



Ecuador – Julio 2017 - ISSN: 1696-8352

DETERMINACIÓN DEL COSTO DEL INVENTARIO CON EL MÉTODO DIRECTO O VARIABLE Y SU IMPACTO EN LOS RESULTADOS FINANCIEROS

MSC. Paula Dolores Ramírez Yépez
Docente

Universidad Laica Vicente Rocafuerte De Guayaquil
pramirezy@ulvr.edu.ec
Tutora del artículo

Andrea Rebeca Escobar Carrera
Estudiante

Universidad Laica Vicente Rocafuerte De Guayaquil
rbk_arec@hotmail.com

Para citar este artículo puede utilizar el siguiente formato:

Paula Dolores Ramírez Yépez y Andrea Rebeca Escobar Carrera (2017): "Determinación del costo del inventario con el método directo o variable y su impacto en los resultados financieros", Revista Observatorio de la Economía Latinoamericana, Ecuador, (julio 2017). En línea: <http://www.eumed.net/cursecon/ecolat/ec/2017/franquicia-disensa.html>

Resumen

En la actualidad, las compañías tanto de comercialización de productos como las que poseen algún tipo de proceso productivo, deben reflejar mediante su gestión una perfecta coherencia con los modelos contables que reflejan la realidad financiera y operativa de la compañía de forma razonable. Una de ellas es la estructura del costo de venta de la compañía, con sus componentes tradicionales como la materia prima, la mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación. Sin embargo la Norma Internacional de Contabilidad 2 - Inventarios menciona que existen importes adicionales que deben ser considerados en el costo de venta de una entidad. Mediante el presente trabajo de investigación se revisó detalladamente el proceso de compras, producción, contabilización y ventas de una compañía perteneciente a la franquicia internacional Disensa, con el objetivo de determinar la incidencia en los Estados Financieros en cuanto a la presentación de los componentes tradicionales del costo de venta como los que indica la Norma Contable.

Palabras claves: Inventario, Proceso de Producción, Costo de Venta, Contabilidad.

Abstract

Nowadays, both products marketing companies and those that have some kind of productive process, must reflect through their management a perfect coherence with the accounting models

that reflect the company's financial and operational reality in a reasonable way. One of them is the company's cost of sale structure, with its traditional components such as raw materials, direct labor and indirect manufacturing costs. However, International Accounting Standard 2 - Inventory mentions that there are additional amounts that must be considered in the cost of selling an entity. Through this research, the process of purchase, production, accounting and sales of a company belonging to the international franchise Disensa was reviewed in order to determine the impact on the Financial Statements of the presentation of the traditional components of the Cost of sale as indicated in the Accounting Standard.

Key words: Inventory, Production Process, Cost of Sale, Accounting.

Introducción

En la actualidad las empresas conforman una parte importante de la economía del país y su rendimiento depende de qué tan efectiva sean las proyecciones para el período siguiente, dicha efectividad se puede lograr únicamente con las proyecciones de los estados financieros y para ello existen varios métodos como el cálculo directo o indirecto.

La determinación del costo de los inventarios es de vital importancia para el funcionamiento del proceso de producción, comercialización y/o distribución y los métodos para calcular este costo pueden ser varios, además hay que considerar que los costos juegan un papel fundamental en los resultados financieros de una organización.

Barton S.A. actualmente sólo tiene los registros de productos adquiridos y no cuenta con una política establecida que permita mejorar la determinación de los costos de los bienes comerciales; realiza la comercialización de productos ferreteros sin tener un conocimiento previo de la demanda, comercializa en cantidades inexactas dado que en ciertos días hay exceso y en otros días escasez de productos, razón por la cual los dueños buscan corregir dichas deficiencias que podrían impedir el crecimiento del negocio.

Por eso el objetivo general de este trabajo fue determinar los costos del inventario a través del método directo o variable en la razonabilidad de los estados financieros del franquiciado Disensa, además se determinaron las anomalías que ha tenido la empresa al no contar con métodos de control de inventarios, lo que ha estado afectando directamente a la efectividad de los estados financieros.

Marco Referencial y Teórico

Las técnicas para determinar el costo de la mercadería vendida a lo largo de los años desde los inicios de la industrialización se ha constituido en la herramienta para mejorar los procesos, los controles de producción y las cifras reflejadas finalmente en los Estados Financieros. Para esto, primero debemos conocer qué elementos componen a este costo, y Ortega lo establece así:

El costo de producción posee tres grandes componentes: El costo de materia prima, el costo de mano de obra y los costos indirectos de fabricación. Estos tres componentes poseen características diferentes y se agrupan por cuentas que permiten su mejor tratamiento e interpretación contable. En general estos componentes comprenden los costos incurridos exclusivamente en la fabricación de algún bien o producto. (Ortega Pereira, 2012)

El costo de las materias primas comprenden los materiales que necesitan ser transformados en productos finales. Sin embargo estos materiales no siempre pueden ser identificados como parte exclusiva de la producción, por ello se admite una clasificación de la misma en materia prima directa e indirecta. La mano de obra directa corresponde al pago realizado por la contratación de fuerza de trabajo necesaria para la elaboración de un bien o producto y así mismo se divide en directa e indirecta. Los costos indirectos de fabricación representan aquellos valores que por su naturaleza no es posible que sean atribuidos a un producto en particular, pues suelen servir como suministros o servicios que apoyan a la producción en su conjunto, por ello sí intervienen en la producción pero son adjudicados globalmente a la misma.

En lo que respecta a un concepto de inventario, Boubeta define:

El inventario es una cantidad de bienes de propiedad y almacenados por un negocio que se destinen a la reventa o como materias primas y componentes utilizados en la producción de los bienes que vende la empresa. En el lenguaje económico se denomina inventario o stock al conjunto de mercancías acumuladas en un almacén en espera de ser vendidas o utilizadas durante el proceso de producción. (Boubeta, 2006, p. 98)

El inventario cumple diversos propósitos y Boubeta indica que sus funciones principales son:

Las funciones de los inventarios se recogen en los siguientes enunciados, permitir que las operaciones continúen sin que se produzcan paros por falta de productos o materias primas, obtener ventajas por volumen de compra, ya

que si la adquisición de artículos se produce en grandes cantidades, el coste de cada unidad suele disminuir, proporcionar unas reservas de artículos para satisfacer la demanda de los clientes y que no se queden sin el deseado, separar los procesos de producción y distribución. (Boubeta, 2006, p. 87)

Metodología

La metodología estuvo orientada mediante la observación de la situación de la compañía respecto al reconocimiento del costo de venta en una compañía, bajo una modalidad no experimental. Se escogió la investigación de campo para comprender la situación problemática existente acerca del costo del inventario mediante el método directo y su impacto en los estados financieros. El método Analítico - Descriptivo, contribuyó a conocer la autenticidad de la problemática planteada.

Las herramientas utilizadas para el presente trabajo investigativo fueron la recopilación de información documental relacionada con el inventario de la compañía, además se implementó el uso de otra herramienta de corte cualitativo como la entrevista al administrador de la compañía para conocer mediante fuente primaria de investigación, los detalles de la administración y las operaciones comerciales, de inventario y producción no reconocidos en la realidad financiera de la compañía.

La investigación y análisis documental se inició con la verificación del inventario en bodega con el reflejado en el estado de situación financiera, quedando demostrado en la siguiente tabla:

**Tabla 1:
Inventario en Bodega**

Ubicaciones	Unidades	Costo Unitario
Sección AL	154	45,94
Sección BA	225	8,44
Sección M1	277	87,19
Sección M2	309	159,3

Nota: Detalle de los artículos que se encuentran dentro de las diferentes áreas en bodega. Información de la Investigación.

También se verificó la existencia de un producto que sufre un proceso de transformación y que no es considerado como tal en la contabilidad de la compañía, llamado Ripio, según información de contabilidad durante el año 2015 se vendieron 1530 metros cúbicos aproximadamente. La materia prima de este producto son piedra de medida 3/4 y arena, los costos de mano de obra directa no son segregados del rubro Sueldos y Salarios y no se reconocen costos indirectos como

honorarios del ingeniero químico ni servicios básicos. Por lo tanto, se procedió al análisis por método variable de los componentes del costo de venta del producto en cuestión y se obtuvo:

Tabla 2
Detalle de los componentes del costo de venta del "Ripio"

Cuenta contable	Saldo al 31 de dic 2015	Producción de Ripio (1530 mt3)	Materia Prima	MOD	CIF
Inventario de mercadería en Almacén	\$ 21.987,67				
Compras locales de bienes no producidos	\$ 107.907,59	\$ 13.773,75	\$ 13.773,75		
Arena		\$ 5.867,43			
Piedra 3/4		\$ 7.906,32			
Sueklos y Salarios	\$ 64.916,59	\$ 4.666,50		\$ 4.666,50	
Una hora de mano de obra por cada metro cubico (2 personas)		\$ 4.666,50			
Mantenimiento y reparaciones	\$ 1.020,34	\$ 112,24			\$ 112,24
Combustibles y lubricantes	\$ 702,65	\$ 77,29			\$ 77,29
Transporte	\$ 4.333,33	\$ 1.690,00			\$ 1.690,00
Transporte de arena y piedra		\$ 1.690,00			
<hr/>					
Cuenta contable	Saldo al 31 de dic 2015	Producción de Ripio (1530 mt3)	Materia Prima	MOD	CIF
Pagos por otros servicios	\$ 11.210,26				
Servicios Básicos	\$ 1.534,15	\$ 61,37			\$ 61,37
Prorrateo según contabilidad		\$ 61,37			
Totales			\$ 13.773,75	\$ 4.666,50	\$ 1.940,89
			\$		20.381,14

Nota: Detalle de las estimaciones contables de los componentes que formarían parte del costo de venta del artículo ripio mediante el costo directo. Información de la Investigación.

Además, se comprobó la falta del registro de una provisión por la obsolescencia o deterioro de los inventarios, luego de un análisis cuidadosamente estudiado y se identificó que los inventarios deteriorados son:

Tabla 3
Detalle de Inventario obsoleto, deteriorado o en desuso

Ubicaciones	Unidades	Costo Unitario	Valor Total
AL (Total)	25	\$ 9,33	\$ 233,25
BA (Total)	70	\$ 5,88	\$ 411,60
BR (Total)	26	\$ 1,42	\$ 36,92
M1 (Total)	48	\$ 2,10	\$ 54,00
M2 (Total)	98	\$ 1,39	\$ 136,22
PV Total	28	\$ 2,00	\$ 56,00
RC (Total)	1247	\$ 65,59	\$ 3.568,03
RN (Total)	43	\$ 1,51	\$ 31,86
Total General	1585	\$ 89,22	\$ 4.527,88

Nota: Detalle de los artículos que se encuentran obsoletos, deteriorados o en desuso por zonas dentro de la bodega de la compañía. Información de la Investigación.

Con este valor, finalmente se procedió a calcular el porcentaje de la provisión:

$$\% \text{ de Provisión} = \frac{\text{Inventarios Deteriorados}}{\text{Total de Inventarios}} = \frac{4,527.88}{52,502.39} = 8.62\%$$

La fórmula para el cálculo de la provisión de inventario arroja que la empresa Barton S.A., debería salvaguardar al menos el 8% de su utilidad, para que el impacto de la no venta del inventario deteriorado, no tenga mayor notoriedad en la utilidad del ejercicio de la empresa franquiciada de Disensa. De este mismo porcentaje y si se multiplica por el inventario final del último ejercicio, en este caso del año 2015, se podrá determinar una estimación de inventarios obsoletos correspondiente a ese ejercicio. Siendo así:

$$21,987.67 * 8.62\% = 1,895.33$$

También, se procedió a analizar de forma horizontal los estados financieros junto a sus variaciones, así como aplicar los más conocidos ratios financieros y el resultado de estos fue:

Tabla 4
Ratios Financieros

Ratio Financiero	2014	2015
Razón Circulante	2,95	3,36
Prueba Ácida	2,64	3,11
Capital Neto de Trabajo	\$ 189.843,52	\$ 203.662,75
Rentabilidad Neta del Activo	-0,0298	0,0020
Rentabilidad Neta de Ventas	-0,0186	0,0015
Rentabilidad Operacional del Patrimonio	-0,1691	0,01
Rotación de Cuentas	8881,84	1777,64
Período Medio de Cobro	53,83	129,72
Rotación del Activo Fijo	40,83	19,69
Período Medio de Pago	5,39	0
Endeudamiento del Activo	0,8237	0,8292
Endeudamiento Patrimonial	4,6734	4,8545
Endeudamiento del Activo Fijo	6,8956	6,7484
Apalancamiento	5,6734	5,8545

Nota: Detalle de los indicadores financieros obtenidos en base al análisis de los estados financieros. Información de la Investigación.

Informe Técnico

Los hallazgos que se encontraron luego del estudio y análisis de los procesos de la compañía respecto a los inventarios fueron:

Falta de Registro del Costo de Venta del Ripio

Durante el ejercicio económico 2015 se vendieron 1530 metros cúbicos de dicho producto y después de efectuar el presente trabajo se determinó que los costos para cubrir dicha demanda fue de:

Tabla 5
Costo de Venta del Ripio

Componentes	Valor
Materia Prima Directa	\$ 13.773,75
Mano de Obra Directa	\$ 4.666,50
CIF	\$ 1.940,89
Total de Costo de Venta	\$ 20.381,14

Nota: Segregación de los elementos del costo de venta de 1530 metros cúbicos de ripio. Información de la Investigación.

Ahora se va a presentar los estados financieros ajustados luego de la contabilización de los componentes del costo de venta y de reconocido la parte correspondiente al deterioro de los inventarios.

Tabla 6
Estado de Situación Financiera Ajustado

BARTON S.A.	
ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA AJUSTADO	
AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2015	
	2015
ACTIVOS	
ACTIVOS CORRIENTES	
Efectivo y Equivalentes al Efectivo	\$ 4.084,82
Cuentas y Documentos por Cobrar Clientes Corrientes - Relacionados - Locales	\$ -
Cuentas y Documentos por Cobrar Clientes Corrientes - No Relacionados - Locales	\$ 81.954,82
Otras Cuentas y Documentos por Cobrar Corrientes - Otras Relacionados - Locales	\$ 80.879,81
Otras Cuentas y Documentos pro Cobrar Corrientes - Otras No Relacionados - Locales	\$ 5.883,10
Crédito Tributario a favor del Sujeto Pasivo (IVA)	\$ 10.331,10
Crédito Tributario a favor del Sujeto Pasivo (Renta)	\$ 43.832,35
Inventario de Materia Prima	\$ 2.805,63
Inventario de Productos Terminados y Mercadería en Almacén	\$ 19.182,04
(-) Deterioro Acumulado del Valor de los Inventarios	\$ (1.895,33)
Gastos Pagados por Anticipado (Prepagados) - Primas se Seguro Pagadas por Anticipado	\$ 1.267,30
Otros Activos Corrientes	\$ 39.747,07
TOTAL ACTIVOS CORRIENTES	\$ 288.072,71

Nota: Detalle de las cuentas del Activo Corriente Ajustado. Información de la Investigación.

Tabla 7
Estado de Resultado Integral Ajustado

BARTON S.A.	
ESTADO DE RESULTADO INTEGRAL AJUSTADO	
AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2015	
	2015
Ingresos	
Ventas Netas Gravadas con tarifa 12%	\$ 230.598,31
Total Ingresos	\$ 230.598,31
Costo de Ventas	
Materia Prima	\$ 13.773,75
Mano de Obra Directa	\$ 4.666,50
Costos Indirectos de Fabricación	\$ 1.940,89
Total Costo de Ventas	\$ 20.381,14
Utilidad Bruta en Ventas	\$ 210.217,17
Gastos	
Compras Locales de Bienes No Producidos	\$ 94.133,84
Inventario Inicial de Productos Terminados	\$ 30.514,72
Inventario Final de Productos Terminados	\$ (21.921,73)
Sueldos y Salarios	\$ 60.250,09
Beneficios Sociales (que no gravan al IESS)	\$ 13.731,79
Gastos por Aporte Patronal IESS (+Fondo de Reserva)	\$ 12.447,03
Gastos por Depreciaciones de PPE No Acelerada	\$ 2.173,54
Mantenimiento y Reparaciones	\$ 908,10
Combustibles y Lubricantes	\$ 625,36
Suministros, Materiales y Repuestos	\$ -
Transporte	\$ 2.643,33
Provisiones para Jubilación	\$ -
Provisiones para Desahucio	\$ -
Impuestos, Contribuciones y Otros	\$ -
Servicios Públicos	\$ 1.472,78
Gastos Bancarios - Local	\$ 1.676,69
Pagos por Otros Servicios	\$ 11.210,26
Pérdidas por Deterioro en el Valor de Inventarios	\$ 1.895,33
Total Gastos	\$ 211.761,13
Utilidad Operativa	\$ (1.543,96)

Nota: Detalle del Estado de Resultado Integral con la implementación de la cuenta de Pérdida por Deterioro en el Valor de los Inventarios. Información de la Investigación.

Conclusiones

- Los costos de inventario que aún no han sido reconocidos contablemente son varios y dichos importe corresponden tanto a Materia Prima Directa, Mano de Obra Directa y Costos Indirectos de Fabricación. Estos valores inciden directamente tanto en la presentación del Estado de Resultado Integral como en el Estado de Situación Financiera en caso que uno de los productos que poseen dicho proceso de fabricación refleje existencia al final del período sobre el que se informa.
- Existe una pérdida por deterioro de inventario correspondiente al período evaluado en el presente proceso investigativo que no se ha reconocido contablemente. Dicho incidente no refleja la realidad financiera de la compañía en cuanto a sus activos corrientes y se opone al principio de existencia.
- Barton S.A. no mantiene un registro continuo para cada artículo del inventario. Los registros que se muestran del inventario disponible no son útiles para preparar los estados financieros mensuales, trimestrales o provisionalmente, debido aquello el negocio no puede determinar el costo del inventario.
- Las políticas de la empresa con suma urgencia necesitan de una total reestructuración especificando la función y el cargo de cada persona, las pérdidas que se observan en el inventario, debido a la falta de control sobre ellos, pueden ser producto de que todo el personal accede a la bodega y allí es donde se pierden los artículos.

Recomendaciones

- Se debería reconocer paulatinamente los costos relacionados con el proceso productivo de los ripios, con el objetivo que no impacten de forma significativa los Estados Financieros de la compañía en un único período contable.
- Revisar constantemente los artículos que se encuentran en estado de obsolescencia, que por alguna razón han perdido parte de su valor, e informar de manera oportuna al contador de la compañía para que efectúe los registros pertinentes.
- Implementar un sistema, sin necesidad de que éste sea sofisticado, que ayude con el control de los artículos que se encuentran en bodega para optimizar costos y enfrentar situaciones de desabastecimiento, y ayudar al personal del área contable a presentar información razonable en sus estados financieros.

- Reestructurar manuales de políticas, procedimientos y funciones del personal, una vez efectuado esto, socializarlos con los empleados, con la finalidad de ayudar a mejorar el control que se ejerza en la compañía y nadie se extralimite de sus funciones.

Bibliografía

Boubeta, M. P., 2006. s.l.:s.n.

Ortega Pereira, J., 2012. *Contabilidad de Costos*. s.l.:Publicaciones OP.