

# Direct Costing

(COSTEO DIRECTO)

**Armando Múnera Cárdenas**  
Administrador de Negocios M.B.A.  
Syracuse University. Profesor de  
Contabilidad EAFIT.

El tema del costeo directo está tomando cada vez mayor importancia dentro de las doctrinas y técnicas contables. En este artículo se verá a grandes rasgos las características generales de esta nueva modalidad de contabilidad de costos y cuáles son sus diferencias fundamentales con el tradicional costeo total (full costing).

## DEFINICION

El costeo directo es la doctrina de contabilidad de costos que sostiene que solamente son costos de la producción los variables con respecto a la misma, es decir, aquellos que se causan cuando se produce. Los costos fijos, o sea los que permanecen constantes a distintos niveles de producción, se consideran costos del período, causados por el transcurso del tiempo y por lo tanto no capitalizables en el inventario de productos fabricados. Dichos costos se deben llevar a gastos y aparecen como tales en el Estado de Utilidades del período respectivo.

De lo anterior se deduce que solamente se capitalizan y constituyen el costo total del inventario de productos fabricados, los costos variables de producción. Es por esta razón más lógico y conveniente llamar a esta modalidad de contabilidad de costos "costeo variable", en lugar de "costeo directo".

## ¿DOCTRINA O TECNICA?

Es innegable que el costeo directo como técnica contable ofrece gran número de ventajas desde el punto de vista administrativo. Muchas son, por ejemplo, las decisiones gerenciales que tienen que

ver con la adopción de la alternativa más rentable para la utilización de capacidad productiva que ya se posee. Para este tipo de decisiones interesa primordialmente conocer el margen de contribución que se ha de obtener con cada una de las distintas alternativas para cubrir los costos fijos de capacidad que forzosamente habrán de incurrirse con el transcurso del tiempo. Solamente, entonces, interesan para la decisión las rentas y costos incrementales y dichos costos están constituidos en su mayoría precisamente por los costos variables.

El costeo directo impone la separación de los costos en fijos y variables para que funcione el sistema y por lo mismo puede suministrar fácilmente la información necesaria para este tipo de decisiones.

Pero el costeo directo no se presenta como simple técnica sino como doctrina fundamental, pretendiendo que mediante sus principios se obtiene una valoración más correcta de los inventarios y una determinación de utilidades más real.

Es en este plano donde el costeo directo ha encontrado el mayor número de opositores, pues no parece muy lógico que en el balance general se muestre como costo del inventario de productos terminados y en proceso solamente la porción de costos variables que dio lugar a los mismos. Tampoco aparece muy lógico que las utilidades del período vayan únicamente en proporción a las ventas, haciendo caso omiso de si la planta utilizó o no eficientemente la capacidad de que dispone. Veamos un ejemplo hipotético para clarificar lo anterior:

La compañía ABC fabrica un producto llamado XL. Durante el mes de Enero trabaja a plena capacidad práctica para producir 100.000 unidades de un pedido que ha de entregar en Febrero. No hay inventario inicial de productos fabricados. Precio de venta, \$ 5.00 por unidad. Datos de costos: (1)

#### Variables

Producción	\$ 0.30 por unidad
Ventas	\$ 0.20 por unidad

#### Fijos

Producción	\$ 250.000 por mes
Ventas	\$ 50.000 por mes

1). - Por simplificación hemos dividido las operaciones de la empresa únicamente en las dos funciones fundamentales de producción y ventas.

Según el costeo directo, puesto que solamente se produjo pero no se vendió en el mes de Enero, el Estado de Utilidades aparecería como sigue:

Ventas		\$	—	0	—
Menos Gastos Variables:					
Costo de Productos Vendidos	\$	—	0	—	
Gastos de Ventas		—	0	—	—
					<u>—</u>
Margen de Contribución		\$	—	0	—
Gastos Fijos					
Producción	\$	250.000			
Ventas		50.000		\$	300.000
					<u>—</u>
Utilidad (Pérdida)				\$	<u>(300.000)</u>

El inventario de las 100.000 unidades de XL aparecería en el balance general a un costo de \$ 30.000 (los costos variables de producción únicamente). Los costos fijos de producción, \$ 250.000, se llevan a gastos del período.

Bajo el concepto del costeo total y absorbiendo los costos fijos de producción con base en la capacidad práctica de 100.000 unidades, o sea a una tasa de \$ 2.50 por unidad, tendríamos el siguiente Estado de Utilidades para el mes de Enero:

Ventas		\$	—	0	—
Costo de Productos Vendidos				—	0
					<u>—</u>
Ganancia Bruta		\$	—	0	—
Gastos:					
Producción	\$	—	0	—	
Ventas		50.000		50.000	
					<u>—</u>
Utilidad (Pérdida)				\$	<u>(50.000)</u>

El inventario de las 100.000 unidades de XL aparecería en el balance general a un costo de \$ 280.000 (tanto los costos variables de producción como los fijos, quedan capitalizados en el inventario).

Los defensores del costeo total argumentan que los costos fijos de capacidad también son costos de producción cuando dicha capacidad se utiliza en el objetivo para el cual se mantiene. Naturalmente que si la capacidad productiva permanece ociosa, la compañía incurre en una pérdida. Pero si la capacidad se utiliza eficientemente, su costo se transfiere e incorpora en el activo producido, es decir, en el inventario de productos terminados o en proceso.

Veamos cómo aparecería el Estado de Utilidades en el mes de Febrero bajo cada uno de los conceptos, suponiendo que en dicho

no se hubo producción sino solamente la venta de las 100.000 unidades producidas en Enero.

**Costeo Directo:**

Ventas		\$ 500.000
Menos Gastos Variables:		
Costo Productos Vendidos	\$ 30.000	
Gastos de Ventas	20.000	50.000
Margen de Contribución		<u>\$ 450.000</u>
Gastos Fijos:		
Producción	\$ 250.000	
Ventas	50.000	300.000
Utilidad (Pérdida)		<u><u>\$ 150.000</u></u>

**Costeo Total:**

Ventas		\$ 500.000
Costo de Productos Vendidos		280.000
Ganancia Bruta		<u>\$ 220.000</u>
Gastos:		
Producción	\$ 250.000	
Ventas	70.000	320.000
Utilidad (Pérdida)		<u><u>\$ (100.000)</u></u>

Los partidarios del costeo directo sostienen que es mucho más lógico que las utilidades o pérdidas de la empresa vayan en proporción a las ventas, como lo explica la conocida técnica del punto de equilibrio.

Los resultados que produce el costeo total, sin embargo, están más de acuerdo con el concepto económico de utilidad y con los principios contables de adherencia de los costos y de coincidencia de los mismos con las respectivas rentas a que dan lugar.

En el mes de Enero, si bien no se vendió, no es lógico tampoco que el total de los costos fijos de producción vaya a engrasar la cuenta de la pérdida; puesto que dichos costos se utilizaron eficientemente en la producción de las 100.000 unidades que hubieron de venderse en el mes de Febrero. Estos costos permanecen ofrecidos en el inventario y solamente se convierten en gastos cuando las unidades respectivas se venden, que es lo que sucede en el mes de Febrero. En este mes se malgastó la capacidad productiva y por lo tanto también es lógico que los costos fijos de producción se lleven a gastos en dicho mes.

Tomando los dos meses en conjunto, el resultado es el mismo bajo cualquiera de las dos modalidades, o sea una pérdida total de

\$ 150.000. No obstante, uno de los convencionalismos contables es precisamente el de dividir la vida del negocio, que se supone indefinida, en períodos contables arbitrarios, con el fin de determinar el resultado de las operaciones en los mismos.

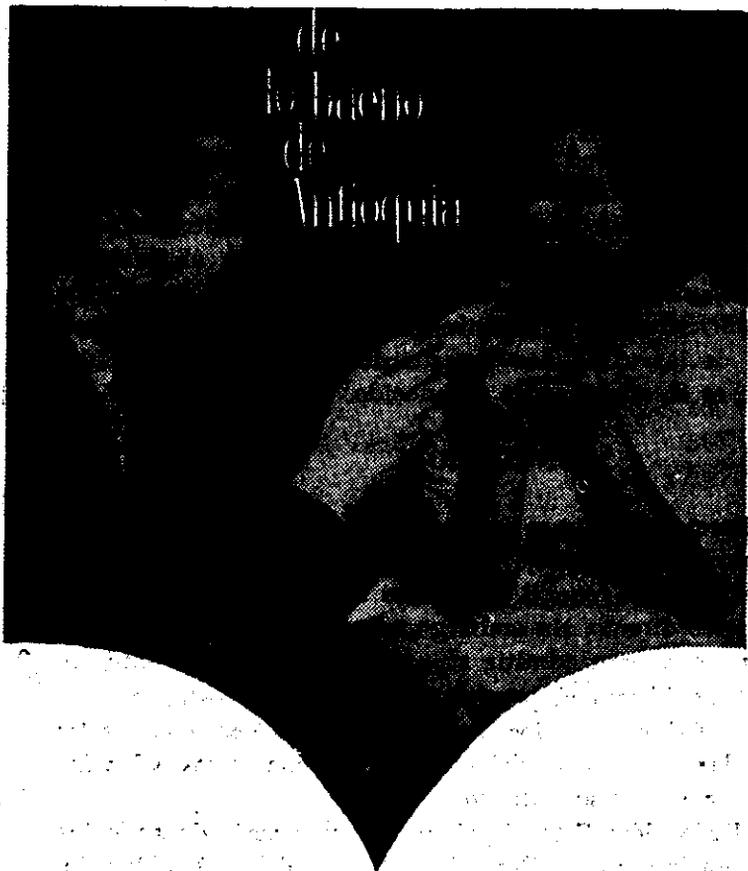
No es posible que a la luz de una sola teoría contable sean igualmente aceptables conceptos de costo que den resultados tan diversos en la determinación de los resultados. En los Estados Unidos, país que en la actualidad lleva el liderazgo en cuanto a los principios básicos de la contabilidad practicada en los países capitalistas, el costeo directo no ha sido aún admitido para información externa. Las empresas que usan el costeo directo deben ajustar al final del período las cifras que han de presentar como costo de los inventarios de productos fabricados en el balance general, y al mismo tiempo ajustar la cifra de las utilidades de acuerdo con los principios del costeo total que es el oficialmente reconocido.

### CONCLUSIONES

El costeo directo constituye una herramienta administrativa de gran utilidad para la planeación y control de los costos y para las decisiones gerenciales en general. Las bases técnicas sobre las cuales se cimienta el costeo directo, sin embargo, no parecen ser lo suficientemente sólidas como para admitir su aplicación para uso externo.

Lo más indicado hasta el presente sería usar el costeo directo haciendo al final del período los ajustes necesarios para convertir las cifras afectadas al concepto del costo total, con miras a los informes financieros para uso externo.

Nota de la Redacción: Este es el primero de una serie de artículos que el Dr. Múnera intenta escribir sobre el tema de Costeo Directo. El presente artículo es la introducción filosófica al tema.



de  
lo Bueno  
de  
Antioquia

RON  
MEDELLIN AÑEJO

con ese sabor inconfundible de los LICORES FINOS



RON  
MEDELLIN  
AÑEJO