



CONSEJO TÉCNICO DE
LA CONTADURÍA
PÚBLICA

Bogotá D. C., 7 de mayo de 2007
CTCP N° 057 / 2007

000000000
000000000
000000000
000000000

REFERENCIA:	
FECHA DE LA CONSULTA....:	29 de septiembre de 2006
ENTIDAD DE ORIGEN.....:	Presentación Directa
N° DE RADICACIÓN CTCP...:	833510
TEMAS.....:	Metodologías de costeo y cierres intermedios

En desarrollo de lo previsto en el Artículo 23 de la Resolución 002 de 2005 expedida por el Consejo Técnico de Contaduría Pública y cumplido el trámite previsto en esta disposición, respondemos su consulta de la referencia, en la cual se plantea:

PREGUNTA 1 (Textual):

“¿ES VIABLE IMPLEMENTAR COMO METODOLOGÍA DE COSTEO PARA UNA EMPRESA MANUFACTURERA CON INVENTARIOS DE PRODUCTO EN PROCESO, EL SISTEMA DE COSTO ESTÁNDAR O PREDETERMINADOS Y LAS DESVIACIONES FRENTE AL REAL SEAN APLICADAS A UNA CUENTA DE VARIACIÓN EN EL COSTO DE VENTAS MENSUALMENTE O MES VENCIDO?”

RESPUESTA:

2.1. PRECISIONES INICIALES:

Para comenzar, nos parece necesario definir conceptos que nos ayuden a precisar aspectos que en la pregunta de la consulta no son claros, es decir, se confunden desde el Costeo Tradicional los términos sistemas, bases y metodologías de costeo, así las cosas, damos paso a la definición de ellos.



Estos conceptos se extraen del artículo denominado “Costeo Integral” de autoría del Contador Público Carlos Alberto Ángel en el año 2004 y son:

“Costeo Tradicional: Acumula los costos de los diferentes productos o servicios para los tres elementos que lo constituyen como: Materia Prima, Mano de Obras y Costo Indirecto de Fabricación.

El término costeo tradicional agrupa tres palabras que es importante definir, para una mejor comprensión del costeo tradicional, a saber: Metodología de costeo, base de costeo y sistema de costeo.

La metodología de costeo es la serie de pasos que se deben seguir para calcular el costo de un producto o servicio. Existen tres que son: costeo tradicional, costo ABC o basado en actividades y cadena del valor, ahora pasamos a presentar una breve explicación de cada uno de ellas:

La metodología de costeo tradicional, Entendida como la acumulación de los tres elementos del costo¹ para determinar lo que cuesta producir un bien o prestar un servicio. El costeo tradicional, asignan los costos de fabrica a los productos a través de las tasas predeterminadas o reales, donde dado un valor de CIF se dividen entre un volumen de actividad expresado en diferentes unidades, por ejemplo el # de Unidades de Producción, el # de HMOD, el · de Horas Maquina, el área física, etc.

Después de conocer el costo unitario de los tres elementos del costo obtenemos el costo unitario de producción principalmente para valorar las existencias y el costo de los bienes vendidos. Dado que el objetivo de la producción era maximizar el uso de la mano de obra y de la maquinaria, el control de costos se enfocaba al punto de ocurrencia del costo por cada componente o elemento del costo. Los despilfarros se producían debido al uso ineficaz de los factores de producción básicos.

A pesar de los cambios revolucionarios en el ámbito de la producción, aun prevalecen las técnicas de contabilidad de costos basadas en estas condiciones de negocio iniciales. La contabilidad de costos tradicional proporciona escasa información sobre las fuentes de la ventaja competitiva. Con frecuencia, los costos de los productos son tan imprecisos que la dirección termina adoptando estrategias que inhiben la mejora del proceso productivo.

¹ *Los tres elementos del costo son la materia prima, la mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación.*



La contabilidad de costos tradicional asume que los productos, y su volumen de producción correspondiente, originan unos costos. Por consiguiente, las unidades de productos individuales se convierten en el centro del sistema de costos y los costos son clasificados como directos e indirectos a los productos. Los sistemas tradicionales utilizan medidas del volumen de producción tales como las horas de mano de obra directa, las horas maquina o el costo de los materiales como base de asignación para atribuir los costos generales a los productos.²

El sistema de costeo es definido como el conjunto de elementos del costo interrelacionados para determinar lo que cuesta producir un bien o prestar un servicio³, se han estudiado los sistemas de costeo por **unidad de producción** y por **modalidad de producción**, veamos que son cada uno.

- Los primeros son los denominados costos por órdenes de pedido, que buscan la acumulación de costos para determinar lo que cuesta una orden específica de producción o de pedido.
- Los segundo son denominados costos por proceso, como la acumulación de costos alrededor del proceso, departamento o centro de costos, determinando lo que cuesta para un periodo un proceso, una unidad de cada proceso, las unidades terminadas transferidas, retenidas, en proceso, etc.

Bases de costeo, como la acumulación de costos en términos del tiempo, siendo ellas Históricas y predeterminadas, a continuación las describimos.

- Las Históricas como la acumulación o calculo de los costos ejecutados o incurridos.
- Las predeterminadas, como el cálculo anticipado de los costos antes de que ellos ocurran, se dividen en dos subbases predeterminadas: estándar y estimados.

Las bases de costeo predeterminado estándar, están basadas en estudios científicos de ingeniería, con estudio de tiempos y movimientos, definición de estándares de la materia prima, de la mano de obra y de los CIF.

² BRIMSON, James A., *Contabilidad por Actividades*, Ed Alfa Omega. 1995 pág 22-23

³ *Expresado respectivamente en los textos: GOMEZ BRAVO, Oscar y ZAPATA SANCHEZ, Pedro. Contabilidad de Costos. Tercera Edición. Ed Mc Graw Hill. Bogotá. 1998. y ALVAREZ LOPEZ José y otros. Introducción a la Contabilidad de Gestión. Cálculo de Costes. Ed. Mc Graw Hill. Madrid. 1994.*



Las bases de costeo predeterminada estimada están basadas en la experiencia, la praxis, es decir, son empíricas, un estudio de la materia prima, mano de obra y CIF, basado en la experiencia.

Además, las bases de costeo real y predeterminada, se cruzan para obtener las variaciones, es decir, se compara lo histórico con lo predeterminado y la diferencia obtenida se procesa como variación, siendo la variación precio, variación cantidad, la variación capacidad, la variación presupuesto y la variación neta la explicación de las diferencias entre lo planeado y lo ejecutado”.

Así las cosas como lo recomiendan los textos de costos la costumbre es llevar bajo lo predeterminado (costos estándar o estimados) la valoración de los inventarios y las desviaciones o variaciones se pueden aplicar a los inventarios o al costo de ventas mensualmente para obtener desde el costeo predeterminado los costos reales.

PREGUNTA 2 (Textual):

“¿EXISTE UNA NORMA CONTABLE O CONDICIÓN LEGAL QUE ESPECIFIQUE QUE LOS CIERRES INTERMEDIOS AL CIERRE ANUAL, SE HAGAN EN UNA PERIODICIDAD ESPECÍFICA?”

RESPUESTA:

Veamos primero en qué consisten los estados financieros de períodos intermedios, conforme los define el Artículo 28 del Decreto 2649 de 1993:

*“ARTICULO 26. ESTADOS FINANCIEROS DE PERIODOS INTERMEDIOS. Son estados financieros de períodos intermedios los **estados financieros básicos**⁴ que se preparan durante el transcurso de un período, **para satisfacer, entre otras, necesidades de los administradores del ente económico o de las Autoridades que ejercen inspección, vigilancia o control.** Deben ser confiables y oportunos.*

Al preparar estados financieros de períodos intermedios, aunque en aras de la oportunidad se apliquen métodos alternos, se deben

⁴ ARTICULO 22. ESTADOS FINANCIEROS BÁSICOS. Son estados financieros básicos: 1. El balance general. 2. El estado de resultados. 3. El estado de cambios en el patrimonio. 4. El estado de cambios en la situación financiera, y 5. El estado de flujos de efectivo.



observar los mismos principios que se utilizan para elaborar estados financieros al cierre del ejercicio.” (Los resaltados no hacen parte del texto original)

Se colige de esta disposición que los estados financieros de períodos especiales se elaboran precisamente con un propósito particular tendiente a satisfacer requerimientos de los administradores o de las autoridades, lo que, de suyo, implica que se elaboran precisamente en el momento en el cual surgen tales requerimientos.

Esta afirmación coincide con la determinación de la obligación consagrada en el Artículo 34 de la Ley 222 de 1995, norma que meridianamente señala:

“ARTICULO 34. OBLIGACIÓN DE PREPARAR Y DIFUNDIR ESTADOS FINANCIEROS. A fin de cada ejercicio social y por lo menos una vez al año, el 31 de diciembre, las sociedades deberán cortar sus cuentas y preparar y difundir estados financieros de propósito general, debidamente certificados. Tales estados se difundirán junto con la opinión profesional correspondiente, si ésta existiera.

El Gobierno Nacional podrá establecer casos, en los cuales, en atención al volumen de los activos o de ingresos sea admisible la preparación y difusión de estados financieros de propósito general abreviados.

Las entidades gubernamentales que ejerzan inspección, vigilancia o control, podrán exigir la preparación y difusión de estados financieros de períodos intermedios. Estos estados serán idóneos para todos los efectos, salvo para la distribución de utilidades.” (Resaltado fuera del texto original)

Sobre la precedente disposición debe puntualizarse, de un lado, que, como allí se observa, la obligación preparar y difundir estados financieros hace referencia sólo a al fin de cada ejercicio social y por lo menos una vez al año, anotando que, en todo caso, el 31 de diciembre las sociedades deberán cortar sus cuentas. De otro lado, merece especial atención que el inciso primero de este Artículo se refiere a la obligación de preparar y difundir, concretamente, estados financieros de propósito general, razón por la cual es pertinente citar la definición que sobre estos establece el Artículo 21 del Decreto 2649 de 1993:

“ARTICULO 21. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO



GENERAL. Son estados financieros de propósito general aquellos que se preparan al cierre de un período para ser conocidos por usuarios indeterminados, con el ánimo principal de satisfacer el interés común del público en evaluar la capacidad de un ente económico para generar flujos favorables de fondos. Se deben caracterizar por su concisión, claridad, neutralidad y fácil consulta. Son estados financieros de propósito general, los estados financieros básicos y los estados financieros consolidados.”

En otras palabras, de la interpretación sistemática de estas disposiciones se desprende que se consagra la obligación de preparar y difundir estados financieros al fin de cada ejercicio social y por lo menos una vez al año, cuando deban ser conocidos por usuarios indeterminados, con el ánimo principal de satisfacer el interés común del público en evaluar la capacidad de un ente económico para generar flujos favorables de fondos, aserto que se ratifica con lo dispuesto en el Artículo 46 de la Ley 222 de 1995 en el cual se lee:

“ARTICULO 46. RENDICIÓN DE CUENTAS AL FIN DE EJERCICIO. Terminado cada ejercicio contable, en la oportunidad prevista en la ley o en los estatutos, los administradores deberán presentar a la asamblea o junta de socios para su aprobación o improbación, los siguientes documentos:

- 1. Un informe de gestión.*
- 2. Los estados financieros de propósito general, junto con sus notas, cortados a fin del respectivo ejercicio.**
- 3. Un proyecto de distribución de las utilidades repartibles.*

Así mismo presentarán los dictámenes sobre los estados financieros y los demás informes emitidos por el revisor fiscal o por contador público independiente.” (Resaltado fuera del texto original)

Puede observarse con claridad, que las comentadas disposiciones en ningún caso hacen referencia a la necesidad de presentación o difusión de estados financieros de períodos intermedios, obligación a la cual tampoco hace referencia otra disposición, de suerte que es dable concluir que este tipo de información es potestativa, como potestativos son los plazos que se fijan para elaborarla, particularmente desde la óptica comentada arriba en el sentido de que, por definición, los estados financieros de períodos intermedios se elaboran para satisfacer necesidades puntuales de los administradores del ente económico o de



CONSEJO TÉCNICO DE
LA CONTADURÍA
PÚBLICA

CTCP N° 057 / 2007
7 de mayo de 2007 - 15:07
Página 7 de 7

las Autoridades que ejercen inspección, vigilancia o control sobre el respectivo ente económico.

En este orden de ideas, en los términos anteriores se absuelve la consulta presentada en las dos preguntas, indicando que, para hacerlo, este organismo se ciñó a la información presentada por el consultante, que su texto fue debatido y aprobado en sesión del 24 de abril de 2007 y que los efectos de este escrito son los previstos por el artículo 25 del Código Contencioso Administrativo, su contenido no compromete la responsabilidad de este organismo, no es de obligatorio cumplimiento o ejecución, no constituye acto administrativo y contra él no procede recurso alguno.

Cordialmente,

MARÍA VICTORIA AGUDELO VARGAS
Presidente

MVAV/g.r.b

C:\Documents and Settings\CONSEJO4\Mis documentos\~ G R B - CTCPI~
APROBADOS\2 0 0 7\057 CESAR O MORENO - RP (Metodología de costeo y
cierres intermedios).doc
09/05/2007 10:05