

LA CONTABILIDAD ADMINISTRATIVA O GERENCIAL: EL COSTEO ABSORBENTE Y EL COSTEO VARIABLE

Carlos V. Ramírez Molinares¹

Adolfo Carbal Herrera²

INTRODUCCIÓN

La contabilidad administrativa o gerencial, es desde sus inicios una herramienta importante, indispensable y estratégica para la administración de las empresas, ya que su utilización permite que ellas obtengan una ventaja competitiva, que les facilitará posicionarse como líderes en el mercado, por llevar a cabo procesos de planeación, control y toma de decisiones.

El objetivo del presente artículo es presentar una explicación sobre el costeo absorbente y variable, para lo cual, se realizan ejercicios que muestran como se aplican estos métodos en las empresas. Lo importante es concluir ¿porque la utilidad operativa varia por diferentes volúmenes de actividad?

El artículo se ha estructurado de la siguiente forma: en primer lugar se expone de manera breve sobre la contabilidad gerencial o administrativa y la contabilidad financiera, en seguida se define la contabilidad de costos y se señalan sus objetivos, posteriormente se plantean los objetivos de la contabilidad

administrativa, algunas clasificaciones de los costos. Además, se explica, los métodos de costeo absorbente y variable, el margen de contribución y se muestra como afecta los diferentes volúmenes de actividad a la utilidad.

LA CONTABILIDAD GERENCIAL O ADMINISTRATIVA Y LA CONTABILIDAD FINANCIERA

Según Ochoa la contabilidad administrativa es el sistema creado especialmente para suministrar información económica que sirva para tres fines principales de la administración, a saber, el control, la planeación y la toma de decisiones.

Ramírez (2003), dice que la contabilidad administrativa al servicio de las necesidades de la administración, con orientación pragmática destinada a facilitar las funciones de planeación, control y toma de decisiones. Esta rama es la que, con sus diferentes tecnologías, permite que la empresa logre una ventaja competitiva, de tal forma que alcance un liderazgo en costo y una clara diferenciación que la distinga de otras empresas. El análisis

1 Contador Público, Ingeniero Industrial, Especialista en Finanzas y Negocios Internacionales y Magister en Administración de Empresas. Docente Asociado de la Universidad de Cartagena, miembro del Grupo de investigación GRICOF del Programa de Contaduría Pública. Docente Catedrático de la Universidad Libre, miembro del grupo de investigación GNOSIS

2 Contador Público, Magister en ciencias ambientales del SUE Caribe. Docente investigador de la Universidad de Cartagena y de la Universidad Libre sede Cartagena. Director del grupo de investigación GISEMA de la Universidad Libre sede Cartagena e integrante del grupo de investigación GIDEA de la Universidad de Cartagena.



de todas sus actividades, así como los eslabones que las unen, facilita detectar áreas de oportunidad para lograr una estrategia que asegure el éxito.

Para Sinisterra y Polanco (2007), la contabilidad financiera ha sido concebida como el medio sistemático para escribir la historia económica de una empresa, que aporta el marco de referencia para expresar los planes de la gerencia hacia el futuro y cuyo propósito fundamental es brindar información, internamente a los diferentes niveles administrativos de la empresa y externamente, a las personas o interesadas en la organización. Postulado que no se aparta de Ochoa, cuando afirma que la contabilidad financiera tiene como objetivo principal suministrar informaciones sobre el estado financiero de la empresa y de los resultados obtenidos durante un período a las personas que estando colocadas fuera de la empresa se encuentran interesadas en la misma, tales como los accionistas, los inversionis-

tas, las instituciones de crédito, el gobierno, etc. De la misma manera Ochoa, manifiesta que como estas personas no tienen acceso a la contabilidad de la empresa, es necesario que los estados financieros que ellos reciben estén elaborados de acuerdo con normas contables de aceptación general, para que puedan interpretarlos y analizarlos en una forma consistente, cualquiera sea el tipo de la empresa y su tamaño. Por consiguiente la contabilidad financiera está regida por los principios contables generalmente aceptados, los cuales se han originado especialmente de la práctica y las costumbres contables.

Hay que tener en cuenta, que muy a pesar que la contabilidad financiera y la contabilidad administrativa se originan de un mismo sistema de información, destinado a facilitar la toma de decisiones de sus diferentes usuarios, tienen diferencias y similitudes que es necesario conocer para diferenciarlas con precisión (Ramírez 2003 y Thompson 2008).

CONTABILIDAD ADMINISTRATIVA	CONTABILIDAD FINANCIERA
<ul style="list-style-type: none"> • Genera información de uso interno de la administración, la cual es utilizada para la toma de decisiones • La información que precisa coadyuva en la toma de decisiones para tomar acciones enfocada hacia el futuro. • No está regulada por principios de contabilidad. • No es un sistema de información obligatoria es un sistema opcional. • No puede determinar con precisión la utilidad generada, proporciona aproximaciones o estimaciones. • Recurre a disciplinas como la estadística, economía, la investigación de operaciones, las finanzas y otras con el fin de aportar soluciones a problemas de la Organización 	<ul style="list-style-type: none"> • Genera información para proporcionar a personas relacionadas externamente con la organización (Bancos, accionistas, etc.) • Genera información sobre el pasado o hechos históricos de la organización. • La información que genera tiene que ser regulada por principios, normas y reglas contables. • Es un sistema obligatorio de acuerdo con la legislación mercantil • Proporciona con exactitud y precisión la utilidad generada. • La contabilidad Financiera se apoya en la información contable de cada área de la Organización.

Fuente: Ramírez (2003) y Thomson (2008).

Ramírez (2003) y Thompson (2008), plantean como similitudes entre la contabilidad financiera y la contabilidad administrativa, las siguientes:

a) Tanto la Contabilidad Financiera como la Contabilidad Administrativa se apoyan en el mismo sistema contable de información, ambas parten del mismo banco de datos.

b) Se puede observar que ambas exigen responsabilidad sobre la administración de los recursos puestos en manos de los administradores: la Contabilidad Financiera verifica y realiza dicha labor a nivel global, mientras que la Contabilidad Administrativa lo hace por áreas o segmentos llegando al conjunto total de la empresa.

CONTABILIDAD DE COSTOS

Es una rama de la Contabilidad de Gestión o administrativa, que se relaciona fundamentalmente con la acumulación y el análisis de la información de costos para uso interno por parte de los gerentes, en la valuación de inventarios, la planeación, el control y la toma de decisiones. Es además la que sintetiza y registra los costos de los centros fabriles, de servicios y comerciales de una empresa, con el fin de que puedan medirse, controlarse e interpretarse los resultados de cada uno de ellos a través de la obtención de costos unitarios y totales en progresivos grados de análisis y correlación (García & Serpa, 2008).

Por el contrario Rincón (2005), afirma que la contabilidad de costos es un sistema de información que se centra en la determinación de los costos de los productos (bienes o servicios) que ofrece la organización, relacionándolos con los ingresos obtenidos por la venta de los mismos, generando así, información para la toma de decisiones.

No cabe duda, de que a pesar que las dos definiciones en principio son diferentes, tienen inmersas los mismos elementos relacionados que sintetizan que la contabilidad de costos es un sistema de información que sirve básicamente para planear, controlar y realizar el proceso de toma de decisiones en las empresas.

Para Aguirre (2004), el costo de un bien, servicio o actividad es el valor razonable de todos los conceptos o recursos requeridos para la elaboración o adquisición de un bien, para la prestación de un servicio o en el desarrollo de una actividad; dichos recursos se clasifican en los denominados elementos o componentes del costo.

OBJETIVOS DE LA CONTABILIDAD DE COSTOS

García & Serpa (2008), consideran que la contabilidad de costos tiene los siguientes objetivos:

- Evaluar la eficiencia en cuanto al uso de los recursos materiales, financieros y de



la fuerza de trabajo, que se emplean en la actividad.

- Servir de base para la determinación de los precios de los productos y/o servicios.
- Facilitar la valoración de posibles decisiones a tomar que permitan la selección de aquella variante que brinde el mayor beneficio con el mínimo de gastos.
- Clasificar los costos de acuerdo a su naturaleza y origen.
- Analizar el comportamiento de los mismos con respecto a las normas establecidas para la producción o servicio en cuestión.
- Analizar los costos de cada subdivisión estructural de la empresa a partir de presupuestos de gastos que se elaboren para ello.

Berrío & Castrillón (2001), contemplan adicionalmente los siguientes objetivos:

- Proporcionar la información para determinar el costo de venta y poder calcular la utilidad o pérdida del período.
- Determinar el costo de los inventarios, con miras a la presentación del balance general y el estudio de la situación financiera de la empresa.
- Suministrar información para ejercer un adecuado control administrativo y facilitar la toma de decisiones acertadas.
- Facilitar el desarrollo e implementación de la estrategia del negocio.

OBJETIVOS DE LA CONTABILIDAD GERENCIAL O ADMINISTRATIVA

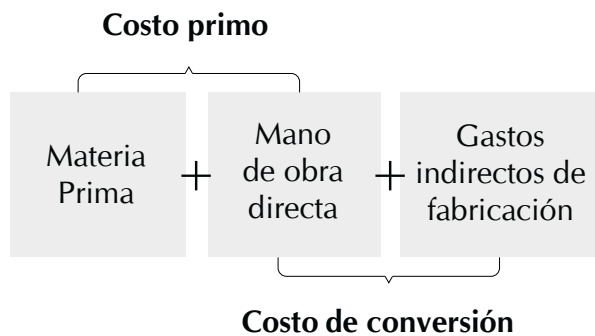
Ramírez (2008), plantea que la contabilidad administrativa o gerencial ayuda a planear, tomar decisiones y controlar, por lo que menciona los siguientes objetivos:

- Proveer información para costeo de servicios, productos y otros aspectos de interés para la administración.
- Alentar a los administradores para llevar a cabo la planeación tanto táctica o a corto plazo, como a largo plazo o estratégica, que ante este entorno de competitividad es cada día más compleja.
- Facilitar el proceso de toma de decisiones al generar reportes con información relevante.
- Permitir llevar a cabo el control administrativo como una excelente herramienta de retroalimentación para los diferentes responsables de las áreas de una empresa. Esto implica que los reportes no deben limitarse a señalar errores.
- Ayudar evaluar el desempeño de los diferentes responsables de la empresa.
- Motivar a los administradores para lograr los objetivos de la empresa.

CLASIFICACIÓN DE LOS COSTOS

A continuación se dará una clasificación general de los costos que son los más utilizados normalmente.

Costo del producto: Es el costo inventariable, y se incluye el costo de la materia prima directa, la mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación (Barfield, Raiborn y Kinney; 2004), como se puede ver en la gráfica que sigue:



La materia prima se suele clasificar en directa e indirecta. La directa hace referencia a todos los materiales que integran físicamente el producto terminado o que se pueden asociar fácilmente con él (Hargadon y Múnera; 2004).

La materia prima indirecta es el costo de los materiales que se usan en la fabricación y que no forman parte del producto terminado (Blocher, Stout, Cokins&Chen, 2008), es decir, este costo por efectos de su materialidad se toma como indirecto.

La mano de obra, se clasifica en directa e indirecta. La directa esta constituida por todos los pagos que se hacen a los trabajadores que laboran directamente sobre el producto o sobre una parte de los mismos (Mendoza, 2004). Este costo puede darse por acción

manual o por operación de una máquina o equipo.

La mano de obra indirecta, hace referencia a los pagos que se hacen a aquellas personas que no laboran directamente sobre el producto pero que colaboran con el desarrollo del proceso productivo (Mendoza, 2004).

Los costos indirectos de fabricación; este pool de costos se utiliza para acumular los materiales indirectos, la mano de obra indirecta y los demás costos indirectos que no pueden identificarse directamente con los productos específicos (Polimeni, Fabozzi, Aldelberg y Kole; 2002). Algunos autores a los costos indirectos de fabricación los denominan carga fabril, costo o gastos generales de fabricación.

Costo primo: Es la suma de la materia prima directa y la mano de obra directa (Gómez, 2005). Para Rio y Rio (2004), los costos mencionados se relacionan directamente con la producción, y por lo tanto, el nombre correcto es el de costo directo, por integrar elementos directos y no costo primo que nada indica.

Costos de conversión: Es la suma de la mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación, y son los necesarios para convertir los materiales en partes específicas del producto, de un proceso de producción a otro, hasta llegar al producto final (Gómez, 2005). Costos del periodo: Son aquellos que están li-



gados a los ingresos durante un determinado periodo (Cuevas 2001). No se incluyen como parte del costo de los productos fabricados, sino que se tratan como gastos y se deducen de los ingresos en el período en el cual se incurrieron.

Costos variables: Son aquellos que varían en proporción directa a los cambios en el nivel de actividad (Cuevas, 2001). Son constantes, si se expresan por unidad, independientemente si se aumentan o disminuyen las cantidades producidas.

Costos Fijos. Es un costo que permanece constante, en total, a pesar de los cambios en el nivel de actividad (Garrison, Noreen & Brewer, 2007). Hay que tener en cuenta que el costo fijo unitario varía con la producción.

Costos mixtos: Son los que contienen un elemento de costo variable y un elemento de costo fijo; también se les llama costos semi-variables (Jiambalvo, 2008). El costo mixto es igual a la suma del componente fijo más el componente variable, lo que representa el costo total, en forma matemática se puede expresar así:

$$Y = a + bX$$

a = representa el componente fijo

b = Costo variable unitario

X = No de unidades producidas

Costos directos: Corresponden a todos aquellos recursos utilizados en producción que se pueden identificar en forma específica con una forma económicamente factible o unidad de costeo (Aguirre, 2004); en otras palabras son los costos que son fácil y físicamente identificables con la unidad de producto. Generalmente los costos primos conforman los costos directos.

Costos indirectos: Son aquellos recursos económicos relacionados y causados durante un período por el proceso productivo que no se pueden identificar o asignar de una manera razonable o en forma específica con los productos elaborados, los servicios prestados, las actividades, los centros de costo o las áreas de responsabilidad (Aguirre, 2004). Sinisterra y Polanco (2007), afirman que los costos indirectos se deben primero acumular para luego asignarlos a la unidad pertinente. No son de fácil identificación con los productos específicos. Para proveer información oportuna sobre los costos de producción, se suelen utilizar otros procedimientos que se basan en el uso de tasas presupuestadas de costos indirectos.

$$\text{Tasa presupuestada} = \frac{\text{Presupuesto de costos indirectos}}{\text{Presupuesto de producción}}$$

El presupuesto de producción se suelen utilizar diferentes bases: horas MOD, costo de la MOD, horas máquinas, unidades de producción, costo de materiales directos, u otras unidades.

COSTEO ABSORBENTE

Para determinar el costo para elaborar un producto o prestar un servicio, se suman normalmente los costos de materia prima, mano de obra y los costos indirectos de fabricación, sin importar su comportamiento con el volumen de actividad; esta forma de asignación de costos se conoce como costeo total o absorbente y es el que tradicionalmente se usa para preparar los estados financieros para usuarios externos a la organización. En este método se tiene en cuenta las materias primas, la mano de obra directa, los costos indirectos variables y los costos indirectos fijos para conformar el costo de producción. El costeo absorbente se conoce también con el nombre de costeo total (Barfield, Raiborn y Kinney; 2004)

COSTEO VARIABLE

Se conoce con el nombre de costeo directo o costeo marginal, sólo se consideran costos del producto los costos de producción que varían junto con el nivel de producción. Esto con facilidad podría incluir los materiales directos, mano de obra directa y la porción variable de los gastos indirectos de manufactura. Según este método, al costo indirecto fijo de manufactura no se le trata como costo del producto, sino como costo del periodo y, como los gastos de venta y los gastos de administración, en cada período se enfrentan por completo contra los ingresos (Garrison et al, 2007).

VENTAJAS DEL COSTEO VARIABLE

Sinisterra y Polanco (2007), plantean como ventajas del costeo variable las siguientes:

- Da información sobre los márgenes de contribución de los productos de una empresa, lo que permite decidir que productos impulsar y cuáles eliminar.
- Es una herramienta excelente para la toma de decisiones a corto plazo, por aislar el efecto de los costos fijos al calcular los costos unitarios de producción.
- Permite que el análisis costo volumen utilidad se realice de una manera fácil.
- Facilita el control de los costos que están estrechamente ligados a la producción, como es el caso de los costos variables.
- Permite que el precio de venta se determine de manera fácil, por evitar las fluctuaciones de los costos por cambios en el volumen de actividad.

DESVENTAJAS DEL COSTEO VARIABLE

Sinisterra y Polanco (2007), enuncian como desventajas del costeo variable las siguientes:

- En general es muy difícil discriminar de manera adecuada los costos fijos y variables, por no existir normas pertinentes y se presenta mucha subjetividad.
- El procedimiento contable y los resultados obtenidos por el costeo variable no se ajustan a los principios de contabilidad generalmente aceptados.



- Los inventarios y el costo de ventas tienden a quedar subvaluados.
- El método de costeo variable no es aceptado por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).

A través de un ejercicio se mostrará como se calcula el costo total de producción, el costo de ventas y el costo del inventario final, bajo los métodos del costeo absorbente y variable. Una empresa produce 20 unidades de un artículo e incurrió en los siguientes costos:

Materias Primas	\$ 890.000
Mano de obra directa	460.000
Costos indirectos variables	380.000
Costos indirectos fijos	240.000

En el período la empresa vendió 15 unidades del artículo, quedando 5 en inventario. Determinar por el método de costeo absorbente y variable; el costo total de producción, el costo unitario, el costo de ventas y el inventario final.

A continuación se presenta la solución:

Costeo Absorbente

Unidades producidas	20
Unidades vendidas	15
Unidades en inventarios	5

	Costo Total de producción	Costo Unitario
Materias primas	890.000	44.500
Mano de obra directa	460.000	23.000
Costos indirectos variables	380.000	19.000
Costos indirectos fijos	240.000	12.000
TOTAL	1.970.000	98.500

Costo de ventas	1.477.500
Costo del inventario final	492.500

Costeo Variable

	Costo Total de producción	Costo Unitario
Materias primas	890.000	44.500
Mano de obra directa	460.000	23.000
Costos indirectos variables	380.000	19.000
TOTAL	1.730.000	86.500
Costo de ventas	1.297.500	
Costo del inventario final	432.500	

Costo de ventas = Unidades vendidas x Costo Unitario total

Costo del inventario final = Unidades en inventario X Costo unitario total

MARGEN DE CONTRIBUCIÓN

En el método de costeo variable la diferencia entre los ingresos operacionales y los costos y gastos variables se denominan margen de contribución; este valor muestra como contribuyen los ingresos, a un determinado volumen de actividad, a cubrir los costos fijos y gastos fijos y a generar utilidades (Sinisterra y Polanco, 2007).

El siguiente ejercicio mostrará como se determina el margen de contribución

Una empresa establece la siguiente información de costos:

Ventas	25.000 unidades
Precio de venta unitario	\$ 1.200

Costos de producción por unidad

Variables	\$ 450
Fijos	270

Gastos operacionales de administración y ventas:

Variables	15% de las ventas
Fijos	\$ 720.000

Determinar la utilidad ó pérdida del mes, por el método absorbente y variable

A continuación se presenta la solución:



Estado de resultado - Costeo absorbente

Ingresos operacionales	30.000.000
(-) Costo de ventas	18.000.000
Utilidad bruta de ventas	12.000.000
(-) Gastos operacionales	8.700.000
Utilidad operacional	3.300.000

Ingresos operacionales = Precio de venta unitario X Unidades vendidas

Costo de ventas = Unidades vendidas X (Costo Variable unitario - Costo fijo unitario)

Gastos operacionales = (Ingresos operacionales X % de gastos variables) + Costos fijos totales

Estado de resultado - Costeo variable

Ingresos operacionales	30.000.000
(-) Costo de ventas variables	11.250.000
Margen bruto de contribución	18.750.000
(-) Gastos variables de ventas	4.500.000
Margen de contribución	14.250.000
(-) Gastos fijos	
De Producción	4.200.000
De Administración y ventas	6.750.000
Utilidad operacional	3.300.000

Costo de ventas variables = Unidades vendidas X Costo unitario variable

Gastos variables de ventas = Unidades vendidas X Precio de venta unitario X % De Gastos Variables

Gastos fijos de Admón y ventas = Unidades vendidas X Costo fijo unitario

LA UTILIDAD Y DIFERENTES VOLÚMENES DE ACTIVIDAD

Sisnistera y Polanco (2007), afirman que cuando el número de unidades producidas no es igual a las vendidas, se presentan fluctuaciones en los niveles de inventario, lo que trae como consecuencia diferencia en las utilidades operacionales determinadas por los métodos de costeo absorbente y variable. Hay que tener en cuenta que cuando la capacidad normal de producción es mayor o menor que

las unidades de producción, se presenta una desviación en volumen, la cual puede ser favorable o desfavorable, la desviación se puede calcular de la siguiente forma:

$$\text{Desviación volumen} = \frac{\text{CIF} - \text{Fijos}}{\text{CN}} \times (\text{CN} - \text{Unidades de producción})$$

Donde CN es igual a la capacidad normal de producción. Si $\text{CN} > \text{Unidades de producción}$, la desviación es desfavorable, de lo contrario será favorable.

Ahora bien, la diferencia en las utilidades operacionales se puede determinar mediante la siguiente expresión:

$$\text{Diferencia en utilidades} = \frac{\text{CIF} - \text{Fijos}}{\text{CN}} \times (\text{Unidades producidas} - \text{Unidades vendidas})$$

Si se trata de las utilidades netas, se puede aplicar la siguiente igualdad:

$$\text{Diferencia en utilidades netas} = \frac{\text{CIF} - \text{Fijos}}{\text{CN}} \times (\text{Unidades producidas} - \text{Unidades vendidas}) \times (1 - \text{Tx})$$

Dónde Tx es la tarifa de impuestos.

A continuación se presenta un ejercicio que muestra como cambia la utilidad a partir de diferentes volúmenes de actividades.

La empresa Omega S.A para la producción de una unidad de su producto, presenta los siguientes costos variables:

- Materias primas (4 Kgs a \$ 500 kgs)
- Mano de obra directa (5 horas a \$ 700/hr)
- Costos indirectos variables (5 horas a \$ 300/hr)

La capacidad normal de producción por mes de la empresa es de 3.000 unidades. Los costos de producción fijos por mes, se detallan a continuación:

Mano de obra indirecta	\$ 1.070.000
Depreciación	620.000
Alquiler de la Planta	880.000
Mantenimiento y otros	430.000



El precio de venta del producto por unidad se estableció en \$ 12.000. Los gastos variables mensuales equivalen el 9% de las ventas y los fijos ascienden a \$ 500.000.

El número de unidades producidas y vendidas durante el primer trimestre de actividad, se detallan a continuación:

Descripción	Enero	Febrero	Marzo
Unidades producidas	2.800	2.700	2.700
Unidades vendidas	2.600	2.800	2.700

Inventario Inicial Productos Terminados		200	100
Inventario Final Productos Terminados	200	100	100

Preparar el estado de resultado para los meses de enero, febrero y marzo por los métodos de costeo absorbente y variable.

La solución del ejercicio sería:

Costos fijos de producción por mes

Mano de obra directa	1.070.000
Depreciación	620.000
Alquiler bodega	880.000
Mantenimiento y otros	430.000
Total costos fijos mensuales	3.000.000

$$\text{Costos fijos por unidad} = \frac{\text{Costos Fijos totales Mensuales}}{\text{Capacidad Normal (CN)}} = \frac{3.000.000}{3.000} = 1.000$$

Costo unitario de producción normal variable

Materia prima	6.000.000
Mano de obra	10.500.000
Costos indirectos variables	4.500.000
Total costos variables normales /mes	21.000.000
Costo unitario variable por mes	7.000
Costo unitario total /mes	8.000



OMEGA S.A
Estado de Resultados para el mes de enero
Método Costeo Absorbente

Ingresos por venta		31.200.000
Costo de ventas:		
Inv. Productos terminados, enero 1	-	
Costo unidades producidas	22.400.000	
Costo de los productos disponibles	22.400.000	
(-) Inv. Productos terminados, enero 31	1.600.000	
Costo normal de ventas	20.800.000	
(+) desviación volumen	200.000	
Costo real de ventas		21.000.000
Utilidad bruta en ventas		10.200.000
Gastos de operacionales de administración y ventas		3.308.000
Utilidad operativa		6.892.000

OMEGA S.A
Estado de Resultados para el mes de enero
Método Costeo Variable

Ingresos por venta		31.200.000
Costo de ventas:		
Inv. Productos terminados, enero 1	-	
Costo unidades producidas	19.600.000	
Costo de los productos disponibles	19.600.000	
(-) Inv. Productos terminados, enero 31	1.400.000	
Costo de ventas		18.200.000
Margen bruto de contribución		13.000.000
Gastos de operacionales de administración y ventas		2.808.000
Margen de contribución		10.192.000
Gastos fijos:		
De producción	3.000.000	
De administración y ventas	500.000	
Total gastos fijos		3.500.000
Utilidad operativa		6.692.000



OMEGA S.A
Estado de Resultados para el mes de febrero
Método Costeo Absorbente

Ingresos por venta		33.600.000
Costo de ventas:		
Inv. Productos terminados, febrero 1	1.600.000	
Costo unidades producidas	21.600.000	
Costo de los productos disponibles	23.200.000	
(-) Inv. Productos terminados, febrero 28	800.000	
Costo normal de ventas	22.400.000	
(+) desviación volumen	300.000	
Costo real de ventas		22.700.000
Utilidad bruta en ventas		10.900.000
Gastos de operacionales de administración y ventas		3.524.000
Utilidad operativa		7.376.000

OMEGA S.A
Estado de Resultados para el mes de febrero
Método Costeo Variable

Ingresos por venta		33.600.000
Costo de ventas:		
Inv. Productos terminados, febrero 1	1.400.000	
Costo unidades producidas	18.900.000	
Costo de los productos disponibles	20.300.000	
(-) Inv. Productos terminados, febrero 28	700.000	
Costo de ventas		19.600.000
Margen bruto de contribución		14.000.000
Gastos de operacionales de admón y ventas		3.024.000
Margen de contribución		10.976.000
Gastos fijos:		
De producción	3.000.000	
De administración y ventas	500.000	
Total gastos fijos		3.500.000
Utilidad operativa		7.476.000



OMEGA S.A
Estado de Resultados para el mes de marzo
Método Costeo Absorbente

Ingresos por venta		32.400.000
Costo de ventas:		
Inv. Productos terminados, marzo 1	800.000	
Costo unidades producidas	21.600.000	
Costo de los productos disponibles	22.400.000	
(-) Inv. Productos terminados, marzo 31	800.000	
Costo normal de ventas	21.600.000	
(+) desviación volumen	300.000	
Costo real de ventas		21.900.000
Utilidad bruta en ventas		10.500.000
Gastos de operacionales de administración y ventas		3.416.000
Utilidad operativa		7.084.000

OMEGA S.A
Estado de Resultados para el mes de marzo
Método Costeo Variable

Ingresos por venta		32.400.000
Costo de ventas:		
Inv. Productos terminados, marzo 1	700.000	
Costo unidades producidas	18.900.000	
Costo de los productos disponibles	19.600.000	
(-) Inv. Productos terminados, febrero 28	700.000	
Costo de ventas		18.900.000
Margen bruto de contribución		13.500.000
Gastos de operacionales de admón. y ventas		2.916.000
Margen de contribución		10.584.000
Gastos fijos:		
De producción	3.000.000	
De administración y ventas	500.000	
Total gastos fijos		3.500.000
Utilidad operativa		7.084.000

La variación volumen para cada uno de los meses, se determina así:

$$\text{Desviación volumen} = \text{Costos fijos por unidad (CN - Unidades producidas)}$$



CONCLUSIONES

La contabilidad de costos es el enlace o puente entre la contabilidad financiera y la contabilidad administrativa, por lo que los costos de producción no representa el ámbito de estudio de esta última, sino que va más allá, debido que le permite a los administradores de las empresas realizar de manera eficiente y eficaz el proceso de planeación, control y la toma de decisiones para establecer las estrategias que les permita alcanzar los objetivos organizacionales.

En el primer ejercicio se observa, que bajo el método del costeo variable al no incluirse los costos fijos de producción, el costo unitario, el costo de ventas y el de los inventarios es menor. En éste método los costos indirectos de fabricación fijos se cargan como gastos operacionales y se deducen para obtener la utilidad operativa.

El método de costeo variable busca asociar con el producto o el servicio los elementos que se relacionan estrechamente con el número de unidades producidas o el monto de los servicios prestados, es decir, los costos que se evitarían en caso de no haber actividad de producción, y que no son más que los costos variables.

En el segundo ejercicio el costo unitario bajo costeo absorbente es de \$720 (costos variables \$450 y fijos de \$270). Las 25.000 unidades vendidas en el período dejan un margen

\$14.250.000, que permite cubrir los gastos fijos de producción y de administración y ventas y generar una utilidad operacional de \$3.300.000. En el costeo variable los gastos fijos de producción de \$4.200.000 son considerados como gastos del período, mientras que en el absorbente están incluidos en el costo de ventas. Las utilidades operativas en ambos métodos son iguales, por suponer que las unidades vendidas son iguales a las producidas.

En el tercer ejercicio se observa que cuando las unidades producidas son mayores que las unidades vendidas (mes de enero), la utilidad operacional es mayor cuando se utiliza el costeo absorbente, debido a que parte de los costos fijos quedan capitalizados en los inventarios, mientras que en el costeo variable se deducen en su totalidad del margen de contribución. Cuando las unidades producidas son menores que las unidades vendidas (mes de febrero), la utilidad operacional en el costeo absorbente es menor que la obtenida por el costeo variable, diferencia que se explica por el hecho de que el inventario inicial de productos terminados en el costeo absorbente es menor que el establecido en el costeo variable, por el costo de ventas en éste último. En cambio cuando las unidades producidas son iguales a las unidades vendidas, la utilidad operacional es igual en ambos métodos. Por último, la desviación volumen sólo se presenta en el método de costeo absorbente, y para el caso tratado es desfavorable, porque la capacidad normal es mayor a las unidades producidas.

BIBLIOGRAFÍA

1. Aguirre, José (2004). Sistema de costeo "La asignación del costo total a productos y servicios. Colección Estudios de Contaduría. Universidad Jorge Tadeo lozano. 1ª Edición. Bogotá.
2. Barfield, Jesse; Raiborn, Cecily y Kinney Michael (2004). Contabilidad de costos "Tradiciones e innovaciones". Thomson. 5ª Edición. México.
3. Blocher, Edward; Stout, David; Cokins, Gary & Chen Hung (2008). Administración de costos. Mc Graw Hill. 4ª Edición. México.
4. Cuevas, Carlos (2001). Contabilidad de costos. Prentice Hall. 2ª Edición. Bogotá. D.C
5. García, Carlos & Serpa, Heriberto (2008). Generalidades de la contabilidad y sistemas. Disponible en: <http://www.gerencie.com/generalidades-de-la-contabilidad-y-sistemas-de-costos.html>. Revisado el 12 de diciembre de 2011.
6. Garrison, Ray; Noreen, Eric & Brewer, Peter (2007). Contabilidad Administrativa. Mc Graw Hill. 11ª Edición. México.
7. Gómez, Oscar (2005). Contabilidad de Costos. Mc Graw Hill. 5ª Edición. Bogotá, D.C.
8. Hargadon, Bernard y Múnera, Armando (2004). Contabilidad de Costos. Norma. Bogotá, D.C.
9. Jiambalvo, James (2008). Contabilidad administrativa. LimusaWiley. 6ª Edición.
10. Mendoza, Calixto (2004). Presupuestos para empresas de manufactura. Ediciones Uninorte. 1ª Edición.
11. Ochoa, Héctor. La determinación de utilidades para fines administrativos. Disponible en: <http://bdigital.eafit.edu.co/ARTICULO/HRU0940030006196704/00605.pdf>. Revisado el 8 de diciembre de 2010.
12. Polimeni, Raphl; Fabozzi, Frank; Adelberg, Arthur & Kole, Michael (2002). Contabilidad de Costos "Conceptos y aplicaciones para la toma de decisiones gerenciales. Mc Graw Hill. 3ª Edición. Bogotá, D.C.
13. Ramírez, Noé (2003). Contabilidad administrativa. McGraw Hill. 6ª Edición. México.
14. Ramírez, Noé (2008). Contabilidad administrativa. Mc Graw Hill. 8ª Edición. México.
15. Rincón, Haydée (2005). Contabilidad de costos y de gestión en la industria farmacéutica venezolana. Revista Venezolana de Gerencia. Universidad de Zulia. Disponible en: <http://redalyc.uaemex.mx/pdf/290/29003006.pdf> . Revisado el 15 de enero de 2011.
16. Río G, Cristobal y Río S, Cristobal (2004). Costos para administradores y dirigentes. 2ª Edición. México.
17. Sinisterra, Gonzalo & Polanco, Luis (2007). Contabilidad Administrativa. Ecoe Ediciones. 2ª Edición. Bogota, D.C.
18. Thompson, Janneth (2008). Tipos de Contabilidad. Disponible en: <http://www.promonegocios.net/contabilidad/tipos-contabilidad.html>. Revisado el 9 de diciembre de 2010.