

**XXVII CONGRESO ARGENTINO DE PROFESORES**

**UNIVERSITARIOS DE COSTOS**

**TRATAMIENTO DE LOS COSTOS DE INICIACION**

**AUTORES:**

**Lic. EDGARDO SANTIAGO ROSITO  
U.C.A-U.B.A.**

**E-MAIL: [erosito@uca.edu.ar](mailto:erosito@uca.edu.ar)  
[erosito@arnet.com.ar](mailto:erosito@arnet.com.ar)**

**DOMICILIO: 11 de Setiembre 986 CIUDAD AUTONOMA DE BS. AS.**

**Lic. DANIEL ESTEBAN GARCIA  
U.C.A.**

**E-MAIL: [garciade@uolsinectis.com.ar](mailto:garciade@uolsinectis.com.ar)  
DOMICILIO: Lavoisier 950 SAENZ PEÑA (Bs.As.)**

**Indice:**

Resumen.....pag. 2

Presentación del problema.....pag. 3

Definiciones.....pag. 4

Cálculo de la cuota de absorción.....pag. 6

Tratamiento contable de los costos de iniciación.....pag. 7

Gastos de iniciación comerciales.....pag. 11

Conclusiones.....pag. 13

## **TRATAMIENTO DE LOS COSTOS DE INICIACIÓN.**

### **Resumen**

Este trabajo aborda un punto que en la metodología de enseñanza de nuestra disciplina no tiene el desarrollo que han alcanzado otros temas, ya sea en la determinación de costos de producción, comerciales, administrativos y financieros, o en todos los aspectos que hacen al manejo de los costos para la toma de decisiones. La profusa bibliografía que existe sobre distintos tópicos de la misma ha desarrollado en forma muy sucinta el punto que nos ocupa, lo que nos animó a intentar presentar un aporte que intenta cubrir ese vacío, a nuestro juicio existente.

Por lo anterior haremos un planteo inicial del problema para luego desarrollar una forma de presentar el mismo a nuestros alumnos con el fin de conseguir la comprensión y contribuir a su mejor formación profesional.

El escenario donde las empresas receptoras de los profesionales que formamos es cambiante, con alto grado de incertidumbre sobre las decisiones a tomar, y donde las modificaciones permanentes del mercado en que actúan hace que los ciclos de vida de los productos o servicios que comercializan sean cada vez mas cortos, lo que lleva a una permanente búsqueda de mejoras en los existentes o al desarrollo de nuevas ideas que permitan mantener la competitividad.

Lo apuntado lleva a un permanente esfuerzo que genera costos asociados al mismo.

Muchos años de docencia nos han permitido elaborar un esquema de presentación del tema ante el alumnado, y es lo que vamos a desarrollar en este trabajo.

La experiencia en el aula nos dice que la mejor forma de presentar el tema es basarse en la actividad industrial, dado que los ejemplos que se presentan en el desarrollo del mismo son más universales y comprensibles que si fuesen de actividades de servicios, ya que esto requiere del conocimiento particular de las mismas.

Es por ello que este trabajo se apoyará en ejemplos basados en la actividad industrial, lo que no implica que los criterios propuestos sean de aplicación exclusiva en las mismas.

Si bien en la iniciación de actividades se pueden analizar dos situaciones: cuando la empresa comienza sus operaciones, o cada vez que la compañía lanza una nueva línea de producción o una modificación a las existentes, nuestra atención se centrará en la última alternativa ya que es cuando se generan costos que no siempre son considerados en su verdadera dimensión.

## Presentación del problema

Oscar Osorio define el tema que nos ocupa diciendo que “son los costos que se generan estando la empresa en funcionamiento, como consecuencia de la instalación de una nueva línea de producción para la elaboración de nuevos productos o modificación de los existentes”.

La elaboración de los nuevos productos o las modificaciones de los procesos vigentes de producción y comercialización, generan costos de producción unitarios mayores que cuando los sectores involucrados logran los niveles normales de actividad.

Juan Carlos Vázquez enumera una serie de razones, que compartimos, sobre las causas que generan este incremento de los costos unitarios de producción durante el período de aprendizaje de los sectores involucrados.

Las mismas son:

- ✓ Gastos de investigación, desarrollo y diseño
- ✓ Período de adiestramiento del personal
- ✓ Desperdicios de mano de obra por la poca pericia de los operarios y supervisores
- ✓ Desecho de los materiales superiores a los normales, imputables no solo a la inexperiencia del personal, sino también a la falta de coordinación técnica.
- ✓ Escaso aprovechamiento de la capacidad de producción instalada y roturas de equipos por los mismos motivos
- ✓ Pérdidas causadas por reprocesos
- ✓ Quebrantos originados por la venta de productos deficientes

Concluye Vázquez diciendo que valorar los productos terminados a los costos resultantes al momento del ingreso de los mismos a los Almacenes de Productos Terminados es un error ya que los mismos deben valuarse a los costos normales, y que los consumos incurridos en exceso durante la puesta a punto de los sectores involucrados deben cancelarse contra la cuenta Costos de Iniciación, parte de los Cargos Diferidos.

Los importes imputados a la misma deben acreditarse contra la cuenta que refleja los consumos de los sectores productivos, que en este caso denominaremos Producción en Proceso a medida que se concreta la elaboración de esos bienes o servicios.

Nuestro aporte consiste en una forma de presentación al alumnado del esquema mencionado que permita concretar lo expuesto arriba, y que sea factible de ser llevada a cabo en la vida profesional.

Cuando el sistema de costos existente en la empresa es el de costos históricos o resultantes, el período de recuperación de los costos del aprendizaje diferidos comienza una vez finalizado el mismo, lo que hace que los costos unitarios de las unidades producidas luego del citado lapso, tengan un mayor costo unitario al incluir el recupero de los Costos de Iniciación diferidos hasta ese momento.

La postura citada hace que sean las unidades elaboradas luego del período de aprendizaje las que soporten el cargo por los mayores consumos, mientras que las que originaron los mayores costos, las del período de aprendizaje, no incluyan ningún importe por este concepto.

Lo lógico es que el recupero de los mismos comience a partir de la primera unidad que se produce para salvar el inconveniente citado.

Para ello establecemos la siguiente secuencia de los puntos a considerar:

- ✓ Definición de la duración del período de aprendizaje que denominaremos Período de Iniciación
- ✓ Determinación del período donde la producción absorberá los costos anteriores que llamaremos Período de Absorción
- ✓ Estimación de los consumos a incurrir en demasía, los Costos de Iniciación, desglosados por naturaleza.
- ✓ Estimación de la producción a lograr durante los citados períodos
- ✓ Definición de los criterios de prorratio, módulos de aplicación, de los Costos de Iniciación cuando la nueva actividad es para dos o más unidades de costeo
- ✓ Cálculo de la cuota de Costos de Iniciación unitaria de las unidades de costeo
- ✓ Establecer los desvíos entre los consumos previstos para la producción efectivamente lograda (costos absorbidos) y los consumos realmente incurridos para la misma durante el período de Iniciación.
- ✓ Tratamiento contable de dichos desvíos durante el período de Iniciación y el de Absorción

### **Definición del Período de Iniciación**

Este período abarca desde el momento en que se inicia la nueva actividad hasta que se alcanza el ritmo normal de producción. Según Oscar Osorio el mismo concluye cuando se alcanzan las condiciones técnicas para producir el artículo buscado con la calidad y en las condiciones previstas.

De acuerdo a lo expresado arriba, durante este período la valuación de los productos terminados debe llevarse a costo normal o resultante según el criterio que se utilice, cancelándose los desvíos o mayores costos de iniciación por la Cuenta Costos de Iniciación, integrante de los Cargos Diferidos.

### **Determinación del Período de Absorción**

Este lapso de tiempo lo define la empresa y corresponde al período durante el cuál se absorberá en la producción del mismo, el saldo diferido en la cuenta Costos de Iniciación.

La posición que en los mercados ocupan los nuevos productos o los modificados, definen la duración de este período, estando los resultados económicos afectados por dicha absorción.

En los sistemas de costos históricos o resultantes este período comienza inmediatamente de finalizado el Período de Iniciación. A partir de este momento el saldo que muestra la cuenta Costos de Iniciación comienza a acreditarse por la absorción de esos importes.

Si el sistema de costos es predeterminado, ambos períodos deben comenzar en el mismo momento, ya que se dijo con anterioridad que los consumos en demasía del Período de Iniciación deben comenzar a recuperarse a partir de la primera unidad producida.

Esto último obliga a predeterminar el Período de Iniciación y la posible producción a lograr en ambos períodos con el fin de calcular una cuota de Costos de Iniciación a incluir dentro de los costos unitarios de los nuevos productos o de los modificados.

Al finalizar cada mes del período de Iniciación se deben establecer los consumos en exceso de materia prima, la mayor cantidad de horas hombre utilizadas y la menor absorción de carga fabril imputables al aprendizaje, para debitar esos importes en la cuenta Costos de Iniciación.

Durante el período de Absorción la cuenta Costos de Iniciación se acredita por un importe resultante de multiplicar la cuota unitaria de Costos de Iniciación por la cantidad de unidades realmente logradas en el mes.

### **Producción presupuestada para ambos períodos**

Un sistema de costos predeterminados exige la presupuestación de los niveles de producción durante los meses que se estima durará el Período de Iniciación. Por todo lo anterior los volúmenes de producción esperados son menores que los considerados normales, por el esfuerzo de adaptación a los nuevos procesos por parte de los sectores involucrados.

También los consumos de materias primas y de horas hombre de la mano de obra directa junto con la menor utilización de la capacidad instalada de producción, hacen que estos consumos sean complicados de estimar.

El nivel de actividad debe establecerse teniendo en consideración la utilización de los recursos, sean el tiempo de trabajo y la productividad técnica que se entienden los sectores alcanzarán hasta lograr llegar al régimen definido como "normal".

Dado que se propone que ambos períodos comiencen juntos, las producciones del período de Absorción y de Iniciación coincidirán. Concluido este último, para los meses restantes del Período de Absorción se computará la producción normal mensual.

### **Utilización de módulos de aplicación para la asignación de las cargas fabriles**

Si la organización en cuestión elabora y comercializa dos o más productos que generan Costos de Iniciación diferentes, es lógico que los mismos sean imputados a los costos unitarios en forma diferenciada.

Surge así la necesidad de utilizar módulos de aplicación para el conjunto de los Costos de Iniciación, al no ser factible utilizar el recurso de dividir por la cantidad de unidades previstas de producir en el Período de Absorción ya que la cuota de Costos de Iniciación unitaria no puede ser igual para todos los productos.

La utilización de módulos de aplicación permite asignar razonablemente la totalidad de los importes incurridos en exceso a los costos unitarios de los nuevos productos. Para esto hay que cumplimentar los siguientes pasos:

Expresar el volumen de producción de cada producto para el Período de Absorción en una unidad homogénea (unidad del módulo de aplicación).

Relacionar la totalidad de los Costos de Iniciación previstos con el volumen re-expresado.

En la búsqueda de una mayor precisión en la determinación de la cuota unitaria para cada producto, agrupar los costos de iniciación por naturaleza (materia prima, mano de obra directa y carga fabril) y calcular una cuota unitaria.

Asignar la cuota unitaria a cada nuevo producto acorde con la cantidad de unidades del módulo elegido.

El importe obtenido se convierte en la cuota de Costos de Iniciación que debe absorber cada unidad de los nuevos productos.

### **Cálculo de la cuota de Costos de Iniciación unitaria de los nuevos productos**

Con el objeto de simplificar el ejemplo, supongamos que se lanza la producción de un solo producto, cuyo costo normal es el que sigue:

Materia Prima 1 Kg. x \$ 50	\$ 50,00
Mano de obra directa 2 horas hombre x \$ 10	\$ 20,00
Carga fabril 100 % s MOD	\$ 20,00
Total	\$ 90,00

La producción normal esperada es de 2.000 unidades mensuales. Se estima que el Período de Iniciación llevará 4 meses y durante el mismo la producción mensual será:

Mes 1	100 unidades
Mes 2	400 unidades
Mes 3	800 unidades
Mes 4	1.600 unidades

La información sobre los posibles consumos en exceso durante este período se presupuestan en:

Materia prima	\$ 27.500
Mano de obra directa	\$ 1.750
Carga fabril	\$ 25.000
Total	\$ 66.250

Para el Período de Absorción la estimación sobre niveles de producción es:

Mes 1	100 unidades
Mes 2	400 unidades
Mes 3	800 unidades
Mes 4	1.600 unidades
Mes 5 al mes 24	40.000 unidades
Total	42.900 unidades

Por todo lo expuesto con anterioridad, la producción esperada para los primeros 4 meses del Período de absorción coincide con los del Período de Iniciación, y a partir del Mes 5 se supone que la actividad entra en régimen normal, por lo tanto se computan 2.000 unidades mensuales.

En base a los importes anteriores podemos determinar la cuota de Costos de Iniciación que tiene soportar el nuevo producto, y que es:

$$\$ 66.250 / 42.900 \text{ unidades} = \$/u 1,54$$

De acuerdo con esto, el costo del nuevo producto durante todo el Período de Absorción será:

Materia Prima 1 Kg. x \$ 50	\$ 50,00
Mano de obra directa 2 horas hombre x \$ 10	\$ 20,00

Carga fabril 100 % s MOD	\$ 20,00
Costos de Iniciación	\$ 1,54
Total	\$ 91,54

Finalizado el Período de Absorción, el costo unitario será de \$ 90 ya que se elimina del mismo el importe destinado a recuperar los Costos de Iniciación.

### **Tratamiento contable de los desvíos durante el Período de Iniciación**

Cuando el sistema de costos que se utiliza es el histórico o resultante, se dijo que los mayores consumos del Período de Iniciación comienzan a recuperarse en la producción que se obtiene durante el Período de Absorción, o sea que los importes diferidos durante la Iniciación comienzan su absorción una vez que dicho lapso ha finalizado.

Cuando el sistema de costos es predeterminado ambos períodos comienzan juntos. Las variaciones que se originan entre la producción realizada y los consumos reales a lo largo del período, en cada naturaleza del costo, deben analizarse para determinar cuáles son los importes que corresponden a mayores consumos como consecuencia de la Iniciación, siendo estos importes debitados a la cuenta Costos de Iniciación, que como se dijo repetidamente corresponde al rubro de Cargos Diferidos.

Lo anterior implica que los desvíos que surgen entre el costo previsto para la producción realizada y lo realmente incurrido para el logro de ella, mostrará los importes de materia prima, mano de obra y carga fabril consumidos en demasía producto del aprendizaje

Es necesario apuntar que cuando el Período de Iniciación ha concluido, seguramente seguirán existiendo desvíos entre los costos previstos para cada mes y los realmente incurridos, pero dichos desvíos no son atribuibles a dicho período, sino que esos desvíos son consecuencia de la operatoria normal de la empresa y deben ser tratados contablemente de acuerdo al criterio adoptado para el resto de los desvíos.

Continuando con el ejemplo numérico, supongamos que en el primer mes de producción, el nivel realmente logrado fue de 80 unidades, y para simplificar el ejemplo asumamos que no hay existencias en proceso al finalizar este primer período.

Para la elaboración de esas 80 unidades imaginemos que los registros contables muestran los siguientes consumos:

Materia prima \$ 5.200  
 Mano de Obra Directa \$ 1.800  
 Carga fabril \$ 37.000  
 Costos de Iniciación \$ 123,54

El importe debitado al sector productivo en concepto de Costos de Iniciación es consecuencia de lo establecido anteriormente donde apuntamos que los costos diferidos de la Iniciación se recuperan a través de la producción realizada. Siendo 80 las unidades terminadas y la cuota unitaria de \$ 1,54 resultan los \$ 123,54 imputados como Costos de Iniciación.

Con esta información podemos establecer los desvíos entre los costos absorbidos y los reales a los efectos de analizar los mismos y diferir contablemente aquellos importes que son atribuibles al Período de Iniciación.



	Materia Prima	Mano de Obra Directa	Carga Fabril	Costos de Iniciación
Absorbido por la producción	\$ 4.000	\$ 1.600	\$ 1.600	\$ 123,54
Cargo real contable	\$ 5.200	\$ 1.800	\$ 37.000	\$ 123,54
Desvíos	( \$ 1.200)	( \$ 200)	( 35.400)	----

Luego de analizar los motivos de los desvíos llegamos a la conclusión que la totalidad de los mismos son atribuibles a la Iniciación del nuevo producto, por lo que esos importes deben diferirse en la cuenta Costo de Iniciación.

Por otra parte los movimiento de la misma son:

Débitos \$ 36.800 (1.200+200+35.400)

Créditos \$ 123,54

Esto significa que del total de \$ 36.800 diferidos debido a los consumos en exceso incurridos en este mes de Iniciación, se han recuperado a través de la producción de 80 unidades \$ 123,54.

Estos movimientos contables se repiten durante los 4 meses que tiene de duración el Período de Iniciación, y del mes 5 en adelante estando el Período de Iniciación concluido, la cuenta se acredita por un importe que se determina con igual criterio que el mes 1, o sea la cuota unitaria por la cantidad de unidades realmente producidas.

Si al finalizar el Período de Absorción la cuenta Costos de Iniciación muestra saldo deudor significa que los consumos reales del Período de Iniciación fueron mayores que los estimados, o que la producción del Período de Absorción fue menor de lo estipulado.

Si el saldo es acreedor, las causas serán o menores consumos reales que los previstos durante la Iniciación, o que la producción real del Período de Absorción fue mayor que la presupuestada.

Cuando se produce el lanzamiento de una línea de productos, la determinación de la cuota de Costos de Iniciación tiene algunas diferencias de lo recién visto, aunque en lo conceptual sea similar.

Hagamos el supuesto sobre que los productos a lanzar al mercado son 3 y que la información disponibles es la siguiente:

	Producto A	Producto B	Producto C
Materia prima	\$ 3,00	\$ 6,00	\$ 9,00
Mano de obra directa	\$ 1,50	\$ 0,90	\$ 0,60
Carga fabril	\$ 3,00	\$ 1,80	\$ 1,20
Total	\$ 7,50	\$ 8,70	\$ 10,80

Se entiende que la producción normal de estos productos es:

Producto A	600 unidades
Producto B	300 unidades

Producto C	150 unidades
------------	--------------

La producción prevista para el Período de Iniciación cuya duración se ha fijado en 3 meses es:

Mes 1	10% del volumen normal
Mes 2	40% del volumen normal
Mes 3	70% del volumen normal

Por otra parte se ha establecido que el Período de absorción tendrá vigencia durante 12 meses, y en base a todo lo expresado antes, el nivel previsto de producción para el mismo será:

	Producto A	Producto B	Producto C
Mes 1	60 unidades	30 unidades	15 unidades
Mes 2	240 unidades	120 unidades	60 unidades
Mes 3	420 unidades	210 unidades	105 unidades
Mes 4 al 12	5400 unidades	2700 unidades	1350 unidades
Total	6.120 unidades	3.060 unidades	1.530 unidades

La estimación de los consumos en exceso durante el Período de Iniciación para los 3 productos se estima en:

Materia prima	\$ 7.680
Mano de obra directa	\$ 2.900
Carga fabril	\$ 7.000
Total	\$ 17.580

Este es el momento de elegir un módulo de aplicación para asignar la cuota unitaria a cada unidad de producto. Los mismos pueden ser:

Mano de obra directa

Horas Hombre

Horas máquinas

si es que se decide asignar los mayores consumos considerando que alguno de ellos asigna los importes en forma razonable porque esos mayores consumos tienen relación con los mismos.

También se puede usar como módulo para asignar la cuota unitaria el precio de venta de los nuevos productos, asumiendo que los que tienen mayor precio de venta tiene mayor capacidad de absorber estos costos.

Supongamos que en este ejemplo el módulo elegido es mano de obra directa.

Siendo así hay que determinar cuál es el importe de mano de obra directa contenida en la producción del Período de Absorción. Para ello hacemos:

Producto A	6.120 unidades x \$ 1,50	\$ 9.180
Producto B	3.060 unidades x \$ 0,90	\$ 2.781
Producto C	1.530 unidades x \$ 0,60	\$ 918
Total		\$ 12.789

Estableciendo la relación Costos de Iniciación previstos con los jornales directos contenidos en la producción esperada en el Período de Absorción tenemos  
 $\$ 17.580 / \$ 12.789 = 137,46\%$

Entonces las cuotas de Costos de Iniciación unitaria para cada nuevo producto será  
 Producto A \$ 1,50 x 1,3746 = \$ 2,06  
 Producto B \$ 0,90 x 1,3746 = \$ 1,24  
 Producto C \$ 0,60 x 1,3746 = \$ 0,82

De acuerdo a todo lo expuesto con anterioridad los costos unitarios de los tres nuevos productos durante el Período de absorción serán:

	Producto A	Producto B	Producto C
Materia prima	\$ 3,00	\$ 6,00	\$ 9,00
Mano de obra directa	\$ 1,50	\$ 0,90	\$ 0,60
Carga fabril	\$ 3,00	\$ 1,80	\$ 1,20
Costos de iniciación	\$ 2,06	\$ 1,24	\$ 0,82
Total	\$ 9,56	\$ 9,94	\$ 11,62

Cuando se comienza la producción de estos artículos el esquema contable a seguir es igual al expuesto con anterioridad para un solo producto.

### **Gastos de Iniciación comerciales**

Los consumos en exceso descriptos se centran exclusivamente en el área de producción, pero hay que precisar que en el área comercial también aparece este efecto de los Costos de Iniciación, ya que imponer los nuevos productos en el mercado, requiere de esfuerzos comerciales adicionales para lograr la aceptación de los mismos.

Entonces es necesario extender el análisis al área comercial, con el fin de que los resultados mensuales reflejen en forma razonable ese mayor esfuerzo, y no imputar en los meses del período de iniciación la totalidad de los cargos que se incurren por el mayor esfuerzo comercial.

La propuesta de tratamiento de los mayores gastos comerciales en el período de iniciación tiene puntos similares a los de los costos de producción, aunque los criterios para la absorción de los mismos difiere de los productivos.

Aquí también hay que definir un Período de Iniciación, lapso durante el cuál los nuevos productos se instalan en el mercado y que genera erogaciones adicionales a la actividad comercial normal que se diferencian, y un período de absorción de esas erogaciones, lo que obliga a predeterminedar esas mayores erogaciones y a definir criterios lógicos de absorción de los mismos.

Con el fin de ejemplificar veamos el caso de una empresa que lanza al mercado una línea de productos y que ha realizado las siguientes estimaciones:

Nivel de ventas normales de la nueva línea \$ 100.000 mensuales

Para alcanzar ese nivel de ventas se montó una estructura comercial cuyo costo es de \$/mes 20.000.

Se fija el Período de Iniciación en 4 meses, es decir se entiende que lograr los niveles de ventas normales llevará ese lapso de tiempo.

Se determina el Período de Absorción en 24 meses

Durante el Período de Iniciación comercial las ventas estimadas son:

Mes 1	\$ 10.000
-------	-----------

Mes 2	\$ 20.000
Mes 3	\$ 50.000
Mes 4	\$ 80.000

Por otra parte las ventas previstas para el Período de Absorción son las que siguen :

Mes 1	\$ 10.000
Mes 2	\$ 20.000
Mes 3	\$ 50.000
Mes 4	\$ 80.000
Mes 5 al 24	\$ 2.000.000
Total	\$ 2.160.000

Dado que la estructura comercial está planeada para una venta mensual de \$ 100.000, en los meses de la Iniciación hay una menor utilización de esa estructura que genera una sub-absorción de gastos comerciales por la menor venta.

Esa sub-absorción de la estructura comercial debida al Período de Iniciación se convierten en los gastos comerciales en demasía que no deben ser cancelados contra los resultados de estos meses, sino en que los mismos deben diferirse y luego absorberse una porción de ellos en relación a las ventas de cada mes.

En base a la información anterior, los montos sin absorber durante los 4 meses son:

Mes 1 90% de \$ 20.000	\$ 18.000
Mes 2 80% de \$ 20.000	\$ 16.000
Mes 3 50% de \$ 20.000	\$ 10.000
Mes 4 20% de \$ 20.000	\$ 4.000
Total	\$ 48.000

Estableciendo la relación costos de estructura comerciales sin absorber respecto del total de ventas en el Período de Absorción tenemos:

$$\$ 48.000 / \$ 2.160.000 = 2,2 \%$$

Esta relación muestra que todos los meses del Período de Absorción se van a absorber 2,2 % de los gastos de Iniciación comerciales diferidos durante los 4 meses del período de Iniciación.

Dado que lo anterior también ha sido una estimación antes de vender la primera unidad de la nueva línea, cerremos el ejemplo suponiendo que transcurrido el Mes 1 de la Iniciación las ventas reales fueron de \$ 5.000 en lugar de los \$ 10.000 estimados.

El monto de ventas del mes 1 implica que quedó sin absorber el 95 % de los gastos de estructura, lo que hace que el importe a diferir en este mes sea \$ 19.000 (el 95 % de \$ 20.000). Por el otro lado, la venta de \$ 5.000 significa que en este período se absorbe el 2,2 % de esos \$ 5.000, o sea que la cuenta Gastos de Iniciación Comerciales se debita por \$ 19.000 y se acredita por \$110 contra Gastos Comerciales.

El corolario de lo anterior es que en lugar de cancelar contra Resultados del mes los \$ 20.000 de la estructura comercial, se muestran en los mismos \$ 110, que es el importe que se absorbe de los Gastos de Iniciación en relación con las ventas del mes.

### **Conclusiones.**

Los costos de iniciación que se generan a partir de lo que Osorio denomina “nuevos emprendimientos” requieren de un tratamiento contable especial, considerando que en una empresa en marcha los mismo se generan, de acuerdo al profesor Vázquez, a partir de “instalar un nuevo proceso fabril, incorporar un artículo a sus líneas de producto o simplemente un cambio de modelo.”

“En estos casos es común que los costos de fabricación de las primeras semanas o primeros meses resulten más elevados que los que se estima registrarán cuando los centros de costos afectados alcancen su nivel normal de producción.”

En razón de que la capacidad de generar ingresos de éstos costos supera el período mensual su incidencia debe diferirse a lo largo del tiempo.

Hay que recordar las dificultades mencionadas para definir el período de absorción considerando que la posición del producto en el mercado es una variable muy importante a considerar.

Debemos ser sumamente cuidadosos al determinar la naturaleza de los costos que pensamos incluir en éste rubro para no cometer errores ya que existen normas Nacionales e Internacionales de Contabilidad que fijan las condiciones para la elección de éstos costos y que deben ser tenidas en cuenta en ése momento.

## **BIBLIOGRAFÍA.**

Vázquez, Juan Carlos – “Costos”, Editorial. Aguilar, Buenos Aires, 1997.

Osorio, Oscar M. – “La capacidad de producción y los costos”, Ediciones. Macchi, Buenos Aires, 1991.

Smolje, Alejandro R.-“La gestión de los costos de investigación y desarrollo”, Revista Cuestiones Sociales y Económicas, Buenos Aires 2003, Facultad Ciencias Económicas U.C.A.