



Esquema:

***Modelo de Costes Variables
Simplificado y Evolucionado***

Revisado: 2009

Indice

1 INTRODUCCIÓN

2 EL DIRECT COSTING, FILOSOFÍA

- 2.1 FILOSOFÍA BÁSICA DEL DIRECT-COSTING SIMPLIFICADO.
- 2.2 COMPARACIÓN DEL COSTE COMPLETO Y DEL COSTE VARIABLE.
- 2.3 VENTAJAS DEL MODELO DIRECT-COSTING.
- 2.4 EL DIRECT-COST PERFECCIONADO O DESARROLLADO.

1 Introducción

Hasta ahora hemos analizado el modelo de costes denominado Full-Costing o Coste Completo, el otro modelo del cual nos ocuparemos a continuación es el que se denomina Direct-Costing, Coste Directo o Coste Variable el cual presenta dos niveles de desarrollo simplificado y perfeccionado.

Este nuevo modelo surge como consecuencia de las nuevas necesidades informativas demandadas para la gestión de la empresa moderna y de los nuevos modelos de gestión empresarial que se han desarrollado en las últimas décadas, como posteriormente justificaremos.

El Direct-Costing está orientado fundamentalmente a la toma de decisiones centradas en la renta marginal de los nuevos productos o en las decisiones alternativas de nuevos productos, servicios o mercados. Mientras que el modelo Coste Completo o Full-Costing está más orientado a la valoración de la producción obtenida en el periodo.

Ni la utilización del Direct-Costing ni del Full-Costing son métodos que por si mismos aseguren una información perfecta y completa para la toma de decisiones de gestión óptima. Ambas ofrecen información complementaria para el establecimiento de una política de precios, control de la actividad, valoración de inventarios y calculo del resultado periódico.

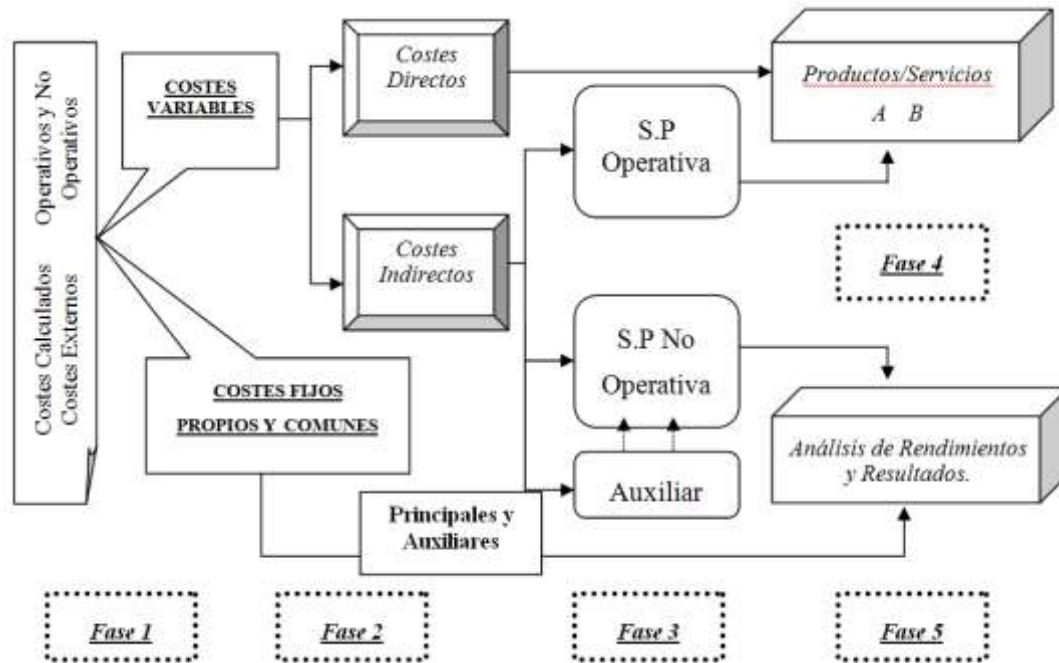
Cabe destacar que estos modelos, Full-Costing y Direct-Costing (simplificado como desarrollado) no son excluyentes pudiendo coexistir en un mismo sistema de información interno empresarial. Ambos modelos presentan un conjunto de ventajas e inconvenientes y se emplean dependiendo de la información contable disponible, de la elaboración de la información necesaria para la toma de decisiones y de la aplicación de la contabilidad de gestión dentro de la propia empresa.

Gracias al avance de las nuevas tecnologías de la información y su aplicación en la empresa, la práctica en la moderna gestión de la empresa ha llevado a que las empresas desarrollen ambos sistemas conjuntamente, utilizando un modelo u otro en función de las necesidades informativas y el tipo de decisión a tomar.

2 El Direct Costing, filosofía

2.1 Filosofía básica del Direct-Costing Simplificado.

En el caso del Direct-Costing tanto en su vertiente simplificada como perfeccionada el esquema a seguir sería:



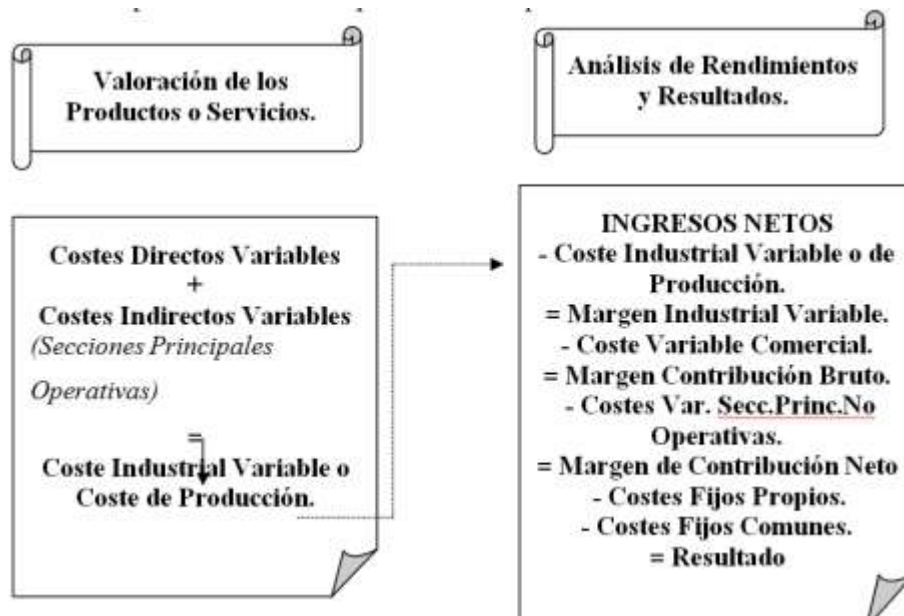
Como se puede observar del esquema anterior la filosofía de trabajo es la misma que hemos desarrollado hasta el momento con la salvedad que identificados los costes que forman parte del sistema estos han de ser separados en costes fijos y variables antes de su asignación y reparto a los portadores del costes, es decir a los productos y/o centros de costes.

Por tanto las fases que identificaríamos en su desarrollo serían básicamente las mismas que en el caso anterior pero como hemos manifestado con una nueva clasificación de los costes en fijos y variables.

Las fases o etapas serían:

1. Análisis previos. Se pretende estudiar el organigrama funcional de la empresa con especial atención al proceso de input-output. Determinación de los componentes del sistema de costes (Externos y Calculados). Estos a su vez deben clasificarse en operativos, si están directamente relacionados con las actividades de producción y no operativos, si están relacionados con Secciones Principales No Operativas o Auxiliares.
2. Clasificación de los costes en Fijos, Variables y SemivARIABLES. Para este último caso se intentará separar el componente fijo del variable. La variabilidad de los costes operativos se medirá en función de la producción mientras que los no operativos se medirán en función de las ventas o actividad principal del centro no operativo con el cual este más vinculado o asociado. Los costes variables a su vez pueden ser clasificados en directos e indirectos tal y como analizábamos en el modelo del coste completo.
3. Imputación de los costes variables. Reparto primario y secundario.
4. Afectación de los costes variables directos e indirectos a los productos o servicios.
5. Análisis de rendimientos y resultados. Con la incorporación de los costes fijos tanto propios como comunes.

Este modelo de costes, Direct-Costing se puede aplicar bajo los diferentes sistemas de costes que hemos estudiado. Por tanto podemos manifestar de lo expuesto que el método del Direct-Costing se basa en el principio general de asignar al coste del producto aquellos costes de carácter variable respecto al volumen de producción. Esquemáticamente tendríamos:



Así pues, este método se basa en el principio fundamental de que las ventas del periodo han de ser suficientes para cubrir el coste variable de la producción vendida, los costes fijos del periodo y dejar un margen de beneficio. Bajo esta filosofía, los productos tanto terminados como en curso, únicamente se valorará al coste variable.

Hemos de tener en cuenta que en el método del Direc-Cost, los costes fijos de fabricación se imputan íntegramente al periodo, independientemente de la producción. Y por tanto no se incluirán en la valoración de los productos en curso o semiterminados. Por el contrario, en el Full-Cost, una parte de ellos se imputan a las existencias finales y, por tanto, no se restan de los ingresos del periodo para el cálculo del resultado.

Profundizando en el origen del Direct-Costing, podemos señalar que este nace por las deficiencias del modelo de Coste Completo que se orientan hacia los siguientes puntos:

- Utilizando el método de los costes completos, los inventarios en los balances quedan valorados, incorporando un coste que debe ser soportado por la producción del periodo. Es decir se sobre valoran los stocks incorporando gastos generales sin relación directa con las operaciones de producción.
- Los costes están influenciados por la inactividad de la maquinaria, por las fluctuaciones de la producción y por las arbitrariedades cometidas en la aplicación de los costes directos.

ESQUEMA DE CALCULO DEL COSTE DE PRODUCCION

	Total	A	B	N
<i>Unidades Producidas</i>					
<u>Costes Directos Variables</u>					
<i>Materia Prima X</i>					
<i>Materia Prima Y</i>					
.....					
<i>Envases J</i>					
.....					
<i>Mano de Obra Directa Variable</i>					
.....					
<i>Productos en Curso</i>					
<i>Productos Semiterminados</i>					
.....					
<u>Total Costes Directos Variables</u>					
<u>Costes Indirectos Variables</u>					
<i>Sección principal 1</i>					
<i>Sección principal 2</i>					
.....					
<i>Sección Principal n</i>					
<u>Total de Costes Indirectos Variables</u>					
<i>Total Costes de Producción.</i>	Direc.Varia + Indirec.Varia	Direc.Varia + Indirec.Varia	Direc.Varia + Indirec.Varia	Direc.Varia + Indirec.Varia	Direc.Varia + Indirec.Varia

ESQUEMA DEL ANALISIS DE RENDIMIENTOS Y RESULTADOS.

	Total	Productos-Familias-Líneas o Mercados			
		A	B	N
<i>Unidades Vendidas</i>					
<i>Volumen de Ventas</i>					
<i>Coste Industrial de Ventas (Coste Total Variable)</i>					
<u>Margen Industrial Variable</u>	o Margen Bruto o Contribución Bruta.				
	Se utiliza para determinar sobre que productos orientar la producción.				
<i>- Costes de Distribución Variables</i>					
<u>Margen Comercial Variable</u>					
<i>Costes Fijos Propios A</i>					
<i>Costes Fijos Propios B</i>					
.....					
<i>Costes Fijos Propios N</i>					
<u>Margen Semibruto</u>	o Contribución Neta				
	Orienta para decidir el lanzamiento de un nuevo producto				
<i>Costes Fijos Comunes</i>					
<u>Margen Neto Empresarial</u>					

2.2 Comparación del Coste Completo y del Coste Variable.

Las diferencias en el cálculo del resultado van a depender de la variación o no del volumen de existencias. Así se pueden realizar las siguientes matizaciones respecto al resultado:

1. Cuando no se produce ninguna variación de existencias en el Full-Costing y el Direct-Costing coinciden.
2. Cuando la producción del periodo es mayor que las ventas (variación de existencias positiva), el beneficio neto del periodo es mayor si se aplica el método del Full Costing.
3. Cuando la producción del periodo es menor que las ventas (variación de existencias negativas) el beneficio neto del periodo es menor si se aplica el método del Full Costing.
4. Si se utiliza el modelo de imputación racional (Coste Completo), el resultado es igual en ambos sistemas cuando la actividad productiva coincide con la normal.
5. En el Direct Costing el beneficio es constante cuando varían las ventas; en cambio cuando la producción es constante y las ventas varían, si utilizamos el método de imputación racional el resultado esta en función de las ventas y de la variación de existencias: si aumentan estas, el beneficio es mayor y viceversa.

6. A largo plazo los resultados tienden a igualarse, porque la producción debe coincidir con las ventas. Es decir las oscilaciones entre producción y venta tienen carácter coyuntural no permanente.

De forma resumida podemos señalar que las diferencias y analogías existentes entre el Direct-Costing y el Full-Costing se centran en dos puntos fundamentales:

1. El método Full-Costing y respecto a la valoración de las existencias, considera la totalidad de los costes soportados en el periodo. En el Direct-Costing los productos solo se valoran con los costes directos y variables.
2. Las diferencias entre el full-costing y el direct-costing van a depender de la existencia o no de variaciones en el volumen de existencias. En el caso de que no haya variación, ambos métodos van a coincidir; por el contrario, cuando se produce una variación en las existencias, los cálculos finales variarán.

Así cuando la variación de existencias es positiva (producción del periodo, mayor que las ventas), el beneficio neto es mayor si se aplica el método del coste completo. La situación contraria se presenta cuando la variación de existencias es negativa. Esta situación es provocada por el montante de los costes fijos, que como hemos comentado, en el Direct-Costing se imputan directamente al resultado, como costes del periodo, independiente de la producción y ventas de la empresa. De forma gráfica tendríamos:

MODELO FULL-COST	MODELO DIREC-COST
<p>1.- Costes del Producto.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Materiales Directos • Mano de Obra Directa. • Costes Indir. de Producción. <p>2.- Costes del Periodo.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Distribución. • Administración. • Financieros. 	<p>1.- Costes del Producto (variable)</p> <ul style="list-style-type: none"> • Materiales Directos • Mano de Obra Directa. • Costes Indirectos Variables de: <ul style="list-style-type: none"> - Producción. - Administración. - Financieros. - Distribución. <p>2.- Costes del Periodo.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Costes Indirectos Variables de: <ul style="list-style-type: none"> - Producción. - Administración. - Financieros. - Distribución.

2.3 Ventajas del modelo Direct-Costing.

Como resumen, la utilización del modelo Direct-Cost es un instrumento que permite:

- Controlar la eficiencia de la gestión interna, al poder seguir la evolución de los elementos del coste variable unido a decisiones de gestión normal, compararlos con unos estándares y sacar conclusiones.
- Facilitar la toma de decisiones en los siguientes campos:
 - a. Política de ventas: venta de un mismo producto a diversos precios.
 - b. Política de producción: elección entre varias producciones posibles, considerando la limitación de la capacidad productiva.
 - c. Valorar los stocks con mayor prudencia.

Las ventajas que presenta el modelo Direct-Costing relacionadas con la gestión empresarial son las siguientes:

1. Es un método menos complejo de cálculo, puesto que aunque se incluye menos costes indirectos para el cálculo del producto, la complejidad del reparto es mucho menor que para el caso de los costes fijos.
2. La determinación de los márgenes de forma individualizada permite orientar la política de ventas, proporcionando los medios para determinar la relación coste-volumen-beneficio, dentro del campo previsional. De esta forma el beneficio del periodo guarda una relación directa con los gastos variables, puesto que los gastos fijos únicamente se cubren en el periodo en el cual se originan.
3. Permite aplicar el presupuesto flexible y la utilización de la contabilidad de costes estándar.
4. El enfoque del direct-costing ayuda a la toma de decisiones del tipo:
 - a. Analizar el efecto sobre los costes de una variación en las características del método de producción.

- b. Evaluar el efecto sobre los costes de un cambio en el precio de algún factor.
- c. Comprender el efecto sobre los resultados de un cambio en la composición de la demanda.
- d. Establecer planes sobre precios de productos y prever el efecto sobre el beneficio de un cambio en la composición de la producción.

Para analizar las diferencias de los dos modelos estudiados, proponemos el siguiente ejemplo.

2.4 El Direct-Cost perfeccionado o desarrollado.

Esta vertiente del Direct-Costing parte del principio de que existen costes fijos propios de un producto o servicios es decir existe una infraestructura directamente relacionada con un producto o servicio y por tanto son costes fijos directamente identificables con la producción de ese producto o la prestación del servicio.

Este conjunto de costes fijos propios no se incluirán en la valoración de los productos en curso ni terminados que quedan en almacén, pero en si la fase de análisis de rendimientos y resultados.

Así pues se basa en la distinción, dentro de los costes fijos, de los denominados costes fijos propios, que se caracterizan porque desaparecerán en el momento en que se abandone la producción y los costes fijos comunes o de estructura que son aquellos no identificables de forma directa con ningún producto o servicio de la empresa, son costes generales de la empresa como puede ser la póliza de seguros de robo o incendios, los costes de seguridad del edificio, etc...