

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
CENTRO UNIVERSITARIO DE OCCIDENTE
DIVISION DE CIENCIAS ECONOMICAS

"EL COSTEO DIRECTO COMO HERRAMIENTA PARA LA TOMA DE
DECISIONES Y SU AJUSTE PARA LA PRESENTACION FISCAL"

TESIS:

Presentada a la Dirección de la División de Ciencias Económicas,
del Centro Universitario de Occidente, de la Universidad
de San Carlos de Guatemala.



HERBERT RICARDO JOCOL COYOY

Previa a conferirsele el título de:

CONTADOR PUBLICO Y AUDITOR

En el Grado Académico de:

LICENCIADO

Quetzaltenango, Agosto de 1993

PROPIEDAD DE LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
Biblioteca Central

DL
12
T(176)

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
CENTRO UNIVERSITARIO DE OCCIDENTE

CONSEJO DIRECTIVO

Director Lic. Abel Rosán López P.
Secretario Administrativo Lic. Juan Antonio Mejicanos

REPRESENTANTES DE LOS CATEDRATICOS

Ciencias Economicas Lic. Leonel A. Reyes Rivera
Ciencias Juridicas y Sociales Lic. Carlos R. Rodríguez A.
Ciencia y Tecnologia Ing. Mario Augusto Amezquita
Ciencias de la Salud Dr. Miguel Francisco Cutz
Ciencias Sociales y Humanidades Lic. Miguel Angel Salazar B.

REPRESENTANTES DE LOS ESTUDIANTES

Ciencias Economicas Br. Werner López
Ciencias Juridicas y Sociales Br. William Cano
Ciencia y Tecnologia Br. Edwin Oswaldo Chávez
Ciencias de la Salud Br. Jose Carlos Echeverria
Ciencias Sociales y Humanidades Br. Ana Maria Tamath
Por todos los Estudiantes del CUNOC Br. Werner Rodas Villagran

DIRECTOR DE LA DIVISION DE CIENCIAS ECONOMICAS

Master Jaime López Ixtabalan

COORDINADOR DE LA CARRERA DE AUDITORIA

Lic. Jose Luis Rosal Vargas

TRIBUNAL QUE PRACTICO EL EXAMEN GENERAL PRIVADO

Presidente:	Lic. Roberto Santiago Estrada López
Secretario:	Lic. Jesús Francisco Quijivix Alonzo
Vocal:	Lic. Carlos Humberto Estrada Rodas
Vocal:	Lic. Víctor S. López Zaldaña
Vocal:	Lic. Enrique Cifuentes y Cifuentes

ASESOR DE TESIS

Lic. Mariano de Jesús Molina Navarro

REVISOR DE TESIS

Lic. Jesús Francisco Quijivix Alonzo

PADRINOS

Lic. Carlos Humberto Estrada Rodas
Lic. César Augusto Ixcot Racancoj
Lic. Víctor S. López Zaldaña

NOTA: Únicamente el Autor es responsable de las Doctrinas y Opiniones sustentadas en la Tesis (Artículo 31 del Reglamento para Exámenes Técnico Profesionales, del Centro Universitario de Occidente).

DEDICATORIA

A: DIOS

A MI ABUELA: Manuela Sajquin Velázquez (E. P. D.)

A MI MADRE: Maria Victoria Coyoy

A MIS FAMILIARES

A MIS AMIGOS

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS
DE GUATEMALA



Ciudad Universitaria, Zona 12
Guatemala, Guatemala

Guetzaltenango, 23 de julio de 1993.

Licenciado
Jaime Enrique Lopez I.,
Director de la División de
Ciencias Económicas
Centro Universitario de Occidente
Edificio.

Estimado Licenciado:

De manera atenta me dirijo a Ud., para informarle respecto al nombramiento que la Dirección a su digno cargo, emitió, según el Of., No. 116.91 D.E. de fecha 25 de agosto de 1991; por medio del cual se me designo Revisor del Trabajo de Tesis del Estudiante de la Carrera de Contaduría Pública y Auditoría, HERBERT RICARDO JOCOL COYOY, quien se ha identificado con el carnet Universitario No. 3420873.

El Br., Jocol Coyoy, presentó el trabajo de tesis intitulado EL COSTEO DIRECTO COMO HERRAMIENTA PARA LA TOMA DE DECISIONES Y SU AJUSTE PARA LA PRESENTACION FISCAL el cual revisé con sumo cuidado y se concluyó en que, el mismo es un magnífico aporte al estudio del tema, por lo que a mi criterio, reúne los requerimientos necesarios para su consulta en el examen general público de graduación, previo a que se le confiera el título profesional de Contador Público y Auditor, en el grado académico de Licenciado.

Sin otro particular, hago propicia esta oportunidad para presentarles un cordial saludo y a la vez las muestras de mi más alta estima y aprecio, suscribiéndome de Ud., deferentemente.

"ID. Y ENSEÑAR A TODOS"

Lic. Jesús Francisco Quijivix Alonso
Contador Público y Auditor
Carnet No. 1,208

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS
DE GUATEMALA



Ciudad Universitaria, Zona 13
Guatemala, Guatemala

Quetzaltenango, 15 de enero de 1993

Licenciado
Jaime Enrique López I.,
Director de la División de
Ciencias Económicas
Centro Universitario de Occidente
Edificio.

Estimado Licenciado:

Por medio de la presente, tengo a bien dirigirme a Ud., para informarle al respecto del nombramiento que la Dirección a su digno cargo me hizo, según Of., No. 113.81 D.E., de fecha 23 de agosto de 1991; por medio del cual se me solicitó, asesorar el trabajo de Tesis del Estudiante, HERBERT RICARDO JOCOL COYDY, con carnet No. 8430872, previo a su graduación profesional como Contador Público y Auditor.

El Estudiante JOCOL COYDY presentó el trabajo de Tesis intitolado EL COSTEO DIRECTO COMO HERRAMIENTA PARA LA TOMA DE DECISIONES Y SU AJUSTE PARA LA PRESENTACION FISCAL la cual asesora en forma exhaustiva hasta su completa terminación. Dicho trabajo es producto de una investigación bibliográfica la cual se ha concatenado con la experiencia práctica del ponente en el estudio del tema.

En mi opinión y después de los comentarios vertidos, me permito recomendar la tesis desarrollada por el Estudiante JOCOL COYDY para que sea discutida en el examen general público previo a su investidura profesional como Contador Público y Auditor en el grado académico de Licenciado, toda vez que reúne los requisitos académicos necesarios.

Sin otro particular me suscribo de Ud., atentamente.

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"

Lic. *Mariano de Jesús Molina Navarrete*
Contador Público y Auditor
Colegiado No. 2754

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS
DE GUATEMALA



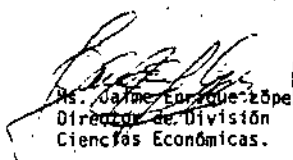
Ciudad Universitaria, Zona 18
Guatemala, Guatemala

DIRECCION DE DIVISION, CIENCIAS ECONOMICAS. CENTRO UNIVERSITARIO DE
OCCIDENTE, UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA. Quetzaltenango,
veintinueve de julio de mil novecientos noventa y tres. - - - - -

Vistos los dictámenes que anteceden, el del Asesor de Tesis, Lic. Ma-
riano de Jesús Molina Navarro y el del Revisor Lic. Jesús Francisco -
Quijivix Alonzo, esta Dirección de División AUTORIZA LA IMPRESION de
la Tesis titulada "EL COSTEO DIRECTO COMO HERRAMIENTA PARA LA TOMA DE
DECISIONES Y SU AJUSTE PARA LA PRESENTACION FISCAL", presentada por -
el Estudiante HERBERT RICARDÒ JOCOL COYOY, previo a optar al Título -
de Contador público y Auditor, una vez aprobado el examen correspon-
diente.

Atentamente,

"ID Y ENSEÑAR A TODOS"


Ms. Jaime Enrique López
Dirección de División
Ciencias Económicas.



JEL: begg.

CONTENIDO

INTRODUCCION	i
CAPITULO I	
GENERALIDADES	
1	Evolución de la contabilidad de costos 1
1.1	Contabilidad de costos -Definición- 1
1.2	Evolución de los costos 1
1.3	Reseña historica del costeo directo 3
CAPITULO II	
EL COSTEO DIRECTO	
1	El costeo directo -Definición- 5
2	Fundamentos del costeo directo 5
2.1	Fundamento económico 5
2.2	Fundamento técnico 6
3	Costos de producción directos e indirectos, su segregación 7
3.1	Costo variable 7
3.2	Costo fijo 8
3.3	Procedimientos de segregación 9
4	Interrelación del Costo-volumen-beneficio 11
5	Ventajas y desventajas 12
5.1	Ventajas 12
5.2	Desventajas 13
6	Objetivos 15
7	Efectos que se producen al adoptar el

	método de costeo directo, con relación al método de absorción	15
7.1	Efectos del costeo directo respecto a los ingresos y los inventarios	16

CAPITULO III

EL COSTEO DIRECTO COMO HERRAMIENTA PARA LA TOMA DE DECISIONES

1	Aspectos utiles del costeo directo con relación a la toma de decisiones	22
1.1	Determinar la capacidad de generar ganancias en función de los costos y gastos fijos	23
1.2	Determinación de la propuesta de ventas que ofrezca mayor ganancia	32
1.3	Determinación del precio de venta	45
1.4	El control de las cuentas directas de producción, utilizando como medio de comparación los costos presupuestados	52
1.5	Presentación de los Estados Financieros parciales para fines internos, a través de la combinación de ambos métodos.	57

CAPITULO IV

ASPECTO CONTABLE DEL COSTEO DIRECTO Y SU AJUSTE PARA LA PRESENTACION FISCAL

1	Aspectos de su implementación	62
1.1	Procedimiento contable	62
1.2	La Nomenclatura Contable	64
1.3	Los costos de Reposición como parte	

	del costo de producción	67
2	Ajuste para la presentación fiscal	
2.1	Aspecto impositivo del costeo directo	70
2.2	El procedimiento de ajuste	70
	CONCLUSIONES	72
	RECOMENDACIONES	75
	CITAS BIBLIOGRAFICAS	76
	BIBLIOGRAFIA	77

INTRODUCCIÓN

Es indiscutible que toda empresa debe contar con el método de Contabilidad adecuado que permita obtener la información básica, referente a la entidad con el fin de tomar las medidas más acertadas y oportunas.

Para el caso de las empresas industriales, se hace necesario contar con la información contable que sirva como herramienta para tener el control, y de consiguiente la eficiencia de todos los factores productivos con que opera la empresa; para de esa manera lograr mantener la marcha e ir haciéndola prospera y competitiva.

La presente Tesis "EL COSTEO DIRECTO COMO HERRAMIENTA PARA LA TOMA DE DECISIONES Y SU AJUSTE PARA LA PRESENTACION FISCAL", no pretende agotar el tema del costeo directo, más bien es para hacer referencia de algunos aspectos útiles que resultan de su adopción; con fines propiamente administrativos, no descuidando el aspecto legal.

El desarrollo de este trabajo, en el Capítulo I, hace mención de las generalidades del tema, la evolución de la técnica contable enfocada a la determinación del costo de producir un artículo así como describir el surgimiento del método a tratar.

El Capítulo II, contiene el marco teórico del método, en el cual se señalan los fundamentos, la segregación de los costos, las principales ventajas y desventajas, sus objetivos, y los efectos

que produce al adoptarle con relación al método de absorción en los rubros de ingresos e inventarios.

El Capítulo III, contiene la parte práctica que contempla algunos aspectos que resultan de utilidad a la gerencia como lo son: La determinación de la capacidad de generar ganancias en función de los costos y gastos fijos, la determinación de la propuesta de ventas más conveniente, la determinación del precio de venta, el control de los costos directos, la preparación de Estados Financieros Parciales a través de la combinación del costeo directo y del método de absorción; todo lo anterior encaminado a la búsqueda de eficiencia en el manejo de los recursos de la empresa.

Contando ya con los elementos necesarios, se presentan las conclusiones y recomendaciones, basadas en el desarrollo del tema. No está demás mencionar que el modesto aporte del trabajo presentado, tiene la intención de contribuir al logro de la búsqueda de soluciones prácticas que conduzcan al éxito de las empresas.

EL AUTOR

EL COSTEO DIRECTO COMO HERRAMIENTA PARA
LA TOMA DE DECISIONES Y SU AJUSTE PARA LA
PRESENTACION FISCAL

CAPITULO I

GENERALIDADES

1. EVOLUCION DE LA CONTABILIDAD DE COSTOS

1.1. CONTABILIDAD DE COSTOS. -Definición-

La contabilidad de costos es el proceso por medio del cual se aplican los principios de contabilidad generalmente aceptados, para obtener la información referente al costo de operación de una empresa, de manera que con la información respecto a la producción y las ventas, la gerencia pueda hacer uso de ella para conocer los costos de producción, distribución y ventas, y gastos de administración; consecuentemente también se podrán obtener los costos unitarios de los productos fabricados o los servicios prestados, con el propósito de poder conocer si la operación es eficiente y productiva.

1.2. EVOLUCION DE LOS COSTOS.

Los sistemas de costos han venido evolucionando desde el siglo pasado, época en que éstos no se analizaban, sino hasta llegar a lo que se conoce como costo histórico, sistema que a pesar de sus avances no se considera adecuado para determinar el costo de los artículos o servicios producidos y menos como medio de apoyo a la gerencia

para: el control de costos y gastos, producción, fijación de precios, volúmenes de ventas, y márgenes razonables de utilidad.

Lo inapropiado del sistema de costo histórico se debe a que los costos y gastos se conocen al final del período contable, razón por la cual no se puede recurrir a ellos para fines de planificación.

Ante la necesidad que tiene la administración de conocer de manera anticipada, la información probable del costo de producir que le permita planificar adecuadamente sus actividades; surge el sistema de costos predeterminados. El cual tiene como propósito predeterminar las unidades y valores que han de aplicarse en los tres elementos que conforman el costo de producción y su posterior ajuste a los costos reales haciendo el análisis respectivo.

El sistema de costos predeterminados resultó de suma utilidad para la gerencia al proporcionar datos que si bien no eran precisos, servían de base para la toma de decisiones y mejorar el desarrollo de la empresa.

Posteriormente al sistema de costos preterminados surgen los costos Estandar que vienen a constituir un modelo importante de información para la gerencia, a la cual le permitió de forma más acertada conocer los orígenes de las variaciones que se presentaban entre el estandar y el real de las operaciones; y determinar las razones de los desperdicios de los materiales directos y

la deficiencia en la mano de obra.

En si los costos estandar vinieron a constituir un medio indispensable para impulsar los volúmenes de ventas, la producción y naturalmente han servido como medio de control de costos y gastos; pues son aspectos importantes en la dirección de toda empresa industrial.

Dentro del gradual desarrollo de los sistemas de información de costos, tendiente a la búsqueda de una mayor simplificación y superación se llega a lo que se conoce como Costeo Directo. Método que puede ser aplicado dentro de los sistemas de contabilidad Predeterminados e Historicos.

1.3. RESEÑA HISTORICA DEL COSTEO DIRECTO

El costeo directo tiene su origen con relación al acto de producir determinado artículo, respecto al impacto que pueda ocasionar las variaciones en la determinación del costo unitario a determinados volúmenes de producción.

Los primeros estudios referentes a la variabilidad de los costos, se efectuaron a fines del siglo pasado por parte de algunos economistas, así resulta que en el año de 1895 el ingles John Walker, publicó un artículo titulado "Los Costos Primos Utiles para Ingenieros"; en el cual se apunta sobre el tratamiento del registro de los materiales directos y los costos por concepto de la mano de obra, como elementos del costo primo o directo.

En dicho estudio se manejaba ya el aspecto separatorio de los costos fijos y variables, pues estaba encaminado a determinar el costo de la producción y se excluían los costos indirectos de producción.

El 15 de enero de 1936, el Norteamericano Jonathan Harris, realiza una publicación sobre costeo directo en el boletín de la National Association of Accountants (N.A.A.), bajo el título "Que Ganamos el Ultimo Mes?".

Paralelamente, en Inglaterra (1936) Charter Harrison, trabaja sobre el tema y publica un artículo subtulado "Por qué la Mayoría de los Estados Financieros estan Equivocados?"

Como consecuencia de dichos estudios, gran cantidad de empresas industriales adoptaron el método del costeo directo, para la estructuración de sus informes financieros para fines internos; manteniendo el método de absorción para la presentación de informes externos.

El costeo directo como método de contabilidad de costos, aumentó grandemente su aceptación a partir de la segunda guerra mundial.

Por la importancia que alcanzó el costeo directo la National Association of Cost Accountants (N.A.C.A.) publicó en 1953 el informe de investigación "Direct Costing".

CAPITULO II

EL COSTEO DIRECTO

1. COSTEO DIRECTO. -Definición-

El costeo directo puede definirse como: La segregación de los costos de fabricación entre los que son fijos y aquellos que varían directamente en relación al volumen de la producción. Para valorizar el costo del inventario y determinar el costo de lo vendido solamente se utilizan los costos variables de producción. Los restantes costos de fábrica se cargan a los resultados del periodo corriente. Sin embargo, el punto sobresaliente consiste en que "el costeo directo es primordialmente la segregación de costos y sólo en segundo término un método de valoración de inventarios." (1)

2. FUNDAMENTOS DEL COSTEO DIRECTO

2.1. FUNDAMENTO ECONOMICO.

Como fundamento económico del costeo directo se encuentra la Ley de Rendimientos Decrecientes o no Proporcionales, cuyo enunciado dice: "En la medida en que, con algún fin, se aumente la proporción de un factor en una combinación de factores, disminuirá primeramente el producto marginal y después el producto de ese factor". (2)

Partiendo de dicho enunciado económico, se considera que los costos variables son de nivel fluctuante, pues al haber aumentos en la

producción, el costo promedio por cada unidad resulta menor, luego tiende a estabilizarse (Punto óptimo de producción), posteriormente éste aumenta; debido a los embotellamientos que ocurren en los medios mecánicos al presentarse una producción excesiva, por lo que se hace necesario mayor costo de mantenimiento, cuando la maquinaria opera a ritmos acelerados.

En tal sentido el costeo marginal representa aumento en los costos totales al registrar la producción de una unidad adicional, por lo que el aspecto económico señala que las utilidades se maximizan al encontrar el punto en el cual el ingreso marginal sea igual al costo marginal.

Por lo anterior se sostiene que, por medio de su aplicación, se obtiene en forma adecuada el costo de producción de una unidad más. Por lo que dicha circunstancia sirve de base para justificar el método de costeo variable o directo.

2.2. FUNDAMENTO TECNICO

Los costos indirectos de producción de carácter fijo, guardan mayor relación con la capacidad de la planta para producir, que con la actividad propia de la elaboración de los artículos determinados.

El argumento principal de dicho principio, consiste en que los costos indirectos de producción, cuyo carácter sea periódico o permanente, no corresponden a un valor de Activo de la empresa, por ser estos de carácter irrelevante y además por

no reunir las características de servicio potencial o de disponibilidad, cuando se requiera hacer uso de ellos para o en beneficio de las operaciones que puedan llevarse a cabo.

3. COSTOS DE PRODUCCION DIRECTOS E INDIRECTOS, SU SEGREGACION.

Al integrarse a la contabilidad el método de análisis del costeo directo, es necesario hacer la siguiente separación y distinción de los costos los cuales se presentan así:

- Costos de producción, directos o variables
- Costos de producción, indirectos o fijos

Para la aplicación del costeo directo debe concretarse la clasificación de costos variables y fijos, aun cuando se haga extensiva esa clasificación a los costos relativos a la distribución.

3.1. Costo variable. Es la aplicación de cantidad y valor en relación al volumen de la producción en determinado periodo.

En algunos casos, determinados costos pueden conformarse por elementos variables y fijos; y la práctica contable permite separar tales componentes mediante su análisis, de esa forma se pueden fijar porcentajes que los distribuyan de acuerdo con la clasificación anterior.

Los principales costos variables son:

- Materias primas
- Materiales de producción
- Mano de obra directa ordinaria
- Mano de obra directa extraordinaria
- Jornales por incentivos
- Bonificaciones por incentivos
- Energía eléctrica
- Combustibles y lubricantes de maquinaria

La contabilización de estos costos se simplifica estableciendo la codificación adecuada para su control y los auxiliares necesarios para registrar la distribución correspondiente de acuerdo al sistema contable de la empresa.

El método del costeo directo establece como principio que el costo de producción de cada artículo debe integrarse únicamente por los costos plenamente controlables.

Del análisis de los ingresos por concepto de ventas contra el costo directo de los mismos, se establece la utilidad marginal.

3.2. Costos fijos. Son aquellos que permanecen más o menos fijos, ajenos a las variaciones que son normales o concordantes con el volumen que se registra en la producción y en las

ventas, más bien estos constituyen el costo de mantenimiento de la empresa.

Dentro de este tipo de costos los principales son los siguientes:

- Salarios de administración
- Sueldos de supervisión
- Prestaciones laborales
- Sostenimiento y reparación de maquinaria
- Sostenimiento de edificios
- Sostenimiento de mobiliario
- Control de calidad
- Alquileres
- Depreciaciones
- Amortizaciones
- Impuestos y arbitrios

Este tipo de costos permanecen constantes en relación a la actividad productiva.

3.3. Procedimientos de segregación: Como puede notarse, la identificación de los costos de suyo no es complicada, pero en ciertos casos puede haber partidas cuya identifica-

ción resulte un tanto difícil, pues éstas pueden variar en relación al volumen de la producción, pero que no puede identificarse como parte del producto a fabricarse; como ejemplo de estos: los desinfectantes, el agua, el vapor, etc.

Ante tal problemática, se podrá recurrir a procedimientos que permitan establecer de manera adecuada el grupo al cual pertenece o quede mejor ubicado dicho costo.

De los procedimientos conocidos, pueden citarse los siguientes:

- 1) **Clasificación directa:** Este procedimiento consiste en estudiar el concepto de cada una de las cuentas que componen la Nomenclatura de Cuentas de la empresa, para conocer el comportamiento en relación al volumen de producción fijado en un periodo determinado, con el fin de poder hacer figurar el costo ya sea como directo o fijo.

El procedimiento descrito resulta sencillo, por lo que es muy usual en la práctica, pero no muy preciso porque se basa en apreciaciones, por lo que la identificación en ciertos casos resulta dudosa.

- 2) **Estudio de Ingeniería Industrial:** La participación de un Ingeniero Industrial, en la clasificación de los costos, resulta sumamente útil, especialmente en aquellas

industrias, cuyas peculiaridades, hacen necesario que se preste mucho cuidado al estudiar cada una de sus diferentes faces de producción.

4. INTERRELACION DEL COSTO-VOLUMEN-BENEFICIO

En cualquier estudio de Planeación de Utilidades, se requiere de técnicas apropiadas para reunir, coordinar, e interpretar la serie de datos cuantitativos con que se cuente, con el objeto de apoyar a la gerencia a que tome las medidas más convenientes y oportunas.

Los datos más importantes a analizar por parte de la gerencia, para lograr el éxito de la empresa son, el precio de venta del artículo, el costo de producción y distribución, así como el volumen de ventas con el cual pueda alcanzarse la meta propuesta.

Dichos elementos deben estudiarse en forma conjunta, pues cada uno de ellos está debidamente interrelacionado. Dicha relación de elementos se expresa como Costo-volumen-beneficio; los datos cuantitativos pueden ser obtenidos de manera sencilla al integrar al sistema de contabilidad el método de análisis del costo directo. Pues para abordar cualquier fase de planeación de las utilidades, se hace necesario efectuar la separación entre los costos variables o directos y los fijos a través de cada una de las faces de operación en la empresa.

5. VENTAJAS Y DESVENTAJAS DEL METODO DEL COSTEO DIRECTO.

Al abordar el tema del costeo directo, es importante señalar las ventajas y desventajas que de su adopción se derivan.

5.1. VENTAJAS

- 5.1.1 La implementación del método de costeo directo se basa en una adecuada atención sobre los costos variables, del cual obtiene información precisa que es útil para el control y eficiencia de las operaciones productivas a desarrollarse.
- 5.1.2 La información para el análisis de costos, se obtiene de forma inmediata del Estado de Costo de Producción, preparado en base al método de costeo directo.
- 5.1.3 Como en el método de costeo directo no se toman en cuenta los costos fijos para la determinación de costos de producción, la ganancia obtenida durante determinado periodo no se ve afectada por ellos; de ahí que tanto las ventas como las ganancias tienden a mantenerse en dirección paralela.
- 5.1.4 Por medio de este método, en el cual no se registra ningún prorrateo a departamentos o productos resulta mucho más fácil para la gerencia poder determinar el margen de contribución sobre líneas de productos o Áreas de ventas.

5.1.5 La cifra total de los costos fijos puede determinarse con toda precisión, dando lugar a que se tomen las medidas que tiendan a su reducción a un nivel que permita operar administrativamente aprovechando al máximo los recursos materiales.

5.1.6 La utilidad marginal puede obtenerse fácilmente en relación a cada producto a fabricarse, con el fin de poder impulsar el nivel de ventas atendiendo al grado de rendimiento que proporcione dicho producto; lo que permitirá determinar un precio de venta competitivo.

Las ventajas que se obtienen con el empleo del sistema de costeo directo son muy positivas, y logran el propósito de superar toda información proporcionada por cualquier otro sistema de costos reconociéndole a tal sistema la cualidad de imprimirle mayor vigor a la técnica contable en la promoción de negocios.

5.2. DESVENTAJAS

5.2.1 Los estados financieros preparados conforme el método de costeo directo no han sido aceptados para la presentación de información con fines externos, además presenta problemas para el cálculo del Impuesto Sobre la Renta; debido a que este método no ha sido reconocido como procedimiento para fines de valuación de inventarios.

- 5.2.2 En algunos casos se encuentran costos de tipo semivariable, que pueden dar lugar a ser tomados como costos fijos, o en su caso como directos. Por lo que se crea la dificultad de poder definir plenamente a que tipo corresponde.
- 5.2.3 Los rubros de inventarios, capital de trabajo y el patrimonial tienden a quedar subestimados cuando se utiliza el costeo directo para fines de presentación de estados financieros.
- 5.2.4 Viola el principio de contabilidad del Periodo Contable (aplicar a los ingresos actuales sus costos respectivos), porque no refleja los costos fijos a nivel de producción incurridos en determinado periodo.
- 5.2.5 La exclusión de los costos fijos en el inventario tienden a restar efectividad a las decisiones que puedan tomarse en relación a fijar precios de venta a largo plazo; debido a que los precios deben establecerse en un nivel suficiente que permita recuperar tanto los costos variables como el total de los fijos.

La utilidad neta puede únicamente obtenerse luego de recuperar el total de los costos.

Toda desventaja puede muy bien solventarse mediante la aplicación del procedimiento adecuado

y exacto para la identificación de la parte fija y la variable de los costos que tienen el carácter de semivariable; y los ajustes pertinentes en relación a la estructura de los estados financieros para fines externos.

6. OBJETIVOS DEL COSTEO DIRECTO

Los objetivos que persigue el método de costeo directo, son los siguientes:

- 6.1. Cumple una importante función de control, pues por su medio se define la responsabilidad por cada unidad producida; tomando en cuenta que los costos directos son los que más fácilmente pueden ser controlados por parte de la administración de la empresa.
 - 6.2. Sirve como un elemento útil en la toma de decisiones, puesto que el método permite obtener un conocimiento completo y confiable sobre los costos registrados en la empresa, particularmente si se trata de tomar una decisión con respecto al aumento o la disminución de la producción de determinado artículo.
 - 6.3. El costeo directo, permite estudiar a través del Estado de resultados únicamente el volumen de producción que se vende, y no así el total de la producción.
7. EFECTOS QUE SE PRODUCEN AL ADOPTAR EL METODO DE COSTEO DIRECTO, CON RELACION AL DE ABSOR-

CION.

Antes de iniciar la descripción de los efectos que produce la adopción del costeo directo para la determinación del costo de producción, es necesario hacer referencia acerca de la división de los costos atendiendo a la forma en que se calcula el costo de los inventarios que quedan en existencia; los cuales son:

a- COSTO DE ABSORCION: También conocido como Costo Total, en el cual el costo de los artículos producidos se pueden determinar con base en el costo de los materiales directos, la mano de obra directa, otros costos - de producción variables y los costos y gastos fijos. Este constituye el punto de más amplia aceptación pues tiene que llegarse a ello para fines de presentación fiscal.

b- COSTEO DIRECTO: Llamado También Costo Marginal o Variable, método en el cual el costo de producción de los artículos producidos se determina considerando únicamente el valor de los materiales directos, la mano de obra directa y otros costos variables de producción.

7.1. EFECTOS DEL COSTEO DIRECTO RESPECTO A LOS INGRESOS Y LOS INVENTARIOS.

7.1.1. Cuando se registra un nivel de producción igual al de ventas la determinación de la utilidad por ambos métodos dará el mismo resultado. En ambos métodos se estará car-

gando el costo fijo de producción en el mismo periodo contable.

- 7.1.2. Cuando el nivel de producción es mayor que el de ventas, el costeo por absorción mostrará mayores ganancias, mientras que en el uso del costeo directo se obtendrá un resultado menor debido a que los costos fijos se cargan de inmediato dentro del ejercicio contable.

La razón de que en el costeo por absorción se registre una mayor utilidad, se debe a que una parte de los costos fijos del periodo son cargados al inventario y de esta forma quedan diferidos al siguiente periodo contable.

El total de los costos fijos de producción cargados al costo es por consiguiente menor que la cantidad total de los costos incurridos durante el periodo contable.

- 7.1.3. Cuando los inventarios van decreciendo y el nivel de ventas excede al volumen de la producción a través del método de absorción se muestra una utilidad más baja que por el método de costeo directo, debido a que los costos fijos previamente diferidos en el inventario son cargados al costo de ventas del ejercicio en el cual han sido vendidas las mercaderías. El total de los costos fijos cargados contra los resultados por consiguiente son mayores a los costos

incurridos en el ejercicio que se cierra.

Como se ha mencionado, en el método del costeo directo la utilidad será superior a los obtenidos por el método de absorción debido a que la disminución en los inventarios será cargada contra los ingresos a un costo inferior al costo total

- 7.1.4. Si el volumen de ventas tiende a ser constante pero el nivel de producción varía, el método del costeo directo conduce a una cifra constante de beneficios debido a que los resultados no son afectados por los cambios en los inventarios. En las mismas circunstancias el costo de absorción conduce a una cifra de utilidades fluctuante que va en dirección del volumen de ventas.
- 7.1.5. Si el volumen de producción tiende a ser constante la utilidad a obtenerse es directamente proporcional a las ventas bajo los dos métodos. La cifra de las utilidades se moverá en la misma dirección pero no será necesariamente en la misma cantidad.
- 7.1.6. La diferencia entre las cifras periódicas de utilidades computadas por ambos métodos tiende a disminuir para largos periodos que para cortos, debido a que la diferencia mostrada entre el volumen de producción y de ventas tienden a igualarse en un largo periodo. La diferencia entre las cifras de utilidades anuales computadas por ambos métodos es generalmente menor que las dife-

rencias registras en cierres parciales de mes.

Sobre un periodo de años, el estado a obtenerse por ambos métodos podria dar sustancialmente el mismo resultado, porque las ventas tienden a igualarse a la producción.

CAPITULO III

EL COSTEO DIRECTO COMO HERRAMIENTA PARA LA TOMA DE DECISIONES

Todo Director de empresa, reconoce que el objetivo principal de la actividad de los negocios es la obtención de beneficios económicos, pero previamente a la consecución de tal fin deberá solventar los problemas que se le presenten, sea cual fuera su causa. Dentro de su actividad deberá contar con la herramienta que le permita llevar a cabo una adecuada planeación y control de la actividad principal de la entidad que dirige.

Dentro de las principales actividades que debe atender la Dirección, están las siguientes:

- a) Preparar los datos proyectados de los volúmenes de producción y de comercialización a alcanzar en un periodo determinado.
- b) La determinación de los precios unitarios del producto a fabricarse sobre bases razonables que permitan su competitividad.
- c) Conocer el grado de aporte de las ganancias a obtener por grupo de artículos

con los que se permita la recuperación de los costos fijos incurridos durante el periodo de operaciones.

- d) Poder llegar a determinar el punto de equilibrio, & lo que es igual, encontrar el nivel de ventas que permita recuperar tanto los costos fijos como los variables sin registrar ganancia o pérdida alguna.

El requerimiento de información básica para la gerencia tiene definitivamente solución, la cual se basa fundamentalmente en la relación costo-volumen-beneficio. Dicha relación se obtiene del costeo directo, por lo que se constituye en un adecuado medio de información que permite apreciar los resultados de la política seguida en relación a la producción y venta, y consecuentemente los resultados obtenidos; y así poder tomar las medidas pertinentes para:

- a) Impulsar la venta de los artículos que representen un mayor grado de beneficios, y poder de la misma manera descartar los no convenientes.
- b) Plantear reducción de costos que no perjudiquen el Área de producción, con el objetivo de eliminar las deficiencias que afecten esta.
- c) Propiciar alternativas de desarrollo.

1. ASPECTOS UTILES DEL COSTEO DIRECTO CON RELACION A LA TOMA DE DECISIONES.

De las aplicaciones del costeo directo, se presentan en esta tesis algunos aspectos que resultan de utilidad para el gerente en su actividad relativa a la toma de decisiones en el aspecto financiero.

- 1.1. Determinar la capacidad de generar ganancias en función de los costos y gastos fijos.
- 1.2. Determinar la propuesta de ventas que ofrezca mayor ganancia.
- 1.3. Determinar el precio de venta.
- 1.4. Control de las cuentas directas de producción, utilizando como medio de comparación los costos presupuestados.
- 1.5. Presentar los Estados Financieros Parciales para fines internos, a través de la combinación de ambos métodos.

En las páginas siguientes, se desarrolla cada uno de los casos señalados.

PARTE PRACTICA:

Caso: 1.1.

Determinar la capacidad de generar ganancias en función de los costos y gastos fijos.

Cuadro No. 1

INDUSTRIAS "LA CHIVITA"
QUETZALTENANGO

Producción y Ventas

	Año X1	Año X2
Ventas (unidades)	4,000	4,000
Producción (unidades)	8,000	0
Precio de Venta	150.00	150.00

Cuadro No. 2

Industrias "La Chivita"
Elementos del Costo de Producción
Correspondiente al periodo xx

Desc. Art.	Cantidad Por unidad	Total Unidades	Costo Unitario	Costo Total
(8,000 Unidades producidas)				
A) Materias Primas:				
A	3.50 kilos	28,000	2.4568	68,790.40
B	1.75 kilos	14,000	8.2009	114,812.60
C	2.10 kilos	16,800	3.5960	60,412.80
D	1.30 kilos	10,400	10.6010	110,250.40
				354,266.20
B) Mano de obra directa:				
	3.50 horas	28,000	5.7500	161,000.00
C) Otros costos variables de producción:				
	9.76 kwh	78,080	0.5618	43,865.34
Total costos directos				559,131.54
Costo unitario -directo-				69.8914

D) Costo de Distribución (variable)

Q. 4.50 por unidad vendida	36,000.00
	=====

E) Costos y Gastos fijos:

Costos fijos de producción	85,000.00
Gastos fijos de administración	72,500.00

	157,500.00
	=====

La anterior información servirá de base para demostrar la utilidad que se obtiene al adoptar el método de costeo directo, pero principalmente cuando la parte responsable de la administración de una empresa desea establecer la capacidad de la misma en función de los gastos fijos, es decir si la obtención de ganancias se realiza con facilidad o se registra una tendencia hacia pérdidas.

En relación a los costos variables de producción que son los que se incurren directamente en la elaboración del producto, como son la materia prima y materiales de producción, la mano de obra directa y otros costos variables de producción. El grado de variación de estos costos también permite apreciar la facilidad que pueda tenerse para obtener utilidades.

La forma en que el método de costeo por absorción distribuye los costos fijos como parte de costo de producción influye cuando se fabrica determinada cantidad de artículos y de estos se vende una cantidad menor; el costo por artículo será más alto para el siguiente periodo.

A diferencia del costeo por absorción, el costeo directo toma como parte del producto únicamente los costos variables dando como resultado que el costo de lo producido no varíe con el volumen de ventas.

Cuadro No. 3

Industrias "La Chivita"
Estados de Resultados
(Por absorción)

	Año X1	Año X2
Ventas	600,000.00	600,000.00
-) Costo de ventas (*)	322,065.77	407,065.77
Utilidad bruta en ventas	277,934.23	192,934.23
-) Costos de Distribución	18,000.00	18,000.00
Utilidad en operación	259,934.23	174,934.23
-) Gastos de administración	72,500.00	72,500.00
Utilidad Neta	187,434.23	102,434.23
Porcentaje de utilidad	31.24%	17.07%

Industrias "La Chivita"
Cálculo costo de ventas
(Por absorción)

	Año X1	Año X2
--	--------	--------

(*) Cálculo del costo -
de lo vendido

Costos variables	559,131.54	
Costos fijos producción	85,000.00	
Costo total	644,131.54	
-) Inv. final		
(644131.54/8000)*4000	322,065.77	
(c/u. 80.52)	322,065.77	

(*) Cálculo del costo -
de lo vendido

Inventario inicial		322,065.77
Costos fijos producción		85,000.00
Costo total		407,065.77
-) Inv. final (0 Unds.)		0.00
(c/u. 101.77)		407,065.77

Cuadro No. 4

Industrias "La Chivita"
Estado de Resultados
(Por Costeo Directo)

	Año X1	Año X2
Ventas	600,000.00	600,000.00
-) Costo de ventas (*)	279,565.77	279,565.77
Utilidad bruta variable	320,434.23	320,434.23
-) Costo de distribución	18,000.00	18,000.00
Utilidad marginal	302,434.23	302,434.23
-) Costos fijos producción	85,000.00	85,000.00
Gastos administrativos	72,500.00	72,500.00
	157,500.00	157,500.00
Utilidad neta	144,934.23	144,934.23
Porcentaje de utilidad	24.16%	24.16%

Industrias "La Chivita"
 Cálculo costo de ventas
 (Por Costeo Directo)

	Año X1	Año X2
(*) Cálculo del costo - de lo vendido		
Costos variables (8,000 Unidades)	559,131.54	
Inventario final (4,000 Unidades)	279,565.77	

Costo variable de unidades vendidas	279,565.77	=====
Costo variable por unidad	69.89	=====

(*) Cálculo del costo - de lo vendido		
Inventario inicial (4,000 Unidades)		279,565.77
		=====

INTERPRETACION:

Como se observa los resultados presentados en los Estados Financieros para los años X1 y X2, estructurados de acuerdo al método de costeo directo presentan resultados perfectamente iguales puesto que los costos variables por unidad, los costos fijos, el volumen de ventas y los precios de ventas permanecieron iguales. Sin embargo los Estados Financieros estructurados de acuerdo al método de costeo por absorción muestran significativas diferencias en los resultados obtenidos entre uno y otro ejercicio.

He ahí la necesidad de señalar las principales causas que las originan, siendo para el año X1, que en el método de costeo por absorción se capitalizaron en el inventario final de mercaderías la cantidad de Q. 42,500.00.- En cambio en el Estado Financiero presentado por medio del costeo directo, los costos fijos se aplicaron directamente a los resultados del ejercicio; registrándose en cada uno de los ejercicios resultados iguales como consecuencia de no capitalizar costos fijos en los inventarios.

Apreciando el resultado que refleja el Estado Financiero estructurado por el método de absorción para el año X2, en el cual no se registra nada de producción, sino únicamente la venta del inventario al inicio del periodo, la aplicación de los costos fijos incluye Q. 42,500.00 que fueron capitalizados al cierre del ejercicio pasado, más

los Q. 85,000.00 correspondientes al ejercicio, por tal razón los resultados que se muestran son menores a los mostrados en base al costeo directo.

DECISION GERENCIAL:

Tomando en cuenta el resultado que presenta el estado de resultados preparado de acuerdo al costeo directo para el año XI, refleja que la empresa no está en capacidad de generar un porcentaje de ganancia mayor al 30% alcanzado en los ejercicios anteriores.

Como se refleja claramente con la venta de 4,000 unidades por cada año, sería imposible alcanzar la meta propuesta; consecuentemente la gerencia para alcanzar sus objetivos tendrá que promover las ventas y seleccionar el producto o productos que ofrescan mayor ganancia.

Caso: 1.2.

Determinación de la propuesta de ventas que ofrezca mayor ganancia.

Una de las utilidades que pueden obtenerse del sistema de costeo directo es que por medio de este puede muy bien conocerse la tendencia de las ganancias en relación al nivel de ventas que pueda alcanzarse.

Para fines de este análisis debe utilizarse la relación financiera Costo-volumen-beneficio, que por su medio puede obtenerse la respuesta a las siguientes interrogantes:

1. Qué nivel de ventas debe realizarse para poder cubrir el total de costos, es decir hasta alcanzar el punto de equilibrio ?
2. Cuántas unidades deberán venderse para alcanzar determinado nivel de ingresos ?

Para presentar la utilidad del costeo directo en la determinación de la propuesta de venta que ofrezca mayor ganancia, a continuación se ilustra un ejemplo:

Cuadro No. 5

INDUSTRIAS "LA CHIVITA"
QUETZALTENANGO

	Costo por absorción	
	Art. Y	Art. Z
Precio de venta (Unidad)	150.00	150.00
-> Costo de ventas		
Costo variable	69.89	77.71
Costo fijo de producción	21.25	21.25
Costo de producción	91.14	98.96
Costo de distribución	4.50	4.50
Gasto de administración	18.13	18.13
Costo total	113.77	121.59
Utilidad	36.23	28.42
U/PV	24.16%	18.94%

EXPLICACION:

De la información anterior puede apreciarse que el producto que representa un mayor porcentaje de ganancia es Y. Para fines de comparación y determinación de diferencias con respecto al costeo directo se presenta lo siguiente:

Cuadro No. 6

INDUSTRIAS "LA CHIVITA"
QUETZALTENANGO

	Costeo directo	
	Art. Y	Art. Z
Precio de venta (Unidad)	150.00	150.00
-) Costo variable	69.89	77.71
Utilidad bruta variable	80.11	72.29
-) Costo de distribución	4.50	4.50
Utilidad marginal	75.61	67.79
UM/PV	50.41%	45.19%

La información presentada por medio del costeo directo le permite al gerente formarse una idea más concreta acerca de los resultados a obtenerse con relación directa a la producción, que es el principal objetivo.

DECISION ENTRE ALTERNATIVAS:

Toda decisión comercial implica la selección entre opciones presentadas, el criterio que se utilice para tal selección puede ser de carácter subjetivo -forma de pensar o tendencia a mantener por el gerente - u objetivo, tales como el valor del costo o los ingresos en Quetzales-.

En la mayoría de los casos cualquier decisión podrá estar influida por ambos factores, pero en gran parte de situaciones es posible analizar en forma objetiva los pro y los contra de las consecuencias de la alternativa que pueda adoptarse y utilizar el resultado del análisis como base para tomar una decisión.

Para el presente caso práctico se consideran dos opciones, si fabricar y vender ambos artículos u optar por la alternativa que pueda conducir a una ganancia más atractiva.

En lo referente a las acciones a tomar por parte de la gerencia en determinar que artículo promover, se presentan los cuadros que describen resultados a obtener al promover la ventas de uno u otro artículo.

Plan de producción y venta No. 1

Producción y ventas:	8,000	100%
Artículo Y.	6,000	75%
Artículo Z.	2,000	25%

Cuadro No. 7

INDUSTRIAS "LA CHIVITA"
QUETZALTENANGO

Promoviendo el Artículo Y

	Art. Y	Art. Z	Total
Ventas (valores)	900,000	300,000	1,200,000
Costos variables	419,349	155,420	574,769
Utilidad bruta - variable	480,651	144,580	625,231
Costos de distribución			36,000
Utilidad marginal			589,231

Plan de producción y venta No. 2

Producción y venta:	8,000	100%
Artículo Y.	2,000	25%
Artículo Z.	6,000	75%

Cuadro No. 8

INDUSTRIAS "LA CHIVITA"
QUETZALTENANGO

Promoviendo el Artículo Z

	Art. Y	Art. Z	Total
Ventas (valores)	300,000	900,000	1,200,000
Costos variables	139,783	466,260	606,043
Utilidad bruta - variable	160,217	433,740	593,957
Costos de - distribución			36,000.00
Utilidad marginal			557,957

Con la información cuantitativa, el gerente estudia frecuentemente el efecto de los factores internos así como los externos que pueden influir en los costos, los ingresos y por último en las utilidades netas.

El punto de los ingresos naturalmente se ve afectado por las condiciones que presenta la competencia, la política de precios de la empresa y los cambios que presenta la demanda de sus productos.

Algo que es muy importante en el planeamiento para alcanzar metas con respecto a utilidades, es el análisis del efecto que puedan presentar los cambios en el volumen de ingresos por ventas.

En los cuadros Nos. 7 y 8 se demuestra cuál es la importancia de los mismos, preparóse por medio del método de costeo directo en los cuales se demuestra análoga y claramente los resultados que se obtendrán en caso de optar por una de las propuestas presentadas, las cuales puedan servir de apoyo a la gerencia en la toma de decisiones.

En caso se opte por el Plan de Ventas No. 2, se estaría dejando de obtener la cantidad de Q. 31,274.00 por concepto ingresos.

La diferencia entre alternativas se obtiene de comparar la Contribución Marginal resultante de cada una de la propuestas:

Promoviendo el articulo Z	589,231
Promoviendo el articulo Y	557,957
Diferencia entre alternativas	<u>31,274</u>

ELEMENTOS DE ANALISIS

1. RAZON DEL MARGEN DE CONTRIBUCION:

Para presentar la forma en que se determina dicha Razón, se efectua la separación entre las propuestas, en el supuesto que se opte por una.

Cuadro No. 9
INDUSTRIAS "LA CHIVITA"
QUETZALTENANGO

Articulo Y

Ventas (Unidades)	8,000
Ventas (valores)	1,200,000
Costos variables	559,132
Utilidad bruta variable	640,868
Costos de Distribución	36,000
Utilidad marginal	604,868
Costos y gastos fijos	315,000
Utilidad neta	<u>289,868</u>

$$\text{RMC} = \frac{\text{Utilidad Neta} + \text{costos y gastos fijos}}{\text{Ventas Totales}}$$

Promoción del artículo Y:

$$\text{RMC} = \frac{289,868 + 315,000}{1,200,000} = 50.41\%$$

Artículo Z

Ventas (Unidades)	8,000
Ventas (valores)	1,200,000
Costos variables	621,680
Utilidad bruta variable	578,320
Costos de Distribución	36,000
Utilidad marginal	542,320
Costos y Gastos Fijos	315,000
Utilidad neta	227,320

Promoción del artículo Z:

$$\text{RMC} = \frac{227,320 + 315,000}{1,200,000} = 45.19\%$$

EXPLICACION:

Para la gerencia resulta de suma utilidad conocer la Razón del Margen de Contribución, ya que permite apreciar el porcentaje de ventas en quetzales que esta disponible para cubrir los costos y gastos fijos, y obtener ganancias.

Para el caso presentado puede decirse que la propuesta que presente la proporción más alta es la que mayor utilidad ofrece.

2. EL PUNTO DE EQUILIBRIO:

"El punto de equilibrio es esencialmente aquel momento en que los ingresos quedan igualados por sus correspondientes costos; es un volumen de ventas mínimo que debe lograrse, el que al aumentar genera utilidades". (3)

En quetzales representa el punto de volumen de ventas en que el saldo marginal es igual a los costos y gastos fijos, no hay utilidad ni pérdida.

Para la parte de presentación gráfica del punto de equilibrio, puede decirse que el objetivo de la misma es ofrecer a la administración de la empresa un medio que le permita captar con mayor claridad los hechos presentados.

Cuadro No. 10

INDUSTRIAS "LA CHIVITA"
QUETZALTENANGO

Determinación del Punto de Equilibrio

Fórmula:
$$\frac{\text{Costos y Gastos Fijos}}{\text{RMC}}$$

Promoviendo el artículo Y:
(El más rentable)

$$\text{P.E. en Quetzaltes} = \frac{315,000}{0.5041} = 624,876$$

Prueba:

Ventas	624,876.00
-) Costos variables	309,876.00

Utilidad marginal	315,000.00
-) Costos y gastos fijos	315,000.00

Resultado	0.00
	=====

$$\text{P.E. en Unidades} = \frac{624,876}{150} = 4,166$$

Cuadro No. 11

INDUSTRIAS "LA CHIVITA"
QUETZALTENANGO

3. RAZON DEL MARGEN DE SEGURIDAD:

$$\begin{aligned} \text{Fórmula:} & \quad \frac{\text{Ventas} - \text{Punto de Equilibrio}}{\text{Ventas}} \\ \text{RMS} = & \quad \frac{1,200,000 - 624,876}{1,200,000} \quad 47.93\% \end{aligned}$$

EXPLICACION:

a) El punto de equilibrio se alcanza con la cantidad de Q. 624,876.00 por concepto de la venta de 6,144 unidades al precio unitario de Q. 150.00, por consiguiente para obtener ganancias deberá de sobrepasarse dichos indicativos.

b) Proporción margen de contribución. Dicha proporción señala que luego de cubrir los costos variables de producción y ventas se dispone del 50.41% de las ventas totales para cubrir costos y gastos fijos, así como para alcanzar utilidades.

c) Margen de seguridad. Es el resultante que se presenta luego de haber cubierto los costos

fijos a determinado volumen de ventas. Dicho margen constituye una de las relaciones más importantes para la gerencia, pues indica el grado en que la entidad mercantil puede protegerse en épocas de bajo nivel de ventas; el porcentaje obtenido de 47.93% en la razón 3, se considera aceptable.

1.3. Determinación del precio de venta.

El éxito que alcance una empresa generalmente se debe a la habilidad que tenga el gerente para hacer frente a las posibles condiciones que se den en el futuro. Al preparar planes a corto como a largo plazo, la gerencia debe realizarlos por medio de una adecuada evaluación, tomando en cuenta los factores potenciales de la empresa, así como los factores externos que puedan influir sobre la misma.

Así mismo la prosperidad de una empresa, se mide a través de las utilidades, las cuales dependen de los factores: Precio de venta, costo de producción y venta, y volumen de ventas. Cada uno de estos factores están interrelacionados lo que conlleva a su estudio en conjunto para la planificación de utilidades.

La gerencia para conocer los resultados probables de propuestas hechas, puede obtenerlos mediante procedimientos de presupuestos y otros estudios con fines de planeación de utilidades. En cualquier estudio que se lleve a cabo con fines de establecer los posibles costos y ganancias el

punto de partida será la estimación de costos a distintos niveles de producción, haciendo la separación correspondiente entre costos fijos y los variables.

Dentro de los procedimientos que se utilizan para llegar a conocer los probables efectos de los cambios propuestos sobre ingresos y costos, pueden mencionarse los siguientes:

1. Determinar volúmenes probables de venta.
2. Determinar la influencia de la situación económica del país.
3. Características del negocio y de la industria al cual pertenece.
4. Posición de competencia con relación a otras empresas.

En la determinación de precios de venta existe el criterio de fijar un porcentaje de excedente sobre los costos el cual no puede ser de carácter rígido, sino más bien debe ser flexible, ya que depende del comportamiento del cliente y de la competencia misma.

Para la fijación de precios deben de considerarse tres influencias importantes:

1. El Cliente: Para la fijación del precio de venta, debe tomarse en cuenta el punto de vista del consumidor.

En el caso de fijar precios altos, el cliente reacciona de inmediato y pro-

cede a cotizar con la competencia, lo que puede provocar que el cliente opte por el producto de la competencia, o en otro caso, cambiar a una industria totalmente diferente que le ofrezca un producto sustituto.

2. La Competencia: La reacción de la competencia o la falta de la misma, tendrá influencia sobre la decisión del fijar el precio. Se debe especular sobre los costos de la competencia, los que se pueden estimar en base a los costos propios.
3. Los costos: Como es sabido el precio máximo que puede cobrarse por un producto es aquel que no aleje al cliente. El precio mínimo puede ser cero, porque algunas industrias para poder penetrar en un mercado o pretendan tener una relación estable por un largo periodo con el cliente, obsequian productos.

Cuando una empresa tiene poca discreción para fijar sus precios de venta, opta por el que fija la competencia.

5. Madurez del mercado, debe determinar en que nivel de los siguientes se encuentra el producto que será puesto a la venta en el siguiente periodo.
 - 5.1. Volumen bajo: cuando se considera que la aceptación del producto no es segura por las características particulares de este.
 - 5.2. Volumen en Expansión: se presenta cuando

el producto es aceptado entre los clientes y las demás empresas de la misma línea industrial hacen esfuerzos por cubrir la futura demanda potencial.

- 5.3. Volumen estable: la mayor parte de los clientes en el mercado potencial han realizado sus compras, y la demanda potencial que se presenta corresponde a nuevos clientes.

Caso 1.3.

Sub-caso: Volumen declinante.

Se estima que la demanda para el siguiente año estará por debajo de las 8,000 unidades vendidas en el presente ejercicio, y que los costos y gastos fijos serán los mismos.

Cuadro No. 12

INDUSTRIAS "LA CHIVITA"
QUETZALTENANGO

Precio de venta unitario (actual)	150.00

-) Costo directo	69.89
Costo de distribución	4.50

Costo variable	74.39
Utilidad marginal	75.61
	=====

Como primer paso a la gerencia le interesa saber que cantidad de unidades debe vender para que sus ingresos, costos y gastos sean iguales; es decir que no haya utilidad ni pérdida (Punto de Equilibrio).

La utilidad marginal unitaria, para la cobertura de los gastos fijos y la utilidad deseada se determinó en Q. 75.61

Lo que permite determinar el punto de equilibrio en unidades:

$$\begin{aligned} \text{P.E.} &= \frac{\text{Costos y Gastos fijos}}{\text{Utilidad marginal}} \\ &= \frac{315,000}{75.61} = 4,166 \text{ Unidades} \end{aligned}$$

EXPLICACION:

La cantidad de Q. 315,000.00 sería el monto de las pérdidas si no se produce y vende un artículo, como se determinó cada artículo a producirse tiene un costo directo de Q. 74.39 de manera que con el precio de Q. 150.00 se obtendría un margen de Q. 75.61 que sería para cubrir los costos y gastos fijos, hasta alcanzar el punto de equilibrio de 4,166 unidades, a partir de las cuales puede comensar a obtener utilidades.

Como segundo paso la empresa desea saber el volumen de ventas en unidades que deba alcanzarse manteniendo el precio de Q150.00 por unidad, y con ello se pretende obtener una utilidad neta del 20% sobre sus ventas.

C. y G. + utilidad deseada.

Meta del
20% /ventas

Utilidad marginal - Prop. utilidad

315,000 + (20% x 150)

75.61 - (20% x 150)

315,000 + 30

45.61

= 6,907 Unidades

Prueba:

	Q.	
Ventas (150 c/u)	1,036,050	100.00%
Costo Directo (69.89 c/u)	482,730	46.60%
Utilidad bruta variable	553,320	53.40%
Costo de Dist. (4.50 c/u)	31,082	3.00%
Utilidad marginal	522,238	50.40%
Costos y gastos fijos	315,000	30.40%
Utilidad Neta	207,238	20.00%

Caso 1.3.

Sub-caso: Volumen en expansión:

Se estima que la demanda para el siguiente año estará por encima de las 8,000 unidades vendidas en el presente ejercicio, y que los costos y gastos fijos serán los mismos.

La empresa conociendo el punto de equilibrio, procede a determinar un mayor margen de utilidades en la cual espera obtener un 30% sobre las ventas totales.

A continuación se determinará el número de unidades necesarias para lograr la meta propuesta:

	C. y G. fijos + utilidad deseada.

Meta del	Utilidad marginal - Prop. utilidad
30% /ventas	315,000 + (30% x 150)

	75.61 - (30% x 150)
	315,000 + 45

	30.61

= 10,292 Unidades

Prueba:

	Q.	
Ventas (150 c/u)	1,543,800	100.00%
Costo Directo (69.89 c/u)	719,308	46.60%
	-----	-----
Utilidad bruta variable	824,492	53.40%
Costo de Dist. (4.50 c/u)	46,314	3.00%
	-----	-----
Utilidad marginal	778,178	50.40%
Costos y gastos fijos	315,000	20.40%
	-----	-----
Utilidad Neta	463,178	30.00%
	=====	=====

DECISION GERENCIAL:

En el caso que el volumen de ventas sea declinante, y que el precio de venta del producto sea mayor al de la competencia; la gerencia no tendrá otra alternativa que promover un incremento en el volumen de ventas a un menor precio, así como buscar la forma de reducir sus costos.

Como complemento de las medidas a adoptar realizará los estudios pertinentes acerca de los costos de reposición de sus inventarios, para que pueda obtenerse la recuperación de los mismos.

Al presentarse un volumen en expansión, y los precios de la competencia están por debajo del que mantiene la empresa, se presenta la oportunidad de considerar aumentos en precios para alcanzar las metas propuestas, sin mayor esfuerzo por alcanzar el volumen de ventas en unidades.

Caso: 1.4.

El control de las cuentas directas de producción, utilizando como medio de comparación los costos presupuestados.

El costeo directo resulta de gran utilidad a la gerencia cuando se desea tener un adecuado control sobre los consumos de materias primas, mano de obra ordinaria y extraordinaria, así como de todos aquellos otros costos variables de producción que se aplican a determinado número de unidades producidas.

Control de Materia Prima: Para este renglón puede prepararse información con suficiente detalle de las variaciones que resulten al comparar datos reales contra datos presupuestados, las que pueden ser originadas por:

1. Variación en unidades: resulta cuando la cantidad aplicada es mayor a la fijada según la fórmula establecida técnicamente, la que podría darse por razones como: a) Pérdida en el manejo de la misma dentro de la producción b) aplicaciones no ajustadas de acuerdo a la fórmula establecida, y c) por sustracciones.
2. Variación en costos: a través de la separación de las cuentas directas puede prepararse información que presente las principales variantes en costos sean estos reales o ajustados por costos de reposición.

A continuación se presenta un cuadro demostrativo de la variación en materia prima.

Cuadro No.13

Industrias "La Chivita"
Cuadro Comparativo de Cuentas Directas
Correspondiente al periodo xx

C.C.	Descripción	Costo		Variación	Porcentaje
		Pto.	Real		
01	Materias Primas	337,225.76	354,266.20	-17,040.44	-5.05%

Industrias "La Chivita"
Cuadro Demostrativo de la Variación de Materias Primas
Correspondiente al periodo xx
(8,000 Unidades Producidas)

Descripción	Cantidad en Kls.			Costo por unidad			Variación en		
	Pto.	Real	Var.	Pto.	Real	Var.	Cant.	Costo	Total
Artículo A	28,000	28,150	-150	2.0854	2.4568	-0.3714	-313	-10,455	-10,768
Artículo B	14,000	14,040	-40	8.2519	8.2009	0.0510	-330	716	386
Artículo C	16,800	16,890	-90	3.5567	3.5960	-0.0393	-320	-664	-984
Artículo D	10,400	10,439	-39	10.0951	10.6010	-0.5059	-394	-5,281	-5,675
							-1,357	-15,684	-17,041

Control de Mano de Obra Directa: Al registrarse una variación significativa en este renglón puede prepararse información tipo resumen acerca de las horas totales, como también cuadros de horas por persona en la que pueda darse seguimiento a los casos más frecuentes de horas extras realizadas por encima de lo presupuestado.

1. Variación en unidades: la variación puede darse por: a) la aplicación de mayor tiempo por unidad debidamente justificado, no considerado en el factor antes establecido. b) A la ineficiencia operativa del trabajador.
2. Variación en costo: La variación se presenta por reclasificaciones y ajustes salariales no considerados en el factor previamente fijado.

Cuadro No.14

Industrias "La Chivita"
Cuadro Comparativo de Cuentas Directas
Correspondiente al periodo xx

C.C.	Descripción	Costo		Variación	Porcentaje
		Pto.	Real		
02	Mano de Obra	152,680.00	161,000.00	-8,320.00	-5.45%

Industrias "La Chivita"
Cuadro Demostrativo de la Variación de Mano de Obra
Correspondiente al periodo xx
(8,000 Unidades Producidas)

Descripción	Cantidad en Horas				Costo en Q.			
	Pto.	Real	Var.	%	Pto.	Real	Var.	%
Totales:	27,760	28,000	-240	-0.86%	152,680	161,000	-8,320	-5.45%
Por Unidad:	3.47	3.50	-0.03		19.08	20.12	-1.04	
Costo por Hora:					5.50	5.75	-0.25	

276

Control de Otros Costos Variables de Producción: El control de las aplicaciones de otros elementos que se identifican con la producción también puede llevarse a cabo observando las cantidades y los costos unitarios establecidos con relación al registro real.

En el presente caso se presenta el control de la energía eléctrica consumida, se asume que la maquinaria estuvo activa por mayor tiempo al necesario para la producción.

El aumento en el costo del kwh de energía eléctrica de tipo industrial, se debe a los aumentos decretados por la parte gubernamental, los cuales no se consideraron al calcular el factor.

Cuadro No.15

Industrias "La Chivita"
Cuadro Comparativo de Cuentas Directas
Correspondiente al periodo xx

C.C.	Descripción	Costo		Variación	Porcentaje
		Pto.	Real		
03	Energía Eléctrica	36,979.20	43,865.34	-6,886.14	-18.62%

Industrias "La Chivita"
Cuadro Demostrativo de la Variación de Energía Eléctrica
Correspondiente al periodo xx
(8,000 Unidades Producidas)

Descripción	Cantidad en kwh.				Costo en Q.			
	Pto.	Real	Var.	%	Pto.	Real	Var.	%
Totales:	77,040	78,080	-1,040	-1.35%	36,979.20	43,865.34	-6,886.14	-18.62%
Por Unidad:	9.63	9.76	-0.13		4.6224	5.4832	-0.8608	
Costo por kwh:					0.4800	0.5618	-0.0818	

1.5. Presentación de los Estados Financieros parciales para fines internos, a través de la combinación de ambos métodos.

Los Estados de resultados que se presentan en forma mensual a la gerencia, varían en su presentación de los informes para fines externos. Y se debe desde luego a que el análisis que se efectúa sobre ambos es para fines distintos. A la gerencia le interesa conocer los resultados del negocio en forma más accesible y ajustada al procedimiento contable que ya conoce y que es el de su empresa. Pero además necesita contar con la información que le permita apreciar la diferencia existente entre uno y otro método.

1.5.1 El Estado de Resultados

En la siguiente presentación se efectúa un ajuste al cuerpo del estado de resultados preparado por el método del costeo directo, el cual consiste en reflejar la parte proporcional de los costos fijos de producción que no fueron capitalizados dentro de los inventarios, sino que se hacen figurar como cargos diferidos.

El ajuste se determina por la diferencia que existe entre el inventario obtenido por medio del método de absorción, y el costeo directo.

El ajuste se determina así:

Inventario final (Absorción)	322,065.77
-) Inventario final (Costeo Directo)	279,565.77

Diferencia.	42,500.00
	=====

Cuadro No. 16

Industrias "La Chivita"
Estado de Resultados Comparativo (*)
(Combinado Vertical)

	Año X1	Año X2
Ventas	600,000.00	600,000.00
-) Costo de ventas - variable	279,565.77	279,565.77
Utilidad bruta variable	320,434.23	320,434.23
-) Costo de distribución	18,000.00	18,000.00
Utilidad marginal	302,434.23	302,434.23
-) Costos fijos producción	85,000.00	85,000.00
Gastos administrativos	72,500.00	72,500.00
Costos y gastos fijos	157,500.00	157,500.00
Utilidad neta (C.D.)	144,934.23	144,934.23
+) Proporción de costos fijos diferidos como costos del periodo en el inventario final.	42,500.00	
-) Proporción de costos fijos del periodo an- terior, absorbidos en en la mercadería ven- dida en este ejercicio		42,500.00
Utilidad Neta (C.A.)	187,434.23	102,434.23

(*) No para variaciones, si para el ajuste.

1.5.2 El Estado de Posición Financiera

La estructura del Estado de Posición Financiera preparado por costeo directo, se ve afectado como consecuencia de hacer figurar los inventarios valuados a costos directos unicamente; y que definitivamente estos son menores a los determinados por el método de absorción.

La parte del Estado que se ve afectada al utilizar el costeo directo es el Activo Circulante y consecuentemente la razón del Capital de Trabajo reporta dicha disminución.

Cuadro No. 17

Industrias "La Chivita"
Quetzaltenango
Estado de Posición Financiera
Al X - X - X
(Costeo Directo)

Activo	
Activo Circulante	
Inventarios de Productos Terminados (4000 unds. a Q. 69.89)	279,565.77 =====

Sin embargo, si la parte de los costos fijos de producción se registran como un cargo diferido en el balance de saldos, también pueden incluirse como parte del capital en trabajo, haciendo figurar la parte correspondiente seguidamente de los inventarios.

La forma de hacer figurar la parte de costos fijos de producción, registrados como cargos diferidos; es la siguiente:

Cuadro No. 18

Industrias "La Chivita"
Quetzaltenango
Estado de Posición Financiera
Al X - X - X
(Absorción)

Activo	
Activo Circulante	
Inventarios de Productos Terminados	279,565.77
+ Costos fijos por aplicar	42,500.00

	322,065.77
	=====

Al registrar los costos fijos de producción como un cargo diferido, estos se irán absorbiendo en el transcurso del ejercicio contable en la medida en que los productos se vendan. Esto dará como efecto que los costos de los periodos subsiguientes se recarguen y disminuya la utilidad.

Lo anterior estará dando un resultado como que si los artículos se hubieran valuado por el método de absorción.

Este procedimiento permitirá salvar las exigencias fiscales.

Para fines de cierre contable y posterior presentación del estado de resultados para fines de pago de impuestos, se sugiere el presente procedimiento que permitirá ajustar la información contable registrada a través del costeo directo a los renglones de presentación por absorción.

La forma de eliminar el saldo de Costos de Producción Por Aplicar, sera distribuyendo su importe en proporción correspondiente a:

- a) La cantidad de artículos producidos y vendidos durante el periodo, figurando dentro del renglón de costo de ventas.
- b) Los inventarios de productos Terminados y en Proceso (unidades equivalentes).

Este procedimiento permite resolver el inconveniente atribuido al método de costeo directo, como es el registrar el costo de los inventarios a un valor por debajo al que se registra por el método de absorción, agregándole por consiguiente la parte proporcional de los costos fijos que no se incluyen en los inventarios.

CAPITULO IV

ASPECTO CONTABLE DEL COSTEO DIRECTO, Y SU AJUSTE PARA LA PRESENTACION FISCAL.

1. ASPECTOS DE SU IMPLEMENTACION

1.1 PROCEDIMIENTO CONTABLE

Al incorporar el costeo directo al sistema tradicional de contabilidad, lo que se hace es acumular sus partidas por medio de tres grandes Areas, como lo son: Costos de producción, Gastos de Distribución, y Gastos de Administración.

En el caso de las dos primeras Areas, se efectua la separación de los costos en directos o variables, y los fijos. Es aqui donde la segregación de los costos cobra su mayor importancia.

Para trabajar la contabilidad a través del costeo directo, sera necesario contar también con el adecuado control para registrar los costos fijos, que se haran figurar transitoriamente como un cargo diferido.

La acumulación se efectuará en la cuenta principal denominada Costos Fijos Por Aplicar, y sus correspondientes auxiliares.

La utilización correcta de la Nomenclatura contable, diseñada para el caso; debe permitir el control adecuado, y cobra vigencia al inicio de un nuevo periodo.

El movimiento que se presenta con las cuentas que conforman la estructura del Estado de Costo de Producción y el de Resultados, atendiendo a método de costeo directo, es el siguiente:

CUENTAS DE CONTROL

CUENTAS	PRESENTACION EN LOS ESTADOS FINANCIEROS
Materias Primas Sub-cuentas	Parte del costo de Producción
Mano de Obra Directa Sub-cuentas	"
Otros Costos Variables de Producción Sub-cuentas	"
Costos de Distribución Variables	Deduzcance de la Utilidad Bruta Variable, para llegar a la Utilidad marginal.
Costos Fijos de Producción, incurridos en los periodos parciales.	Deben cargarse a la cuenta Costos Fijos Por Aplicar (Diferido).

1.2 LA NOMENCLATURA CONTABLE

Con la incorporación del costeo directo al sistema de tradicional de contabilidad, se hace necesario contar con una nomenclatura que permita conocer las cifras y los valores de los costos, atendiendo a los tipos de actividades funcionales de la empresa, y para mantener la información necesaria con respecto al Costeo Directo

Cualquiera que sea el sistema que se utilice para procesar la información contable, sea este manual, mecánico o computarizado, requiere que la Nomenclatura Contable sea de carácter flexible de manera que se puedan hacer todos los asientos contables atendiendo a sus conceptos y objetivos.

A continuación se presenta una nomenclatura, cuyo fin es sugerir la forma de estructurar una Nomenclatura Contable procurando por la separación de los costos, en Directos y Fijos.

Industrias "La Chivita" Nomenclatura Contable

-
- 1 Activo
 - 2 Pasivo
 - 3 Capital, Reservas y Superavit
 - 4 Ingresos
 - 5 Costos y Gastos

Industrias "La Chivita"
 Nomenclatura Contable
 (Renglón de Costos y Gastos)

C.C.	Cuentas
5	Costos y Gastos
51	Costo de Producción
511	Variación Inventario Prod.en Proceso
5111	Variación Inventario Prod.en Proceso
511101	Variación Inventario Prod.en Proceso
512	Costo de Producción Variable
5121	Materia Prima
512101	Materia Prima A
512102	Materia Prima B
512103	Materia Prima C
5122	Mano de obra directa
512201	Jornales
512202	Jornales Extraordinarios
5123	Gastos de Fabricación
512301	Energía eléctrica
512302	Combustibles y Aceites Maquinaria
52	Costo de Ventas
521	Costo de Ventas
5211	Costo de Ventas
521101	Costo de Ventas
53	Gastos de Operación
531	Gastos de Distribución
5311	Gastos de Distribución Variable
531101	Comisiones
531102	Combustibles y Aceites
5312	Costo de Distribución Fijo
531201	Sueldos
531202	Prestaciones Laborales
531203	Alquileres

Industrias "La Chivita"
Nomenclatura Contable
(Renglón de Costos y Gastos)

C.C.	Cuentas
531204	Papeleria y Utiles
531205	Reparación y mant. vehiculos
531206	Reparación y mant. mobiliario
531207	Depreciaciones
531208	Vehiculos de reparto
531209	Mobiliario y equipo
532	Gastos de Administración
5321	Gastos de Administración
532101	Sueldos
532102	Prestaciones laborales
532103	Papeleria y utiles
531104	Mantenimiento de oficinas
531105	Depreciaciones
531106	Mobiliario y equipo
531107	Equipo de Computación
531108	Energía eléctrica oficinas
531109	Comunicaciones y correo
531110	Gastos diversos

1.3 LOS COSTOS DE REPOSICION COMO PARTE DEL COSTO DE PRODUCCION.

En la actualidad las bases que se observan para la formulación de los Estados Financieros, no son las adecuadas pues estas no toman en cuenta los efectos que causa la inflación en los precios del mercado, los que finalmente inciden en el costo directo de producción.

El método de costeo directo, debe ser complementado con la aplicación de los costos de reposición, pues en su conjunto complementan la información financiera base que utiliza la administración, para la toma de decisiones.

La utilización de los costos de reposición implica para la entidad una actividad operativa, la que entre otros requiere lo siguiente:

- a) Valuar a costos de reposición los materiales directos que se envían a la producción.

Esto permitirá que se puedan reflejar de una manera más acertada, los costos directos en que se incurra.

Consecuentemente se hace necesario expresar con detalle, todos los materiales y se preparen reportes valorados a precio real y a precios de reposición; información que será útil para establecer la diferencia que ha de cargarse o abonarse, según sea el caso.

La cantidad que se determine en cada periodo parcial, sera acumulable para luego ser deducida en uno de los últimos cierres parciales antes del cierre total, con el objetivo de ajustarse al costo real.

- b) Valuar los inventarios de producto en proceso y producto terminado, a costo de reposición.

Para la valuación de estas dos partidas se deben tomar en cuenta los costos directos aplicados.

Con la información del costo directo de producción, al finalizar el mes, se procede a efectuar la distribución entre los productos terminados y los productos en proceso, debiéndose expresar en unidades equivalentes.

Los costos unitarios directos obtenidos, más la parte prevista con anticipación de los costos fijos, ya sean históricos o presupuestados permitirá efectuar comparaciones de los incrementos substanciales en los precios de venta.

La parte operativa de los costos directos de materias primas y demas materiales expresados a costos de reposición, es la siguiente:

CUENTAS	Explicación del cargo y del abono.
---------	------------------------------------

Materias Primas

Se carga: Por el valor de las materias primas que se expresan a costo de reposición.

Inventario Materias Primas

Se abona: Por el valor de las materias primas con su valor original o promedio, que fueron tomadas del inventario respectivo.

Cuentas Por Regular

Se abona: La diferencia que se da al valuar los envios a la producción por el precio real y el de reposición.
(Cuenta de tipo - transitoria).

(La diferencia debe acumularse para su posterior reversión).

2. AJUSTE PARA LA PRESENTACION FISCAL

2.1 ASPECTO IMPOSITIVO, DEL COSTEO DIRECTO.

El método de costeo directo no es aceptado por el fisco para ser utilizado con fines de presentar la Declaración Jurada del Impuesto Sobre la Renta y su pago correspondiente, por la repercusión que tiene en la determinación de la renta imponible.

Al implantarse dicho método, se tendría para el primer ejercicio una disminución en la renta afecta al impuesto, por lo que se estaría dejando los impuestos para los siguientes ejercicios, lo que representaría para el causante, un pago posterior sin recargo de intereses.

2.2 EL PROCEDIMIENTO DE AJUSTE.

El ajuste del Estado de Costo de Producción, preparado de acuerdo a los lineamientos del costeo directo, debe efectuarse al último cierre parcial de contabilidad, con el objeto que se presente de acuerdo al método de absorción, y de igual manera se cumplan los Principios de Contabilidad Generalmente aceptados.

El procedimiento para el ajuste, consiste en asignar la proporción correspondiente de costos fijos de producción al número de unidades de los inventarios de productos en proceso (equivalentes) y terminados, así como a las unidades vendidas.

CUENTAS	Explicación del cargo y del abono.
Inventario de Productos en Proceso.	Se carga: Con la parte Proporcional que le corresponde segun el numero de unidades que lo integran.
Inventario de Productos Terminados.	Se carga: Con la parte Proporcional que le corresponde segun el numero de unidades que lo integran.
Costo de Ventas	Se carga: Con la parte Proporcional que le corresponde segun el numero de unidades vendidas; producidas en el periodo.
Costos Fijos de Producción por Aplicar	Se abona: Por el saldo que tienen acumulado cada una de las cuentas que la integran.

CONCLUSIONES

1. Los principios que sustentan el método de costeo directo, y que proporcionan datos más efectivos que conllevan al logro de los fines de la empresa; son los siguientes:
 - a) El soporte de su aplicación es la separación bien definida de los costos entre los que varían en relación al volumen de la producción y aquellos que son de carácter fijo.
 - b) El costo de los artículos producidos se determina en base a los costos variables o directos.

2. Como herramienta para la dirección de la empresa el método de costeo directo resulta sumamente útil, pues presenta la información adecuada para obtener una clara apreciación de los negocios mediante la aplicación de sus datos al desarrollo de la relación Ganancia-volumen, que se obtiene de manera rápida.

3. De los aspectos útiles del costeo directo, con relación a la toma de decisiones, se describen los siguientes:
 - a) Hace fácil la fijación de precios de venta para impulsar los artículos de mayor rendimiento, y contribuye a tomar la

decisión respecto a la cancelación de la producción de aquellos artículos no rentables.

- b) Para establecer el punto de equilibrio del negocio, con el fin de conocer el volumen de ventas necesarias para cubrir costos y gastos fijos, consecuentemente también para conocer las utilidades que se obtienen al incrementar el volumen de las unidades vendidas.
 - c) Conocer la trayectoria de las ganancias y el margen de seguridad, a efecto de planificar las ganancias, la producción, y las ventas de periodos siguientes.
 - d) El análisis de los costos fijos y variables con el objeto de conocer los necesarios y los que pueden regularse; permitiendo la depuración de los mismos.
4. El método de costeo directo, como información base para el control del costo de producción, puede tomar en cuenta la técnica de costos de reposición para expresar los estados financieros a costos actuales, constituyéndolo en un elemento más de información.
5. Ha de ponerse atención al hecho de que, el costeo directo tiene como finalidad conocer lo que en verdad está ocurriendo internamente con relación a los costos de producción y mercadeo, dejando por un lado el aspecto fiscal, que presenta discrepancias en rela-

ción a la realidad económica actual.

6. El costeo directo permite estudiar por medio de los estados financieros, el volumen de producción y ventas. Algunas empresas preparan información con fines de presentación fiscal por medio de método de costos de absorción o totales, y a la vez información que revele una relación costos - ingresos, por el método de costeo directo, como parte de la información que le es útil a la gerencia en su actuar con respecto a la toma de decisiones.

7. La acumulación de los costos fijos incurridos en los periodos parciales a través de la cuenta de cargo diferido Costos Fijos Por Aplicar, permite hacer figurar en el estado de costo de producción; el costo netamente incurrido en la producción de los artículos. Y la reversión que se efectúa al final del periodo permitirá salvar las exigencias fiscales, y de consiguiente cumplir con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

RECOMENDACIONES

1. La persona que tenga a cargo la dirección de una empresa industrial, debe considerar la utilización del método de costeo directo, pues éste le permite contar con la información clara y concreta del costo netamente incurrido en la fase de producción, lo que le permitira tomar a tiempo las medidas más acertadas y oportunas, todo en beneficio de la empresa haciendola eficiente y productiva.
2. Las industrias del país, deben de adoptar el método de costeo directo, y a la vez también aplicar la técnica de los costos de reposición los cuales permiten completar la información básica sobre el costo de producción.
3. La parte gubernamental debe permitir el reconocimiento de los efectos de la inflación sobre los costos, y con ello la empresa afecta al pago de impuestos; pueda reportar una utilidad concordante con la realidad económica. De manera que la empresa no declare utilidades no ajustadas, sobre las cuales tenga que pagar impuestos reales.

CITAS BIBLIOGRAFICAS

- (1) John J. W. Neuner, Ph. D., Contabilidad de Costos, Principios y Práctica, UTEHA, Mexico 1987, Volumen I, Capitulo 25, Página 796.
- (2) Cristóbal del Río González, Costos III, ECASA Segunda Edición, Mexico 1987, Capitulo Tercero, Costo Variable, Página III-9.
- (3) Cristóbal del Río González, op. cit., Página V-65.

BIBLIOGRAFIA

1. Gerencia y Planeación. Estrategica, Jean-Paul Sallenave, Grupo Editorial NORMA, S.A., Colombia, Diciembre 1991.
2. Contabilidad, Tomo II, Jesus Lizcano Alvarez, Editorial Everest, S.A., Mexico 1983.
3. El Contador Público y la Productividad de la Empresa, C.P. Francisco Tapia Ayala, Instituto Mexicano de Contadores Publicos, Segunda Edición, Febrero 1990.
4. Costos III, Variable, de Distribución, Administración y Toma de Decisiones, Cristóbal del Rio González, ECASA, Segunda Reimpresión, Mexico 1987.
5. Contabilidad de Costos, Tomo V, Finney H.A. y Miller H. E., UTEHA, Segunda Edición, Mexico 1963.
6. Contabilidad de Costos, John J.W. Neuner, Ph. D., UTEHA, Segunda Edición en Español, Mexico 1982.
7. Pronunciamientos sobre Contabilidad Financiera del No. 1 al No. 8, IGCPA, Mayo 1984.
8. Ley Impuesto Sobre la Renta, Decreto 26-92, Congreso de la República de Guatemala, Mayo, 1992.