las unidades y los costos fluyen a través de los departamentos por donde se realizan los diferentes procesos y adquieren costos adicionales. Un objetivo del costeo por procesos es la asignación de los costos acumulados a las unidades terminadas y a las unidades aún en proceso, mediante el empleo del concepto de producción equivalente. Con fines de control, se aplican los sistemas de costo por áreas de responsabilidad.

En la actualidad, se utilizan sistemas de costo que permiten una mejor precisión en la distribución de los costos asociados a la producción o los servicios, tal como el Costo Basado en las Actividades (ABC).



Ministra de Finanzas y Precios

Resolución No. 935/2018

ANEXO ÚNICO

- c) **Costo de Calidad (ABC):** Primero acumula los costos asociados a la producción y los servicios, por actividades de una organización y después los distribuye a los productos, servicios u otros objetos de costos que causaron esa actividad, mientras que los costos directos se asignan directamente a los productos, servicios u otros objetos de costos.

El ABC determina el costo final de un producto o servicio, a través del flujo de las actividades realizadas y los recursos que se consumen en las mismas, incorporando costos a los procesos. Esta característica le permite dar una visión integradora, ya que al conocer todas las actividades que se realizan en una organización para obtener un producto final, permite determinar las que agregan o no valor al producto o servicio.

110. Los requisitos que deben reunir las entidades para utilizar el sistema ABC, son:
- a) Los costos asociados a la producción y los servicios, representan un alto porcentaje del costo total de producción.
 - b) Una apreciable diversidad en las actividades realizadas por la entidad. Por ejemplo, los hoteles, los hospitales o las empresas constructoras, constituyen en este sentido un campo propicio para la aplicación del modelo.
 - c) Una notoria variedad de productos o servicios, que se obtengan además en cantidades apreciablemente distintas.
 - d) Que exista una gestión por actividades, que garantice el adecuado control de los recursos a este nivel.



Ministra de Finanzas y Precios

Resolución No. 935/2018

ANEXO ÚNICO

111. Las actividades se clasifican según su nivel de actuación con respecto al producto o servicio en:
- a) Unitarias.
 - b) A nivel de lotes.
 - c) A nivel de líneas de productos o servicios.
 - d) A nivel de entidad.
112. Para cada actividad, es posible establecer o detectar la existencia de varios generadores de costos diferentes entre sí, debiéndose siempre elegir, aquel que mejor se acomode a los siguientes requisitos:
- a) Ser más representativo de las relaciones causa-efecto existentes entre costos, actividades y productos o servicios.
 - b) Ser fácil de medir y observar.
113. Los generadores de costos serán de naturaleza muy distinta, según sea la clase de actividad en relación con el comportamiento de la actividad respecto al producto o servicio, es decir, será diferente para las actividades a nivel unitario, para las actividades a nivel de lotes, para las actividades a nivel de líneas de productos o servicios y a nivel de entidad.
114. Para determinar los generadores de costo se debe utilizar el método de causa - efecto, con el objeto de analizar las causas inmediatas hasta obtener la verdadera causa que desencadena el cúmulo de actividades.

Los costos de calidad.

115. Los costos de calidad forman parte integral del costo de producción o de prestación de los servicios, estando presentes en los resultados que se reflejan en el Estado de Rendimiento Financiero de una entidad.



ANEXO ÚNICO

116. En tal sentido, los costos de calidad se registran por Centros de Costo y se analizan por Elementos y Subelementos de Gastos, de manera que se puedan identificar.
117. Las categorías para identificar los componentes de los Costos Totales de la Calidad son:
- a) **Costos de Prevención:** Son costos en que se incurre al intentar reducir o evitar los fallos, o sea, son costos de actividades que tratan de evitar la mala calidad de los productos o servicios (funcionamiento del departamento de calidad, costos de formación, revisión, mantenimiento preventivo, etc).
 - b) **Costos de Evaluación:** Se producen al garantizar la identificación antes de la entrega a los clientes, de los productos o servicios que no cumplen las normas de calidad establecidas (costos de medición, análisis e inspección). Es decir, se corresponden con los que se generan en los puntos de medición y control de calidad.
 - c) **Costos de Fallos Internos:** Están asociados con defectos, errores o no conformidad del producto o servicio, detectados antes de transferirlo al cliente y que por tanto éste no percibe y no se siente perjudicado (desperdicios, reprocesamiento, reinspecciones, etc.). Puede incluir, aquellos que se generan en la corrección del fallo interno, siempre que sea posible.
 - d) **Costos de Fallos Externos:** Están vinculados con problemas que se encuentran después de enviado el producto o brindado el servicio al cliente (costos de garantía, concesiones, devoluciones, etc). Por tanto hay una afectación directa al cliente, aun cuando no lo perciba.



Ministra de Finanzas y Precios

Resolución No. 935/2018

ANEXO ÚNICO

118. Los Costos de Prevención y Evaluación son considerados como los costos de obtención de la calidad, denominándose costos de conformidad y se consideran controlables, debido a que la entidad puede decidir sobre su magnitud, atendiendo a los objetivos que se trace.
119. Los Costos de Fallos Internos y de Fallas Externas, se identifican como costos de la no calidad, e incluyen el consumo de factores adicionales y los costos de oportunidad de los mismos.
120. La actuación de las entidades sobre los costos totales de calidad debe ser eficaz y tendente a reducirlos, tomándose en consideración los aspectos siguientes:
- a) Invertir en actividades de prevención y evaluación para conseguir reducir los fallos.
 - b) Atacar directamente los fallos visibles y minimizar los ocultos.
 - c) Reducir los costos de evaluación conforme la mejora se haga patente.
 - d) Mejoras continuas en las actividades de prevención.
121. Para lograr una reducción significativa en los costos, deben atacarse primero los costos por fallas, lo que tendrá mayor impacto, que reducir los costos de evaluación.
122. Un incremento de los costos de prevención significa un ingreso en términos de costos menores por fallas.

Los Gastos Medioambientales.

123. Se registran por Centros de Costo y se analizan por Elementos y Subelementos de Gastos, de manera que se puedan identificar, se definen en la NEC No. 11 “Contabilidad Medioambiental”.