

MANUAL

COSTOS DE PRODUCCIÓN



Sistema de gestión total para el agro

©Ingeniería de Software InSoft Ltda.

Calle 63 #23C-30 Sector Palogrande – Manizales, Caldas – Colombia

E-Mail: gestion@contapyme.com

Teléfono: (6) 8850800 – Fax (6) 8850800

Visítenos en: www.agrowin.com

AgroWin®

No es permitido la reproducción total o parcial de este manual, ni su tratamiento informático, ni la transmisión de ninguna forma o por cualquier medio, ya sea electrónico, mecánico, por fotocopia, por registro u otros métodos, sin permiso y por escrito de los titulares de los derechos de autor.

DERECHOS RESERVADOS Copyright® 2011 InSoft Ltda.

Diseño y edición por InSoft Ltda.

TABLA DE CONTENIDO

Fase I

Capítulo 1: Contabilidad de costos.....	3
Capítulo 2: Concepto de costos.....	11
Capítulo 3: Clasificación de los costos.....	16
Capítulo 4: Plan de cuentas.....	27
Capítulo 5: La ruta contable de los costos de producción.....	45
Capítulo 6: Fin de ciclo de costos y cálculo de variaciones.....	59
Capítulo 7: Automatización de la ruta contable de los costos de producción.....	69
Capítulo 8: Informes de costos, estado de resultados y ejecución presupuestal.....	84
Capítulo 9: Metodología de costeo.....	93
Capítulo 10: Lecturas adicionales.....	104

Fase II

Capítulo 1: Método de costos directos.....	109
Capítulo 2: Control y seguimiento de mano de obra.....	123
Capítulo 3: Inventarios II costos directos de insumos y materiales.....	139
Capítulo 4: Inventarios III embodegamiento y ventas.....	150

Fase III

Capítulo 1: Capítulo de costos totales.....	159
Capítulo 2: Distribuidores de costos.....	169
Capítulo 3: Cultivos transitorios.....	180
Capítulo 4: Cultivos perennes.....	190

Fase I

Capítulo 1

CONTABILIDAD DE COSTOS

Descripción:

Como cualquier empresa, la empresa agrícola está destinada a la generación de utilidades como resultado de su gestión laboral y a través de la venta de sus productos. El cálculo de las utilidades requiere un proceso adecuado de la información de costos, producciones y ventas que puede ser realizado por procedimientos empíricos o a través de metodologías técnicas y estandarizadas. La contabilidad de costos puede ser la herramienta más adecuada para el procesamiento y manejo de dicha información ya que, debido a su carácter técnico, con ella podemos conocer de forma coherente y precisa el estado financiero de la empresa a nivel general y a nivel de cada una de sus dependencias administrativas y proyectos productivos. Se trata de una técnica universal, plenamente desarrollada, y perfectamente aplicable a cualquier sistema productivo entre los que se destacan los sistemas de producción agrícolas y pecuarios. Su principal dificultad consiste en los altos volúmenes de información que maneja por tener como objetivo el detalle de los costos a nivel de unidades administrativas y productivas de la empresa. Sin embargo, hoy en día esta limitante está superada con el uso de los ordenadores y software contables y administrativos adecuados, como es el caso de AgroWin.

Objetivos:

Familiarizarse con los conceptos básicos de la contabilidad de costos y entender qué papel juega cada uno de ellos en la explicación de los costos de la empresa agrícola. Reconocer la importancia de la contabilidad de costos en el manejo y tratamiento de la información contable y administrativa de la finca. Aprender a utilizar la información generada por la contabilidad de costos en la toma de decisiones técnicas y administrativas de la finca.

Temas a tratar:

1. Definición de contabilidad de costos
2. Objetivos de la contabilidad de costos
 - a. Servicios generales de la contabilidad de costos
 - i. Costos unitarios
 - ii. La contabilidad de costos en los distintos niveles operativos de la empresa agrícola
 - b. Costos y beneficios de la contabilidad de costos
 - c. El costo es una medida específica para cada empresa.
 - d. Detallando más la empresa: la contabilidad de cada unidad
 - e. empresarial y de cada proyecto agrícola
 - f. Desarrollo de la competitividad.
 - g. Mediciones: estadísticas y cantidades.

- h. La contabilización de los costos vs la contabilidad financiera en una empresa agrícola
- i. Procedimiento para el montaje de una contabilidad de costos

Definición de contabilidad de costos

Podemos entender la Contabilidad de Costos como un sistema de información que permite medir en términos monetarios los valores empleados para producir productos o proveer los servicios.



Otra definición nos dice que la contabilidad de costos es una parte de la contabilidad general que analiza cómo se distribuyen los costos entre los distintos centros de costos y productos que genera la empresa.

Objetivos de la contabilidad de costos

Servicios generales de la contabilidad de costos

Entre los principales objetivos de la contabilidad de costos podemos citar los siguientes:

- Planear, evaluar y controlar la producción.
- Apoyar a la planeación.
- Servir de base para toma de decisiones.
- Conocer el costo de cada área de la empresa (maquinaria, área trabajadores, etc.).
- Comparar el desempeño real contra el esperado.
- Determinar la rentabilidad de cada producto o cultivo.
- Seleccionar los productos a producir o servicios a ofrecer.
- Establecer los recursos (mano de obra, insumos y materiales) a emplearse.
- Definir la adquisición o renovación maquinaria y equipo.
- Determinar si comprar o producir ciertos productos (p.ej. decidir si comprar los colinos o las semillas o producirlas).
- Controlar y hacerle seguimiento a las áreas de la finca o centros de responsabilidad.
- Servir de base para presupuestar cultivos o centros de costos en general.

Costos unitarios

La contabilidad de costos calcula y **detalla** los **costos unitarios** de los productos. El cálculo de los costos unitarios nos permite deducir la utilidad de los proyectos productivos, mientras que el detalle de los costos nos permite realizar análisis comparativos entre los distintos cultivos de la finca, y entre estos y la información externa. Esta comparación provee la información necesaria para ajustar aquellas labores y procedimientos que se aparten negativamente y de forma significativa del promedio general y para fomentar aquellas que lo superen.



La contabilidad de costos en los distintos niveles operativos de la empresa agrícola

Pero además de los importantes beneficios anotados, la contabilidad de costos presta sus servicios a la totalidad de la empresa de la siguiente manera:

Apoyando a la **administración** con información detallada para el ejercicio de sus funciones básicas de planeación, evaluación y control; apoyando a la **gerencia** con información fiable y pertinente para su gestión con personas y entidades ajenas a la empresa; apoyando al **personal** de los niveles estratégicos, tácticos y operativos de la empresa en la toma de decisiones y facilitando la información necesaria para la elaboración de presupuestos, entre otros.

Costos y beneficios de la contabilidad de costos

Cuando se establece por primera vez un sistema de control de gestión, la tentación inicial es tratar de obtener la mayor cantidad posible de información y tratar de conocer cada número de cada actividad de la empresa. Sin embargo, es fácil llegar a una sobredosis o exceso de datos, y lo que es peor, que los resultados sean demasiado costosos.



El gran desafío para el empresario o administrador es el de decidir cuál información, tipo de costo, e indicadores, son de importancia para su negocio y cuál información es realmente relevante y merece hacer el esfuerzo de coleccionarla y procesarla.

También es necesario establecer cuál información, siendo de interés, no se justifica el esfuerzo de obtenerla por sus costos de recolección y procesamiento. En muchos casos alguna información puede ser de interés para una o dos observaciones y no para desarrollar un procedimiento de captación de datos permanente.

En esto, como en todas las actuaciones del administrador, se debe estar evaluando los costos de hacer algo y los beneficios obtenidos o potenciales que puede reportar ese algo.

El costo es una medida específica para cada empresa

El costo es una medida específica para cada empresa, producto y situación particular y depende mucho de variables muy cambiantes de una empresa a otra, como pueden ser la organización interna, el sistema tecnológico de producción, el control y el manejo que se le dé a las diferentes situaciones.



Detallando mas la empresa: la contabilidad de cada unidad empresarial y de cada proyecto agrícola

La empresa vista como un todo puede estar mostrando utilidades, pero tal vez, alguno de los centros de costos de producción esté dando pérdidas, o bien, algún centro de costos intermedio arroje indicadores de gestión deficientes para su promedio que esté influyendo negativamente en las utilidades finales.



Cuando se mira el negocio (la finca) como un todo, no se tiene claridad del comportamiento de sus partes. En cambio, cuando se definen bien las diferentes partes de la finca (lotes, planta de procesamiento, maquinaria, administración, etc.), se saben con claridad los costos y los ingresos de esas partes (centros de costos) y se puede hacer un análisis y control separado para cada una de ellas.

Esto puede ser muy útil para tener claridad de cuánto está costando cada una de las partes componentes de la finca y poder hacer análisis y/o tomar decisiones respecto a esa información.

Cada día se hace más necesaria la estructuración de los costos de las empresas de todos los sectores, pues así se obtiene una muy importante fuente de información interna que será de gran utilidad para facilitar las decisiones de cambios, para el control interno y para sortear las eventualidades que se van dando por la competencia y la competitividad misma que tienen que enfrentar las empresas en un medio siempre difícil y cambiante.

Desarrollo de la competitividad

Tal vez uno de los mayores obstáculos para el desarrollo de la competitividad empresarial, es la falta de estructuración de métodos adecuados para determinar los costos y las estadísticas en el proceso productivo.

Para aumentar la eficiencia de cualquier sistema productivo es necesario evaluar y medir. Sólo cuando se mide se valoran realmente las pérdidas y éstas "duelen" directamente en el bolsillo, lo que orienta hacia su corrección. Quien mide permanentemente corrige su modelo productivo; también hay que innovar y probar midiendo.



Los productores agrícolas que adoptaron la agricultura de precisión y el monitoreo de rendimientos hace rato que dejaron de ser productores agropecuarios de promedio, para ser productores precisos y eficientes que miden todos los factores de manejo, llevan estadísticas de producción, miden el desempeño de la mano de obra (cálculo de los rendimientos de las labores), la evalúan permanentemente y tienen control total de los insumos y materiales, haciéndoles seguimiento y control a sus dosificaciones, existencias y aplicaciones en el campo.

El establecer todos estos controles es a menudo una tarea "costosa" y generalmente se puede desarrollar solo con una gerencia firme y convencida de la utilidad superior que el ser competitivos le va a representar con el tiempo.

Mediciones: estadísticas y cantidades

Son muchas las variables y estadísticas que se pueden medir en una finca, que usadas por personal administrativo, pueden ser determinantes en el desarrollo de la competitividad con el objeto de influir en la generación de utilidades. Por ejemplo:



1. Costos de producción por kg (unidad de producto).
2. Costos por hectárea (o unidad de área).
3. Discriminación de esos costos (cuánto es de mano de obra, de insumos, de maquinaria, cuántos son indirectos, qué labores se hicieron, cuántas veces, etc.).
4. Estadísticas de producción (producción del mes, producción acumulada del año por cultivo, calidades de la producción; productos de primera, de segunda, etc.).
5. Estadísticas de rendimiento de la mano de obra en cada una de las labores y por cada uno de las diferentes modalidades de contratación (p.e. número de jornales por hectárea para la desyerba del café, número de árboles por jornal para hacer un ploteo al cafetal).
6. Estadísticas de rendimiento de los diferentes insumos y materiales que demandan los cultivos y otras actividades de la empresa (p.e. número de kilogramos de fertilizante promedio por hectárea para la fertilización de la plantación de 3 meses).
7. Estadísticas de uso de la maquinaria y equipo para el desarrollo de las labores en los cultivos (p.e. número de horas de tractor utilizadas en el arado del lote de maíz).

Contabilidad de costos VS Contabilidad Financiera

El llevar una contabilidad de costos exige mucho más esfuerzo que el llevar la contabilidad financiera de la empresa agrícola. Entre otras razones por la aparición de actividades como sigue:

1. Mientras que en la contabilidad financiera, se consideran prácticamente los ingresos y los gastos, en la contabilidad de costos se deben considerar además los costos y éstos siguen un tratamiento contable especial y de obligatorio cumplimiento a quién lleva la contabilidad de costos. Este se explica en detalle en el capítulo denominado “La ruta contable de los costos de producción”.
2. La contabilidad de costos exige un mayor detalle de registro, donde se clasifican todos los gastos y costos de acuerdo al centro de costos donde se sacrifican los productos (los objetos productivos).
3. La contabilidad de costos además exige el conocimiento de cantidades, control y seguimiento de la producción y cantidades de obras ejecutadas, mientras que la contabilidad financiera únicamente se encarga de las erogaciones y cifras de carácter monetario, normalmente globalizadas a nivel de empresa, sin importar sus detalles.
4. La contabilidad financiera se encarga de producir informes principalmente para el uso de socios y accionistas y para atender requerimientos de la administración de impuestos y los bancos y corporaciones. Por su parte, la contabilidad de costos, además de producir informes propios de la contabilidad financiera, tiene muchos otros

usuarios, todos al interior de la empresa, como los administradores, técnicos, agrónomos, mayordomos que demandan el detalle de los informes de costos a nivel de cada lote o cultivo y su interés son además las estadísticas, promedios y rendimientos.

Procedimiento para el montaje de una contabilidad de costos de una empresa agrícola

Además de tener una vocación de disciplina y organización, el empresario agrícola debe estar consciente de que para emprender un proyecto de sistematización de la contabilidad de costos, y en general de los datos de las actividades agrícolas, es necesario invertir en temas como organización interna, procedimientos y metodologías, que aunque simples, significan cambios en la manera de hacer las cosas, en la forma de registrar y soportar la información, y en la forma que ésta (la información) fluirá para llevarla hasta el sistema computarizado de manera correcta y confiable.



Para poder desarrollar exitosamente un proyecto de esta magnitud, el empresario debe estar completamente convencido de la importancia de un proyecto de este tipo, de su utilidad y beneficios en el mediano y largo plazo y por tanto debe impartir todas las instrucciones que sean necesarias para que el proyecto se lleve a feliz término, y lo más importante, establecer los controles adecuados para estar verificando los resultados parciales y haciéndole seguimiento a los datos desde la fuente hasta su registro.

Obviamente, todos los empresarios quieren desde un comienzo obtener la mejor y más completa información sobre la finca y sus recursos, pero no en todas las ocasiones se cuenta con una infraestructura o capacitación y conciencia a todos los niveles de la finca sobre lo que esto significa y el esfuerzo y ordenamiento que todo esto implica.

A continuación se presentan los pasos sugeridos que se deben seguir dentro de un proceso de sistematización ordenado de la finca. Si bien parecen muchos y algo complicados vistos en su conjunto, son realmente simples cuando se trabajan a nivel de módulos separados.

Estos no deben ser tomados como una camisa de fuerza, sino como una guía que oriente al empresario del agro sobre la información que debe manejar para emprender un proceso de sistematización.

1. Necesidades de información

- Información general de la finca (área, localización, altura sobre el nivel del mar, etc).
- Información a nivel de lote o cultivo (área de cada lote, cultivos, fecha de siembra, población, etc.).
- Información financiera (estados financieros iniciales, si los hay).
- Determinación de actividades y definición de las labores (qué actividades agrícolas se desarrollan en la finca, qué labores culturales se desarrollan en cada actividad o cultivo, etc)
- Determinación de recursos y labores a los que se les hará el seguimiento y control.
- Información de rendimientos (cómo medir el rendimiento de las labores, qué estadísticas de rendimiento de las labores se tiene, etc).

- Elaborar el inventario inicial de todos los recursos de la finca que competen a los módulos que se van a sistematizar.
 - Inventario de insumos y materiales.
 - Inventario de productos.
 - Inventario de tipos de contratación que se manejan en la finca.
 - Inventario de maquinaria y equipo utilizado en la finca.
 - Inventario de infraestructura.
- 2. *Diseño de una organización interna que pueda suministrar la información requerida***
- Determinación y diseño de los centros de costos necesarios.
 - Determinación de lotes y cultivos de producción (ni muchos, ni pocos, los necesarios).
 - Determinación de los conceptos de gastos y de ingresos regulares a la finca.
 - Determinación de responsables de la información (registro de planillas de mano de obra, registro de planillas de uso de insumos y materiales, etc).
 - Definición y ambientación de los sistemas de codificación a utilizarse.
 - Diseño de formularios para la captura de información.
 - Determinación de los criterios y métodos de costeo.
- 3. *Capacitación del administrador, contador, operarios y en general de los involucrados en el proceso de la información (toma de datos en el campo, registro, verificación y usuario final de la información)***
- Capacitación en el manejo del programa a utilizar.
 - Capacitación en conceptos contables y financieros básicos.
 - Capacitación en conceptos de costos y costeo.
 - Capacitación en sistemas de clasificación de costos.
 - Capacitación en los sistemas de codificación establecidos.
 - Capacitación del personal de la finca en captación de datos.
- 4. *Montaje del programa a utilizar***
- Montaje de los datos iniciales.
 - Proceso de alimentación del sistema de acuerdo a lo establecido en los pasos anteriores.
 - Obtención de informes para la toma de decisiones.
 - Verificación de los informes.
- 5. *Afianzamiento de los procesos y establecimiento de un sistema de información estable y confiable***

Tal vez, el punto más importante de todos es el periodo de “afianzamiento” de los procesos y de la información. Esto, porque usualmente las órdenes y responsabilidades se determinan y el programa se monta en teoría muy bien. Sin embargo, con los primeros informes parciales se empiezan a notar inconsistencias, datos incoherentes e informes a menudo completamente desfasados de la realidad (p.ej. un informe de existencias dice que hay 1200 Kg de maíz en la bodega, cuando en la realidad solo hay 400kg). Ante los primeros informes hay que ser muy críticos, se debe tener total desconfianza de ellos y verificar hasta el último dato, pues a menudo los procedimientos para el registro de la información no quedan suficientemente bien diseñados y los responsables de la información no pasan para registro toda la información.

Este periodo de afianzamiento va a durar un tiempo, hasta que se concluya que las personas, los procesos y los datos están fluyendo de manera responsable, correcta, ordenada y confiable.

Este periodo debe de tener un liderazgo y responsabilidad total por parte de la gerencia y de los mandos directivos de la empresa agrícola y su fracaso o éxito, dependerá en gran medida de su capacidad de liderazgo.

6. Adopción de metodologías y principios contables

Por último es conveniente considerar que la decisión de implementar una contabilidad de costos implica la adopción e implementación de una serie de metodologías y principios contables para el tratamiento de los costos de producción, que pueden requerir esfuerzos adicionales de la empresa, pero que sin duda alguna se reflejarán en el futuro con mejoras en la eficiencia de la gestión empresarial.

Entre los principios a considerar merece especial atención el uso, a nivel contable, de las cuentas 7 de costos de producción que no suelen utilizarse dentro de la contabilidad general. Estas cuentas hacen referencia a los principales recursos de la producción como son la mano de obra (cuentas 72), los insumos (cuentas 71), y los costos indirectos de producción (cuentas 73).

Entre las metodologías se pueden citar las relacionadas con los diferentes métodos de costeo incluidos por lo general en dos categorías: los métodos de costeo totales, y los métodos de costeo parciales, que describen la forma en que se asignan los diferentes tipos de costos a los lotes, cultivos y centros de costos de producción.

También el estudio y manejo de la “ruta contable de los costos de producción” que describe los procedimientos contables necesarios para asignarle los costos a los productos generados en los lotes, cultivos y centros de costos de producción.

Tanto las metodologías a adoptar, como el entendimiento y uso correcto de las cuentas de costos, se estudiarán con detalle a lo largo de todos los capítulos de este manual.

CONCEPTO DE COSTOS

Descripción:

La producción es la transformación de una materia prima y unos insumos en productos útiles mediante la aplicación de una mano de obra apoyada por las herramientas, equipos y maquinaria adecuados. La empresa agrícola es por naturaleza una empresa de producción, y como tal, está destinada a la generación de ingresos y utilidades como resultado de la venta de sus productos. Su utilidad se mide como la diferencia entre los ingresos generados en las ventas de sus productos y los egresos demandados en su producción. Para tener éxito en un medio cada vez más competido, es necesario disponer de un cálculo y una explicación precisa de nuestros costos de producción. Para realizar éste cálculo AgroWin se basa en metodologías técnicas y contables universalmente aceptadas que están sustentadas por principios y conceptos cuyo previo entendimiento es fundamental para una correcta comprensión y aplicación del sistema y para una correcta interpretación de los informes que genera.

Objetivos:

Introducir a los asistentes en la teoría general de los costos. Definir los conceptos básicos y universales necesarios para entender la teoría del costeo como: gastos, costos, centros de costos, tipos de costos, costos directos e indirectos, entre otros.

Temas a tratar:

1. Definición de costos.
2. Concepto de valoración económica.
3. Los recursos sacrificados (concepto de cuenta de costos).
4. Los objetivos productivos (concepto de centro de costos).
5. Consecuencias de este planteamiento.

Definición de costos

Se entiende por **costo** a la “**valoración económica** de la totalidad de **los recursos sacrificados** (o dejados de percibir) para la obtención de un **fin productivo**”.

En la anterior definición se pueden reconocer tres conceptos (señalados en negrilla) cuyo entendimiento es fundamental para la comprensión de la contabilidad de costos tal como se plantea en el presente manual.

Estos son:

- La valoración económica.
- Los recursos sacrificados.
- El fin productivo.

El objetivo de este capítulo es explicar cada uno de estos conceptos por separado y entender la forma en que se articulan entre sí para acercarnos a los conceptos de costos y contabilidad de costos tal como deben entenderse en la empresa agrícola.

Concepto de “Valoración económica”

El concepto de valoración económica hace referencia al valor monetario (contable o de mercado) de todos y cada uno de los recursos y valores que se consumen en el desarrollo de un fin productivo aunque no constituyan una erogación de dinero.

Ejemplos comunes de la valoración de estos recursos en la empresa agrícola pueden ser el pago de los jornales de mano de obra y los insumos y materiales aplicados para el desarrollo de un cultivo y en los cuales se produce efectivamente una erogación en dinero.

Sin embargo, es posible que otros recursos se consuman en el desarrollo de los trabajos y que no necesariamente constituyan erogaciones de dinero. En este caso, estos recursos se deben valorar para ser considerados como costos en el desarrollo de un proyecto.

Por ejemplo, si para la siembra de un cultivo se utiliza la mano de obra propia (muy común en explotaciones de economía campesina), aunque no se percibe un salario, se debe considerar esa mano de obra en la valoración de los costos.

La contabilidad general trabaja con valores monetarios y no considera los elementos o bienes de la empresa en su expresión física. Por esto, para la implantación de un sistema contable típico, todos los bienes de la empresa como sus activos y sus inventarios (maquinaria, equipos, terrenos, edificaciones, muebles y equipos, etc.), deben ser reducidos a su valor monetario.

Por el contrario, la contabilidad de costos considera además del valor monetario la dimensión física de los bienes y recursos como cantidades de insumos o mano de obra, horas de uso de máquinas, pesos y volúmenes de productos, etc., no para efectos contables y financieros, sino para la obtención de informes de tipo administrativo y técnico relacionados, entre otros objetivos, con la valoración de los bienes y la obtención de costos unitarios de producción.

Los recursos sacrificados (concepto de cuenta contable)



Para el caso de la empresa agrícola los **recursos** se identifican con la mano de obra, insumos y materiales utilizados en la obtención de los **fines productivos** o productos de la finca.

Se considera que un recurso se ha **sacrificado** cuando por efectos de su uso es imposible retornarlo a su condición original. Por ejemplo, el hecho de comprar un fertilizante no significa su sacrificio ya que en cualquier momento podemos venderlo, cambiarlo o darle cualquier otro uso. Pero una vez que lo aplicamos a los cultivos entramos en un punto de no retorno, un punto en el que es imposible recuperar el fertilizante y retornarlo a su condición original. Se considera entonces que un recurso se ha sacrificado cuando por efectos de su uso éste se consume o incorpora en el proceso productivo.

La mayor parte de los costos están representados por la mano de obra y los insumos demandados por los cultivos y proyectos productivos, pero también se incluyen en ellos los costos de las herramientas y los costos derivados del uso de la maquinaria utilizada por la mano de obra en la ejecución de las labores.

Los costos de la maquinaria y equipo

La compra de la maquinaria para la empresa agrícola no constituye costo, pero el uso de la maquinaria en el desarrollo del proceso productivo sí constituye un costo que se representa como la valoración del desgaste y disminución de su vida útil por su uso. La valoración de la pérdida de valor de la maquinaria, ya sea por uso o por obsolescencia, es conocida como la depreciación. Este concepto se tratará más adelante en este documento.

Las cuentas de costos

Para efectos contables, la valoración de los recursos sacrificados se registran bajo una clasificación de conceptos homogéneos llamados **cuentas de costos**, las principales de las cuales son la mano de obra y los insumos agrícolas.

En la codificación de las cuentas de AgroWin las cuentas de insumos y materiales se codifican como cuentas 71 y las de mano de obra como cuentas 72. En estas cuentas se contabilizan los valores económicos de dichos recursos cuando se sacrifican en el proceso productivo. La codificación de las cuentas es de libre definición por el usuario.

Los objetivos productivos (concepto de centros de costos)

Como ya se dijo, en el proceso de producción se sacrifican recursos (mano de obra, insumos, materiales, etc.) al ser aplicados sobre **objetivos productivos** o unidades de producción.

Los **fines productivos** se identifican específicamente con los lotes, cultivos agrícolas y proyectos productivos como lotes de ganado, estanques piscícolas, galpones o lotes avícolas, plantas de compostaje, plantas de post cosecha etc., cuyo fin es producir productos. Los **productos** son el resultado esperado de la transformación de los recursos aplicados durante todo el proceso de producción.



Para el caso de la empresa agrícola, los **objetivos productivos** se suelen identificar además con otras áreas operativas de la finca como áreas administrativas, vías de comunicación, sistemas de riegos y drenajes etc., que aunque no tienen la posibilidad de generar productos, se caracterizan porque en último término su existencia está orientada al servicio de los **fines productivos**.

Los centros de costos

De manera análoga al caso de las cuentas, la discriminación de la finca en unidades productivas homogéneas nos define el concepto de **centros de costos**. Dentro de ellos sobresalen los centros de costos productivos como lotes y cultivos agrícolas, que son aquellos sobre los cuales se dirigen los recursos para la obtención de los productos, y sobre los cuales hacemos el seguimiento de costos e ingresos en la contabilidad de costos.



En términos generales, y para el caso de la empresa agrícola, los **centros de costos** suelen representar áreas reales y específicas de la finca como lotes y cultivos, plantas de post cosecha, vías de comunicación y sistemas de riego o drenaje, equipos y maquinaria agrícola como tractores, guadañas, fumigadoras, motobombas, plantas de luz, etc. Todos ellos se caracterizan por tener una existencia “física”, se trata de centros de costos “objetivos”, en contraposición con centros de costos “subjetivos”, que son clasificaciones conceptuales de los destinos de los recursos que responden

a formas más particulares de apreciación de la estructura empresarial.

Síntesis

En resumen, se entendería por **cuentas** a la clasificación del conjunto de recursos aplicados al proceso productivo y como **centro de costos** a cada una de las unidades en que se divide la empresa para efectos de costeo. Es sobre los centros de costos que se aplican los recursos para la obtención de productos y su valoración se expresa a través de las cuentas contables en los informes de **contabilidad y costos de producción**.



Consecuencias de este planteamiento

Como consecuencia del anterior planteamiento, resulta claro que cualquier recurso es susceptible de ser clasificado desde dos puntos de vista: según la **naturaleza propia del recurso sacrificado** y según el **destino** donde se sacrifica. Estas dos vías de clasificación generan una matriz bidimensional en la que las líneas representan los recursos sacrificados, las columnas los destinos de los recursos, y el intercepto el **valor** del recurso sacrificado. Por ejemplo:

Recurso	Destino de los recursos			Total costo
	Jardines	Yuca	Maíz	
Urea	\$ 500	\$ 300	\$ 200	\$ 1.000
Manzate 500		\$ 800	\$ 400	\$ 1.200
Jornales		\$ 12.000	\$ 6.000	\$ 18.000
Semillas	\$ 10.000			\$ 10.000
Total costo	\$ 10.500	\$ 13.100	\$ 6.600	\$ 30.200

La contabilidad general considera solamente la clasificación de los recursos sin atender a su destino, lo que genera una estructura de clasificación unidimensional, la de cuentas de recursos. En este caso, cuando se necesita considerar contablemente el destino del recurso, es necesario incluir su nombre en la cuenta, por ejemplo: “repuestos tractores”, “repuestos vehículos”, “repuestos fumigadoras” o “repuestos planta de post cosecha”. Obsérvese que la primera parte del nombre hace referencia al recurso, en este caso el elemento “repuestos”, mientras que la segunda parte hace referencia al destino del recurso, o sea tractores, vehículos, fumigadoras y planta de post cosecha. En nuestro primer planteamiento es suficiente con tener una sola cuenta de “repuestos” y un conjunto de centros de costos (normalmente limitado) para identificar completamente el recurso sacrificado y su destino.

A diferencia de la contabilidad general, la contabilidad de costos incorpora el concepto de **destino de los recursos**. Esto nos permite trabajar con un conjunto de cuentas más sintético ya que no es necesario considerar cuentas de una forma compuesta, o sea cuentas que incorporan el recurso y el destino del recurso en su nombre.

En resumen, en la contabilidad de costos cada que se registra un costo, se deberá clasificar doblemente: por cuenta (según el recurso sacrificado) y por centro de costos (según el destino o área de la empresa en la cual se sacrificó el recurso).

CLASIFICACIÓN DE LOS COSTOS

Descripción:

El primer paso en el proceso de implantación de un sistema de costos de producción consiste en contar con un método de clasificación de costos que responda a nuestros intereses y necesidades particulares de información. Existen múltiples sistemas de clasificación de los costos cada uno de los cuales difiere de los otros en el punto de vista desde el cual considera los costos. Esto hace que para ciertos intereses una clasificación pueda resultar útil mientras que para otros pueda resultar inútil.

Para el caso de las empresas agrícolas, los criterios de clasificación de costos más útiles son:

- La clasificación de costos “**por su función**”.
- La clasificación de costos “**por su relación con el producto**”.

Ambos sistemas de clasificación se analizan y detallan en el presente capítulo para ser reconsiderados en los capítulos posteriores de este manual.

Objetivos:

Entender que a pesar de que existen múltiples formas de clasificación de los costos de producción, dos de ellas son suficientes para generar gran parte de los informes administrativos y contables fundamentales para la administración de la empresa agrícola: la clasificación de los costos “**por su función**” y la clasificación de los costos “**por su relación con los productos**” de la empresa. Estas formas de clasificación son complementarias y tienen el potencial de describir los costos de la finca de una forma práctica, clara y de fácil lectura e interpretación.

Temas a tratar:

1. Clasificaciones de costos
2. Clasificación de los costos por su función
 - a. Gastos empresariales
 - b. Costos de producción
3. Clasificación de costos por su identificación con el producto, área o fin productivo.
 - a. Costos directos
 - b. Costos indirectos
4. Otras clasificaciones de costos
 - a. Clasificación de los costos de acuerdo a la actividad de la empresa
 - b. Clasificación de los costos de acuerdo a la forma en que se expresen y obtienen los datos.

- c. Clasificación de los costos de acuerdo con el sistema de acumulación, que está dado por la naturaleza de las operaciones de fabricación.
- d. Tratamiento de tipos de costos según sus características económicas.
 - i. Costos alternativos.
 - ii. El costo económico.
 - iii. Costos históricos.
 - iv. Costos hundidos.
 - v. Costo relevante o incremental.
- e. Tratamiento de otros gastos y costos inherentes al funcionamiento de la empresa.
 - i. Ingresos y gastos no operacionales.
 - ii. Clasificaciones adicionales de costos.
 - 1. De acuerdo con el tipo de desembolso en el que se ha incurrido.
 - 2. De acuerdo con el momento en el que se reflejan en los resultados.
 - 3. De acuerdo con el control que se tenga sobre su consumo.
 - 4. De acuerdo con su importancia en la toma de decisiones organizacionales.
 - iii. La compra de activos fijos no representan costos de producción ni gastos empresariales.

Clasificaciones de costos

Los costos pueden ser clasificados por diversas vías, pero resaltamos dos por su importancia práctica a la hora de generar informes contables y administrativos para una empresa de producción agrícola:

La primera considera los costos desde el punto de vista de su función en la empresa y los clasifica como “**gastos empresariales**” y “**costos de producción**”; la segunda considera los costos solo en su relación con la parte productiva de la empresa y los clasifica como “**costos directos de producción**” y “**costos indirectos de producción**”.



Clasificación de costos por su función (gastos empresariales y costos de producción)

Gastos empresariales

Son erogaciones de recursos necesarias para mantener en funcionamiento la empresa (finca). Entran en este grupo un conjunto de costos que no son de producción, pero que son necesarios para el funcionamiento empresarial de la finca como aquellos originados por el área administrativa, la logística y la estrategia empresarial.

Una característica de los gastos empresariales es que se asocian directamente con el periodo en que se causan y no con la producción. Ejemplo de estos gastos son los servicios, arrendamientos, seguros, salarios administrativos y sus prestaciones, bonificaciones, etc., que no han sido relacionados con la producción, sino con la administración, logística y estrategia.



Los gastos generales

Un caso particular de los gastos empresariales son los llamados **gastos generales**. Entre ellos se incluyen los servicios, útiles, elementos de aseo, arrendamientos, impuestos, seguros, etc., que se caracterizan por afectar a la empresa en general y no alguna de sus dependencias en particular.



Costos de producción

Se refiere a la valoración de los recursos destinados a la transformación de la materia prima (semillas, insumos y materiales) en los productos que la empresa o finca produce y vende.



En las **empresas agrícolas** de campo se llama costo de producción a la aplicación de recursos (mano de obra, insumos y otros) que conduzcan a la obtención de la producción y al proceso de transformación de la producción en productos terminados para la venta (post-cosecha).



En **empresas pecuarias** se llama costo de producción a las aplicaciones de recursos que se realicen a los galpones de aves, a las plantas de concentrados (si se producen en la finca), a los corrales y cercas para los animales, a los animales mismos y a las áreas donde se transforman en derivados o productos a vender.

En **empresas agroindustriales** se llama costo de producción a las aplicaciones de recursos, mano de obra y materiales, a la planta de procesamiento.

En síntesis podemos considerar los **gastos** como aquella parte de los desembolsos que invierte la empresa en sí misma para garantizar su funcionamiento, y como **costos** aquella parte de los desembolsos de la empresa que se invierten en la generación de los productos para la venta. Ambos llegan al estado de resultados por distintas vías, pero finalmente se funden para deducirse de los ingresos en el cálculo de la utilidad.

Son ejemplos de costos de producción todos los pagos que se realizan por la ejecución de las labores agrícolas (labores culturales del cultivo) como siembras, fertilizaciones, desyerbas, fumigaciones, etc. También la valoración de los insumos aplicados por estas labores como fertilizantes, fungicidas, insecticidas, herbicidas, etc. Adicionalmente se consideran costos la valoración de los recursos (mano de obra, insumos y otros) consumidos en ciertos espacios y dependencias de las fincas diferentes de los cultivos pero relacionados directamente con la obtención de la producción, como las vías internas y caminos, plantas de post cosecha, pozos y sistemas de riego, canales de drenaje, etc.

En resumen, en términos generales, en esta cartilla se hablará de **gastos empresariales** para todo el grupo de conceptos que conforman los gastos generales y empresariales (administración, logística y estrategia) que se relacionan directamente con el periodo y de **costos de producción** para todo el grupo de conceptos que se refieren a los costos de producción propiamente dichos que se explican a continuación.

Clasificación de costos por su identificación con el producto, área o fin productivo (costos directos e indirectos de producción)

Costos directos

Son la valoración económica de los recursos aplicados a los lotes o cultivos cuyas cantidades se pueden establecer con precisión por cada lote o cultivo (como Jornales, fertilizantes, fungicidas, semillas, productos veterinarios, alimentos para animales, etc.). En general se refieren a la mano de obra, insumos y materiales.

Por ejemplo, al aplicar 2 toneladas de fertilizante a un lote de maíz, es claro que el costo de esas dos toneladas de fertilizante es un costo atribuible a la producción del maíz de ese lote. Si se pagan honorarios por la asesoría sanitaria del galpón de gallinas ponedoras de la finca (es el único galpón de la finca), se podrá establecer que ese costo es directamente imputable a los costos de producción de huevos. Una característica de los costos directos es la posibilidad de identificarlos con el producto.

Costos indirectos

Son la valoración económica de los recursos sacrificados en el proceso productivo y cuya incidencia de aplicación afecta más de un lote o cultivo. En este caso, para efectos de costeo, es necesario recurrir a sistemas de prorrateo para cargarle a cada lote o cultivo lo que le corresponde del costo total. Para esto se utilizan criterios de reparto (p.e. repartir en forma proporcional al área de cada lote o en proporción al número de árboles de cada lote, etc.).



En este grupo se consideran costos relacionados con la asistencia técnica general, los supervisores o patrones de corte, los jefes de producción, los costos de mantenimiento, el costo y la depreciación de los activos, los costos asociados al mantenimiento y reparación de vías, canales de riego y drenaje cuando no pertenecen a un único lote o cultivo, entre otros. También incluye la mano de obra, materiales e insumos que se apliquen a centros de costos auxiliares como vías de comunicación y canales de riego y drenaje.

Los costos indirectos son llamados CIP (Costos indirectos de producción) en el sector agropecuario y CIF (costos indirectos de fabricación) en el sector manufacturero.

Otras clasificaciones de costos

Las siguientes clasificaciones son importantes en ciertos contextos y para muchos estudios de costos pero no juegan un papel tan fundamental en la clasificación de los costos de AgroWin.

Clasificación de los costos de acuerdo a la actividad de la empresa:

Costos de producción: Son la valoración de los recursos sacrificados o consumidos en el proceso productivo y que finalmente quedan incorporados en el producto. También llamados costos de manufactura o costos de fabricación.

Costos de mercadeo: También llamados costos de distribución y ventas. Son la valoración de los recursos sacrificados o consumidos en el proceso comercialización de los productos.

Su objetivo es calcular lo que cuesta distribuir un producto, ya sea por parte de la misma empresa que lo produce, o bien, por organizaciones que solo cumplen la labor de distribución. Se involucran aquí los costos administrativos y financieros.

Costos de servicios: Son la valoración de los recursos sacrificados o consumidos en el proceso de prestación de un servicio. Su finalidad es calcular el costo de la prestación de un servicio donde se incluyen además los costos administrativos y financieros.

Clasificación de los costos de acuerdo con su variabilidad:

Costos fijos: Los que permanecen constantes durante el periodo contable y no dependen del volumen de producción.

Costos variables: Los que varían proporcional al volumen de producción.

Costos Semifijos: Aquellos que tiene elementos fijos y variables a la vez.



Clasificación de los costos de acuerdo a la forma en que se expresen y obtienen los datos:

Costos históricos: Cuando la mayoría de los datos son reales y se han ido presentando durante el período contable con el objetivo de presentar los estados financieros e informes de costos ejecutados.

Costos predeterminados: Son costos que se establecen por anticipado, es decir se calculan antes de que se inicie la producción. Si la determinación de esos costos se efectúa mediante métodos técnicos reconocidos se denominan **costos estándar**. Si el cálculo se efectúa por peritos o por métodos no muy técnicos, se denominan **costos estimados**.

Costos por absorción: Todos los costos directos e indirectos, fijos o variables, se consideran como costos inventariables. Todos estos costos se le asignan al producto. Este es el más ajustado a las normas tributarias en varios países latinoamericanos.

Costeo directo o variable: Todos los costos directos a la producción o fabricación, y los costos generales variables con la producción/fabricación, se incluyen como inventariables. Se excluyen en estos los costos generales fijos, que se convierten en costos del periodo en que se incurrieron.

Clasificación de los costos de acuerdo con el sistema de acumulación de costos, que está dado por la naturaleza de las operaciones de fabricación:

Esta clasificación se presenta principalmente en las empresas manufactureras, industriales y de servicios.

Costos por órdenes de trabajo o de fabricación



(También órdenes de producción, órdenes de trabajo, etc.). Estos corresponden a las empresas que elaboran sus productos acorde a pedidos u órdenes de producción de los clientes. Por ejemplo, en una empresa textil llegan varios pedidos que suman 350 camisas blancas, entonces el departamento de producción ordena la producción de 500 camisas blancas, con el fin de atender los pedidos y mantener una existencia.

Costos por procesos

(Empresas de producción masiva y continua de artículos similares) en donde la producción es continua y los costos de los productos se deben averiguar por evaluaciones de la producción de cada periodo.

Costos por actividades

Aplica específicamente en las empresas agrícolas y pecuarias en donde los costos de la producción se averigua al final de los ciclos de producción o cosechas de los cultivos.

Clasificaciones adicionales de costos



De acuerdo con el tipo de desembolso en el que se ha incurrido:

- **Costos desembolsables:** son aquellos que generan una salida real de efectivo.
- **Costos de oportunidad:** es el costo que se genera al tomar una determinación que conlleva la renuncia de otra alternativa.

De acuerdo con el momento en el que se reflejan en los resultados:

- **Costos del periodo:** son los costos que se identifican con periodos de tiempo y no con el producto, se deben asociar con los ingresos en el periodo en que se generó el costo.
- **Costos del producto:** este tipo de costo solo se asocia con el ingreso cuando han contribuido a generarlos en forma directa, es el costo de la mercancía vendida.

De acuerdo con el control que se tenga sobre su consumo:

- **Costos Controlables:** Son aquellos costos sobre los cuales la dirección de la organización (ya sea supervisores, subgerentes, gerentes, etc.) tiene autoridad para que se generen o no. Ejemplo: el porcentaje de aumento en los salarios de los empleados que ganen más del salario mínimo es un costo controlable para la empresa.
- **Costos no Controlables:** son aquellos costos sobre los cuales no se tiene autoridad para su control. Ejemplo: el valor del arrendamiento a pagar es un costo no controlable, pues dependen del dueño del inmueble.

De acuerdo con su importancia en la toma de decisiones organizacionales:

- **Costos Relevantes:** son costos relevantes aquellos que se modifican al tomar una u otra decisión. En ocasiones coinciden con los costos variables.
- **Costos no Relevantes:** son aquellos costos que independiente de la decisión que se tome en la empresa permanecerán constantes. En ocasiones coinciden con los costos fijos.

Tratamiento de tipos de costos según sus características económicas:

Esta clasificación trata de presentar ciertos tipos de sacrificios reales que la empresa debe tener en cuenta para el análisis y la toma de decisiones. En algunos casos no representan dinero o erogaciones directas de dinero pero sin embargo se deben tener en cuenta; en otros casos, aunque representan sacrificios ya hechos, para ciertos análisis no deben ser considerados.

Costos alternativos

Existe la creencia de que “costos” es lo que se debe pagar o desembolsar (en dinero) para adquirir los recursos o usar los activos en un proceso de producción. Esto conlleva a pensar que el usar activos o recursos con que cuenta la empresa es gratuito.

Desde la perspectiva económica, al utilizarse un recurso del cual la empresa es dueña, la empresa puede estar dejando de percibir un beneficio alternativo.

Por ejemplo, una finca posee un tractor de su propiedad ya pagado completamente. Se puede estimar que el costo de utilizarlo es únicamente lo gastado en combustibles, lubricantes, llantas y su correspondiente mantenimiento.

Mirado desde otro punto de vista, la empresa siempre tendrá otras opciones para el tractor, como puede ser alquilarlo para trabajos en otras fincas o bien venderlo y captar los intereses de ese capital.

Así pues, al utilizar el tractor en las actividades de la empresa, se está dejando de percibir un ingreso o beneficio y por tanto esto se traduce en un costo alterno o equivalente.

De igual forma, si no se tuviese en tractor, el servicio debería pagarse, ya sea en mano de obra o bien en alquiler de otro tractor.

El contabilizar los costos alternos, sin embargo, es un poco difícil y obedece a la planificación, criterios y manejo que un empresario le pueda dar a este tipo de costos.

En AgroWin los costos alternos pueden ser manejados, simplemente clasificándolos de tal forma que se puedan obtener informes con costos alternos e informes excluyendo los costos alternos.

Esto mismo sucede con la mano de obra familiar en pequeñas empresas campesinas o con el salario del mismo dueño de la finca, que al final, deben considerarse también como costos alternos de la empresa (más adelante se presentará el tratamiento que se le debe dar a estos costos).

El costo económico

Para el análisis económico y la toma de decisiones y aun más, para poder establecer criterios de comparación entre empresas y proyectos, se deben considerar como costos los egresos reales de caja que se sacrifican para el desarrollo de las actividades, como también los costos alternativos. La suma de estas dos categorías de costos se conoce como el costo económico.

Costos históricos

El costo histórico representa lo que ha sucedido en el pasado pero puede ser irrelevante para lo que se está haciendo o para lo que se piensa hacer en el futuro.

Muchas veces el costo histórico juega un importante papel como referente en la planeación y/o presupuesto de las actividades futuras, que al proyectarlo bajo unos determinados criterios pueden representar con acierto los costos futuros de actividades bien definidas.

Los costos históricos revueltos de muchas actividades o labores o centros de costos no tienen ningún valor al momento de planear o proyectar. Sin embargo, los costos históricos claramente separados por actividades, rubros, centros de costos o labores, pueden tender a repetirse bajo unas mismas circunstancias o a marcar algunas diferencias previsibles de acuerdo a metas o acciones que se tomen para mejorar la productividad o la competitividad de la empresa, o bien de acuerdo a las variables económicas del entorno.

Costos hundidos

Los costos hundidos son costos en que la empresa incurrió en el pasado, pero que no se deben tomar en cuenta para ciertos análisis ni para la toma de ciertas decisiones futuras. Estos costos no pueden ser cambiados y por lo tanto no pueden participar en decisiones futuras. Es decir, en la actualidad, para la toma de alguna decisión, no representan ningún costo.

Por ejemplo, considere que se ha hecho una inversión correcta desde el punto de vista económico en la siembra de un cultivo y en su desarrollo. Luego las condiciones económicas del mercado cambian haciendo que el costo de lo que falta para terminar de desarrollar el cultivo y su recolección, tengan un costo superior al valor de venta de la cosecha.

Por ejemplo, considere que se ha hecho una inversión de \$ 100 en la siembra y desarrollo de un cultivo y que la recolección me cuesta otros \$ 40, esto me da un total general de \$ 140; si el precio de venta estimado es de \$ 200 obtendré una utilidad de \$ 60, lo cual es una situación favorable.

De pronto el precio de venta pasa a \$ 120. Si incluyera en el nuevo análisis los \$ 140, la utilidad obtenida sería de \$ -20. Un análisis de esta naturaleza me llevaría a la conclusión de no cosechar.

Pero esto no debe ser así. En realidad los costos hundidos no deben ser considerados en el nuevo análisis. El análisis correcto solo debe incluir los costos que faltan por ejecutarse, o sea los \$ 40 de la recolección y debe desechar los \$ 100 que se consideran costos hundidos y no son de ninguna forma recuperables. La decisión se debe tomar entonces del análisis a futuro, de si se pierde o se gana con lo que falta para terminar del cultivo y su comercialización.

El nuevo análisis sería así: costos: \$ 40, Ingresos: \$ 120, utilidad esperada: \$ 80. Por lo tanto se debe recolectar la cosecha. El ejemplo se resume en las siguientes tablas:

Concepto	Valor	Análisis marginal	Valor
Costo incurrido	\$100	Costo hundido	\$100
Costo de recolectarlo	\$40	El costo hundido no entra en el análisis marginal.	
Total	\$140	Nuevo análisis bajo las nuevas circunstancias	Valor
Precio de venta estimado	\$200	Costo incremental (recolección)	\$40
Utilidad esperada	\$60	Precio	\$120
Precio pasa a \$ 120	Recolectó?	Utilidad marginal	\$80
Pérdida esperada	-\$20		

Costo incremental

Estos son todos los costos que se verán afectados por una decisión o por la realización de alguna actividad. Se trataron en el punto anterior.

Si la alternativa es hacer o no hacer una determinada actividad, los costos incrementales serán la diferencia entre los costos totales con la actividad y los costos totales sin la actividad.

Siempre, la decisión económicamente más conveniente es la que considera todos los costos e ingresos incrementales e ignora los costos hundidos.

En el ejemplo anterior se calcularon los costos incrementales en \$ 40 que, ante unos ingresos de \$ 120, justifica la recolección ya que se espera una utilidad marginal de \$ 80. Obsérvese que no se tienen en cuenta los \$ 100 históricos que se consideran costos hundidos.

Recuerde que las decisiones se deben tomar bajo un entorno y circunstancias que se presentan en un momento determinado en el tiempo y no bajo el análisis completo de la historia de un proyecto.

Tratamiento de otros gastos y costos inherentes al funcionamiento de la empresa.

Ingresos y gastos no operacionales.

Pueden existir un conjunto de gastos e ingresos que no están relacionados directamente con la producción, ni con la administración y ventas de la empresa, pero que afectan el resultado económico y el flujo de caja de la empresa.

Este es el ejemplo de los ingresos por venta de acciones o inversiones en propiedad raíz, o ingresos por rendimientos financieros, etc. De otra parte, también puede haber gastos no operacionales, como los gastos financieros posiblemente determinados por un alto grado de endeudamiento, los gastos familiares o del área social de la finca como piscina, caballos de recreo, lancha, etc.

Estos gastos e ingresos no corresponden al giro normal de la empresa como tal y por lo tanto no se pueden mezclar con los costos y gastos propios de operación.

La diferencia entre los costos y gastos no operacionales y los ingresos operacionales da origen al 'resultado no operacional' de la finca; de la misma forma, la diferencia entre los gastos y costos operacionales y los ingresos operacionales, da origen al 'resultado operacional'.

Para hacer comparaciones entre resultados de empresas, lotes, actividades o productos, es necesario separar los factores que explican la eficiencia de producción y la eficiencia de la administración de otros factores que pueden afectar el resultado, como los ingresos y gastos no operacionales.

La compra de activos fijos no representan costos de producción ni gastos empresariales.

Para hablar de costos es necesario que se produzca el sacrificio de recursos. La compra de un activo como una maquina agrícola o un equipo de oficina, aunque significa un egreso para la empresa, no significa un costo ni un gasto empresarial ya que el activo puede ser vendido garantizando el retorno de su valor original como un ingreso para la empresa.

Los activos sufren desgaste u obsolescencia, esto significa que a medida que se usan van perdiendo parte de su valor original por efectos del uso; **solo la valoración de ese "desgaste" se considera sacrificado y pasa a formar parte del costo** o gasto empresarial según la modalidad de su uso. Si su uso está enfocado a la producción el valor sacrificado se considerará un costo, como es el caso del tractor; si por el contrario, su uso no afecta directa o indirectamente la producción, como es el caso del equipo de oficina, se trata de un gasto empresarial.

La compra de insumos y materiales no representan costos de producción ni gastos empresariales.

De igual forma al de la maquinaria, la adquisición de insumos y materiales implica el sacrificio de esos recursos. En cualquier momento los podemos vender o los podemos mantener almacenados. **Únicamente se configura el costo o el gasto en el momento en que se sacrifican**, es decir, en el momento en el que se aplican a los lotes. Es muy importante tener este concepto de "sacrificio" muy claro para saber cuándo se configura un costo.