

33
2 y

UNIVERSIDAD AUTONOMA DE GUADALAJARA

Incorporada a la Universidad Nacional Autónoma de México

Escuela de Administración, Contabilidad y Economía

ANALISIS DEL COSTEO DIRECTO DESDE EL PUNTO DE VISTA FINANCIERO Y FISCAL

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Seminario de Investigación

que para obtener el título de:

Licenciado en Contaduría

presentan:

JOSE LUIS OÑATE VERDUZCO

OCTAVIO LEDON OSUNA

SALVADOR TORRES VERDUZCO

JOSE LUIS CANCHOLA PEREZ

MANUEL ALBERTO YEPIS BOJORQUEZ





UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis está protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

ANALISIS DEL COSTEO DIRECTO DESDE EL PUNTO DE
VISTA FINANCIERO Y FISCAL.

INTRODUCCION

I.- EXPLICACION DEL SISTEMA DE COSTEO DIRECTO	12
1.- Definición del Sistema	17
2.- Objetivos del Sistema	24
3.- Ventajas en la aplicación del costeo directo	25
4.- Desventajas en la aplicación del costeo directo.	26
II.- EL COSTEO DIRECTO Y SU REPERCUSION FINANCIERA	33
1.- Análisis de práctica del costeo directo	37
2.- Análisis de práctica del costeo absorbente	40
3.- Diferencias entre costeo directo y costeo por absorción.	45
4.- Repercusión Financiera.	46
III.- CONSIDERACIONES FISCALES DEL SISTEMA	
1.- Referencias en la ley del Impuesto sobre la Renta	49
2.- Referencias en el reglamento de la Ley del I.S.R.	50
3.- Situación del costeo directo para efectos de Impuestos.	54
IV.- ANALISIS FINANCIERO DEL SISTEMA	
1.- Aclaración y análisis de las variaciones	59
2.- Análisis de las variaciones del costeo por absorción al costeo directo.	59

V. - CONSIDERACIONES GENERALES Y CONCLUSIONES	66
VI. - BIBLIOGRAFIA	76

INTRODUCCION

En ésta investigación desarrollaremos una técnica que se ha prestado a un sinnúmero de conferencias y polémicas en el campo contable y que se designa "Costeo Directo".

El Costeo Directo, al igual que el Costeo Absorbente, es un método de aplicación de los costos a los ingresos para determinar la utilidad del periodo. Pero bajo el Costeo Directo el proceso de aplicación se funda en la distinción entre COSTOS DIRECTOS Y PERIODICOS.

Los costos directos pueden definirse como aquellos que son causados por el acto de producir - en relación con el de no producir - o por el de vender - en relación con el de no vender. Debido a que estos costos tienden a variar directamente con el volumen (siendo los mismos para cada unidad producida o vendida), también se les denomina VARIABLES y se incorporan a la unidad producida o vendida y se aplican contra el ingreso resultante de su venta. Hasta en tanto se efectúe esta aplicación se les difiere en los inventarios.

El estudio de costeo directo en los últimos años ha ganado popularidad referente a la técnica de contabilidad de costos, ésto se empezó a detectar a partir de la segunda guerra mundial.

Sin embargo podemos afirmar que las diferentes características del comportamiento del costo en que siempre -

se ha basado el costeo directo se ha conocido desde hace mucho tiempo.

Por otra parte si bien "Costo Directo" es la designación que se le ha dado al concepto popularmente, podemos decir que el sinónimo de "Costeo Variable" podría ser -- una designación más acertada porque los costos identificados como directos son en realidad los "Costos Variables" de las compañías, es decir, aquellos costos que -- tienden a variar directamente con el volumen de producción.

En distintos lugares se ha dado por llamar de distinta manera a los costos directos "Costos Variables" como podríamos citar a Gran Bretaña que en vez de haber tomado el nombre de "Costeo Directo" o costos variables, es designado como "Costeo Marginal".

Las Empresas e Industrias individualmente consideradas pasan por sucesivas etapas de crecimiento y contracción y son afectadas por los cambios en el nivel de actividad general de los negocios, por lo que podemos afirmar que era tan cierto hace cien años como ahora.

En épocas pasadas los estudios de Costos servían únicamente de guía en la fijación de precios, pero esto era relativo porque solamente podían durar los primeros períodos del desarrollo de la contabilidad de costos.

La forma en que se determinaba el Costo anteriormente era sobre la base del Costo Real, siendo repartidos los

costos indirectos de fabricación o Carga Fabril sobre la producción del periodo después que se conocían todos los Costos Reales y el volumen real de la producción. Pero posteriormente se encontró que esta clase de costo total por unidad era inapropiada y por otra parte el conocimiento del costo era muy tardío y no apto para los fines de la gerencia, esto era primordialmente importante para la presentación que se tenía que hacer de las cotizaciones sobre los trabajos nuevos.

Es obvio que esta clase de costo total por unidad se encontraba sujeta a la influencia de los cambios en el volumen que se producían.

Podemos reconocer que muchos de los costos indirectos tendían a variar menos a medida que el volumen cambiaba, que lo que variaban la mano de obra y los materiales directos (los costos primarios).

Por eso el aumento de la mecanización mostraba la tendencia a acrecentar el porcentaje de los costos de carga fabril esto era con respecto al costo total.

Por lo tanto, los costos por unidad variaban en razón inversa a los cambios de volumen, apareciendo los costos por unidad más altos en el periodo que la demanda se presentaba a niveles muy bajos. Entonces podemos decir que era obvio que los costos totales por unidad de producto no eran satisfactorios como fundamento básico para la cotización de precios.

Algunos tratadistas sobre contabilidad de costos cerca del final del siglo pasado, recomendaron el uso de -- una "Tasa Preliminar" que podía ser usada en la confección de estimados para preparar las cotizaciones, cuya -- tasa podía ser agregada a los costos de mano de obra y -- materiales directos de una orden de producción a medida que ésta progresa a través de la fabricación.

En 1920 la evolución siguiente en el costeo de la carga fabril introdujo el uso de la tasa normal de costos -- directos. El primer paso para esta tasa consistía en de terminar una medida de actividad en unidades de producto, horas de trabajo humano u horas-máquinas que representaba el nivel de actividad normal.

El siguiente paso era estimar los costos indirectos -- para el próximo año a este nivel normal de producción, y el último paso consistía en que al final del ejercicio -- económico y cuando se preparaban estados en fechas intermedias, aparecían con frecuencia saldos sustanciales de carga fabril sobre o subabsorbida.

La eliminación de estos saldos ocasionaba reducciones o aumentos importantes en el total de utilidades. El -- presupuesto flexible tiene en cuenta las diversas categorías de fluctuaciones (características del comportamiento del costo), con este procedimiento nos podemos -- cerciorar de la ventaja que tiene de segregar los costos variables de los costos fijos y los componentes varia-

bles de determinados costos de los componentes fijos de éstos costos.

Se entienden que algunas compañías usan el presupuesto flexible como un instrumento analítico para ayudar al control del costo ó incorporarlo en alguna forma a los libros de contabilidad. Algunos utilizan el procedimiento del presupuesto flexible para obtener de él, predeterminados estandares de carga fabril por departamentos o centros de costeo específicos. Estas tasas pueden ser de carga fabril, tasas de capacidad previstas, de capacidad normales o tasas de capacidad práctica.

Los presupuestos flexibles, sin embargo, todavía incluyen gastos fijos incontrolables, y su aplicación al producto mediante tasas de carga fabril puede producir variaciones indeterminadas en la determinación de las utilidades cuando la producción y la cantidad de ventas estan a niveles sustancialmente diferentes.

Las empresas e industrias individualmente consideradas pasan por sucesivas etapas de crecimiento y contracción y son afectadas por los cambios en el nivel de actividad general de los negocios. Esto era tan cierto hace cien años como ahora. Como el uso primordial de los costos era servir de guía en la fijación de los precios, el punto de vista de los precios era importante durante los primeros tiempos del desarrollo de la contabilidad de costos al principio, el costeo del producto se hacía so-

bre la base del costo real, siendo repartidos los costos indirectos de fabricación o carga fabril sobre la producción del periodo, después que se conocían todos los costos reales y el volumen real de la producción. Se encontró que esta clase de costo total por unidad era inapropiada y se conocía demasiado tarde para los fines de la Gerencia especialmente para presentar sus cotizaciones sobre los trabajos nuevos.

Más todavía, esta clase de costo total por unidad, estaba sujeto a la influencia de los cambios en el volumen de producción. Se reconocía que muchos de los costos indirectos tendían a variar menos a medida que el volumen cambiaba, que lo variaban la mano de obra y los materiales directos, los costos primarios. El aumento de la mecanización mostraba la tendencia a acrecentar el tanto por ciento de los costos de carga fabril con respecto a costo total.

Como consecuencia, los costos por unidad variaban en razón inversa a los cambios de volumen, apareciendo los costos por unidad más altos en los periodos de demanda baja. Era obvio que esos costos totales por unidad de producto no eran satisfactorios como fundamento básico para la cotización de precios.

Los costos de los materiales directos y de la mano de obra directa se manejan de la misma manera tanto en el costeo de absorción como en el Costeo Directo. /

Los procedimientos del Costeo Directo permiten la presentación de los datos que son útiles a varios niveles de dirección en el control corriente del costo; en el control de una política sólida de fijación de precios si las condiciones del mercado para los productos de la empresa son tales como para dar a la compañía algún grado de control sobre el precio; en guiar a la dirección en la adopción de decisiones específicas concernientes a los materiales, la mano de obra, el equipo y la política financiera. Esto es particularmente cierto en los casos en que la producción física y el volumen de ventas no coinciden.

La diferencia principal en las técnicas del Costeo Directo que los distinguen de otros métodos de costeo, es que los costos directos (variables) tienen que ser separados de los costos periódicos (fijos); por lo tanto, la aplicación satisfactoria del Costeo Directo depende de un adecuado conocimiento del comportamiento del costo de manera que la responsabilidad del costo pueda ser asignada apropiadamente.

Tanto en las funciones productivas como en las funciones de distribución se encuentran cuatro características típicas del comportamiento del costo como son: costos fijos, costos semifijos, costos semivariables y costos variables. Un argumento común es que cualquier costo puede ser separado en directo o periódico (variable o fijo)

dependiendo ello del departamento implicado y el fin -- por el cual se incurrió en el costo.

Una departamentalización sólidamente establecida es un requisito previo para el control de los costos porque permite la separación de los costos directos y periódicos de modo que el esfuerzo de la supervisión pueda ser determinado y calibrado apropiadamente.

Los críticos del Costeo Directo arguyen que la simplificación excesiva de los resultados operativos para auxiliar a la dirección en su adopción de decisiones es ilógica porque estamos tratando con relaciones que, por necesidad, son complicadas. Otros dicen que establecer -- una diferenciación entre los costos directos y los periódicos para hacerse muy complicado y que no es necesario incluir los procedimientos del costeo directo en los registros de contabilidad para obtener los datos.

El control corriente de los costos requiere que estos sean identificados dentro de áreas funcionales de responsabilidad en cuanto a sus características fijas y variables a corto plazo. Esta separación es un requisito previo y se refleja en todos los estados de Costeo Directo preparados para la dirección.

A través de informes sucesivos, la Gerencia logra gradualmente una mejor comprensión del efecto de determinados costos funcionales fijos y de los costos fijos combinados de la empresa sobre resultados en utilidades. --

Esto lleva a que la dirección formule propuestas para lograr una mejor utilización del personal y de las instalaciones existentes.

El método de Costeo Directo hace lo posible para recopilar los costos tanto de fabricación como de otra índole, de manera tal que determinen los costos variables de cada producto o línea de productos y los costos fijos -- por centro de costeo, divisiones o de la fábrica en conjunto, cualquiera que sean las clasificaciones apropiadas en la situación particular de una industria.

El enfoque del Costeo Directo ayuda a obtener y presentar una información del costo futuro que la dirección puede usar en las siguientes formas:

- 1.- Para considerar los costos de cambiar los requisitos de producción y los métodos de producción alternos.
- 2.- Para captar el efecto probable sobre los costos de producción y distribución de los cambios previstos en los precios y las tarifas de salarios.
- 3.- Para interpretar el efecto de los cambios en el volumen y la composición de la demanda por líneas de productos y para toda la empresa.
- 4.- Para formular planes de comercialización relacionados con:
 - a) El establecimiento de precios sobre productos individuales y la revisión de la estructura total de precios de la empresa.

- b) La eliminación de los renglones que no producen utilidad o la adición a otros nuevos.
- c) La selección de métodos mejorados de promoción y distribución.

Algunos contadores de costos y hombres de negocios -- sostienen que el Costeo Directo tiene sus limitaciones y no procura todas las respuestas ni siempre la mejor respuesta, en ciertas situaciones y problemas de negocios. Por ejemplo podría tomarse una medida directiva inapropiada cuando las ventas exceden sustancialmente de la -- producción corriente y se están reduciendo los inventarios.

SEPARACION DE LOS COSTOS DIRECTOS Y PERIODICOS

La diferencia principal de las técnicas de costeo directo que las distingue de los otros métodos de costeo -- es que los costos directos (variables) tienen que ser separados de los costos periódicos (fijos). Por lo tanto, la aplicación, satisfactoria del costeo directo depende de un adecuado conocimiento del comportamiento del costo de manera que la responsabilidad del costo pueda ser -- asignada apropiadamente.

Características que se encuentran tanto en las funciones productivas como de distribución:

1^a Costos fijos

2ª Costos semifijos

3ª Costos semivARIABLES

4ª Costos variables

Un argumento común es que cualquier costo puede ser separado en directo o periódico (variable o fijo) dependiendo ello del departamento implicado y el fin por el cual se incurrió en el costo, sin embargo distinguir entre costeo directo y periódico puede ser muy difícil, y más de una vez las decisiones sobre la separación de las partes de ciertos costos en el proceso de llevarla a -- cabo serán adoptadas más bien sobre la base de la facilidad y la comodidad que a base de una estricta sujeción a un principio de contabilidad establecida.

Una departamentalización sólida establecida es un requisito previo para el control de los costos porque permite la separación de los costos directos y periódicos - de modo que el esfuerzo de la supervisión pueda ser determinado y calibrado apropiadamente.

I.- EXPLICACION DEL SISTEMA DE COSTEO DIRECTO

1.- DEFINICION DEL SISTEMA

NATURALEZA Y FINES DEL COSTEO DIRECTO.

Los sistemas tradicionales de costos establecen una distinción entre los costos de fabricación y los costos que no son de fabricación, por lo que éste sistema es conocido como costeo absorbente usando tasas predeterminadas de carga fabril para aplicar tanto los costos variables como los fijos a la producción, sin que se establezca distinción en la aplicación del importe fijo ni en la aplicación del importe variable.

Por lo tanto se podría decir que en contraste el costo de absorción con los costos directos al enfrentar los costos y los ingresos para la determinación de las utilidades periódicas, establecen una distinción entre los -- costos directos (variables) y los periódicos (fijos). - Los costos directos (o costos variables) tienden a cambiar directamente con el volumen de producción; los costos periódicos son incurridos para conservar las instalaciones listas para la producción y comercialización sin tener en cuenta la extensión con que son utilizadas las instalaciones.

Los costos periódicos no solamente incluyen los costos que casi siempre van relacionados con la fábrica y - el equipo, sino también los costos de las investigacio-

nes, algunos costos de propaganda y los costos que son necesarios para mantener una organización fundamental. Los costos de fabricación como los que no lo son, deben ser aplicados cuando las instalaciones productivas estan entre un 40 al 100%, porque son los costos fijos del periodo en que son erogados. Los costos periódicos son - cargados contra las utilidades del periodo en forma que es muy parecida a los costos de venta.

Los costos directos incluyen los costos adicionales - requeridos solamente cuando se fabrican y venden productos específicos.

En el costo directo, los costos fijos se diferencian de los costos variables no solamente en los estados del presupuesto, sino también en las cuentas de mayor.

Los costos de los materiales directos y la mano de obra directa, se manejan de la misma manera, tanto en el costeo por absorción como en el costeo directo.

Aún en las compañías en las cuales existe experiencia limitada con el costeo directo, se sabe que las decisiones de la dirección han sido aceleradas y mejoradas desde que el departamento de contabilidad fue capaz de suministrar una información oportuna la cual está enfocada - a los costos-volumenes-precio de venta y utilidades. -- Los defensores del costeo directo sostienen que su mayor beneficio es la pronta disponibilidad de los datos de -- costos sin complicaciones y apropiada para una mejor pla

neación de las utilidades.

Los procedimientos del costeo directo permiten la presentación de datos que son útiles a varios niveles de dirección, en el control corriente del costo.

ALGUNOS CONCEPTOS FUNDAMENTALES.

a) Costos directos

Son aquellos que se identifican con la unidad de producto o servicios; materia prima y mano de obra directa-la suma que integra el clásico costo primo.

b) Costos variables

Son los que fluctúan en razón directa de los volúmenes de producción y venta, siendo raros aquellos que pueden considerarse ciento por ciento variables. Incluyen la materia prima directa; raras veces la totalidad de la mano de obra directa y, en la generalidad de los casos, solo una parte de esta; los cargos indirectos variables y la porción variable de los semivariables, los costos de distribución variables y, en general, la porción variable de los semivariables de operación.

Aunque parezca un contrasentido, pero el so lo enunciado de estos dos primeros conceptos - lo evidencia ya, existe un parentesco muy remo

to entre los costos directos y los costos variables y, en el fondo, tienen una marcada diferencia: en los primeros prevalece el concepto de identificación y en los segundos el concepto de variabilidad con el volumen.

c) Costeo Directo:

Es la técnica que incorpora a los inventarios, exclusivamente, los costos variables de manufactura y hace uso como base para la planeación y control, los costos variables de manufactura y operación. Observará el lector que habría sido más propio llamar a la técnica del costeo directo, técnica del costeo variable.

d) Costos fijos:

Incluyen la mano de obra semivariable; los cargos indirectos fijos de manufactura y la porción fija de los semivariables de fabricación. Comprenden, obviamente, toda la porción fija de los costos semivariables de operación así como los costos fijos de operación. Conviene detenerse aquí un momento y hacer una consideración que se estima fundamental: si bien, a la larga, todos los costos se modifican; ya -- que su magnitud está influida por una diversidad de factores, unos controlables a corto plazo y otros solo a plazo mayor, se entiende de

manera tradicional por costos fijos aquellos - que permanecen inalterables a corto plazo - convencionalmente un año-, independientemente de las modificaciones en el volumen de producción y/ó venta.

Desde este punto de vista, que es el único válido para la teoría del equilibrio y también para el costeo directo, no se dice que un costo fijo se transforma en variable porque suban los precios, porque el empresario decida expandir la actividad fabril, o porque subitamente se eliminó una línea de productos, aunque estas medidas se traduzcan en una modificación - de dichos costos.

El Sistema de Costeo Directo se apoya principalmente en el margen de contribución, que es el exceso de ventas sobre los costos variables. Cuando se expresa como un - porcentaje de las ventas, el margen de contribución se - conoce como índice de contribución o índice marginal. - El índice de contribución es una cifra clave computada - bajo el sistema de costeo directo, puesto que revela el número de centavos disponibles por unidad monetaria de - ventas para cubrir los costos fijos y las utilidades. - Esto tiene una gran importancia para la gerencia.

Suponiendo una capacidad fija para producir y vender, las utilidades a corto plazo aumentan o disminuyen como

consecuencia de las fluctuaciones en los costos variables, cambios en los precios de venta, y cambios en el volumen y en la mezcla de producto que se vende.

Debido a que no hacen distinción entre los costos fijos y los variables ya que no se hace un informe de estos por separado, el costeo por absorción y el estado de ingresos tradicional no ponen énfasis en este aspecto.

DEFINICION DEL SISTEMA

Este método consiste en determinar por separado los costos directamente relacionados con las actividades de Producción y Ventas, de los costos que se espera permanezcan fijos sin tomar en cuenta los volúmenes de producción y ventas.

Únicamente los costos directos se incluyen en los informes de costo de producción y ventas y en la valuación de la existencia de mercancías, en cambio los Costos Fijos (no directos) se consideran como gastos en el período que se presentan.

OBJETIVOS DEL SISTEMA:

Bajo el método de costeo directo se cargan a los productos únicamente con aquellos costos que varían directamente con el volumen.

Solo los costos primos (materiales directos y mano de obra directa) más los gastos de venta también variables de la carga fabril se usan para asignar costos a los in-

ventarios, tanto de trabajo en proceso como de mercancías terminadas y para determinar el costo de las mercancías vendidas. Los costos variables o directos tales -- como materiales directos, mano de obra directa y carga -fabril variable son ejemplos de costos imputables al producto.

Costos tales como depreciación en línea recta, primas por seguros e impuestos sobre la fábrica y la propiedad que están en función del tiempo más que de producción, - son excluidos del costo del producto. También se excluyen los salarios de los ejecutivos y del personal de la gerencia, como también aquellos de los supervisores, capataces, empleados de oficina y vendedores, los sueldos de ciertos empleados de fábrica, tales como los de cuadrillas de mantenimiento, guardianes, etc., son así mismo considerados costos periódicos más bien que costos de los productos.

FACETAS DEL COSTEO DIRECTO:

El costeo directo enfoca la atención sobre el producto y sus costos. Este interés se mueve en dos direcciones:

- a).- Hacia la información financiera externa, costeo de inventarios, determinación de la ganancia, e información financiera.
- b).- Hacia usos internos de la relación del costo fijo-variable y el concepto del margen de contri-

bución. Los usos internos tienen que ver con la aplicación del costeo directo en la planificación de las ganancias, las decisiones en cuanto a precios, y otras fases de la toma de decisiones, y en el control de costos. El costeo directo puede ser presentado en forma de diagrama, -- tal como se ilustra a continuación:

COSTEO DEL INVENTARIO		PLANIFICACION DE LA GANANCIA
DETERMINACION DE LA GANANCIA	EL PRODUCTO Y SUS COSTOS	ASIGNACION DE PRECIO AL PRODUCTO TOMA DE DECISIONES CONTROL DE COSTOS
INFORMACION FINANCIERA		

USOS INTERNOS DEL COSTEO DIRECTO:

Las Altas Gerencias, los ejecutivos de mercadeo, los gerentes de producción, y los analistas de costos generalmente han encaminado la planificación, el control, y las potencialidades analíticas que se derivan del método de costeo directo. El costeo por absorción obscurece la verdadera relación entre precios, costos, y volumen debido al comportamiento de los costos fijos cuando se calculan sobre la base de un costo unitario. Los costos directos por unidad permanecen constantes para los varios

volumenes de producción y de ventas, como ocurre con el margen de contribución por unidad. No se calcula ganancia neta por unidad; solamente se determina una ganancia neta sobre el total de ventas de todos los productos.

COSTOS DIRECTOS Y COSTOS FIJOS:

COSTOS DIRECTOS (variables): Son aquellos que se presentan y tienden a variar en relación con el volumen de producción, venta de mercancías o prestación de un servicio, en cambio no habría Costo Directo si llegara a paralizarse la actividad de una empresa.

EJEMPLO DE COSTOS DIRECTOS

- * Materias Primas.
- * Trabajo Directo; aún cuando se pague por -- horas, ya que la cantidad producida varía en relación con el tiempo utilizado. (destajo).
- * Material de Empaque.
- * Costos de Embarque.
- * Luz y Fuerza para la Fábrica.
- * Comisiones Agentes Vendedores.
- * 1% Sobre Remuneraciones e INFONAVIT.
- * Combustibles y Lubricantes.

COSTOS FIJOS (Indirectos): Son los que tienden a presentarse en igual cantidad sin que importe el volumen de producción, ventas o prestación de servicios, son necesarios para mantener a la

empresa lista para funcionar a su capacidad ordinaria.

EJEMPLOS DE COSTOS FIJOS:

- * Impuestos y Primas de Seguros Sobre Edificio.
- * Primas de Seguros Sobre Maquinaria, Equipo de Transporte y Mobiliario.
- * Impuesto Sobre el Terreno de la Fábrica.
- * Depreciación Sobre Edificio, Maquinaria, Equipo de Transporte y Mobiliario (método de línea recta).
- * Amortización de Gastos de Instalación, Organización y Adaptación de la Fábrica (en línea recta).
- * Impuesto Sobre Tenencia del Equipo de Transporte.
- * Sueldo de superintendentes o Jefes del Departamento productivo (en caso de extras, considerar esta parte como directos).
- * Sueldo al personal de oficina y funcionarios.
- * Servicios de Oficina (luz, renta mensual contrato para teléfonos).
- * Renta.

CARACTERISTICAS DE LOS COSTOS Y GASTOS DIRECTOS

- 1).- No existen si no hay producción.
- 2).- La cantidad del costo tenderá a ser proporcional al volumen de producción, ventas o

prestación de servicios.

- 3).- El costo directo no esta en función del -- tiempo.

CARACTERISTICAS DE LOS COSTOS Y GASTOS FIJOS:

- 1).- Tienden a permanecer igual en su total sin que importe el volumen de producción, ventas o prestación de servicios.
- 2).- La cantidad de un costo fijo no cambia básicamente sin un cambio significativo y -- permanente en la empresa, ya sea para producir o vender artículos o prestar servicios. (admisión de nuevo personal, aumento en los medios de producción (maquinaria) y reparto de mercancías).
- 3).- Estos costos están en función del tiempo, reconociendo dicha cantidad como un gasto que aumenta con el transcurso del mismo.

ESTADO DE RESULTADO CONDENSADO, SEGUN COSTEO DIRECTO

Ingresos Netos	\$ 420,000.00
Costos Directos	<u>280,000.00</u>
=Utilidad Marginal	\$ 140,000.00
-Costos Fijos	<u>98,000.00</u>
:Utilidad antes I.S.R.	<u>42,000.00</u>

Se observará una diferencia en relación con un estado de resultados preparado por el método de costeo por absorción, ya que éste último presen

ta las siguientes características.

- 1).- Obtención del Costo de Producción
- 2).- Separación e inclusión de costos directo e indirectos (costo primo + gastos de producción) dentro del costo de producción.
- 3).- Separación de los Gastos de operación.
- 4).- Se incluyen costos directos y fijos -- para la valuación de inventarios.

En cambio por el método del Costeo Directo:

- 1).- Tanto los costos y gastos directos (variables) se agrupan para deducirlos de los ingresos netos.
- 2).- La diferencia entre ambos conceptos -- nos representa una utilidad marginal - (utilidad bruta según el costeo por absorción).
- 3).- Los costos fijos representan costos y gastos no variables.

UTILIDAD MARGINAL.- Tenderá a variar con los ingresos obtenidos por el volumen de ventas repercutiendo directamente para el factor de la utilidad neta, ya que los costos fijos, como tal, tenderán a permanecer iguales.

El porcentaje de tasa de la utilidad marginal -

que se basa en las ventas es solo una de las medidas para juzgar la lucratividad de un producto o línea de productos en particular y se obtiene dividiendo la utilidad marginal entre el ingreso por ventas.

Se puede señalar la eficiencia en la producción así como la lucratividad de un producto dado, - utilizando una o más de las siguientes bases:

- 1).- Utilidad marginal por hora-hombre de -
mano de obra.
- 2).- Utilidad marginal por hora-máquina.
- 3).- Utilidad marginal por cantidad (kg.,
tonelada, litros, mts., etc.).
- 4).- Utilidad marginal por unidad vendida.
- 5).- Utilidad marginal por contrato comple-
to de servicio.
- 6).- Utilidad marginal por máquina utiliza-
da (Cías. arrendadoras de maquinarias
automáticas para venta de productos).

2.- PRINCIPALES OBJETIVOS DE LA UTILIZACION DEL METODO DEL COSTEO DIRECTO.

El propósito primordial es suministrar la infor-
mación en una forma más útil para la administra-
ción en su proceso de la toma de decisiones.

La importancia de la información de la utilidad
marginal radica en el hecho de que únicamente -

se consideran los Costos Directos. Un análisis mostrará para un producto, vendedor, región, -- etc... cualquier circunstancia en que la relación entre los costos directos y el ingreso no concuerden con la de periodos anteriores o en cifras presupuestadas, entonces se puede emprender una rápida investigación y una acción correctiva.

- a).- El método del costeo directo muestra con - cuanta utilidad marginal están contribuyendo las actividades de una Empresa (producción, ventas o servicios) para cubrir los costos fijos. Este análisis puede detallarse por productos, departamentos, regiones, zonas, vendedores, etc.
- b).- El método de costeo directo suministra cifras que son comparables, sin que importe el cambiante volumen de producción.

3.- VENTAJAS EN LA APLICACION DEL COSTEO DIRECTO.-

- 1) Permite conocer con cierta exactitud el importe de los costos fijos de producción y distribución, por medio de los estados contables normales, sin recurrir a estudios o apreciaciones adicionales.
- 2) Permite una mejor planeación de las utilidades propuestas, ya que proporciona los elementos necesarios para tomar determinaciones con apego a los -

factores: costo - volumen - utilidad.

- 3) Las utilidades que se muestran en los estados contables van más en relación con las ventas que con la capacidad de producción aprovechada, puesto -- que las utilidades no son directamente afectadas por la disminución o aumento de los inventarios - en proceso o artículos terminados.
- 4) Facilita determinar que productos contribuyen a - producir mayor utilidad. Igual apreciación puede hacerse en relación con las ventas por territorio, cliente, vendedor, etc.
- 5) El Costeo Directo constituye un concepto de valorización de inventarios que está en concordancia con la erogación en efectivo necesaria para producir artículos terminados.

4.- DESVENTAJAS EN LA APLICACION DEL COSTEO DIRECTO.

- 1) Dificultad para distinguir los costos fijos de los variables, por lo que en algunos casos se recurrirá a clasificaciones arbitrarias.
- 2) No se determina el costo total unitario de producción, por lo que requieren cálculos adicionales - para conocerlo.
- 3) Los resultados obtenidos en empresas incipientes pueden desmoralizar a los accionistas, banqueros, proveedores, etc.

El Costeo Directo puede aplicarse contablemente en la producción por órdenes o procesos, en forma histórica o predeterminada, debiéndose tener especial cuidado, al formular el catálogo de cuentas, en la clasificación de los conceptos de costo-gasto variable (directo) y costo-gasto fijo.

La técnica de Costeo Directo prácticamente desaparece o más bien es la misma del Costeo Absorbente, en cuanto a la determinación de resultados, cuando con la -- ayuda del control presupuestal los inventarios de pro ductos elaborados se mantienen más o menos uniformes, esto es, que no existen almacenamientos innecesarios y se produce en concomitancia con las posibilidades - de venta.

El Costeo Directo como técnica de la contabilidad de costos, ha tomado en consideración que costeo directo y costeo absorbente, en su esencia íntima por antagónicos, se analizarán ahora, desde diversos ángulos, - las ventajas y desventajas de uno y otro.

a) Exactitud:

Aunque aparentemente son tan exactos tanto el uno como el otro y probablemente más el absorbente que el directo en empresas pequeñas que carecen de información estadística depurada en la cual poder -- apoyar una razonable separación de costos fijos y variables, el costeo absorbente está condenado por

definición, a ser permanentemente arbitrario y -- por lo tanto, inexacto, mientras que el costeo directo, apoyado en técnicas matemáticas, como la de mínimos cuadrados, los de ingeniería industrial, los de regresión y correlación, logra una razonable segregación de estos costos. Se dirá que lo mismo puede suceder con las bases de prorrateo, -- pero se dirá mal: Existen conceptos y centros de actividad fabril que se resisten a cualquier base o cálculo de porcentaje para ser derramados a otros centros fabriles y a la unidad de producto, porque no guardan la menor relación entre sí. Existen -- para el conjunto y no en determinada proporción -- para unos o para otros. Su inexactitud es así, -- congénita.

b) Complejidad del cálculo:

Una vez establecidas las bases para los prorrateos en el costo absorbente o para la segregación de -- los costos en el directo, el cálculo pasa a ser un problema secundario. Desde este punto de vista no hay ventaja ni desventaja de un sistema respecto -- a otro.

c) Absorción de Costos Fijos:

Y ahora se pasará a un tópico más complejo. Si -- los costos fijos, por definición, permanecen invariables a corto plazo respecto a las modificacio-

nes del volumen, ¿De qué forma es posible adjudicarlos a la unidad del producto o servicio? Hemos expuesto que los costos fijos nacen de la organización, de la instalación de la capacidad de la planta, de decisiones de política de la empresa y todo esto es ajeno a las fluctuaciones de volumen dentro de los límites de capacidad establecidos en periodos convencionales de un año, que es el corto plazo. Puede dejar de producirse y los costos fijos habrán de incurrirse necesariamente. Es posible producir 30, 50 o 100 unidades - siempre dentro del volumen preestablecido - y ocurrirá lo mismo.

Incurridos los costos fijos, el empresario sólo podrá controlar algunos de ellos a largo plazo o modificar otros si altera sus políticas ¿Tendrá esta relación alguna con el volumen de unidades producidas?

Son inherentes al producto únicamente los costos - que surgen si éste se produce de forma individual. Tal es el caso de los costos variables. Habrá, naturalmente, que dar cabida a los costos fijos, inclusive con más subclasificaciones que bajo el sistema de costeo tradicional, pero como costos periódicos, como costos inevitables a corto plazo o que para evitarlos habría que incurrir en pérdidas, in

demnizaciones, etc. generalmente costosas.

El empresario debe ser consciente de que su volumen de operaciones ha de permitirle obtener un margen tal sobre el costo variable de los artículos - vendidos que le haga posible la recuperación de -- sus costos fijos periódicos y tanto da, desde este punto de vista, que estos costos fijos o periódicos correspondan al área de manufactura como a la de administración, distribución, financiamiento, etc. Tal es el concepto de contribución marginal. Los costos fijos de manufactura son, así, costos - del periodo, integramente cargables a resultados y no existe razón alguna para diferirlos en inventarios, en proporción a la venta que haya de realizarse de los productos respectivos.

d) Distorsión de resultados:

Cuando la técnica del costeo absorbente la gran masa de costos fijos fabriles deja de aplicarse integra y sistemáticamente a los resultados de cada periodo y su aplicación se condiciona al momento en que los artículos se venden, se produce un fenómeno curioso, que ha dado origen a una de las distorpciones más graves de que justificadamente se responsabiliza al costeo absorbente; pueden llegar a declinar considerablemente las ventas en un lapso determinado, pero si se produce lo suficiente, den

tro de la capacidad preestablecida, las utilidades que muestra el costeo absorbente resultarán satisfactorias.

En cambio si en un periodo posterior las ventas suben y la producción decrece, la pérdida por inactividad resultante de la no absorción de los costos fijos de manufactura puede contraer la utilidad e inclusive transformarla en pérdida y todo esto en medio de una verdadera anarquía de cifras.

En el costeo directo no existe semejante posibilidad: los costos fijos afectan sistemáticamente los resultados y si la contribución marginal producida por las ventas no puede cubrirlos en su integridad, habrá necesariamente pérdida. En cambio, existirá utilidad en la medida en que las ventas rebasen el punto crítico.

Obviamente, intervendrán también otros factores -- que imprimen complejidad a esta técnica, especialmente los de mezcla de productos, fluctuaciones y mezcla de precios.

e) La producción como factor de utilidades.

No se desea discutir con los economistas. Indudablemente que la producción, al menos en el aspecto macroeconómico, es el elemento determinante del ingreso de los países. Pero aquí se está hablando - de algo muy distinto: Tradicionalmente, la contabi

lidad ha aceptado como único momento válido para - considerar el cierre del ciclo financiero- y el de realización de la utilidad- el momento de la venta - en algunos casos, el de la cobranza - y es que - no basta producir para realizar los fines de la entidad, sino es necesario vender lo producido. Pocos pronunciamientos con tan permanente validez -- como este que, desde luego reconoce excepciones en empresas cuya producción está contratada de antemuno, en las extrativas y en algunos casos más aislados, pero que serían inadmisibles en el resto de - las situaciones.

II.- EL COSTEO DIRECTO Y SU REPERCUSION FINANCIERA

A continuación se proporcionan los datos suficientes para realizar el análisis práctico del costeo directo y absorbente.

Con la realización de este caso práctico se trata de determinar la conveniencia de la utilización de un método del costeo directo contra un método de costeo absorbente.

Llevándolo a cabo nos daremos cuenta de cual de los dos métodos de costeo es más favorable para la determinación de los Impuestos que se pagarán a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Esto lo observaremos con más claridad en el estado -- comparativo que en capítulo posterior realizaremos.

Datos

Cifras a Compararse

Informe Producción y Ventas:

Existencia Final Terminal	200 Uds.	
Existencia Final en Proceso	100 Uds.	(400 Unidades al 25% por elemento).
Vendas	<u>700 Uds.</u>	
Total Unidades	1,000	

Análisis de Gastos

<u>Gastos de Producción</u>	<u>\$ 280,000.00</u>	100%		
		Variables	Fijos	Observaciones
Material Indirecto	\$ 23,800.00			
Trabajo Indirecto	30,800.00			
Luz y Fuerza	12,600.00			
Gastos de Previsión Social	53,200.00			
Gastos de Mantenimiento y Conservación	47,600.00			
Sueldos			\$ 18,200.00	
Arrendamiento			33,600.00	
Depreciaciones			28,000.00	Línea Recta
Amortizaciones			28,000.00	Línea Recta
Primas por Seguro de Daños			4,200.00	
Sumas:	\$ 168,000.00		112,000.00	
Por Ciento		60%	40%	

<u>Gastos de Venta</u>	<u>\$ 56,000.00</u>	100%		
		Variables	Fijos	Observaciones
Comisiones	\$ 7,000.00			
Luz y Fuerza	1,400.00			
Gastos de Previsión Social	8,400.00			
Gastos de Mantenimiento y Conservación	5,600.00			
Sueldos			\$ 16,800.00	
Arrendamiento			8,400.00	
Depreciaciones			4,200.00	
Amortizaciones			4,200.00	
		<u>\$ 22,400.00</u>	<u>\$ 33,600.00</u>	
	<u>Por Ciento</u>	<u>40%</u>	<u>60%</u>	

<u>Gastos de Administración</u>	<u>\$ 28,000.00</u>			
		Variables	Fijos	Observaciones
Luz y Fuerza			\$ 1,400.00	
Previsión Social			2,800.00	
Mantenimiento y Conservación			4,200.00	
Teléfono			8,400.00	
Sueldos			5,600.00	
Arrendamiento			2,800.00	
Depreciación			1,400.00	
Amortización			1,400.00	
			<u>\$ 28,000.00</u>	
	<u>Porcientos</u>		<u>100%</u>	

1.- Análisis de Práctica de Costeo Directo.

1.1. Costos y Gastos Directos (variables) incurridos		Unitario	Total
Materia Prima		\$ 840.00	\$ 840,000.00
Trabajo Directo		1,120.00	1'120,000.00
<u>Gastos Directos</u>		190.40	190,400.00
De Producción	\$ 168,000.00		
De Venta	<u>22,400.00</u>		
	Sumas	<u>2,150.40</u>	<u>2'150,400.00</u>
1.2. Costos y Gastos Indirectos (Fijos) incurridos			
De Producción		\$ 112.00	\$ 112,000.00
De Venta		33.60	33,600.00
De Administración		<u>28.00</u>	<u>28,000.00</u>
		\$ <u>173.60</u>	\$ <u>173,600.00</u>
1.3. Obtención del Costo Unitario		\$ <u>2,324.00</u>	<u>2'324,000.00</u>
Costos Directos (variables)	2,150.40		
Costos Indirectos (Fijos)	<u>248.00</u>	(173,600 x 700 Uds.)	
Costo Total	<u>2,398.40</u>		

1.4. Obtención de la Utilidad Neta x Unidad

Precio de Venta x Unidad	2,800.00	8
Costo Total x Unidad	<u>2,398.40</u>	100%
Utilidad neta x Unidad	<u>401.60</u>	85.66%
		14.34%

1.5. Estado de Costo de Producción y Ventas

Material Utilizado		756,000.00
Compras Netas	840,000.00	
Existencia Final en Proceso (100 Uds x \$ 840.00 c/u)	<u>84,000.00</u>	
Trabajo Directo		\$ 1'008,000.00
Total Incurrido	1'120,000.00	
Existencia Final en Proceso (100 Uds x \$1,120.00 c/u)	<u>112,000.00</u>	
Gastos Directos		\$ 171,360.00
Total Incurrido	190,400.00	
Existencia Final en Proceso (100 Uds x \$ 190.40 c/u)	<u>19,040.00</u>	
Costo Directo Terminado (900 Uds x \$2,150.40 c/u)		1'935,360.00
Existencia Final Terminada (200 Uds x \$2,150.40 c/u)		<u>\$ 430,080.00</u>
Costo Directo de Ventas (700 Uds x \$2,150.40 c/u)		<u>\$1'505,280.00</u>

1.6. Comprobación

Unidades Vendidas	700	x	\$ 2,150.40	1'505,280.00
Unidades Terminadas (Existencias)	200	x	\$ 2,150.40	430,080.00
				<hr/>
Costeo Directo Terminado	900	x	2,150.40	1'935,360.00
Unidades en Proceso	100	x	2,150.40	215,040.00
				<hr/>
Costeo Directo Total	1,000	x	2,150.40	2'150,400.00
				<hr/> <hr/>

1.7. Estado de Resultados

			Porcentajes
Ventas Netas	\$ 1'960,000.00		100%
Costos Directos (variables)	1,505,280.00		76.8%
Utilidad Marginal	\$ 454,720.00		23.2%
Costo y Gastos Indirectos (Fijos)	173,600.00	8.86%	
De Producción	\$ 112,000.00	5.72%	
De Venta	33,600.00	1.71%	
De Administración	28,000.00	1.43%	
	<hr/>		
Utilidad Antes de I.S.R.	\$ 281,120.00	14.34%	

2.- Análisis de Práctica del Costeo Absorbente.

2.1. Costos Incurridos de Producción

Elementos

Materias Primas
Trabajo Directo
Gastos de Producción

Sumas:

Unitario	Total
\$ 840.00	\$ 840,000.00
1,120.00	1,120,000.00
280.00	280,000.00
<u>\$ 2,240.00</u>	<u>\$ 2,240,000.00</u>

2.2. Costo de Distribución (Gastos de Operación)

Gastos de Ventas
Gastos de Administración

Unitario	Total
\$ 56.00	\$ 56,000.00
28.00	28,000.00
<u>\$ 84.00</u>	<u>\$ 84,000.00</u>

2.3. Obtención del Costo Total

Costo de Ventas
Gastos de Distribución

\$ 2,240.00	
120.00	(\$84,000.00 ÷ 700 Uds).
<u>\$ 2,360.00</u>	

2.4. Utilidad Neta

Precio de Venta por Unidad
Costo Total por Unidad

\$ 2,800.00	?
2,360.00	100%
<u>440.00</u>	<u>84.28%</u>
	<u>15.72%</u>

2.5. Estado de Costo de Producción y Ventas

<u>Material Utilizado:</u>		\$ 756,000.00
Compras Netas		\$ 840,000.00
Existencia Final en Proceso (100 Uds. x \$ 340.00 = c/u)		<u>84,000.00</u>
<u>Trabajo Directo</u>		1'008,000.00
Total Incurrido		1'120,000.00
Existencia Final en Proceso (100 Uds. x \$1,120.00 c/u)		<u>112,000.00</u>
<u>Costo Primo</u>		1'764,000.00
<u>Gastos de Producción</u>		252,000.00
Total Incurrido		280,000.00
Existencia Final en Proceso (100 Uds. x \$ 280.00 c/u)		<u>28,000.00</u>
Costo de Producción Terminado (900 Uds. x \$2,240.00 c/u)		2'016,000.00
Existencia Final Terminada (200 Uds. x \$2,240.00 c/u)		<u>448,000.00</u>
Costo de Ventas (700 Uds. x \$2,240.00 c/u)		<u>\$1'568,000.00</u>

2.6. Determinación del Costo de Transformación

	Total
Trabajo Directo	\$ 1'008,000.00
Gastos de Producción	252,000.00
	<u>\$ 1'260,000.00</u>

2.7. Comprobación de los Resultados del:
Estado de Costo de Producción y Ventas.

Unidades Vendidas	700	x	\$ 2,240.00	=	\$ 1'568,000.00
Unidades Terminadas (Existencia)	200	x	2,240.00	=	448,000.00
Costo de la Producción Terminal	900	x	\$ 2,240.00	=	2'016,000.00
Unidades en Proceso	100	x	2,240.00	=	224,000.00
Costo de Producción Total:	1,000	x	\$ 2,240.00	=	2'240,000.00

2.8. Estado de Resultados.

		Porcientos	
Ventas Netas	\$ 1'960,000.00		100%
Costo de Ventas	<u>1'568,000.00</u>	80%	
Utilidad Bruta	392,000.00	20%	
<u>Gastos de Operación</u>	84,000.00	4.28%	
Gastos de Venta	\$ 56,000.00		
Gastos de Administración	<u>28,000.00</u>	1.42%	
Utilidad Neta Antes I.I.G.S.M.	<u><u>308,000.00</u></u>	<u>15.72%</u>	<u>100%</u>

I.I.G.S.M. IMPUESTO AL INGRESO GLOBAL DE LAS SOCIEDADES MERCANTILES.

COMPARATIVO DE LOS COSTOS POR ABSORCION Y EL
COSTO DIRECTO. BASE COMPARATIVA ABSORCION.

Estado de Costo de Producción y Venta	Costos Absorción		Costos Directos		Variaciones	
	Importe	%	Importe	%	Importe	%
Material Utilizado	\$ 840,000.00	53.57	\$ 840,000.00	53.57	-- 0 --	- 0 -
Trabajo Directo	1'120,000.00	71.43	1'120,000.00	71.43	-- 0 --	- 0 -
Gastos de Producción "O" Gastos Directos	<u>280,000.00</u>	<u>17.85</u>	<u>190,400.00</u>	<u>12.14</u>	<u>(89,600.00)</u>	<u>5.71</u>
Costo de Producción Incurrido o Costo Directo Incurrido	2'240,000.00	142.85	2'150,400.00	137.14	(89,600.00)	5.71
(Menos) Existencia Final en Proceso.	<u>224,000.00</u>	<u>(14.28)</u>	<u>215,040.00</u>	<u>(13.72)</u>	<u>8,960.00</u>	<u>.56</u>
Costo de Producción Terminada "O" Costo Directo Terminado	2'016,000.00	128.57	1'935,360.00	123.42	(80,640.00)	5.15
(Menos) Existencia Final Terminada.	<u>448,000.00</u>	<u>(28.57)</u>	<u>430,080.00</u>	<u>(27.42)</u>	<u>17,920.00</u>	<u>1.15</u>
Costo de Ventas "O" Costo Directo de Ventas	<u>1'568,000.00</u>	<u>100%</u>	<u>1'505,280.00</u>	<u>96%</u>	<u>(62,720.00)</u>	<u>4%</u>

Estado de Costo de Producción y Ventas	Costos Absorción		Costos Directos		Variaciones	
	Importe	%	Importe	%	Importe	%
Ventas Netas	1'960,000.00	100	1'960,000.00	100	- 0 -	- 0 -
(Menos) Costo de Ventas o Costo Directo de Ventas	<u>1'568,000.00</u>	<u>80</u>	<u>1'505,208.00</u>	<u>76.80</u>	<u>62,792.00</u>	<u>3.20</u>
Utilidad Bruta o Utilidad Marginal	392,000.00	20	454,792.00	23.20	62,792.00	3.20
(Menos) Gastos de Operación "O" Costos Indirectos (Fijos)		4.29		8.86		(4.57)
De Producción			112,000.00		(112,000.00)	
De Ventas	56,000.00		33,600.00		22,400.00	
De Administración	<u>28,000.00</u>		<u>28,000.00</u>		<u>-- 0 --</u>	
	<u>\$ 308,000.00</u>	<u>15.71</u>	<u>281,120.00</u>	<u>14.34</u>	<u>(26,808.00)</u>	<u>(1.37)</u>
		100%		100%		

Resumen de Gastos

	<u>Variables</u>	<u>Fijos</u>	<u>Totales</u>
De Producción	\$ 168,000.00	\$ 112,000.00	\$ 280,000.00
De Ventas	22,400.00	33,600.00	56,000.00
De Administración	-- 0 --	28,000.00	28,000.00
	<u>\$ 190,400.00</u>	<u>\$ 173,600.00</u>	<u>\$ 364,000.00</u>
Porcientos	52.30%	47.70%	%

3.- DIFERENCIAS ENTRE EL COSTEO DIRECTO Y EL COSTEO POR ABSORCIÓN.

Métodos de Costos por Absorción

- a).- Se incluyen en los costos todos los gastos de -- producción (variables y fijos). Estos costos -- llegan a formar parte del costo de ventas y parte del costo de lo no vendido.
- b).- Deberá cambiarse de periodo a periodo, cualquier estandar para el costo de los gastos de producción por unidad, si el volumen de producción planeado cambia considerablemente.
- c).- Los costos unitarios de los gastos de producción, tanto estandar como reales, no son comparables si el volumen de producción por periodo es diferente.
- d).- Es necesario analizar las variaciones de los gastos de producción, por Cantidad, Precio y Capacidad de la planta.
- e).- El análisis de la capacidad de la planta, es muy informativo respecto a la eficiencia actual de la compañía. Exige tiempo y no agrega mucho al actual control por parte de la administración.

Costeo Directo

- a) Unicamente los gastos de producción variables (directos) se incluyen en los costos y son parte del costo de lo vendido e inventario. Los fijos se re

- gistran como un gasto en el periodo que se presentan.
- b) Como únicamente los gastos de producción directos se incluyen en el costo de los gastos de producción estandar puede permanecer constante por unidad y no necesita cambiarse por causa de los cambios en el volumen de producción.
 - c) Los costos unitarios son comparables sin que importe el volumen de producción.
 - d) La variación de los gastos de fabricación necesitan ser analizados únicamente por Cantidad y Precio.
 - e) No se pierde tiempo en hacer un análisis de la variación causada por el uso de la capacidad de la planta.

4.- REPERCUSION FINANCIERA.

Para considerar el efecto que los procedimientos del Costeo Directo, en contraposición a los métodos de costeo por absorción total, tienen sobre los estados financieros, hay que entender que:

Por el primer método.

- 1).- Todos los costos fijos se registran como un gasto en el periodo que se presentan; ninguno se pasa como activo.

(parte del costo de inventarios)

- 2).- Los costos directos incurridos en un periodo, se --

consideran como un costo para ese período. Los costos directos que se relacionan con las mercancías -- que no se han vendido, pasan a formar parte de un -- activo, es decir parte del costo del inventario.

En cambio por el método de costo por absorción total, cualquier parte de los costos de producción (tanto directos como indirectos) que se apliquen a las mercancías -- que no se han vendido, pasan a formar parte del activo.

Para un negocio de compra-venta los dos métodos reflejaran por lo general balances y cifras de utilidad neta muy similares.

Pero para una industria, ciertas cifras que se obtienen por la utilización del método del costeo directo, en contraposición con el método más convencional, se utilizarán en forma diferente en los siguientes aspectos.

- 1).- El valor en libros de los inventarios será más bajo.
- 2).- El importe del capital de trabajo será menor.
- 3).- La relación circulante será menor.
- 4).- El capital neto de la compañía será menor.
- 5).- El efecto de la utilización del método del costeo directo sobre las unidades registradas, dependerá del volumen de producción en comparación con el volumen de ventas:
 - a).- Si ambos volúmenes (producción y ventas) -- son aproximadamente iguales, la utilidad --

por cualquier método de costo será aproximadamente igual.

- b).- Si se vende más de lo que se produce (inventarios de productos terminados disminuye), el estado de pérdidas y ganancias deberá -- mostrar una menor utilidad por el método de costeo Directo.

CAP. III CONSIDERACIONES FISCALES DEL SISTEMA

1.- REFERENCIAS EN LA LEY DEL IMPUESTO DE LA RENTA

Art. 29.- El costo de las mercancías que se enajenen, -- así como de las que formen el inventario al final del -- ejercicio, se determinará conforme al sistema de costeo absorbente sobre la base de costos históricos o predeterminados, excepto cuando esta Ley prevea específicamente que se siga el sistema de costeo directo. En todo caso, el costo se deducirá conforme se acumulen los ingresos - relativos.

Art. 40.- Los exportadores que cumplan con los requisitos que al efecto señale el reglamento de esta Ley, podrán adoptar el sistema de costeo directo con base en -- costos históricos en lugar del costeo absorbente. En el ejercicio en el cual se realice el cambio, deducirán la diferencia que resulte entre el costeo absorbente y el - directo como sigue:

I En el ejercicio en el cual se realice el cambio se deducirá la cantidad que resulte de aplicar al monto de la diferencia de que se trata el factor que se obtenga - mediante el siguiente procedimiento:

a) Se dividirá el monto de las enajenaciones totales de los productos exportados en el ejercicio en el cual - se efectúe el cambio de sistema de costeo entre el importe total de las enajenaciones del mismo ejercicio.

b) El resultado obtenido conforme al inciso anterior, se multiplicará por la suma de 1.0 más el incremento promedio de las exportaciones de los últimos cuatro ejercicios, incluido aquel en que se efectúe el cambio. En caso de que las exportaciones se hubieran realizado en un número menor de ejercicios se tomarán en cuenta sólo éstos.

El incremento promedio se obtendrá dividiendo el importe de las exportaciones del ejercicio en el cual se efectúa el cambio, entre el monto de las efectuadas en el primero de los ejercicios a que se refiere el inciso b), a la cifra obtenida se le restará 1.0 y ese resultado se dividirá entre el número de ejercicios a que se refiere el inciso citado menos uno.

2.- REFERENCIAS EN EL REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO DE LA RENTA

Art. 24-A.- Las empresas exportadoras, previa autorización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrán adoptar contable y fiscalmente el sistema de costeo directo y abandonar el costeo absorbente, siempre que -- reúnan los siguientes requisitos.

I Que en la estructura de su capital social la participación de mexicanos en los términos de la Ley para promover la Inversión Mexicana y regular la Inversión Extranjera, represente como mínimo los por cientos señalados en dicha Ley.

II Que la participación de mexicanos en los órganos - de administración esté en relación directa a su participación en el capital social en los términos de la Ley anteriormente citada.

III Que exporte como mínimo el 30% de su producción.

IV Que como mínimo los productos de exportación alcancen un grado de manufactura nacional del 60%.

Art. 24-B.- Las empresas exportadoras a que se refiere - el artículo que antecede, podrán deducir del ingreso global gravable determinado para efectos del impuesto al ingreso global de las empresas, la diferencia que resulte entre el costeo absorbente y el directo en el ejercicio en el que se adopte este último como sigue:

I En el ejercicio en el cual se realice el cambio con la cantidad que resulte de aplicar el monto de la diferencia de que se trate el factor que se obtenga mediante el siguiente procedimiento:

a) Se dividirá el monto de las ventas totales de los productos exportados en el ejercicio para el cual se autorice el cambio de sistema de costeo, entre el importe total de las ventas del mismo ejercicio.

b) El resultado obtenido conforma al párrafo anterior, se multiplicará por la suma de 1.0 más el incremento promedio de las exportaciones de los últimos cuatro ejercicios incluido aquel para el cual se autorice el cambio.

En caso de que las exportaciones se hubieran realizado en un número menor de ejercicios se tomarán en cuenta só lo éstos.

El incremento promedio se obtendrá dividiendo el importe de las exportaciones del ejercicio para el que se autori ce el cambio, entre el monto de las efectuadas en el pr imero de los ejercicios a que se refiere el párrafo anterior, a la cifra obtenida se le restará 1.0 y ese resultado se dividirá entre el número de ejercicios a que se refiere el párrafo citado menos uno.

En caso de que no exista incremento en las exportaciones se considerará que el incremento promedio es igual a -- cero.

El factor resultante de las operaciones a que se refiere el primer párrafo del inciso b) en ningún caso podrá -- aplicarse en exceso a 1.0.

II La parte no deducida del ingreso gravable en el -- ejercicio global en el cual se realice el cambio, se -- aplicará contra el ingreso global gravable de los ejerci cios siguientes, como a continuación se indica:

Si el factor se refiere al inciso a) es:	Factor aplicable anualmente:
Hasta 0.1	0.1
Más de 0.1 y hasta 0.2	El que resulte
Más de 0.2	0.2

Implantación del Sistema de Costeo Directo para Empresas Exportadoras.

La Autorización la debe otorgar la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

La dependencia directamente encargada es la Dirección de Servicios al Contribuyente.

El Objeto: Con el establecimiento de este sistema, se busca fundamentalmente apoyar al productor, a efecto de que participe en los mercados internacionales, así como al exportador real apoyarlo en el incremento de sus exportaciones.

Esto está considerado en (Fundamento Legal) Ley del I.S.R. Art. 20 y Reglamento del I.S.R. Art. 24-A y 24-B.

Los beneficiarios serán Empresas Exportadoras y el beneficio se refleja en la deducción de la cantidad que resulte a favor del causante al hacer el Cambio del Costeo Absorbente al Costeo Directo, al monto global gravable para efectos del Impuesto sobre la Renta.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público autorizó a las empresas exportadoras la adopción del Sistema de Costeo directo, para la determinación del costo de las mercancías o productos vendidos en los términos del Art. 20 de la Ley del I.S.R.

Este sistema permite determinar, en la forma más precisa posible, el costo del producto que se exporta y de esta manera poder llegar competitivamente al mercado interna-

cional en cuanto a precio respecta, existen varias formas de determinar el costo de un producto.

Una de ellas consiste en tomar en cuenta únicamente el costo directo de producción. Por este método el costo de una parte de la producción sólo incluyen los Costos Variables, (Aquellos que cambian en relación directa a la cantidad producida) mientras que la parte restante incluyen en su costo total, la parte correspondiente a los Costos Variables y Fijos.

En virtud de la autorización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público las Empresas que adopten este sistema podrán trasladar a Resultados los costos fijos de Producción que tengan en el ejercicio, aún sin haber realizado los Inventarios de Productos terminados, siempre y cuando cumplan con los requisitos que se señalaron anteriormente en el Art. 24-A del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

3.- SITUACION DEL COSTEO DIRECTO PARA EFECTOS DE IMPUESTOS.

A continuación analizaremos algunas de las consecuencias que traería consigo la aceptación del costeo directo -- para la determinación del ingreso gravable por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, aclarando que los siguientes comentarios se derivan de razonamientos particulares y que la intención no es la de reflejar la interpretación administrativa de las leyes impositivas en vigencia actualmente ni de predecir su posible de

sarrollo.

Es natural que la Sría. de Hacienda y Crédito Público se opondría a los cambios en los métodos contables por los que puedan derivarse ahorros sustanciales en los Impuestos para los Contribuyentes; Esto debido a la situación económica actual del país y que el gobierno necesita de los mayores ingresos posibles para sufragar sus gastos y disminuir o al menos no elevar considerablemente la deuda pública.

La eliminación y deducción de los costos fijos o de período en inventarios, en el momento que se adopta el sistema de Costeo Directo en una Industria traería consigo en la mayoría de los casos una considerable reducción en la utilidad antes de impuestos o utilidad gravable en el ejercicio que se realice el cambio de Costeo Absorbente a Costeo Directo. Sin embargo sería posible para la Secretaría de Hacienda y Crédito Público permitir a los -- Contribuyentes cambiar el sistema de costeo directo y reportar sus resultados sobre estas bases en años subsecuentes, sin permitir al contribuyente deducir el costo de período componente del inventario inicial en el año que se realizó el cambio.

Y para efectos de Impuestos esta cifra quedaría en el balance como un costo diferido cuya deducción se hará hasta la liquidación del inventario.

Se presentaría una situación parecida a la que se present

ta con los activos no depreciables como son los terrenos, el costo de los cuales no puede ser deducido hasta que el activo es enajenado por la empresa.

Siguiendo este procedimiento, el gobierno no sufriría pérdida considerable de sus ingresos y el contribuyente quedaría en la misma situación que si hubiera seguido -- utilizando el sistema de costeo absorbente; Bajo el costeo absorbente la suma de los costos de periodo o fijos pueden ser deducidos solamente cuando no se tiene inventario final de artículos terminados. Y como una alternativa se presentaría que el impacto de los impuestos pueda ser distribuido permitiendo la amortización sistemática de los costos de periodo del inventario a través de un determinado periodo de años.

La aplicación del Sistema de Costeo Directo dará a una Industria en crecimiento (como la que necesita nuestro país en la actualidad) que continúa incrementando sus inventarios de artículos terminados, en cambio si se sigue con el sistema de costeo absorbente bajo las mismas condiciones el importe de los costos de periodo diferido en el inventario, sigue creciendo mientras el crecimiento de la empresa continúa. En consecuencia el importe de los costos fijos o de periodo deducido para determinar el ingreso gravable, debe ser menor bajo el costeo absorbente que bajo el costeo directo.

Cuando se ha realizado el Cambio la regulación del resul

tado neto respecto del tiempo puede diferir de lo que sería bajo el costeo absorbente, pero año con año las diferencias tienden a compensarse a través de una serie de años. Con excepción de un continuo crecimiento del inventario a largo plazo se reportará la misma suma de ingreso gravado independientemente del método utilizado.

Podemos razonar aunque no se puede probar que el Costeo Directo puede producir un patrón de tiempo para el reporte de resultados y pagos de impuestos, que podría tener ciertas ventajas.

En ejercicios en que la actividad de las industrias se encuentra en expansión, las Empresas o Industrias incrementan sus inventarios de productos terminados, cuando se utiliza el costeo absorbente, dicha acumulación de Inventarios tiende a aumentar las utilidades que de por sí son altas ya que el negocio es bueno en cambio cuando -- las empresas empiezan a declinar la producción baja y -- por ende los inventarios se reducen. Esta liquidación de costos de periodo previamente diferidos en los inventarios tiende a reducir las utilidades en dichos periodos de receso.

Así pues se nota que la aplicación del costeo absorbente puede constituir un factor que contribuye al optimismo en los periodos buenos y aún mayor pesimismo en los tiempos malos o de receso.

Bajo el Sistema de Costeo directo, la acumulación o re-

ducción de Inventario no afecta en lo más mínimo el importe de las utilidades declaradas.

Y a diferencia del Costeo Absorbente no acentúa los movimientos cíclicos en los negocios, al mismo tiempo tiende a estabilizar las recaudaciones de impuestos a través de un periodo de años sin reducir la suma total de impuestos recaudados.

El sistema de costeo directo ha venido siendo utilizado cada vez más en la Industria, y es razonable esperar que pueda ser aceptado para fines impositivos, ya que probablemente no producirá una importante diferencia en la suma del Ingreso gravable en un periodo determinado de -- años.

CAP. IV ANALISIS FINANCIERO DEL SISTEMA.

1.- ACLARACIONES Y ANALISIS DE LAS VARIACIONES

En el planteamiento del caso consideramos que en los gastos de producción se toman en un 60% como variables y en un 40% como fijos, ya que dichos gastos por lo general en cualquier industria tienden a alcanzar esta relación porcentual.

En los gastos de venta incluimos un 40% en los variables y un 60% en los fijos, a causa de que esta manera será más evidente el reflejo que se dé en el estado de resultados. Además es lógico pensar en un nivel mayor de Gastos de Ventas fijos que de variables por su relación al costo de la producción vendida.

En cuanto a los gastos de administración, no se consideran acumulables al costo de producción y venta, puesto que no están directamente relacionados con la actividad de producir o vender, por lo tanto se identifican y se aplican como fijos en el periodo en que incurren.

2.- ANALISIS DE LAS VARIACIONES DEL COSTO POR ABSORCION AL COSTEO DIRECTO.

Las variaciones de inventarios de producción en proceso de \$ 6,400.00 y producción terminada de \$ 12,800.00, consisten en que la valuación de dichos inventarios es menor, ya que los gastos de producción de costo por absorción no contempla la separación de los variables y -

los fijos, como se hace en el costeo directo al igual -
que en los gastos de venta, como lo muestra el análisis
que a continuación presentamos:

	<u>EXISTENCIA EN PROCESO</u>		VARIACIONES
	C X - A	C D	
Materia Prima	84,000.00	84,000.00	- 0 -
Trabajo Directo	112,000.00	112,000.00	- 0 -
Gastos de Producción	<u>28,000.00</u>	<u>19,040.00</u>	<u>8,960.00</u>
	<u>224,000.00</u>	<u>215,040.00</u>	<u>8,960.00</u>

<u>EXISTENCIA TERMINADA</u>			
Materia Prima	168,000.00	168,000.00	- 0 -
Trabajo	224,000.00	224,000.00	- 0 -
Gastos de Producción	<u>56,000.00</u>	<u>38,080.00</u>	<u>17,920.00</u>
	<u>448,000.00</u>	<u>420,080.00</u>	<u>17,920.00</u>

Gastos Directos (Variables)	Proceso	Terminadas
De Producción	16,800.00	33,600.00
De Ventas	<u>2,240.00</u>	<u>4,480.00</u>
	19,040.00	38,080.00

168.00 X 100 Uds. = 16,800.00 168=X200 Uds. = 33,600.00

22.40 X 100 Uds. = 2,240.00 22.40 X 200 Uds. = 4,480.00

La variación de costo de ventas ó costo directo de ven-
tas de (\$62,792.00), (3.20%), se presenta en rojo ya que

existe una disminución del costo por absorción al costeo, hay la existencia de una mayor utilidad marginal ya que el costo directo de ventas es menor, por consiguiente se presenta la variación en negro de (\$62,792.00), 3.20% que es la misma cantidad que se ve disminuido el costo directo de venta al costo de venta.

1.- Por lo que respecta a la variación de \$112,000.00 obtenida en los gastos de producción de la comparación de los costos por absorción al costeo directo, a simple vista esta variación debería ser presentada en números negros como un aumento, en este último sistema pero se encuentran disminuyendo a la utilidad marginal en el costeo directo, es por ello que se presentan con una misma disminución, misma que afecta el resultado final.

En los gastos de venta al comparar los dos sistemas se vé que existe una disminución de éstos y debería presentarse en rojo pero al existir una disminución en el sistema de costeo directo la utilidad marginal se vé disminuida por aumento del costo en una cantidad de \$22,400.00 y en cambio la utilidad bruta se vé afectada en una mayor reducción, es por eso que se considera a la cantidad de \$22,400.00 en negro porque refleja un aumento a la utilidad marginal.

La variación existente en la utilidad neta antes de IIGE de \$26,880.00 de menos en el sistema de costeo directo -

al costo por absorción, está basada en la disminución de la valuación de los inventarios de producción en proceso y producción terminada.

Variación Producción en Proceso	\$ 8,960.00
Variación en Producción Terminada	<u>17,920.00</u>
	<u>26,880.00</u>

Esto como consecuencia del tratamiento de los gastos que se consideran como fijos y por lo tanto se aplican en el periodo en que incurran.

Al comparar la totalidad de gastos de operación y costo indirectos (fijos), notamos que existe aumento de un -- 206.66% en el sistema de costeo directo al de costo por absorción:

<u>Gastos de Operación ó Costos Fijos</u>	<u>C X A</u>	<u>C.D.</u>
De Producción		112,000.00
De Venta	56,000.00	33,600.00
De Administración	<u>28,000.00</u>	<u>28,000.00</u>
	<u>84,000.00</u>	<u>173,600.00</u>
	100%	206.66%

Observando lo anterior vemos que esto no se vé reflejado tan altamente en la utilidad neta ante IIGSM, sino tan -- solo una variación de un 1.37% de menos en el costeo directo. Esto debido a que la utilidad marginal siempre -- será mayor en el sistema de costeo directo, que el de -- costo por absorción, ya que la valuación de los inventarios es menor, por consiguiente el costo directo de ventas es menor en un 4% como se muestra a continuación:

Costo de Ventas	<u>C X A</u>	<u>C.D.</u>	<u>VARIACION</u>
6			
Costo Directo de Ventas	<u>1'568,000.00</u>	<u>1'505,280.00</u>	<u>62,720.00</u>
	100%	96%	4%

CIA. X S.A.

EDO. DE POSICION FINANCIERA AL 31-XII-83.

(Costo Directo)

Bancos		230,000.00
Cuentas X Cobrar		395,000.00
Clientes	180,000.00	
Deud. Diversos	45,000.00	
Doc. x cobrar	120,000.00	
Funcionarios y Empleados	<u>50,000.00</u>	

Almacén de Producción en Proceso		215,040.00
Almacén de Productos Terminados		430,080.00

Maquinaria		500,000.00
Equipo de Reparto		350,000.00

Primas por Seguros de Daños		<u>4,200.00</u>
TOTAL ACTIVO		2'124,320.00

Pasivo

Proveedores		400,000.00
Acreedores		375,000.00
Doc. X Pagar		<u>200,000.00</u>

TOTAL PASIVO		975,000.00
--------------	--	------------

Utilidad del Ejercicio		281,120.00
Capital Contable		<u>868,200.00</u>
TOTAL PASIVO + CAP. CONTABLE		2'124,320.00

CIA. X, S.A.

EDO. DE POSICION FINANCIERA AL 31-XII-83

(Costeo Absorbente)

<u>Activo</u>	
Bancos	230,000.00
<u>Cuentas X Cobrar</u>	395,000.00
Clientes	180,000.00
Deud. Diversos	45,000.00
Doc. x Cobrar	120,000.00
Funcionarios y Empleados	<u>50,000.00</u>
Almacén de Prod. en Proceso	224,000.00
Almacén de Productos Terminados	448,000.00
Maquinaria	500,000.00
Equipo de Reparto	350,000.00
Primas por Seguro de daños	<u>4,200.00</u>
TOTAL ACTIVO	2'151,200.00

PASIVO

Proveedores Diversos	400,000.00
Acreedores Diversos	375,000.00
Doc. x Pagar	<u>200,000.00</u>
TOTAL PASIVO	975,000.00
Utilidad del Ejercicio	308,000.00
Capital Contable	<u>868,200.00</u>
TOTAL PASIVO + CAPITAL CONTABLE	2'151,200.00

CAP. V CONSIDERACIONES GENERALES Y CONCLUSIONES

Consideramos que el sistema de Costeo Directo puede ser adoptado por las empresas industriales mexicanas, ya que presenta ventajas de tipo administrativo y de control de operaciones y entre otras ventajas podemos señalar las siguientes:

- 10.- Facilidad de obtener puntos de equilibrio con base a determinados costos fijos y variables con estimación del volúmen de ventas necesarias, que mucho sirve para la planeación financiera, de producción y de utilidades.
- 20.- Toda empresa con la implantación del costeo directo, por la bondad del sistema le permite tomar decisiones oportunas y obtiene con mayor facilidad los resultados por productos, por mezcla de productos, ó por departamentos según interese a los objetivos y planes administrativos de una empresa.
- 30.- Permite que la administración conozca el límite -- hasta el cual pueden reducir los precios de venta -- sin obtener pérdidas, en forma ágil y oportuna que para efectos competitivos tanto en el mercado nacional como internacional son un factor importante para incrementar sus ventas y por ende sus utilidades, -- producción, mano de obra, fuentes de trabajo, etc.
- 40.- El Sistema de Costeo Directo es un instrumento muy útil para el control de operaciones de fácil verifi-

cación para efectos administrativos y para las auto
ridades hacendarias.

50.- Se puede además determinar la utilidad marginal por Departamentos y hacer una evaluación de productividad de los propios departamentos.

60.- También se puede determinar si en cualquier momento conviene a la Empresa comprar determinados artículos en lugar de producirlos.

De acuerdo con las ventajas administrativas, competitivas de operación, y otras que hemos se
ladado, con
sideramos que el sistema de Costeo Directo puede --
ser autorizado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para que sea implantado por las Empresas Industriales que así lo soliciten.

La autorización de éste sistema puede encontrar apo
yo en las siguientes observaciones:

a).- Que el sistema de costeo directo observa los -
principios de contabilidad generalmente accepta
dos porque el sistema sostiene el principio de consistencia.

b).- Que una Empresa que inicia operaciones definitivamente no tendría ningún problema, ya que -
para efectos de la determinación del sosteo de producción y ventas tanto los inventarios ini
ciales como finales serían valuados bajo el sis
tema referido.

- c).- Que el sistema de costeo directo es definitivamente indispensable para toma de decisiones y uso administrativo.
- d).- Que la diferencia de utilidades en el cambio del sistema de costo absorbente total, al costeo directo puede ser de poca importancia, ya que en algunos casos los inventarios iniciales y principalmente los de producción del proceso pueden ser relativamente bajos.
- e).- Que la Secretaría de Hacienda actualmente autoriza a las Empresas que así lo soliciten la implantación del sistema referido siempre que entre otros requisitos que exista tendencia a incrementar la exportación y los productos de exportación alcancen un grado de manufactura nacional del 60%.

Si la Secretaría autoriza a éstas Empresas la utilización del sistema es porque está consciente de que ofrece ventajas de administración -- competitivas y propicia el desarrollo de la Industria Mexicana.

- f).- Que la Secretaría de Hacienda si llegare a autorizar el sistema de costeo directo para que sea implantado en las Empresas Industriales Mexicanas que así lo soliciten se buscaría la solución para darle el tratamiento fiscal adecu

do a la variación que se presentara con motivo del cambio de sistema; que podría ser salvo mejor opinión de la Secretaría de Hacienda en la forma siguiente:

- 1.- Que en caso de pérdida en el año en que se cambie el sistema a costeo directo, ésta se amortizará de acuerdo a lo ordenado en el artículo 22 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en vigor.
- 2.- Que en caso de utilidades la disminución de éstas por el cambio de sistema se amortizará para efectos fiscales en un periodo no mayor de tres años.

De ésta forma creemos que la Secretaría de Hacienda en el año del cambio no mermaría la recaudación de Impuestos y que por otra parte es obvio pensar que al segundo año del nuevo sistema a base de costeo directo, las utilidades quedarían compensadas ya que para la determinación del costo se tendrían inventarios iniciales y finales valuados bajo el mismo sistema.

SECRETARÍA DE HACIENDA
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
FEB 11 1940
SALINAS

VI.- BIBLIOGRAFIA

Backer Morton, Jacoben Lyle
Contabilidad de Costos: Un enfoque administrativo y de
gerencia.
Naucalpan de Juárez, Edo. de México, Editada en Español
por McGraw 499-501.
Pag. 393-408.

Gillespie Cecil
Contabilidad y Control de Costos.
Edit. Diana, S.A.
Pag. 698-728.

Reyes Pérez Ernesto
Contabilidad de Costos
México, D.F., Edit. Limusa-Wiley
Pag. 157-161

W. Neuner John J.
Contabilidad de Costos: principios y práctica
Unión Topográfica, Edit. Hispanoamericana
Pag. 291-821

Aplicación actual del Costeo Directo
Reporte de Investigación N.A.A.
1a. Edición
Edicionaes Contables y Administrativas, S.A.