

# **UNIDAD 6**

## **Costeo directo y costeo absorbente**

### **Objetivos:**

Al término de esta unidad, el alumno:

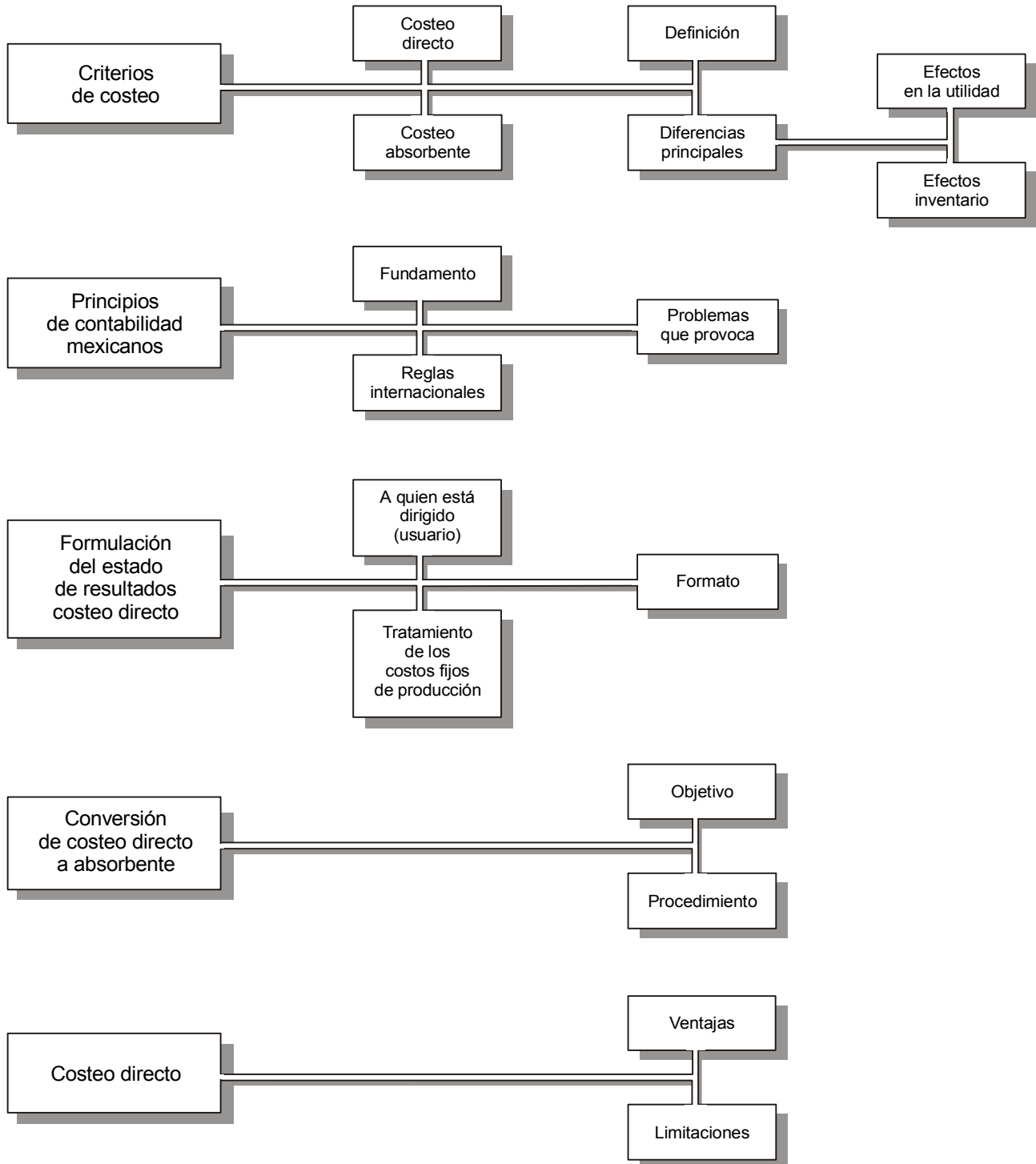
- Explicará las características y utilidad del costeo absorbente y el costeo directo.
- Formulará el estado de resultados bajo los enfoques de costeo absorbente y costeo directo.
- Distinguirá la controversia contable que existe entre el costeo absorbente y directo.
- Convertirá un estado de resultados de costeo directo a costeo absorbente y viceversa.
- Identificará las principales ventajas que tienen el costeo directo sobre el absorbente, así como sus limitaciones.

## Descripción temática

### Unidad 6. Costeo directo y costeo absorbente

- 6.1. Los distintos criterios de costeo.
  - 6.1.1. Costeo absorbente.
  - 6.1.2. Costeo directo.
- 6.2. Formulación del estado de resultados bajo el enfoque de costeo absorbente.
- 6.3. Formulación del estado de resultados bajo el enfoque de costeo directo.
- 6.4. Controversia contable entre los dos criterios de costeo.
- 6.5. Los principios de contabilidad mexicanos y el costeo directo.
- 6.6. Conversión del estado de resultados de costeo directo a absorbente.
- 6.7. Ventajas y limitaciones del costeo directo sobre el absorbente.

## ● Conceptos centrales



## Introducción

**E**n la unidad 4 se comentó que el enfoque tradicional del estado de resultados está orientado básicamente a informar a los usuarios externos a la empresa. También se vio que la forma como se presenta su contenido no es útil a los administradores en su tarea de planeación y control, ya que los elementos determinantes de la utilidad se reportan exclusivamente de acuerdo con las áreas funcionales donde se generan los costos (producción, ventas, administración, etc.) y no en la forma en que los montos de éstos se ven afectados por los cambios en el nivel de ventas.

En esa unidad también se estudió la conveniencia de formular y emplear, en lugar de la información tradicional, un estado de resultados en que los costos se clasifiquen de acuerdo con la relación que guardan con el nivel de actividad de la empresa, para así facilitar y ayudar a la administración en esas tareas.

En esta unidad vamos a profundizar un poco más en lo que se refiere al contenido y formato del estado de resultados de acuerdo con el destinatario de su información, identificando a su vez la controversia subyacente entre los dos enfoques principales que, según los principios de contabilidad mexicanos, se pueden seguir para su elaboración y presentación, mismos que ya fueron mencionados anteriormente.

### 6.1. Los distintos criterios de costeo

Un aspecto crítico para las empresas manufactureras es el cálculo del costo de los productos fabricados, ya que éste constituye un elemento clave en la determinación del precio de venta y consecuentemente de la utilidad. En tu curso de contabilidad de costos estudiaste los distintos sistemas que pueden aplicarse para asignar los costos de producción a los artículos fabricados por una empresa, partiendo de que en principio todos los costos de producción deben ser absorbidos por los productos.

**¿Cuáles son los dos criterios o métodos contables de costeo?**

Sin embargo, ante la pregunta de cuál es el costo de producción que debe cargarse a las unidades fabricadas, la contabilidad ofrece dos respuestas o criterios distintos, que se conocen bajo los nombres de costeo absorbente y costeo directo.

Es importante resaltar que estos dos criterios son distintos entre sí en lo que respecta exclusivamente al tratamiento que debe dársele a los costos de producción, pero existe una coincidencia total en lo referente al manejo de los otros costos distintos a los de producción, como los gastos de venta y de administración, en los cuales ambos están de acuerdo que son gastos del periodo que como tales deben llevarse a resultados, y que consecuentemente no son inventariables, es decir, no forman parte del costo de los inventarios.

#### 6.1.1. Costeo absorbente

Bajo este criterio o método, a los artículos fabricados por una empresa se les debe cargar el total de costos de producción en que se incurrió durante su proceso de manufactura, independientemente de si estos costos son fijos o variables.

Por ejemplo, supongamos que Fábricas Neptuno, S.A. produjo 8,000 unidades, de las cuales vendió 6,000 y le quedaron en el inventario 2,000, incurriendo en un costo total de producción de \$ 830,000. Del costo anterior \$ 350,000 es fijo y \$480,000 variable. Adicionalmente, la empresa tuvo \$ 240,000 de gastos de venta (incluyen una comisión a vendedores de 10% sobre las ventas) y \$ 260,000 de gastos de administración (todos son fijos). La administración de la empresa desea saber cuál es el costo de su inventario y cuál es el costo de lo vendido.

Para responder a esas preguntas, primero se determina el costo de producción unitario promedio:

$$\frac{\$ 830,000 \text{ Costo Total de Producción}}{8,000 \text{ unidades, producción total}} = \$ 103.75$$

Con base en este costo de producción unitario promedio se calcula el costo del inventario y el costo de lo vendido:

Inventario = 2,000 unidades × \$ 103.75 = \$ 207,500  
 Costo de lo vendido = 6,000 unidades × \$ 103.75 = \$ 622,500

El criterio de costeo absorbente se puede ver gráficamente en el cuadro siguiente.

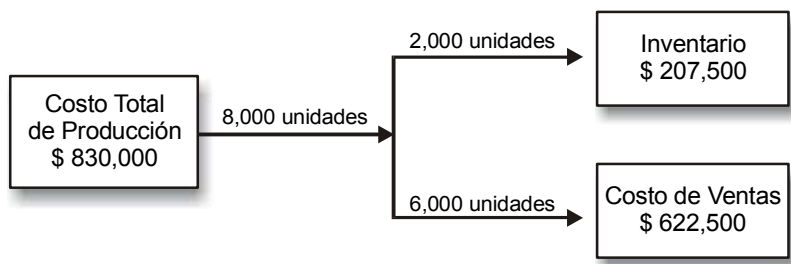


Figura 6.1. Costeo absorbente.

*Bajo el método de costeo absorbente, a los productos se les debe asignar el total de costos de producción.*

### 6.1.2. Costeo directo

El método de costeo directo, conocido también como costeo variable, sigue el criterio de asignar a las unidades producidas exclusivamente aquellos costos de producción que son variables en relación precisamente con la actividad de producción, y los costos fijos se llevan directamente como gastos del periodo.

Para evitar una posible confusión es necesario aclarar acerca de los dos nombres anteriores. Se le da el nombre de **directo** porque sólo considera como inventariables aquellos costos de producción que varían directamente con el volumen, esto es, los costos variables, y no porque incluya los costos directos de producción

(en el inciso 6.3 de esta unidad se hace referencia al hecho histórico que acuñó el término de “directo”). Un costo directo no necesariamente es un costo variable. Como ya sabes, un costo directo (en oposición a un costo indirecto) es aquél que fácilmente se puede identificar con un producto, con una actividad o con un departamento, y un costo variable (en oposición a un costo fijo) es aquél cuyo monto está sujeto a los niveles de la actividad que lo genera. Tenemos por ejemplo el caso de la mano de obra directa, el cual frecuentemente es un costo directo fijo.

Por todo lo anterior podemos concluir que técnicamente es más correcto el nombre de costeo variable. Sin embargo, debido a que en la práctica se le conoce más como costeo directo, en este libro se usarán los dos nombres.

Empleando los mismos datos de Fábricas Neptuno, S.A., veamos cuál es el costo de producción de los inventarios, así como el costo de lo vendido. De los \$ 830,000 de costos de producción, de acuerdo con la información que se proporcionó, \$ 350,000 son fijos y \$ 480,000 son variables. Con esta información podemos determinar el costo de producción unitario promedio:

$$\frac{\text{Costos Variables de Producción } \$ 480,000}{\text{Unidades Producidas } 8,000} = \$ 60$$

Con base en este costo de producción unitario promedio se calcula el costo del inventario y el costo de lo vendido:

$$\text{Inventario} = 2,000 \text{ unidades} \times \$ 60 = \$ 120,000$$

$$\text{Costo de lo vendido} = 6,000 \text{ unidades} \times \$ 60 = \$ 360,000$$

El criterio de costeo directo se puede ver gráficamente en el cuadro siguiente:

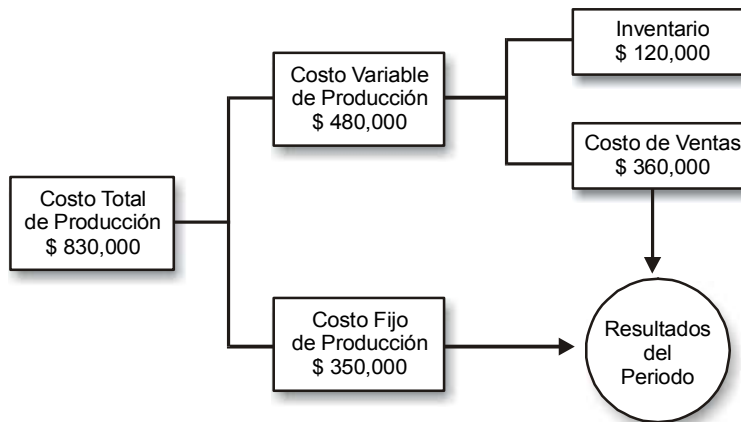


Figura 6.2. Costeo directo.

*Bajo el método de costeo directo a los productos se les asignan sólo los costos variables de producción. Los costos fijos de producción se consideran gastos del periodo.*

## Ejercicio 1

Pitos y Flautas, S.A. fabricó durante el periodo actual 620,000 unidades, de las cuales le quedan en existencia 40,000. El costo total de producción fue \$ 30'800,000 de los cuales \$ 6'000,000 son fijos. Los gastos de venta fueron \$ 10'000,000, de los cuales \$ 2'000,000 fueron fijos. Adicionalmente incurrió en \$ 14'000,000 de gastos de administración.

1. El costo de producción unitario promedio bajo costeo absorbente es:

- a) \$ 40
- b) \$ 87.09
- c) \$ 49.67
- d) \$ 53.10

2. El costo de producción unitario promedio bajo costeo directo es:

- a) \$ 40
- b) \$ 52.90
- c) \$ 49.67
- d) \$ 42.75

3. El costo del inventario bajo costeo absorbente es:

- a) \$ 1'600,000
- b) \$ 1'986,800
- c) \$ 28'808,600
- d) \$ 23'200,000

4. El costo del inventario bajo costeo directo es:

- a) \$ 28'808,600
- b) \$ 23'200,000
- c) \$ 1'986,000
- d) \$ 1'600,000

5. El costo de ventas bajo costeo absorbente es:

- a) \$ 1'986,000
- b) \$ 1'600,000
- c) \$ 28'808,600
- d) \$ 23'200,000

6. El costo de ventas bajo costeo directo es:

- a) \$ 1'986,000
- b) \$ 1'600,000

- c) \$ 28'808,600
- d) \$ 23'200,000

7. El monto de costos y gastos llevados a resultados en el ejercicio bajo costeo absorbente es:

- a) \$ 52'808,600
- b) \$ 28'808,600
- c) \$ 24'000,000
- d) \$ 10'000,000

8. El monto de costos y gastos llevados a resultados en el ejercicio bajo costeo directo es:

- a) \$ 47'200,000
- b) \$ 53'200,000
- c) \$ 30'800,000
- d) \$ 30'000,000

## 6.2. Formulación del Estado de Resultados bajo el enfoque de costeo absorbente

El estado de resultados bajo el método de costeo absorbente sigue el enfoque tradicional, es decir, los gastos se presentan agrupados según la función de la empresa en que se originan: Gastos de Venta, Gastos de Administración, Gastos Financieros, etc. Su característica principal, además de que en el Costo de Ventas incluye una parte fija de los costos de producción, es que no hace distinción alguno de los costos en lo que respecta a su comportamiento con relación al volumen de actividad, esto es, no los separa en sus partes fijas y variable.

**¿Cuáles son las principales características del estado de resultados bajo el enfoque de costeo absorbente?**

Para ejemplificar lo anterior supongamos que cada uno de los artículos que produce Fábricas Neptuno (el ejemplo que se manejó en el apartado anterior) se vende en \$200. El Estado de Resultados, bajo el enfoque de costeo absorbente es:

Fábricas Neptuno, S.A.  
Estado de Resultados  
(Costeo absorbente)  
Trimestre que termina el 31 de marzo de 20X3

Ventas (6,000 × \$ 200)		\$ 1'200,000
Costo de Ventas		<u>622,500</u>
Utilidad Bruta		577,500
Gastos de Venta	\$ 240,000	
Gastos de Administración	<u>260,000</u>	<u>500,000</u>
Utilidad Neta		<u><u>\$ 77,500</u></u>



Los gastos de venta y los gastos de administración, como ya se sabe, se llevan directamente a los resultados del periodo y no se asocian con los inventarios.

*En el método de costeo absorbente el costo de ventas incluye la parte proporcional de los costos fijos de producción que le ha sido asignada a los artículos que se vendieron. Adicionalmente, no se hace separación alguna entre costos fijos y costos variables.*

## Ejercicio 2

Pitos y Flautas, S.A. fabricó durante el periodo actual 620,000 unidades, de las cuales le quedan en existencia 40,000. El costo total de producción fue \$ 30'800,000, de los cuales \$ 6'000,000 son fijos. Los gastos de venta fueron \$ 10'000,000, de los cuales \$ 2'000,000 fueron fijos. Adicionalmente incurrió en \$ 14'000,000 de gastos de administración. El precio de venta es de \$ 100 cada artículo.

Se pide:

Formular el Estado de Resultados bajo el método de costeo absorbente.

### 6.3. Formulación del Estado de Resultados bajo el enfoque de costeo directo

Jonathan Harris<sup>1</sup>, considerado históricamente el iniciador del costeo directo, al describir las prácticas que en materia de contabilidad de costos seguía la empresa en la que él prestaba sus servicios, explicaba este método de costeo en los siguientes términos:

Al total de los costos de producción estándar le restamos los costos indirectos con el fin de lograr un Estado de Pérdidas y Ganancias mensual que muestre un aumento en las utilidades cuando las ventas se incrementan, y una disminución en las utilidades cuando bajan las ventas, independientemente de la actividad de producción.

Es pertinente aclarar que la cita anterior corresponde a la realidad de las empresas norteamericanas de la década de los años treinta, ya que en Estados Unidos, de los tres elementos del costo de producción (material directo, mano de obra directa y costos indirectos), los dos primeros son variables, y en aquella época la mayoría de los costos indirectos de producción eran costos fijos. En pocas palabras, cuando Harris dice que elimina los costos indirectos de producción, debemos entender que se están eliminando los **costos fijos** de producción.

**¿Cuál es la característica esencial del estado de resultados formulado bajo el enfoque de costeo directo?**

Dentro de este contexto, el estado de resultados elaborado bajo el enfoque de costeo directo o costeo variable, tal y como ya se explicó, incluye en el costo de ventas sólo los costos variables de producción. Adicionalmente, lo más relevante en cuanto a su forma es presentar los costos agrupados en su categoría de variables y fijos, así como también reportar el margen de contribución.

<sup>1</sup> Harris, Jonathan, "What did we earn last month?", *NACA Bulletin*, vol. 17, no.10, citado por Charles Weber, *The Evolution of Direct Costing*, Center for International Education and Research in Accounting, University of Illinois.

Es importante señalar que en nuestro país la mano de obra directa normalmente es un costo fijo, ya que su monto no está en función del volumen de producción. Consecuentemente, al aplicar el método de costeo directo, las empresas mexicanas incluirían sólo el material directo, alguna parte de la mano de obra directa en caso de existir un componente de ésta que fuera variable y los costos indirectos variables.

A continuación se presenta, a vía de ejemplo, el Estado de Resultados de Fábricas Neptuno bajo el método de costeo directo. Recordando, los datos eran: produjo 8,000 unidades de las cuales vendió 6,000 y le quedaron en el inventario 2,000, incurriendo en un costo total de producción \$ 830,000. Del costo anterior \$ 350,000 es fijo y \$ 480,000 variable. Adicionalmente la empresa tuvo \$ 240,000 de gastos de venta (incluyen una comisión a vendedores de 10% sobre las ventas) y \$ 260,000 de gastos de administración (todos son fijos). El precio de venta es de \$ 200 cada artículo.

Fábricas Neptuno, S.A.  
Estado de Resultados  
Trimestre que termina el 31 de marzo de 20X3

Ventas		\$ 1'200,000
Costos Variables:		
Costo de producción (\$60* × 6,000)	\$ 360,000	
Comisiones (10% × \$1'200,000)	<u>120,000</u>	<u>480,000</u>
Margen de Contribución		720,000
Costos Fijos:		
De producción	350,000	
Gastos de Venta	120,000 **	
Gastos de Administración	<u>260,000</u>	<u>730,000</u>
Pérdida Neta		<u><u>(\$ 10,000)</u></u>

\* Los costos variables totales de producción entre volumen de producción: \$ 480,000 / 8,000

\*\* Gastos de Venta totales menos Gastos de Venta Variables: \$ 240,000 – (10% × \$ 1'200,000)

*Bajo costeo directo, en el estado de resultados se agrupan los costos fijos y variables y se reporta el margen de contribución. Los costos fijos de producción se llevan en su totalidad a resultados.*

### Ejercicio 3

Pitos y Flautas, S.A. fabricó durante el periodo actual 620,000 unidades, de las cuales le quedan en existencia 40,000. El costo total de producción fue \$ 30'800,000, de los cuales \$ 6'000,000 son fijos. Los gastos de venta fueron \$ 10'000,000, de los cuales \$ 2'000,000 fueron fijos. Adicionalmente incurrió en \$ 14'000,000 de gastos de administración (todos son fijos). El precio de venta es de \$ 100 cada artículo.

Se pide:

Formular el Estado de Resultados bajo el método de costeo directo.

## 6.4. Controversia contable entre los dos criterios de costeo

**¿Cuál es la controversia fundamental entre el costeo absorbente y el costeo directo?**

En sentido estricto los métodos de costeo absorbente y de costeo directo no se deben ver como si fueran procedimientos alternativos que producen más o menos los mismos efectos sobre los resultados del ejercicio y sobre la valuación de inventarios. Se trata de una verdadera controversia contable, ya que las cifras que se obtienen tanto de inventarios como de utilidad o de pérdida pueden ser muy diferentes.

A continuación se presenta un cuadro resumen comparando las cifras que se determinaron en el ejemplo de Fábricas Neptuno, S.A (ver apartados 6.1.1 y 6.1.2, así como el 6.2 y 6.3):

	Costeo absorbente	Costeo directo
<b>Inventario</b>	\$ 207,500	\$ 120,000
<b>Costo de lo vendido</b>	\$ 622,500	\$ 360,000
<b>Utilidad</b>	\$ 77,500	(\$ 10,000)

Como se puede observar, las diferencias en las cantidades de cada uno de los conceptos son muy importantes; de hecho, daría la impresión que se trata de dos compañías distintas. Tanto el inventario como el costo de lo vendido son mayores bajo costeo absorbente. En el caso de los resultados del ejercicio, bajo costeo directo la empresa obtiene una pérdida de \$ 10,000, en cambio, bajo el otro método logra una utilidad bastante satisfactoria de \$ 77,500. En resumen, el mensaje que se está transmitiendo a los lectores de los reportes contables no es el mismo. No se trata de un problema de la forma en que se presenta la información, la situación es más profunda, ya que se refiere al contenido mismo de la información. Los resultados de operación de una empresa y el costo de sus inventarios no deberían verse aumentados o disminuidos en una forma tan significativa simplemente por un procedimiento contable.

Mediante un ejemplo muy sencillo veamos cuál es el centro de esta controversia entre los dos métodos de costeo. Supongamos que una empresa presenta los siguientes datos relativos a sus actividades de producción y de ventas:

	Periodo 1	Periodo 2	Periodo 3	Periodo 4
Unidades Producidas	400	400	200	600
Unidades Vendidas	0	600	400	400

Cada uno de los artículos se vendió en \$80. El costo de producción es \$ 20 por cada unidad más \$ 12,000 en cada periodo. Los Gastos de Venta y Administración son de \$ 4,000 cada periodo. Enseguida se presenta el Estado de Resultados para cada uno de estos periodos bajo el método de costeo absorbente.

	Periodo 1	Periodo 2	Periodo 3	Periodo 4
Ventas	0	\$ 48,000	\$ 32,000	\$ 32,000
Costo de Ventas	<u>0</u>	<u>30,000</u> *	<u>26,000</u> **	<u>16,000</u> ***
Utilidad Bruta	0	18,000	6,000	16,000
Gastos de Venta y Admón.	<u>\$ 4,000</u>	<u>4,000</u>	<u>4,000</u>	<u>4,000</u>
Utilidad Neta	<u>(4,000)</u>	<u>14,000</u>	<u>2,000</u>	<u>12,000</u>
Inventario Final	\$ 20,000 *	\$ 10,000 (a)	0 (b)	\$ 8,000 (c)

\* Costo Total de Producción Periodo 1 = \$ 12,000 + (\$ 20 × 400) = \$ 20,000

Costo Unitario = \$ 20,000/400 = \$ 50

Costo Total de Producción Periodo 2 = \$ 12,000 + (\$ 20 × \$ 400) = \$ 20,000

Costo Unitario = \$ 50

Costo de Ventas = 600 × \$ 50 = \$ 30,000

(a) (Unidades producidas en periodo 1 + unidades producidas en periodo 2) – Unidades Vendidas = Unidades Inventario Final

$$400 + 400 - 600 = 200 \text{ unidades} \times \$ 50 = \$ 10,000$$

\*\* Inventario inicial + Costo de Producción del Periodo – Inventario Final = Costo de Ventas

$$\$ 10,000 + [\$ 12,000 + (200 \times \$ 20)] - 0 = \$ 26,000$$

(b) Unidades en Inventario Inicial + unidades producidas en el periodo – unidades vendidas = Unidades Inventario Final

$$200 + 200 - 400 = 0$$

\*\*\* Costo Total de Producción = \$ 12,000 + (\$ 20 × 600) = \$ 24,000

Costo Unitario: \$24,000/600 = \$ 40

Costo de Ventas: 400 unidades × \$ 40 = \$ 16,000

(c) 600 unidades producidas – 400 unidades vendidas = 200 unidades Inventario Final × \$ 40 = \$ 8,000

Empleando los mismos datos anteriores, se presenta a continuación el Estado de Resultados para cada uno de los cuatro periodos aplicando el método de costeo directo.

	Periodo 1	Periodo 2	Periodo 3	Periodo 4
Ventas	0	\$ 48,000	\$ 32,000	\$ 32,000
Costos Variables*	<u>0</u>	<u>12,000</u>	<u>8,000</u>	<u>8,000</u>
Margen de Contribución	0	36,000	24,000	24,000
Costos Fijos**	<u>\$ 16,000</u>	<u>16,000</u>	<u>16,000</u>	<u>16,000</u>
Utilidad Neta	<u>(16,000)</u>	<u>\$ 20,000</u>	<u>\$ 8,000</u>	<u>\$ 8,000</u>
Inventario Final	\$ 8,000 (a)	\$ 4,000 (b)	0	\$ 4,000 (c)

\* Unidades vendidas × costos variables de producción (\$ 20)

\*\* \$ 12,000 (costos de producción) + \$ 4,000 (Gastos de Venta y Administración)

(a) 400 unidades × \$ 20

(b) 200 unidades × \$ 20

(c) 200 unidades × \$ 20

### Diferencias entre los dos métodos

Comparando la información bajo cada uno de los métodos podemos observar lo siguiente:

1. El precio de ventas por unidad, el costo variable unitario y los costos fijos se mantuvieron uniformes en los cuatro periodos.

2. El monto más alto de ventas fue en el periodo 2. Bajo costeo directo, en ese periodo también la utilidad es la más alta. Bajo costeo absorbente en ese periodo las utilidades son las de mayor monto, sin embargo, son inferiores a las reportadas bajo costeo directo.

3. En los periodos 3 y 4 las ventas fueron iguales, sin embargo, bajo costeo absorbente en el periodo 3 la utilidad reportada es de \$ 2,000 y en el cuatro es de \$ 12,000. Bajo costeo directo, a un mismo nivel de ventas corresponde un mismo monto de utilidad (cuando se dan las condiciones señaladas en el punto primero).

A manera de conclusión se puede afirmar que el costeo directo va más en línea con lo que pudiéramos esperar aplicando el sentido común. Esto es, si una empresa vende lo mismo al mismo precio y tiene los mismos costos, esperaríamos la misma utilidad. Del mismo modo, si una compañía incrementa sus ventas manteniendo sus costos y precio de ventas iguales, se esperaría que la utilidad también se incrementara.

### Origen de las diferencias

Para entender el porqué de los distintos efectos sobre el costo del inventario y sobre la utilidad, primero veamos los montos de las diferencias en el cuadro siguiente:

	Utilidad costeo absorbente	Utilidad costeo directo	Diferencia	Inventario costeo absorbente	Inventario costeo directo	Diferencia
<b>Periodo 1</b>	(\$ 4,000)	(\$ 16,000)	(\$ 12,000)	\$ 20,000	\$ 8,000	(\$ 12,000)
<b>Periodo 2</b>	\$ 14,000	\$ 20,000	\$ 6,000	\$ 10,000	\$ 4,000	(\$ 6,000)
<b>Periodo 3</b>	\$ 2,000	\$ 8,000	\$ 6,000	\$ 0	\$ 0	\$ 0
<b>Periodo 4</b>	\$ 12,000	\$ 8,000	(\$ 4,000)	\$ 8,000	\$ 4,000	(\$ 4,000)

En el periodo 1 la pérdida con base en costeo directo es mayor en \$ 12,000 que bajo costeo absorbente, en cambio, el inventario final bajo costeo directo es inferior en \$ 12,000 comparado con la misma cifra determinada bajo costeo absorbente.

En el periodo 2 la utilidad bajo costeo directo excedió en \$ 6,000 a la utilidad bajo costeo absorbente; por el contrario, el inventario final bajo costeo absorbente es superior en \$ 6,000 sobre el calculado aplicando costeo directo.

En el periodo 3 la utilidad bajo costeo directo es superior en \$ 6,000 a este mismo concepto calculado de acuerdo con el costeo absorbente. En este periodo el costo del inventario final fue de \$ 0 bajo los dos métodos de costeo, ya que no había unidades en existencia.

Por último, en el periodo 4 la utilidad bajo costeo directo fue inferior en \$ 4,000 comparada contra este mismo concepto determinado aplicando costeo absorbente. El inventario por costeo directo es inferior en \$ 4,000.

### Efectos sobre el monto de la utilidad

En el ejemplo anterior se puede observar que en la no coincidencia de utilidades entre los dos métodos de costeo juegan un papel muy importante, en el caso del costeo absorbente, los niveles de producción. En cambio, bajo costeo directo los niveles de producción no tienen efecto alguno sobre el monto de las utilidades.

Situación	Costeo absorbente	Costeo directo
Producción > Ventas (unidades)	La utilidad será mayor	La utilidad será menor
Producción = Ventas (unidades)	Utilidad igual a la de costeo directo	Utilidad igual a la de costeo absorbente
Producción < Ventas (unidades)	La utilidad es menor	La utilidad es mayor

Figura 6.3. Comparación del efecto sobre las utilidades de las diferencias entre las unidades producidas y las unidades vendidas bajo los dos métodos de costeo.

Cuando el volumen de producción es superior al de ventas, la utilidad bajo costeo absorbente es mayor que la que se determinaría bajo costeo directo, debido a que parte de los costos fijos de producción se quedan formando parte del inventario. En cambio, bajo el segundo enfoque, por lo menos todos los costos fijos de producción en que incurrió la empresa en el periodo se llevan a resultados. Ver el periodo 4 del ejemplo anterior.

Cuando el volumen de producción es igual a las ventas, la cifra de utilidad neta bajo ambos métodos de costeo es la misma. Esto se debe a que en los dos casos los costos fijos de producción en que incurrió la empresa se llevan a resultados; bajo costeo absorbente formando parte del costo de ventas y bajo costeo directo como un elemento adicional de los costos fijos del periodo. Supongamos, a manera de ejemplo, que en el periodo 1 se vendieran las 400 unidades que se fabricaron en ese periodo y veamos en el cuadro que se presenta a continuación que la utilidad neta a la cual se llega es la misma.

Costeo absorbente		Costeo directo	
Ventas	\$ 32,000	Ventas	\$ 32,000
Costo de Ventas	<u>20,000</u>	Costos Variables	<u>8,000</u>
Utilidad Bruta	12,000	Margen de Contribución	24,000
Gastos de Venta y Admón.	<u>4,000</u>	Costos Fijos	<u>16,000</u>
Utilidad	\$ 8,000	Utilidad	\$ 8,000

Cuando el volumen de producción es menor al volumen de ventas, la utilidad bajo costeo absorbente es menor que la que se obtiene bajo costeo directo. Esto se debe a que, bajo el primer enfoque, parte de los costos fijos de producción de periodos anteriores que se habían quedado formando parte del costo del inventario están pasando a ser parte del costo de ventas de este periodo, junto con los costos fijos de producción incurridos en el periodo actual. En cambio, bajo costeo directo, sólo los costos fijos de producción del periodo actual se están llevando a resultados. Ver periodos 2 y 3 del ejemplo.

### Controversia

De las comparaciones anteriores se puede llegar a la conclusión de que el costeo directo y el costeo absorbente manejan una idea totalmente distinta respecto a la naturaleza de los costos fijos de producción.

El costeo directo los considera como un gasto del periodo y como tal se deben llevar directamente a resultados sin pasar por los inventarios. Los que sostienen este punto de vista afirman que se incurre en los costos fijos de producción en función del transcurso del tiempo y no porque se fabriquen muchas o pocas unidades; es decir, estos costos no tienen nada que ver con la cantidad de unidades producidas. Inclusive, afirman, una empresa puede dejar de producir un tiempo y, sin embargo, incurrir en los costos fijos de producción, ya que estos costos se generan por tener una capacidad productiva determinada disponible.

En cambio, el costeo absorbente considera que al ser costos de producción deben ser absorbidos por todas las unidades producidas, es decir, deben formar parte del costo del inventario. Son activos que forman parte del inventario y se convertirán en partida de resultados hasta el periodo en que estos inventarios se vendan.

Obviamente, desde un punto de vista técnico, uno de los dos criterios está equivocado, ya que no puede ser válido afirmar que un costo fijo de producción puede ser gasto o puede ser activo dependiendo del método de costeo que se quiera seguir. Una cosa no puede ser dos cosas distintas a la vez. Estas posturas, como ya se indicó, son controversias, mismas que la teoría contable no ha podido resolver aún.<sup>2</sup>

A continuación se presenta un cuadro para ilustrar y resumir la controversia.

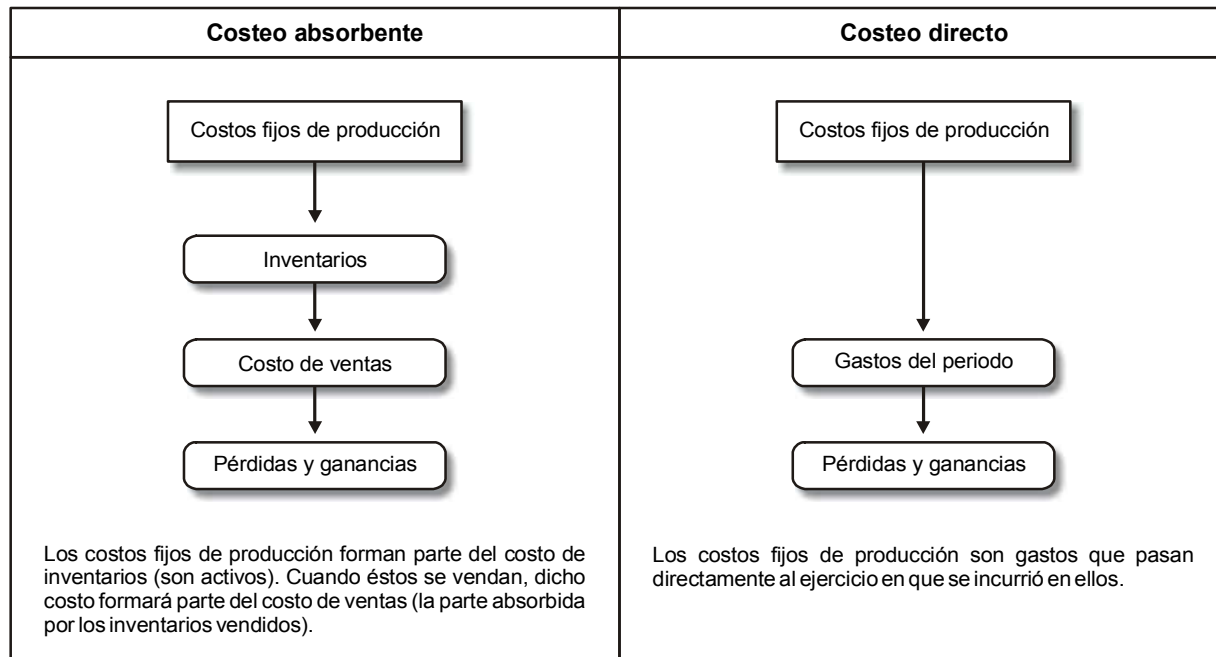


Figura 6.4. Controversia entre el costeo absorbente y el costeo directo.

<sup>2</sup> Para una mayor amplitud en relación con este tema se recomienda leer Green, David, *A Moral to Direct Costing Controversy?*, en Keller, Thomas y Stephen Zeff, *Financial Accounting Theory*, McGraw-Hill.

*La controversia fundamental entre el costeo directo y el costeo absorbente reside en la concepción que tiene cada uno de estos métodos del costo fijo de producción. Bajo costeo absorbente se considera un activo, en cambio, bajo costeo directo se considera un gasto del ejercicio.*

## Ejercicio 4

1. Productores Unidos, S.A. presenta a continuación una estadística de su producción y sus ventas de los últimos tres periodos, así como ciertos datos relativos a sus costos y precio de venta.

	Periodo 1	Periodo 2	Periodo 3
Unidades producidas	1	1	1
Unidades vendidas	0	2	1

Cada artículo se vende en \$ 600. Los costos de producción son: variables \$ 150 por unidad y \$ 200 por periodo. Los gastos de venta y administración son \$ 100 por periodo.

Se pide:

- Utilidad de cada uno de los periodos bajo costeo absorbente
- Utilidad de cada uno de los periodos bajo costeo directo.
- Costo del inventario final en cada uno de los periodos bajo costeo absorbente.
- Costo del inventario final en cada uno de los periodos bajo costeo directo.
- Diferencia de utilidad en cada uno de los periodos.
- Diferencia del inventario final en cada uno de los periodos.
- Contrastar el volumen de producción y el volumen de ventas en cada uno de los periodos y señalar la forma en que se vio afectada la utilidad, tanto por costeo absorbente como por costeo directo.

## 6.5. Los principios de contabilidad mexicanos y el costeo directo

Como ya sabemos, la problemática de los principios de contabilidad pertenece al ámbito de la contabilidad financiera y no al de la contabilidad administrativa. Sin embargo consideramos oportuno presentar en forma general la situación que guarda el costeo directo con los principios de contabilidad mexicanos.

**¿Cuál es la situación del costeo directo frente a los principios de contabilidad de nuestro país?**



El Boletín C-4 señala textualmente:

Atendiendo a que en la técnica contable abundan las reglas de carácter alternativo y tomando en cuenta que según las circunstancias las empresas pueden obtener información más acorde a sus necesidades con tal o cual sistema, hemos considerado que la valuación de las operaciones de inventarios puede hacerse por medio de costo absorbente o costo directo...<sup>3</sup>

Esto quiere decir que en México es válido que las empresas apliquen para fines externos el enfoque de costo absorbente o el de costo directo.

En la parte introductoria del mencionado boletín se presentan comentarios relativos tanto a lo controvertido del tema como a los criterios en que se basó la Comisión de Principios de Contabilidad para justificar la aceptación de los dos métodos de costo. A este respecto dice:

Innumerables comentarios se recibieron en la Comisión, relativos al contenido y redacción del Boletín de Inventarios, mismos que han hecho posible su nueva estructura. Sin lugar a dudas, el aspecto más controvertido fue la aceptación del costo directo.

Nuestro grupo, orientado por los conceptos del *Esquema de la teoría básica de la contabilidad financiera*, habiendo estudiado cada una de las objeciones y comentarios presentados, y considerando que las administraciones de las empresas tienen derecho a exigir sistemas que les proporcionen información útil para planear sus operaciones y dictar sus políticas, decidió continuar con la postura de aceptación del costo directo.

Creemos firmemente que en la técnica contable abundan reglas de carácter alternativo y las empresas tienen derecho a seleccionar las más convenientes, de acuerdo con sus características peculiares...<sup>4</sup>

Todos estos argumentos no guardan relación alguna con la contabilidad financiera, ya que más bien están planteados desde el punto de vista de la contabilidad administrativa, lo cual resulta un tanto confuso, ya que los boletines de principios de contabilidad se refieren a aspectos de contabilidad financiera exclusivamente.

Es importante señalar que a nivel internacional México es el único país en que se permite, de acuerdo con los principios de contabilidad, que se aplique para fines externos a la administración de la empresa el enfoque de costo directo. Algunas empresas que lo han aplicado han tenido problemas al cotizar valores en mercados internacionales, ya que los organismos reguladores de la información financiera de empresas que emiten valores no aceptan este enfoque.

En numerosas empresas grandes y medianas de nuestro país aplican para fines externos costo absorbente y para fines administrativos costo directo.

*Aunque en México los principios de contabilidad aceptan tanto el costo directo como el absorbente, en la práctica algunas empresas que venían aplicando costo directo y que han listado valores en bolsas extranjeras se han visto obligadas a emplear costo absorbente.*

---

<sup>3</sup> *Boletín C-4 Inventarios*, Comisión de Principios de Contabilidad, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, párrafo 19.

<sup>4</sup> *Ibid.*, párrafos 3, 4 y 5.

## Ejercicio 5

1. De acuerdo con los principios de contabilidad, en México para costear los inventarios:
  - a) Sólo se puede aplicar costeo directo.
  - b) Sólo se puede aplicar costeo absorbente.
  - c) Se pueden aplicar simultáneamente en una empresa costeo directo y costeo absorbente.
  - d) Se puede aplicar costeo absorbente o costeo directo según elija la empresa.
  
2. Los principios de contabilidad mexicanos, a nivel internacional, son los únicos que:
  - a) Aceptan simultáneamente costeo absorbente y costeo directo.
  - b) No aceptan el costeo directo.
  - c) No aceptan el costeo absorbente.
  - d) No aceptan ni el costeo directo ni el costeo absorbente.
  
3. Algunas empresas mexicanas que cotizan sus valores en bolsas internacionales:
  - a) Han tenido que abandonar la aplicación de costeo absorbente.
  - b) Convertir su información elaborada originalmente bajo costeo directo a costeo absorbente.
  - c) Convertir su información elaborada originalmente bajo costeo absorbente a costeo directo.
  - d) Han tenido que seguir con la aplicación de costeo directo.
  
4. Numerosas empresas mexicanas grandes y medianas aplican la práctica siguiente:
  - a) Para fines administrativos aplican costeo directo y para fines externos costeo absorbente.
  - b) Para fines administrativos aplican costeo absorbente y para fines externos costeo directo.
  - c) Tanto para fines administrativos como para fines externos aplican costeo directo.
  - d) Tanto para fines administrativos como para fines externos aplican costeo absorbente.

## 6.6. Conversión del Estado de Resultados de costeo directo a absorbente

Como se anotó en el apartado anterior, varias empresas de nuestro país aplican para fines administrativos, es decir en la información que está dirigida a sus administradores, el enfoque de costeo directo y en la información externa siguen el método de costeo absorbente.

Esta dualidad existe porque, como ya se mencionó, la información elaborada con costeo directo está orientada a ayudar a la administración en sus tareas de planeación, control y toma de decisiones. Sin embargo, para la información dirigida al usuario externo a la administración de la empresa, la cifras de inventarios y de costo de ventas no representan completamente el valor que la empresa agrega a la materia prima que adquiere, lo cual sí se logra con el costeo absorbente.

**¿Cuál es una de las razones por la cual es necesario convertir información determinada con base en costeo directo a costeo absorbente?**

Por este motivo se hace necesario poder convertir las cifras de utilidad determinadas bajo un método de costeo al otro. Para ello debemos recordar que la diferencia fundamental reside en el tratamiento que se le da a los costos fijos de producción: en el costeo directo se consideran costos del periodo, mientras que en el absorbente se tratan como parte del costo de los inventarios. Teniendo lo anterior en mente, la diferencia entre la utilidad neta determinada para cada uno de los métodos anteriores se debe a la parte de los costos fijos de producción que están alojados en los inventarios.

El costo fijo de producción unitario se determina dividiendo el costo fijo de producción total (normalmente el presupuestado) entre el volumen de producción (normalmente estimado).

Si el costo fijo de producción unitario no cambia de periodo a periodo, la diferencia entre la utilidad determinada bajo costeo absorbente y la utilidad bajo costeo directo se puede calcular en forma directa multiplicando el costo de producción fijo unitario por la diferencia entre las unidades en el inventario inicial y el inventario final.

$$\text{Diferencia en utilidad} = \left( \begin{array}{c} \text{Inventario inicial} \\ \text{en unidades} \end{array} - \begin{array}{c} \text{Inventario final} \\ \text{en unidades} \end{array} \right) \times \begin{array}{c} \text{Costo fijo de} \\ \text{producción unitario} \end{array}$$

Figura 6.5. Determinación de la diferencia en utilidad bajo los dos métodos de costeo.

Veamos en un ejemplo la aplicación de la fórmula anterior. Supongamos que Industrias Santa Cruz, S.A. fabricó 50,000 unidades y vendió 40,000 durante el periodo actual a \$ 100 cada una. La empresa no tenía inventarios iniciales. Sus costos de producción son: \$ 60 variables por unidad y \$ 250,000 fijos por periodo. Los gastos de venta y administración son \$ 80,000 por periodo. Aplicando el método de costeo directo, su Estado de Resultados es:

Ventas	\$ 4'000,000
Costos Variables	<u>2'400,000</u>
Margen de Contribución	\$ 1'600,000
Costos Fijos	<u>330,000</u>
Utilidad	\$ 1'270,000

La empresa desea conocer en forma directa qué monto de utilidad habría obtenido si hubiera aplicado costeo absorbente. Para ello se debe calcular primero el costo de producción fijo unitario:

$$\frac{\$ 250,000}{50,000} = \$ 5$$

$$\text{Diferencia en utilidad} = (0 - 10,000) \times \$ 5 = \$ 50,000$$

$$\text{La utilidad bajo Costeo Absorbente es: } \$ 1'270,000 + \$ 50,000 = \$ 1'320,000$$

Sabemos que la diferencia se debe sumar debido a que la producción es inferior a las ventas y consecuentemente parte del costo fijo de producción está formando parte del inventario final.

El costo fijo de producción por unidad puede cambiar, ya sea porque el monto de los costos fijos de producción total se incremente o debido a que el volumen de producción que se había estimado originalmente no coincida con el volumen real. Esto conduce a la necesidad de determinar lo que se conoce como *variación en presupuesto* y la *variación en volumen*, las cuales se estudiarán en un curso posterior. Para fines de esta unidad se parte del supuesto que estas dos variaciones son igual a cero.

*La diferencia en el monto de utilidad neta determinada bajo cada uno de los métodos de costeo se debe a la parte fija de los costos de producción, que bajo costeo absorbente se lleva a los inventarios.*

Para convertir los inventarios que se costearon aplicando el método de costeo directo a costeo absorbente, se puede aplicar la fórmula siguiente:

$$\text{Parte de los costos fijos de producción que se debe incluir en el inventario final} = \frac{\text{Unidades en el inventario final}}{\text{unidades producidas}} \times \text{Costos fijos de producción}$$

Por ejemplo, si una empresa fabrica 80,000 unidades, tiene un inventario final de 20,400 unidades y su costo fijo de producción es \$ 720,000 al haber aplicado costeo directo, ¿cuánto debe agregarle a los inventarios para costearlos por costeo absorbente?

$$\frac{20,400}{80,000} \times \$ 720,000 = \$ 183,600$$

La diferencia en utilidad siempre será igual al monto que debe llevarse al inventario.

Con base en las dos fórmulas anteriores podemos convertir el estado de resultados formulado con costeo directo a uno formulado por costeo absorbente. Vemos un ejemplo.

Productora Morelos, S.A. fabricó 8,000 artículos y vendió 6,000 a \$ 150 cada uno. Sus costos de producción son de \$ 20 por unidad más \$ 240,000 por periodo, y sus gastos de venta y administración \$ 60,000 fijos. Al iniciar el periodo no había inventarios. Su Estado de Resultados con el método de costeo directo es:

Ventas		\$ 900,000
Costos Variables		<u>120,000</u>
Margen de Contribución		\$ 780,000
Costos Fijos:		
Producción	\$ 240,000	
G. Venta y Administración	<u>60,000</u>	<u>300,000</u>
Utilidad		<u><u>\$ 480,000</u></u>

$$\text{Diferencia en Utilidad} = (0 - 2,000) \times \$ 30 = \$ 60,000$$

$$\text{Utilidad con Costeo Absorbente} = \$ 480,000 + \$ 60,000 = \$ 540,000$$

$$\text{Monto de costos fijos de producción que corresponde al inventario} = \frac{2,000}{8,000} \times \$ 240,000 = \$ 60,000$$

Con estas cifras podemos ahora convertir el Estado de Resultados a costeo absorbente, ya sea cambiando el formato o sólo ajustando las cifras. A continuación se presenta un cuadro con las dos versiones.

Ajustando cifras		Cambiando el formato	
Ventas	900,000	Ventas	900,000
Costos Variables	<u>120,000</u>	Costo de Ventas (120,000 + 180,000)	<u>300,000</u>
Margen de Contribución	780,000	Utilidad Bruta	600,000
Costos Fijos:			
Producción	240,000	Gastos de Venta y Administración	<u>60,000</u>
Ajuste Inventarios	<u>(60,000)</u>	Utilidad	540,000
	180,000		
Gastos Venta. y Ad.	<u>60,000</u> <u>240,000</u>		
Utilidad	<u>540,000</u>		

## Ejercicio 6

1. Industrias Hidalgo, S.A. fabrica un producto que vende a \$ 700 cada uno. Sus costos de producción son: \$ 80 por unidad y \$ 600,000 por periodo. Sus Gastos de Venta y Administración \$ 40,000, todos fijos. Durante el periodo vendió 1,000 unidades y fabricó 1,200.

Se pide:

- Estado de Resultados bajo costeo absorbente.
- Determinar en forma directa la utilidad bajo costeo directo.
- Elaborar Estado de Resultados bajo costeo directo para el siguiente periodo suponiendo que se fabricaron 1,200 unidades y se vendieron 1,100.
- Calcular en forma directa la utilidad bajo costeo absorbente.
- Calcular el costo del inventario en cada uno de los dos periodos bajo costeo directo y convertirlos a costeo absorbente.

## 6.7. Ventajas y limitaciones del costeo directo sobre el absorbente

**¿Cuáles son las principales ventajas que tiene el costeo directo sobre el absorbente?**

La National Association of Cost Accountants (actualmente Institute of Management Accountants) ha enunciado las siguientes ventajas del costeo directo sobre el costeo absorbente:<sup>5</sup>

<sup>5</sup> *NACA Bulletin*, Research Series no. 23, "Direct Costing", National Association of Cost Accountants. Citado por Moore, Anderson y Jaedicke, *Managerial Accounting*, South Western, Cincinnati, pp. 345 y 346.

1. Los datos de la relación costo-volumen-utilidad necesarios para fines de planeación se obtienen directamente de los reportes contables. Consecuentemente la administración no tiene que trabajar con dos juegos de datos.

2. La utilidad del periodo no se ve afectada por los cambios en la absorción de los costos fijos debidos a incrementos o disminuciones en inventarios. Si el precio de ventas, los costos y la mezcla de ventas permanecen constantes, la utilidad se incrementa o disminuye conforme las ventas aumentan o disminuyen.

3. En términos generales, la información elaborada con costeo directo está más de acuerdo con la forma de pensar de los administradores y consecuentemente es más fácil de entender, interpretar y aplicar.

4. Al aplicar costeo directo se hace énfasis sobre el impacto de los costos fijos en la utilidad, al aplicar el monto total de éstos a los resultados.

5. Los datos del margen de contribución facilitan la evaluación de líneas de productos, clientes, territorios y otros segmentos del negocio, al no verse distorsionadas estas cifras por la asignación de costos fijos que son comunes a dos o más segmentos.

6. El costeo directo está íntimamente relacionado con ciertos conceptos de planeación y control como es el caso de presupuestos flexibles y costos estándar (estos temas los estudiarás en otro curso).

7. El costeo directo constituye un concepto de costos de inventarios que corresponde en forma importante a los costos desembolsables (que implican uso de dinero) necesarios para fabricar los artículos.

Todo lo anterior quiere decir que el concepto de costeo directo se debe ver no sólo como un método que se puede aplicar en la determinación de la utilidad, sino que su uso más importante es en la planeación, el control y la toma de decisiones.

Ciertamente que el costeo directo no es un enfoque perfecto libre de limitaciones. Dentro de las más importantes se pueden señalar las siguientes desventajas:<sup>6</sup>

1. La aplicación de costeo directo puede provocar una visión miope en la planeación al tomar sólo en cuenta los elementos relacionados con el corto plazo. Por ejemplo, en una empresa puede ser redituable en el corto plazo vender sus productos a un precio inferior a su costo total (es decir, que el precio excede sólo los costos variables). La empresa obtendrá utilidad en la medida en que el total de los costos fijos se cubra con el margen de contribución total. Lo anterior quiere decir que la parte de costos fijos que le corresponderían a ciertos productos que se venden a precios bajos la están cubriendo otros productos que se venden a precios más altos.

También una empresa, para aprovechar capacidad ociosa, puede vender sus productos en otros mercados a un precio inferior a su costo total.

Las dos situaciones anteriores son válidas sólo a corto plazo, ya que a largo plazo se deben recuperar todos los costos para poder tener un rendimiento sobre la inversión adecuado. Las líneas de productos que no absorben la parte de costos fijos que les corresponde están afectando negativamente la utilidad total. En opinión de los autores mencionados, las líneas de productos con utilidades pequeñas sólo se deben mantener como un servicio al cliente cuando éste sea el caso, y cuando no ocurra así, se deben eliminar para sustituirlas por otras que generen mayor utilidad.

2. El costeo directo tiende a dar la impresión que primero se recuperan los costos variables, enseguida se recuperan los fijos y por último se obtiene la utilidad. En realidad el ingreso generado por cada unidad vendida contiene una proporción de costos variables, costos fijos y de utilidad. Ningún costo tiene prioridad sobre otro y cada artículo gana una parte de la utilidad.

---

<sup>6</sup> Ver Moore, Anderson y Jeadicke, *op. cit.*, pp. 346 y 347.

3. En algunas empresas en que los montos de costos fijos de producción son importantes y los costos variables son poco significativos, la aplicación del costeo directo no es útil, ya que la administración de la compañía debe estar orientada a identificar áreas de oportunidad para disminuir los costos fijos.

*El costeo directo facilita las actividades de planeación, control y toma de decisiones de la administración.*

## Resumen

Existen dos sistemas o criterios de costeo: absorbente y directo o variable. Bajo el primero de ellos todos los costos de producción incurridos en un periodo son absorbidos por los artículos fabricados durante ese mismo periodo. En cambio, bajo costeo directo o variable, a los artículos se les cargan sólo los costos variables de producción, ya que los costos fijos de producción se tratan como un gasto que debe ir al periodo.

Estos dos métodos no se deben ver como procedimientos alternos, ya que constituyen un tema de controversia que la contabilidad financiera no ha resuelto aún. El centro de esta controversia es la naturaleza de los costos fijos de producción. El costeo absorbente, al llevarlos como costo de los inventarios, toma la postura de que esta partida es un activo. Por el contrario, el costeo directo, al llevarlos a resultados a medida que se incurre en ellos, los considera como un gasto del periodo.

La formulación del estado de resultados aplicando un método u otro arroja cifras de utilidad neta distintas. Adicionalmente, bajo costeo absorbente se sigue el criterio tradicional de agrupar los gastos de acuerdo con la función con la cual se identifican: producción, ventas, administración, finanzas. Bajo costeo directo el estado de resultados se elabora siguiendo el criterio de variabilidad, esto es, los gastos se agrupan en variables y en fijos y además se determina el margen de contribución.

Cuando las unidades producidas son mayores que las unidades vendidas, la utilidad es mayor bajo costeo absorbente. Cuando la producción en unidades es igual que las ventas en unidades, la utilidad bajo costeo directo y bajo costeo absorbente es igual. Cuando las unidades producidas son menor que las vendidas, la utilidad bajo costeo directo es mayor.

De acuerdo con los principios de contabilidad mexicanos, en nuestro país las empresas pueden aplicar costeo directo o costeo absorbente, ya que ambos son válidos. Es importante señalar que a nivel internacional, para fines de principios de contabilidad sólo se acepta el costeo absorbente. En la práctica varias empresas mexicanas aplican costeo directo para fines internos y costeo absorbente para fines externos.

Para fines administrativos el enfoque de costeo directo posee más ventajas al proporcionar información con mayor grado de relevancia para las actividades de planeación, control y toma de decisiones.

## Actividades sugeridas

Por medio de Internet identifica dos empresas que apliquen para fines de estados financieros el método de costeo directo. Estudia el contenido de las notas relativas a este concepto que se presenten en dichos estados financieros.

## Autoevaluación

1. Maderas de Oaxaca, S.A. presenta los siguientes datos relativos a su producción y ventas:

Unidades Producidas:

Abril 20,000 unidades

Mayo 12,000 unidades

Unidades Vendidas:

Abril 14,000 unidades

Mayo 18,000 unidades

Costos de Producción:

Variables \$ 50 por unidad

Fijos \$ 40,000 al mes

Gastos de Venta y Administración:

Variables 10% sobre monto de las ventas

Fijos \$ 10,000 al mes

Precio de Venta

\$ 80 cada unidad

Se pide:

- Estado de Resultados bajo costeo absorbente para cada uno de los meses y para el bimestre.
- Estado de Resultados bajo costeo directo para cada uno de los meses y para el bimestre.
- Inventario Final del mes de abril bajo costeo absorbente.
- Inventario Final del mes de abril bajo costeo directo.
- Conciliación entre la utilidad bajo cada uno de los dos métodos de costeo en el mes de abril.
- Conciliación entre la utilidad bajo cada uno de los métodos de costeo en el mes de mayo.

2. Manufacturera Progreso, S.A. logró reducir su inventario en el año 20X4 de 90,000 a 50,000 unidades. Incurrió en \$ 2'720,000 de costos fijos de producción, mismos que se aplicaron totalmente a las 340,000 unidades que se fabricaron en el año. Los costos variables de producción son \$ 40 por unidad. Los gastos de venta y administración fueron \$ 3'000,000 (todos son fijos). El precio de venta es de \$ 150.

Se pide:

- Formular un estado de resultados bajo el método de costeo absorbente.
- Elaborar un estado de resultados bajo el método de costeo directo.
- Explicar la diferencia en utilidad.



## Respuestas a los ejercicios

### Ej. 1

1. c)
2. a)
3. b)
4. d)
5. c)
6. d)
7. a)
8. b)

### Ej. 2

Pitos y Flautas, S.A.  
Estado de Resultados  
Por el año que termina el 31 de diciembre de 20X4

Ventas (580,000* unidades × \$ 100)		\$ 58'000,000
Costo de Ventas (\$ 30'800,000/620,000 unidades × 580,000)		<u>28'812,903</u>
Utilidad Bruta		29'187,097
Gastos de Venta	\$ 10'000,000	
Gastos de Administración	<u>14'000,000</u>	<u>24'000,000</u>
Utilidad Neta		<u><u>\$ 5'187,097</u></u>

\* 620,000 unidades producidas – 40,000 en existencia

### Ej. 3

Cálculos Preliminares:

Unidades Vendidas = 620,000 – 40,000 = 580,000 unidades

Costo de producción variable unitario:

– Costo Total de producción	\$ 30'800,000	
– Costos Fijos de producción	<u>6'000,000</u>	
Costos Variables Totales de producción	24'800,000	

\$ 24'800,000 = \$ 40  
620,000 unidades

Gastos de Venta Variables:

– Gastos de Venta Totales	\$ 10'000,000	
– Gastos de Venta Fijos	<u>2'000,000</u>	
Gastos de Venta Variables	8'000,000	

Pitos y Flautas, S.A.  
Estado de Resultados  
Por el año que termina el 31 de diciembre de 20×4

Ventas (580,000 unidades × \$ 100)		\$ 58'000,000
Costos Variables:		
De producción (580,000 × \$ 40)	\$ 23'200,000	
Gastos de Venta	8'000,000	31'200,000
Margen de Contribución		26'800,000
Costos Fijos:		
Producción	6'000,000	
Gastos de Venta	2'000,000	
Gastos de Administración	14'000,000	22'000,000
Utilidad Neta		4'800,000

**Ej. 4**

1.

a) Utilidad Costeo Absorbente:

	Periodo 1	Periodo 2	Periodo 3
Ventas	0	1,200	600
Costo de Ventas	0	700	350
Utilidad Bruta	0	500	250
Gastos de Venta y Ad.	100	100	100
Utilidad	<b>(100)</b>	<b>400</b>	<b>150</b>

b) Utilidad Costeo Directo

	Periodo 1	Periodo 2	Periodo 3
Ventas	0	1,200	600
Costos Variables	0	300	150
Margen de Contribución	0	900	450
Costos Fijos	300	300	300
Utilidad	<b>(300)</b>	<b>600</b>	<b>150</b>

c) y d)

	Periodo 1	Periodo 2	Periodo 3
c) Inventario final costeo absorbente	350	0	0
d) Inventario final costeo directo	150	0	0

e)

	Periodo 1	Periodo 2	Periodo 3
Utilidad costeo absorbente	(100)	400	150
Utilidad costeo directo	(300)	600	150
<b>Diferencia</b>	<b>(200)</b>	<b>200</b>	<b>0</b>

f)

	Periodo 1	Periodo 2	Periodo 3
Inventario costeo absorbente	350	0	0
Inventario costeo directo	150	0	0
<b>Diferencia</b>	<b>200</b>	<b>0</b>	<b>0</b>

g)

<b>Periodo 1</b>	Producción > Ventas	La pérdida bajo costeo directo fue mayor en \$ 200 comparada con la de costeo absorbente. Esto se debe a que se están cargando en el periodo \$ 200 de costos fijos de producción. En cambio, bajo costeo absorbente, esos \$ 200 se llevaron al inventario. Lo anterior se puede ver en la comparación de inventarios; bajo costeo absorbente, el costo es superior en \$ 200.
<b>Periodo 2</b>	Producción < Ventas	Bajo costeo directo la utilidad es mayor, ya que bajo costeo absorbente se está llevando como parte del costo de ventas los \$ 200 de costos fijos de producción del periodo 1 que habían quedado inventariados.
<b>Periodo 3</b>	Producción = Ventas	La utilidad bajo ambos sistemas de costeo es la misma. Esto se debe a que al no haber inventarios (ni iniciales ni finales) todos los costos de producción se están llevando al ejercicio.

**Ej. 5**

1. d)
2. a)
3. b)
4. a)

**Ej. 6**

a) Estado de Resultados con costeo absorbente para el periodo uno.

Ventas (1,000 artículos a \$ 700)	\$ 700,000
Costo de Ventas (1,000 × \$ 580*)	<u>580,000</u>
Utilidad Bruta	\$ 120,000
Gastos de Venta y Administración	<u>40,000</u>
Utilidad Neta	<u>\$ 80,000</u>

\*  $\frac{\$ 600,000}{1,200} = \$ 500$       \$ 500 fijos + \$ 80 variable = \$ 580

b) Utilidad con Costeo Directo.

$$\text{Diferencia en utilidad} = (0 - 200) \times \$ 500 = - \$ 100,000$$

$$\text{Utilidad con Costeo Directo} = \$ 80,000 - \$ 100,000 = (\$ 20,000)$$

c) Estado de Resultados con Costeo Directo en el periodo dos.

Ventas (1,100 unidades × \$ 700)	\$ 770,000
Costos Variables (1,100 × \$ 80)	<u>88,000</u>
Margen de Contribución	\$ 682,000
Costos Fijos(\$ 600,000 + \$ 40,000)	<u>640,000</u>
Utilidad	<u>\$ 42,000</u>

d) Utilidad costeo absorbente.

$$\text{Diferencia en inventarios} = \text{Inventario inicial } 200 - \text{Inventario final } 300 = 100 \text{ unidades}$$

$$\text{Diferencia en utilidad} = 100 \times \$ 500 = \$ 50,000$$

$$\text{Utilidad en costeo absorbente} = \$ 42,000 + \$ 50,000 = \$ 92,000$$

e) Inventario con costeo directo y cálculo de ajuste para convertirlo en costeo absorbente

Periodo	Inventario Inicial	Producción	Disponible para la venta	Ventas	Inventario Final
1	0	1,200 unidades	1,200	1,000	200 unidades
2	200 unidades	1,200 unidades	1,400	1,100	300 unidades

Costo del inventario con costeo directo:

$$\text{Periodo 1} \quad 200 \text{ unidades} \times \$ 80 = \$ 16,000$$

$$\text{Periodo 2} \quad 300 \text{ unidades} \times \$ 80 = \$ 24,000$$

Ajuste para convertirlo a costeo absorbente:

$$\text{Periodo 1} = \frac{200}{1,200} \times \$ 600,000 = \$ 100,000$$

$$\text{Costo con costeo absorbente} = \$ 16,000 + \$ 100,000 = \$ 116,000$$

$$\text{Periodo 2} = \frac{300}{1,200} \times \$ 600,000 = \$ 150,000$$

$$\text{Costo con costeo absorbente} = \$ 24,000 + \$ 150,000 = \$ 174,000$$

## Respuestas a la autoevaluación

1.

a) Estado de Resultados bajo costo absorbente

	<b>Abril</b>	<b>Mayo</b>	<b>Bimestre</b>
Ventas	\$ 1'120,000	\$ 1'440,000	\$ 2'560,000
Costo de Ventas	728,000	952,000	1'680,000
Utilidad Bruta	392,000	488,000	880,000
Gastos de Venta y Administración	122,000	154,000	276,000
Utilidad Neta	\$ 270,000	\$ 334,000	\$ 604,000

b) Estado de Resultados bajo costo directo

	<b>Abril</b>	<b>Mayo</b>	<b>Bimestre</b>
Ventas	\$ 1'120,000	\$ 1'440,000	\$ 2'560,000
Costos Variables	812,000	1'044,000	1'856,000
Margen de Contribución	308,000	396,000	704,000
Costos Fijos	50,000	50,000	100,000
Utilidad Neta	258,000	346,000	604,000

c) Inventario Final abril costo absorbente

$$\begin{array}{rclcl} \text{Unidades Producidas} & - & \text{Unidades Vendidas} & = & \text{Unidades Inventario Final} \\ 20,000 & - & 14,000 & = & 6,000 \end{array}$$

$$\text{Costo Fijo de Producción unitario} = \frac{\$ 40,000}{20,000} = \$ 2$$

$$6,000 \text{ unidades} \times (\$ 2 + \$ 50) = \$ 312,000$$

d) Inventario final abril costo directo

$$6,000 \text{ unidades} \times \$ 50 = \$ 300,000$$

e) Utilidad costo absorbente – Utilidad costo directo = Diferencia utilidad

$$\$ 270,000 - \$ 258,000 = \$ 12,000$$

$$\text{Inventario costo absorbente } \$ 312,000 - \$ 300,000 \text{ Inventario costo directo} = \$ 12,000$$

$$\text{Inventario (unidades)} 6,000 \times \$ 2 \text{ Costo Fijo Unitario} = \$ 12,000$$

f) Utilidad costeo absorbente – Utilidad costeo directo = Diferencia utilidad  
 $\$ 334,000 - \$ 346,000 = (\$ 12,000)$

Inventario final (unidades) – Inventario inicial (unidades) = Diferencia inventarios  
 $0 - 6,000 = (6,000)$

Disminución en inventarios  $\times$  Costo Fijo Unitario = Diferencia en utilidad  
 $(6,000) \times \$ 2 = (\$ 12,000)$

2.

a) Estado de Resultados bajo costeo absorbente

Ventas (\$ 150 $\times$ 380,000 unidades*)	\$ 57'000,000
Costo de Ventas (\$ 48** $\times$ 380,000)	18'240,000
Utilidad Bruta	38'760,000
Gastos de Venta y Administración	3'000,000
Utilidad Neta	35'760,000

\* Unidades producidas 340,000 + Inventario Inicial 90,000 unidades – Inventario Final 50,000 unidades

\*\* \$ 40 variables + (\$ 2'720,000/340,000)

b) Estado de Resultados bajo costeo directo

Ventas	\$ 57'000,000
Costos Variables (\$ 40 $\times$ 380,000 unidades)	15'200,000
Margen de Contribución	41'800,000
Costos Fijos (\$ 2'720,000 + \$ 3'000,000)	5'720,000
Utilidad Neta	36'080,000

c) Explicación diferencia en utilidad

Utilidad Neta bajo costeo directo	\$ 36'080,000
Utilidad Neta bajo costeo absorbente	<u>35'760,000</u>
Diferencia en utilidad	\$ 320,000

Las ventas fueron mayores a la producción en 40,000 unidades, por lo tanto los inventarios se redujeron. Lo anterior trae por consecuencia que, mientras en costeo directo se llevaron a resultados por concepto de costos de producción fijos sólo los \$ 2'720,000 incurridos durante el periodo, en costeo absorbente, además de la cantidad anterior, se llevó a resultados una parte correspondiente a la diferencia entre el inventario inicial y el inventario final.

Disminución en inventario (unidades):

Inventario inicial	90,000 unidades
Inventario final	<u>50,000 unidades</u>
Disminución	40,000 unidades
$\times$ Costo Fijo Unitario	<u><math>\times</math> \$ 8</u>
	\$ 320,000