



UNIVERSIDAD DE GUAYAQUIL
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
MAESTRÍA EN TRIBUTACIÓN Y FINANZAS

**TESIS PRESENTADA PARA OPTAR EL GRADO DE MAGÍSTER
EN TRIBUTACIÓN Y FINANZAS**

**“IMPLEMENTACIÓN DE UN SISTEMA DE COSTEO VARIABLE
COMO HERRAMIENTA PARA LA DETERMINACIÓN DEL PRECIO
DE VENTA EN LA EMPRESA SERVIMARKET DISPAKA” DE LA
CIUDAD DE MACHALA EN EL PERÍODO 2012-2013”**

AUTORA:
CPA GISELLA P. HUREL FRANCO

TUTORA:
ECON. ROSA SALAZAR CANTUÑI, MSc.

GUAYAQUIL – ECUADOR
ENERO 2015

AGRADECIMIENTO

Como prioridad en mi vida agradezco a Dios por su infinita bondad, y por haber estado conmigo en los momentos que más lo necesitaba, por darme salud, fortaleza, responsabilidad y sabiduría, por haberme permitido culminar un peldaño más de mis metas, y porque tengo la certeza y el gozo de que siempre va a estar conmigo.

De todo corazón a aquella persona muy especial, a quien amo mucho, que con su valor y entrega ha sido una persona incondicional en mi vida, ha sido mi soporte, mi apoyo, mi luz, mi guía, mi todo para seguir adelante y no bajar los brazos en los momentos difíciles, sobre todo por ser la persona que Dios me presento en la vida para ser muy feliz y por su innegable dedicación, amor y paciencia.

A Patty y María José, mis amigas queridas, gracias por brindarme su amistad, sobre todo su cariño, su ayuda incondicional, las quiero mucho. A la Sra. Hulda Ochoa, por su cariño y permitirme desarrollar este trabajo, mi admiración y respeto por siempre.

A la Universidad Estatal de Guayaquil, a sus autoridades y profesores, por abrir sus puertas y darme la confianza necesaria para triunfar en la vida y transmitir sabiduría para mi formación profesional.

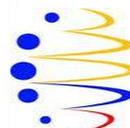
Agradezco de manera muy especial por su esfuerzo, dedicación, colaboración y sabiduría para ser una profesional de éxito, a la Econ. Rosa Salazar Cantuñi, Directora de mi tesis.

DEDICATORIA

*Dedico este trabajo principalmente a Dios, quien supo guiarme por el buen camino,
darme fuerzas para seguir adelante y no desmayar en los problemas que se
presentaban, enseñándome a encarar adversidades sin perder nunca la dignidad ni
desfallecer en el intento.*

A ti, mi persona especial, por tu infinito cariño, generosidad, apoyo y paciencia.

Gisella P. Hurel Franco



REPOSITORIO NACIONAL EN CIENCIA Y TECNOLOGIA		
FICHA DE REGISTRO DE TESIS		
TÍTULO Y SUBTÍTULO: "Implementación de un sistema de costeo variable como herramienta para la determinación del precio de venta en la Empresa SERVIMARKET DISPAKA" de la ciudad de Machala en el período 2012-2013".		
AUTOR/ ES: CPA GISELLA HUREL FRANCO	REVISORES: ECON. ROSA SALAZAR CANTUÑI, MSc.	
INSTITUCIÓN: UNIVERSIDAD DE GUAYAQUIL	FACULTAD: DE CIENCIAS ECONÓMICAS	
CARRERA: MAESTRÍA EN TRIBUTACIÓN Y FINANZAS		
FECHA DE PUBLICACIÓN: ENERO 2015	Nº DE PÁGS: 106	
ÁREAS TEMÁTICAS: <ul style="list-style-type: none"> • Contabilidad. • Finanzas. • Tributación. • Economía. 		
PALABRAS CLAVE: <ul style="list-style-type: none"> • Sistema de contabilidad de costos • Costeo variable • Costeo absorbente • Costos fijos • Costos variables • Margen de contribución • Punto de equilibrio • Precio de venta 		
RESUMEN: El proyecto está orientado a la determinación de los precios de venta utilizando como herramienta el sistema de costeo variable. Este modelo será aplicado para la empresa "SERVIMARKET DISPAKA", el precio de venta estará compuesto por costos fijos, costos variables y la utilidad, permitiendo determinar cuánto está contribuyendo un determinado producto a la empresa, así como también identificar en qué medida es rentable y seguir con la distribución de ese producto.		
Nº DE REGISTRO (en base de datos):	Nº DE CLASIFICACIÓN:	
DIRECCIÓN URL (tesis en la web):		
ADJUNTO PDF:	SI X	NO
CONTACTO CON AUTOR/ES: CPA GISELLA P.HUREL FRANCO	Teléfono: 0984755108	E-mail: gisellahurel.franco@gmail.com
CONTACTO EN LA INSTITUCIÓN: Secretaria de la Facultad de Ciencias Económicas. Universidad de Guayaquil	Nombre: Econ. Natalia Andrade Moreira, MSc.	
	Teléfono: 2293083 - 2293052	
	E-mail: nandramo@hotmail.com	

Quito: Av. Whympet E7-37 y Alpallana, edificio Delfos, teléfonos (593-2) 2505660/ 1; y en la Av. 9 de octubre 624 y Carrión, edificio Prometeo, teléfonos 2569898/ 9. Fax: (593 2) 250-9054

Guayaquil, enero 28 de 2015

Economista

FERNANDO GARCÍA FALCONÍ
DECANO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
UNIVERSIDAD DE GUAYAQUIL
Ciudad.

De mis consideraciones:

Por la presente comunico a usted en calidad de Tutora de la tesis:
**“IMPLEMENTACIÓN DE UN SISTEMA DE COSTEO VARIABLE
COMO HERRAMIENTA PARA LA DETERMINACIÓN DEL
PRECIO DE VENTA EN LA EMPRESA SERVIMARKET DISPAKA
DE LA CIUDAD DE MACHALA EN EL PERÍODO 2012-2013”**,
elaborada por la CPA Gisella Patricia Hurel Franco, previo a la
obtención del grado académico de Magíster en Tributación y
Finanzas, la misma que ha sido desarrollada y concluida conforme
a la hipótesis propuesta y cumpliendo con los demás requisitos
metodológicos exigidos por su dirección.

Por lo expuesto, solicito a usted la conformación del Tribunal
Examinador para la revisión y calificación de la misma y la
sustentación correspondiente.

Atentamente.

Econ. Rosa Elvira Salazar Cantuñí, Msc.
TUTORA

ÍNDICE GENERAL

INTRODUCCIÓN	1
1. CAPÍTULO: ASPECTOS GENERALES	3
1.1. ANTECEDENTES	3
1.1.1. Antecedentes históricos	3
1.1.2. Antecedentes científicos.....	4
1.1.3. Antecedentes prácticos	6
1.1.4. Situación actual del tema de investigación	7
1.1.5. Importancia práctica del estudio	8
1.2. Limitaciones del estudio	9
1.3. Alcance del trabajo	9
1.4. Objetivo del estudio	9
1.5. Objetivo general del estudio	10
1.6. Objetivos específicos.....	10
1.7. Hipótesis.....	11
1.7.1. Variable independiente.....	11
1.7.2. Variable dependiente.....	11
1.8. Justificación del estudio.....	12
1.9. Idea a defender del estudio	13
1.10. Aspectos metodológicos del estudio	13
1.10.1. Identificación de variables	13
1.10.2. Identificación de indicadores	14
1.10.3. Identificación de instrumentos.....	15
1.10.4. Marco conceptual.....	16
1.10.5. Metodología	17
1.11. Población y muestra	18
2. CAPÍTULO: MARCO DE REFERENCIA	19
2.1. Contabilidad de costos	19
2.1.1. Objetivo de la contabilidad de costos	20
2.2. Clasificación de los costos.....	21
2.3. Características de los costos fijos y variables	22
2.3.1. Comportamiento del costo fijo y variable.....	24
2.4. Asignación de los costos al producto para valoración del inventario	27
2.4.1. Sistemas de contabilidad de costos	27
2.4.2. Sistemas de valoración de inventarios	29
2.5. Determinación del costo de ventas.....	31
2.6. Costeo absorbente	32

2.6.1.	Margen bruto	33
2.7.	Costeo variable.....	34
2.7.1.	Contribución marginal.....	35
2.8.	Análisis costo-volumen-utilidad	35
3.	CAPÍTULO: ASPECTOS METODOLÓGICOS.....	41
3.1.	Identificación de la población.....	41
3.2.	Identificación de la muestra	41
3.3.	Recolección de información.....	42
3.3.1.	Caracterización y análisis de la situación actual de SERVIMARKET DISPAKA	43
3.3.2.	Clasificación de los ingresos y de los costos en fijos y variables	45
3.4.	Evaluación y análisis de la información para el diagnóstico	48
3.4.1.	Presentación de resultados de las entrevistas	48
3.4.2.	Conclusiones de entrevistas.....	75
3.4.3.	Características de la empresa	77
3.4.4.	Clasificación de los productos y su inventariado	79
3.4.5.	Proveedores y clientes	80
3.5.	Diagnóstico.....	81
4.	CAPÍTULO: LA PROPUESTA.....	82
4.1.	Situación de Servimarket DISPAKA, periodo 2013	82
4.1.1.	Estados Financieros de Servimarket DISPAKA, año 2013	82
4.1.2.	Líneas de productos de Servimarket DISPAKA, periodo 2013	87
4.1.3.	Activos fijos de Servimarket DISPAKA, año 2013	89
4.2.	Implementación de un sistema de costeo variable como herramienta para la determinación del precio de venta en la empresa “SERVIMARKET DISPAKA”.....	91
4.2.1.	Selección de las líneas de productos que se comercializarán	91
4.2.2.	Determinación de los costos variables como herramienta para la determinación de los precios de venta	92
4.2.3.	Establecimiento de los márgenes mínimos de ganancia para cada línea de productos	96
4.2.4.	Análisis de rotación de inventario, por línea de productos.....	97

4.2.5. Análisis de rotación de cuentas por pagar, por línea de productos.....	98
4.2.6. Análisis del punto de equilibrio	100
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	103
Conclusiones	103
Recomendaciones.....	105
BIBLIOGRAFÍA.....	107
ANEXOS.....	109

ÍNDICE DE CUADROS

Cuadro No. 1: Ejemplo que demuestra el comportamiento del costo fijo.	24
Cuadro No. 2: Ejemplo que demuestra el comportamiento del costo variable.....	26
Cuadro No. 3: Ejemplo de las variables que se analizan para la relación costo-volumen-utilidad.....	38
Cuadro No. 4: Balance General de SERVIMARKET DISPAKA. Año 2013	82
Cuadro No. 5: Estado de Resultados de SERVIMARKET DISPAKA Año 2013.....	84
Cuadro No. 6: Líneas de productos de SERVIMARKET DISPAKA Año 2013.....	87
Cuadro No. 7: Costos de Venta y Ventas de SERVIMARKET DISPAKA, año 2013.....	88
Cuadro No. 8: Número de productos de SERVIMARKET DISPAKA, costos y ventas estimado del inventario final, año 2013	89
Cuadro No. 9: Costos de las líneas de productos de SERVIMARKET DISPAKA	93
Cuadro No. 10: Número de fletes por líneas de productos de SERVIMARKET DISPAKA	94
Cuadro No. 11: Costos de fletes por líneas de productos de SERVIMARKET DISPAKA	94
Cuadro No. 12: Egresos anuales por bodeguero de SERVIMARKET DISPAKA.....	95
Cuadro No. 13: Márgenes de ganancia por líneas de productos en SERVIMARKET DISPAKA	96

Cuadro No. 14: Rotación de inventarios por líneas de productos en SERVIMARKET DISPAKA	97
Cuadro No. 15: Rotación de inventarios en días y por líneas de productos en SERVIMARKET DISPAKA	98
Cuadro No. 16: Rotación de cuentas por pagar, por líneas de productos en SERVIMARKET DISPAKA	99
Cuadro No. 17: Rotación de cuentas por pagar, en días, por líneas de productos en SERVIMARKET DISPAKA.....	99
Cuadro No. 18: Egresos fijos de SERVIMARKET DISPAKA	100
Cuadro No. 19: Costos variables y PVP promedios, por línea de productos, de SERVIMARKET DISPAKA.....	101

ÍNDICE DE GRÁFICOS

Gráfico No. 1: Comportamiento del costo fijo (en dólares y unidades)	25
Gráfico No. 2: Comportamiento del costo fijo (en dólares y unidades)	26
Gráfico No. 3: Punto de equilibrio y sus variables.....	38
Gráfico No. 4: Financiamiento de SERVIMARKET DISPAKA, año 2013.	83
Gráfico No. 5: Utilidad de SERVIMARKET DISPAKA, año 2013.....	85
Gráfico No. 6: Costo de Ventas de SERVIMARKET DISPAKA, año 2013	86
Gráfico No. 7: Activos Fijos de SERVIMARKET DISPAKA, año 2013....	90

ÍNDICE DE ILUSTRACIONES

Ilustración No. 1: Cadena de abastecimiento de la empresa SERVIMARKET DISPAKA	43
---	----

INTRODUCCIÓN

La presente investigación tiene como título ***Implementación de un sistema de costeo variable como herramienta para la determinación del precio de venta en la empresa “SERVIMARKET DISPAKA” de la ciudad de Machala en el período 2012-2013***, para desarrollarla se ha planteado los siguientes objetivos:

- Objetivo general

Permitir al gerente – propietario de la empresa “SERVIMARKET DISPAKA” mediante la utilización del método de costeo variable conocer y analizar el comportamiento de los costos en relación al volumen de producción, para una eficiente toma de decisiones contables financieras y operativas a corto plazo.

- Objetivos específicos

- 1) Caracterizar y analizar la situación actual de la empresa “SERVIMARKET DISPAKA”.
- 2) Conocer los ingresos y el comportamiento de los costos de operación en relación con el volumen de producción y su identificación con el producto (periodo 2012-2013).
- 3) Aplicar en forma práctica el método del costeo variable en el periodo 2012- 2013 en las decisiones de:
 - a) Conocer el precio de venta de los productos que distribuye la empresa.
 - b) Determinar los productos más rentables para incentivar las ventas.
 - c) Utilización óptima de recursos limitantes.
 - d) Aceptación o no de un pedido especial a un precio inferior de lo normal.
 - e) Conocer cuando la empresa empieza a ganar o perder (punto de equilibrio)
- 4) Hacer una propuesta de solución de problemas de toma de decisiones a corto plazo mediante el método de costeo directo en la empresa.

La hipótesis que se busca comprobar: Es posible que con la implementación del sistema de costeo directo o variable para la empresa “Servimarket Dispaka” logre optimizar la correcta distribución y aplicación de los recursos, permitiendo disminuir el impacto negativo en su rentabilidad.

El trabajo se encuentra dividido en 4 capítulos.

- En el primero, se plantea la problemática encontrada y los lineamientos bajo los que se dirigirá el desarrollo del estudio.
- En el segundo capítulo, se definen los aspectos que abarcan la implementación del método de costeo variable y se realiza una comparación con el método absorbente para conocer sus ventajas.
- En el tercer capítulo, se conoce la situación actual de la empresa Servimarket DISPAKA y se realiza el levantamiento de la información necesaria.
- En el cuarto capítulo, se desarrolla la propuesta en base a la información analizada previamente.

1. CAPÍTULO: ASPECTOS GENERALES

1.1. ANTECEDENTES

1.1.1. Antecedentes históricos

Es necesario dar a conocer que el sistema de costeo variable, apareció en el año 1930 como una metodología que respondía a las necesidades del mercado de ese tiempo, por medio del cual se afirma que los costos fijos son directamente proporcionales a la capacidad instalada en un periodo determinado.

La revolución industrial dió origen al sector societario, el mismo que está formado de un conjunto de organizaciones que realizan varias acciones para desarrollar una actividad económica, para lo cual es necesario realizar inversiones en diferentes equipos o maquinarias que hagan posible el funcionamiento de la organización. En la época referida los tipos de costos que las empresas conocían y manejaban eran el material que se usaba para la elaboración del producto y la mano de obra que intervenía en forma directa en la fabricación de las unidades que posteriormente se destinarían a la venta.

Estos, eran los únicos costos que una empresa tomaba en cuenta al momento de establecer el precio del producto para su venta. Con el pasar del tiempo, las organizaciones o empresas empezaron a evolucionar y las inversiones en ellas también, de lo cual surge el concepto de los costos indirectos de fabricación, dado que era necesario el desarrollo de otras actividades adicionales a la producción para el funcionamiento de la organización.

El método de costeo anterior al variable, que más se usaba era el absorbente o también conocido como integral. Pero, al presentarse diferentes necesidades en el mercado con el aumento de la complejidad de las empresas y para la preparación de los informes financieros que tienen como finalidad facilitar la información del estado de la organización apareció el nuevo método de costes variables.

1.1.2. Antecedentes científicos

Las primeras publicaciones respecto del costeo variable, fue la realizada por la Asociación Nacional de Contadores de costos de Estado Unidos, en el año 1936 bajo el nombre de costeo directo, el mismo que se basaba en un sistema de costes estándar y un presupuesto flexible que fueron creados por G. Harrison en 1922 y la Westinghouse Co.

En 1928, con la finalidad de adoptar un sistema de costos que permitiera determinar la verdadera utilidad o ganancia que la empresa estaba teniendo, se cambió el costeo anterior que se basaba en el costo histórico. Sin embargo, aún era necesario mejorar este sistema, dado que no reflejaba los efectos del aumento de volumen de producción, pero luego se ajustó esta característica y se logró hacer notar el cambio en el volumen producido; sin embargo, era complicado para los contadores explicar el sistema a los ejecutivos que no eran entendidos en la materia, a pesar, de que los grandes cambios en el inventario terminaban afectando o distorsionando la utilidad y no era posible reflejar la verdadera situación de la compañía.

Con el afán de mejorar el sistema de costos usado, Jonathan Harris y Charter Harrison fueron los creadores del sistema de costeo directo o variable, aunque sus investigaciones y modelos fueron desarrollados de forma independiente, la técnica se iba formando al mismo tiempo, por parte de los dos. Pero Harris fue el primero en implantarlo y el primero en

presentar el modelo a la sociedad, por medio de su publicación titulada ¿What did we earn last month? (¿Qué fue lo que ganamos el mes pasado?) la misma que fue ampliamente aceptada por el encargado de las publicaciones en la Asociación Nacional de Contabilidad de Costos de ese entonces, Raymund Marple, logrando que el método tenga aceptación.

En 1947, la Westinghouse implementó el nuevo modelo de costes en una empresa llamada Pittsburg Plate Glass Co. con una adaptación del modelo de costos directos estándar. La aplicación del método referido, implicó las formas de control del costo estándar y el presupuesto flexible, implementándose conjuntamente con la técnica del coste directo.

Otro aspecto que impulsó el uso del método de costeo variable, fue la implementación por parte del fisco, obligando a que las empresas empleen el método al presentar la información.

La técnica del costeo variable, determina que los costos fijos están directamente relacionados con la capacidad instalada que se tiene, más no con el volumen de la producción, la cual está relacionada con los costos variables. Es decir, que en el sistema referido los costos fijos no influyen en la valoración del producto que se venderá y son presentados como un total al final del ejercicio contable o en el tiempo que sea presentada la información.

Las publicaciones que se han realizado acerca de este sistema de costeo, la mayoría fueron hechas por los contadores de costos o industriales, en las cuales mencionaban los beneficios del uso del sistema de costeo directo o variable en la presentación de la información, dado que servía para la toma de decisiones más oportunas.

Como se ha mencionado, el costeo variable pretende distinguir los costos variables de producción y los fijos, lo que se considera de mucha importancia para la toma de decisiones de corto plazo en una organización (Horngren, Datar, & Foster, 2007).

1.1.3. Antecedentes prácticos

El sistema de costeo variable, calcula el valor de la mercadería vendida (CMV) en base a los costos variables de fabricación, mientras que los fijos son considerados de forma independiente, siendo la estructura del balance de pérdidas y ganancias de la siguiente forma:

+ Ingresos

- (Costo mercadería vendida):

+Inventario inicial

+Costo de producción

-Inventario Final

= Margen de contribución bruto

- (Gastos variables de operación):

= Margen de contribución total

-(Fijos)

+Producción

+Operación

= Utilidad operacional

Al hacer uso del sistema de costeo variable, la diferencia que se obtiene entre los ingresos y los costos variables de la mercadería que se ha vendido; es decir, que los inventarios se valoran según sus costos variables. No se contemplan los ajustes por el cambio de capacidad que se realice en la empresa. El margen de contribución es el valor que la

empresa obtiene luego de haber descontado los costos variables de los ingresos obtenidos y que servirá para cubrir los costos fijos en los que se han incurrido en el periodo. En este caso, la utilidad operacional que se obtiene es la que refleja la realidad de la empresa y la que permite que las decisiones que se tomen en base al análisis de la información presentada mediante el método referido sean más acertadas.

La gran ventaja de la metodología por costes variables, radica en la forma en que presenta la información a los directivos de una empresa, facilitando la toma de decisiones en cuanto a las políticas administrativas, fijación del precio de los bienes a comercializarse, permite ver claramente la eficiencia y el rendimiento de los colaboradores.

Esta metodología, no implica variar el sistema contable usado, dado que lo único que cambia es no tomar en cuenta a los costos fijos en la valoración del bien. Es necesario determinar, claramente los costos variables y los costos fijos de la empresa, lo que hace más fácil conocer su situación. Pero, la desventaja es que la valoración de la mercadería se distorsiona un poco.

1.1.4. Situación actual del tema de investigación

La investigación, tiene la finalidad de mejorar la metodología de costeo que usa la empresa Servimarket Dispaka, a fin de que pueda desarrollarse más y contribuya a su crecimiento.

Servimarket Dispaka, es una empresa que se dedica a la comercialización al por mayor de productos de confitería ubicada en la provincia de El Oro en el cantón Machala. Inició sus actividades en el año de 1999, su propietaria es la Sra. Hulda Ochoa Romero, teniendo 15 años en el mercado en el año 2014, cuenta con apenas 6 trabajadores y sus ingresos anuales oscilan entre los \$450.000-\$500.000 aproximadamente,

lo que la ubica como una microempresa, lo que deja en evidencia que el desarrollo de la organización no se ha dado de la mejor forma, generados por una administración poco efectiva, ayudados de los procesos ineficientes que se han implementado en la empresa.

Es evidente, que la organización necesita cambios en algunos ámbitos administrativos que le ayuden a crecer en el mercado. Es importante mencionar que al ser una empresa comercializadora, la forma de generar ganancias es por volumen de venta y la reducción de sus costos.

Siendo ésta la situación de la empresa, el proyecto a desarrollar se encuentra enfocado en apoyar y proponer una mejora para el sistema contable que la empresa utiliza, por medio del cual se pretende facilitar el análisis de la situación de la organización y la toma de decisiones a los propietarios, para que tomen las acciones necesarias que lleven a que la empresa pueda crecer o generar mayores ganancias.

1.1.5. Importancia práctica del estudio

La importancia del estudio propuesto, radica en que se evaluará la implementación del sistema de costeo variable en la contabilidad de la empresa Servimarket Dispaka para contribuir a mejorar la gestión de la empresa, encontrando el margen de contribución bruto para poder compararlo con el margen de contribución neto y establecer la relación que tienen los costos y gastos en los ingresos de la empresa.

De los resultados obtenidos, se determinará en qué parte de la estructura organizacional es necesario un cambio que contribuya a su desarrollo y mejores oportunidades de crecimiento.

1.2. Limitaciones del estudio

Una de las limitaciones, se considera por la falta de disponibilidad de información al momento de identificar los costos variables y fijos en los que incurre la empresa para desarrollar sus operaciones.

La ausencia de controles, dentro de la organización con respecto a los productos en el momento de establecer los costos variables y fijos de los bienes que se hayan vendido o se tengan en stock.

La falta de información, también se debe al mal manejo de los documentos correspondientes a la adquisición de los productos u otros bienes necesarios para el funcionamiento de la empresa.

Así, como la ausencia de un control de inventarios y la falta de uniformidad en los métodos que permiten administrar la entrada y salida de productos.

1.3. Alcance del trabajo

Con la investigación, se pretende establecer un método que permita identificar los costos y su grado de contribución a las utilidades de la empresa, con el propósito de identificar la participación de cada uno de los productos en los niveles de rentabilidad y equilibrio empresarial.

1.4. Objetivo del estudio

El objeto del estudio, es comprobar que se cumpla o no el siguiente enunciado: “Es posible que con la implementación del sistema de costeo directo o variable para la empresa “Servimarket Dispaka” se logre optimizar la correcta distribución y aplicación de los recursos, permitiendo

disminuir el impacto negativo en su rentabilidad”.

1.5. Objetivo general del estudio

Permitir al gerente – propietario de la empresa “SERVIMARKET DISPAKA” mediante la utilización del método de costeo variable conocer y analizar el comportamiento de los costos en relación al volumen de producción, para una eficiente toma de decisiones contables financieras y operativas a corto plazo.

1.6. Objetivos específicos

- 1) Caracterizar y analizar la situación actual de la empresa SERVIMARKET DISPAKA”.
- 2) Conocer los ingresos y el comportamiento de los costos de operación en relación con el volumen de producción y su identificación con el producto (periodo 2012-2013).
- 3) Aplicar en forma práctica, el método del costeo variable en el periodo 2012- 2013 en las decisiones de:
 - a. Conocer el precio de venta de los productos que distribuye la empresa.
 - b. Determinar los productos más rentables para incentivar las ventas.
 - c. Utilización óptima de recursos limitantes.
 - d. Aceptación o no de un pedido especial a un precio inferior de lo normal.
 - e. Conocer cuando la empresa empieza a ganar o perder (punto de equilibrio)

- 4) Comparar los beneficios de la empresa “SERVIMARKET DISPAKA” al utilizar el método de costeo directo y de esta manera obtener el margen de contribución con el costeo tradicional.
- 5) Hacer una propuesta de solución de problemas de toma de decisiones a corto plazo mediante el método de costeo directo en la empresa.

1.7. Hipótesis

Es posible que con la implementación del sistema de costeo directo o variable para la empresa “Servimarket Dispaka” logre optimizar la correcta distribución y aplicación de los recursos, permitiendo disminuir el impacto negativo en su rentabilidad.

1.7.1. Variable independiente

La variable independiente de la conjetura es: Es posible que con la implementación del sistema de costeo directo o variable para la empresa.

Se la denomina variable independiente porque es la que va a causar algún efecto y no depende de ninguna otra variable.

1.7.2. Variable dependiente

La variable dependiente de la hipótesis planteada es: “Servimarket Dispaka” logre optimizar la correcta distribución y aplicación de los recursos, permitiendo disminuir el impacto negativo en su rentabilidad.

Dado que este es el resultado esperado de la implementación del método del costeo variable en la empresa, lo hace la variable dependiente; es

decir, se cumple siempre que la implementación mencionada se lleve a cabo.

1.8. Justificación del estudio

El estudio a realizar representa una alternativa para mejorar la toma de decisiones de corto plazo a través de un método que se acopla a personas no habituadas a la interpretación de información financiera, como es la utilización del Sistema de Costeo Variable o Directo, estableciendo el margen de contribución; enfocándose dentro de un importante sector como es la distribución de confites en la ciudad de Machala, de manera específica en la empresa “SERVIMARKET DISPAKA”.

En la vida de una empresa, generalmente sucede que sus líneas de productos no son estáticas ellas nacen, crecen, decaen y por último mueren. También surgen cambios en sus costos, volúmenes de ventas y precios, todos estos cambios son afectados por influencias de distintas naturaleza, algunas internas que están bajo el control de la empresa y otras externas que no pueden ser controladas, afectando de manera directa a la utilidad operacional de la empresa; todo esto se convierte en la causa principal de sus problemas dentro de un mercado competitivo.

Por este motivo, las empresas necesitan conocer alternativas de solución con fundamentos sólidos que sean aplicados de acuerdo a sus necesidades reales para la mejor toma de decisiones, considerando el costo – beneficio de tal alternativa.

Bajo estas circunstancias, la técnica margen de contribución presenta una alternativa importante sobre todo, cuando se requiere tomar decisiones de corto plazo.

1.9. Idea a defender del estudio

La aplicación del método de costeo variable en la empresa “SERVIMARKET DISPAKA”, a fin de llevar un mejor control interno de la mercadería que se tiene, dado que por medio de este se puede establecer la importancia real que posee el costo de producción o de adquisición y almacenamiento del producto.

Siendo así que el sistema de control de costos, permitirá que la directiva tenga una visión clara de cómo se encuentra su empresa en términos financieros y determinar los sectores que necesitan de un cambio para obtener una mejor rentabilidad de los productos.

Al implementar el método referido, en una empresa en donde no se lleva un control claro y uniforme de su mercadería, contribuirá al crecimiento y desarrollo de la organización. Se identificó que era necesario un cambio en el ámbito de control interno que permita la toma de decisiones eficientes, dado que en el último año (2013) la empresa declaró pérdidas del ejercicio alrededor de \$27.000, siendo un indicador preocupante y que pone en peligro la existencia de la empresa en el mercado y su funcionamiento.

1.10. Aspectos metodológicos del estudio

1.10.1. Identificación de variables

Las variables que fueron necesarias estudiar al momento del análisis es el impacto que tendrá en la empresa “SERVIMARKET DISPAKA” la implementación del sistema de costeo variable:

- Volumen de adquisición de mercadería.
- Los costos fijos en los que la empresa incurre para funcionar.

- Los costos variables que se generan por la adquisición y almacenamiento de la mercadería que se destina a la venta.
- Los gastos de venta de la mercadería que está para la venta y la que se mantiene en stock.
- El margen de contribución que se obtendrá después de realizar el análisis mencionado.
- Análisis de la capacidad instalada de la empresa.
- Los costos históricos, costeo proyectado.
- Utilidad que la empresa obtiene luego de un ejercicio fiscal.
- Valorización de los inventarios o la mercadería.
- Precio de venta unitario.

Por medio de la evaluación de las variables mencionadas, se pretende demostrar el impacto que tendrá el uso del método de costeo variable y los aspectos en que la empresa debería mejorar.

1.10.2. Identificación de indicadores

Los indicadores que se evaluaron fueron los siguientes:

- Pasivo/activo
- Patrimonio/activo
- Apalancamiento = pasivo/patrimonio
- Razón corriente= activos ctes./pasivos ctes.
- Prueba ácida= (caja+inversiones+cxc cp)/pasivos ctes
- A. rotación de inventarios= $360/(CV/invent.neto)$
- B. recuperación CxC= $360/(ventas/CxC netas)$
- C. promedio pagos C X P= $360/(CV/proveedores)$
- Ciclo de recuperación (A + B - C)
- Capital de trabajo= activo cte.- pasivo cte.
- ROA rentabilidad sobre activos
- ROE rentabilidad sobre patrimonio

- Margen bruto = $UB/ventas$
- Margen operativo = $UO/ventas$
- Margen neto = $UN/ventas$

Es importante señalar, que los ratios escogidos se analizaron en un escenario propuesto luego de realizar la investigación, en base a los resultados obtenidos del método de costeo variable. Para lo cual, fue necesario el uso de estos índices, permitiendo saber la efectividad de la metodología.

1.10.3. Identificación de instrumentos

Los instrumentos que se utilizaron variaron después del análisis.

En el trabajo de campo, se hizo uso de la herramienta de investigación conocida como entrevista, con la finalidad de obtener información más profunda de la empresa y de expertos en el tema de la metodología del costeo variable, para saber la mejor forma de aplicarla y las variables adicionales que sirven para realizar un análisis con más peso.

En el análisis de la información financiera de la empresa, se aplicó la contabilidad de costos para evaluar y determinar los costos fijos y variables, el costo de venta y su importancia en el ingreso que genera la empresa.

Los ratios financieros que se expusieron en el punto anterior, también fue una herramienta de mucha importancia que permitió evaluar el impacto de la aplicación de la metodología del costo directo, en términos numéricos.

1.10.4. Marco conceptual

Sistemas de contabilidad de costos:

García Colín en la obra Contabilidad de Costos define un sistema de contabilidad de costos como “El conjunto de procedimientos, técnicas, registros e informes estructurados sobre la base de partida doble y otros principios técnicos, que tienen por objeto la determinación de los costos unitarios de producción y el control de operaciones fabriles efectuadas” (García, 2008).

Costeo variable:

“El costeo variable (también llamado costeo directo) define como costo del producto a la suma de sus tres elementos pero únicamente los variables, considerando a los costos fijos un costo del período al que corresponden. Es decir, computa como costo del producto sólo el valor de los insumos que se evitarían si el mismo no se fabricara” (Sinisterra & Polanco, 2007).

Por lo que un sistema de contabilidad de costos basado en costeo variable opera de la siguiente manera, según (Jiménez & Espinoza, 2007):

- 1) Solo los costos variables de manufactura se acumulan y se adhieren a los productos.
- 2) Los costos fijos de fabricación, y los gastos operacionales se registran como gastos del período.

Costeo variable y el análisis marginal:

El sistema de costeo variable, permite desarrollar un análisis marginal que es una técnica basada en la contribución que cada producto hace al

resultado de la empresa. Estudia la interrelación entre los tres factores que determinan los resultados y son: los precios, los costos variables y los volúmenes de ventas.

La denominación de “análisis marginal” está fundamentada por el hecho de que en la mayor parte de las decisiones en que se utiliza esta herramienta, resulta necesario distinguir entre el precio normal de un producto y su precio marginal o diferencial y su correlación con el margen de contribución, este análisis marginal permite determinar con un razonable margen de seguridad cuál es el nivel de precios más conveniente, admitiendo desarrollar planes tendientes a mejorar la rentabilidad.

Análisis costo –volumen – utilidad:

El análisis costo- volumen -utilidad (CVU) proporciona una visión financiera panorámica del proceso de planeación y está construido sobre la simplificación de los supuestos con respecto a los patrones de comportamiento de los costos.

Este modelo constituye una herramienta que ayuda a contestar una interrogante común, ¿Qué pasaría si...?; por ejemplo:

- Elevamos o reducimos el precio de venta.
- Vendemos x unidades más

1.10.5. Metodología

Los métodos utilizados en el proyecto fueron:

- Método de análisis de entrevistas.- Para obtener información de la mejor forma de aplicación de la metodología propuesta.

- Método contable para evaluación de datos.
- Método deductivo.- Utilizando revisión de literatura.
- Método de síntesis.- Reunión de toda la información para la estructuración del documento final.
- Método de observación científica.- Durante todo el proceso de investigación.
- Método inductivo.- Ser parte de los problemas de la empresa “SERVIMARKET DISPAKA”.
- Método de análisis.- Para la recolección de la información concerniente a la empresa.

1.11. Población y muestra

Para el trabajo de campo, se buscó a personas entendidas en el tema, como docentes, analistas financieros, contadores de costos, a los trabajadores de la empresa, que ayudarán a que el problema tenga un contexto más claro.

Al ser la entrevista, la herramienta de investigación que se aplicó en el trabajo de campo, no fue necesario definir el tamaño de la población, dado que se buscó a las personas más idóneas que pudieran proveer al estudio de la información requerida, es así que solo la descripción general del perfil de las personas que se entrevistó fue suficiente, en este caso.

2. CAPÍTULO: MARCO DE REFERENCIA

2.1. Contabilidad de costos

La contabilidad de costos, permite determinar el valor que representa la elaboración de los bienes en base a los factores, elementos y procedimientos que implican su fabricación. Esta clase de contabilidad surgió teniendo como base la actividad industrial. Sin embargo, también es posible utilizar los métodos que establece para determinar el costo que tiene para una empresa comercial la compra-venta de los productos que oferta en el mercado; así como también, para aquellas que se dedican a la prestación de servicios, dado que permite conocer y detallar los factores que intervienen en estos, siendo de mucha utilidad para la toma de decisiones administrativas que contribuyan al desarrollo del negocio¹.

La contabilidad de costos, permite encontrar los métodos más eficaces y convenientes para una empresa al realizar la recolección de datos acerca de los egresos en los que se incurren por la adquisición o elaboración de bienes y la prestación de servicios. Es así, que la contabilidad de costos que se usa en una empresa, no necesariamente, tiene que ser la misma que se usa en otra. Dado que se adapta a las necesidades que las unidades económicas presentan, las cuales se relacionan directamente con la actividad desarrollada y los procesos que estas implementen.

Esta clase de contabilidad, es la aplicación de todos los principios contables, con la finalidad de determinar el valor de la materia prima, mano de obra y los demás insumos usados en la obtención de un producto terminado o la prestación de servicios².

¹Hargadon, B., & Muñera, A. (1974). *Contabilidad de Costos*. Medellín, Colombia: Norma.

² Molina, A. (1987). *Contabilidad de Costos*. Quito, Ecuador: Impretec.

Por lo anteriormente mencionado, se puede concluir que la contabilidad de costos, es un subsistema especializado en la determinación de los egresos en que se incurre para el desarrollo de una actividad.

2.1.1. Objetivo de la contabilidad de costos

Una vez definido lo que es la contabilidad de costos y lo que permite llevar a cabo dentro de una empresa, es preciso mencionar los objetivos que se quieren lograr por medio de la aplicación de sus procedimientos:

- Determinar el costo global y unitario de la adquisición de un producto terminado, con la finalidad de presentar información valiosa a la administración.
- Establecer los costos en los que se incurre por el esfuerzo realizado para la comercialización de los productos en el mercado.
- Determinar el precio del producto, en base a la información obtenida de los costos por obtención del producto terminado y su comercialización, permitiendo que el margen de ganancia que se proyecta sea lo más real y preciso posible.
- Ser una herramienta que ayuda a la administración, la planificación eficaz y el control de forma sistemática de las actividades de la empresa, ya sea en la producción o comercialización de la mercadería.
- Funcionar como una fuente de información de los costos de una empresa, para realizar estudios económicos, para la toma de decisiones de inversiones a largo plazo en la producción, como el reemplazo de maquinarias, expansión de la empresa o fábrica, elaboración de nuevos productos y contratación de personal, entre otros.

- Llevar un registro de la información correspondiente a las pérdidas, desechos, desperdicios, unidades defectuosas, gastos de venta y administrativos.
- Permitir la elaboración de estrategias de costos que permitan su reducción y aumentar el margen de ganancia sin necesidad de afectar el precio de venta al público del producto.
- Establecer una forma de control para cada elemento del costo, permitiendo ser más eficaz en la toma de decisiones oportunas.
- Determinar el valor real de los inventarios.
- Permitir la mejora continua en la empresa, por medio de la identificación de procedimientos que no agregan valor al producto y que más bien, representan un gasto.

Estos son los objetivos más relevantes que se busca conseguir por medio del empleo de la contabilidad de costos en una empresa. Con la información que proporciona la contabilidad de costos se pueden desarrollar varias formas o estrategias de obtener un buen posicionamiento en el mercado.

2.2. Clasificación de los costos

Una vez explicado lo que es la contabilidad de costos y sus objetivos, se vuelve necesario determinar lo que es un costo. Se entiende por costo a aquellos egresos que la empresa o una persona incurren en la adquisición de un bien o de un servicio, con la finalidad de que estos permitan generar una ganancia en un futuro próximo³. Es decir, que aquellos egresos que no generen una ganancia son llamados gastos.

La clasificación de los costos, dependerá del tipo de decisión que se requiera tomar y del proceso administrativo, por lo cual dependiendo de

³Horngrén, C., Datar, S., & Foster, G. (2007). *Contabilidad de Costos* (Decimosegunda ed.). (P. Guerrero, Ed.) México: Pearson.

cada contabilidad que se esté haciendo referencia, existe una clasificación de costos, a las contabilidades siguientes:

- Contabilidad fiscal
- Contabilidad financiera
- Contabilidad de costos
- Contabilidad administrativa

En este caso, se hará referencia a la clasificación de los costos según la contabilidad de costos⁴:

- Según el tiempo en que han sido calculados se tiene a los costos históricos y a los predeterminados.
- Según el comportamiento que muestren, los costos son variables, costos fijos y los costos semivARIABLES.
- Según la identificación en un departamento, actividad o producto, se tiene a los costos directos e indirectos.
- Según el impacto que tienen en la calidad, los costos son por fallas internas, costos por fallas externas, costos de evaluación, costos de prevención.

2.3. Características de los costos fijos y variables

Los costos fijos y variables son determinados según el comportamiento que presente, con esto se hace referencia al cambio que se dé a lo largo de las actividades que desempeña la empresa.

Los costos fijos son aquellos egresos en los que incurre la empresa durante su actividad, el monto de estos no varía de forma significativa y se suelen mantener por un largo plazo sin variación alguna, se deben

⁴Ramírez, D. (2008). *Contabilidad Administrativa* (Novena ed.). (J. Mares, Ed.) México: Mc Graw Hill.

desembolsar independientemente del nivel de producción que la empresa tenga. Por ejemplo, los egresos del alquiler de una bodega, el monto que represente será pagado cada mes, sin importar si se almacenan 200 ó 3.000 productos; el caso de los salarios, su monto será el mismo sin importar si se produce más o menos en la empresa.

Los costos fijos también tienen una subdivisión, que está compuesta por:

- **Costos discrecionales:** son aquellos que su monto sí puede variar con más facilidad, como es el caso de los sueldos y salarios.
- **Costos comprometidos:** hace referencia a los costos que no pueden ser modificados, dado el acuerdo al que se ha llegado, así también se los llama costos sumergidos; es decir, que estos ya se encuentran destinados a generarse cada cierto tiempo en un periodo determinado. Como es el caso de la depreciación de los activos o el alquiler de un bien, para lo cual se requiere de un contrato que por lo general es a largo plazo.

Los costos variables tienen como característica cambiar, dependiendo del volumen de producción de la empresa; es decir, son los costos que se incurren para la elaboración de un producto, intervienen directamente en su elaboración. Por lo cual, el egreso se genera si se elabora el producto, pero deja de generarse si no es elaborado como la materia prima que es el componente del bien elaborado. En otros aspectos como los administrativos y en gestión de venta también están presentes, como sería el caso de las comisiones, si se llega a vender cierta cantidad de productos el egreso se genera bajo el concepto de comisión, si no se logra el número determinado no se genera el egreso.

2.3.1. Comportamiento del costo fijo y variable

El comportamiento de los costos variables y fijos, depende de la relación que tengan con la producción de productos. En el caso de los costos fijos, se entiende que es un monto que su variación no depende del nivel de producción y que seguirá siendo el mismo, así sea que disminuya o aumente. Sin embargo, un análisis complementario que permite observar la eficiencia de costos, podría expresarse en la asignación de los costos fijos a las unidades de producción que se espera comercializar. El análisis está soportado mediante la realización de una operación aritmética en la que el total de costos fijos es dividido para el número de productos elaborados, con el propósito de encontrar la participación de los costos fijos en cada unidad producida, lo cual, permite observar el impacto de dichos costos en el nivel de producción. De lo expuesto, se concluye que un nivel de producción mayor permitiría optimizar el desembolso correspondiente a los costos fijos de producción. De esto se obtienen los costos fijos totales y los costos fijos unitarios.

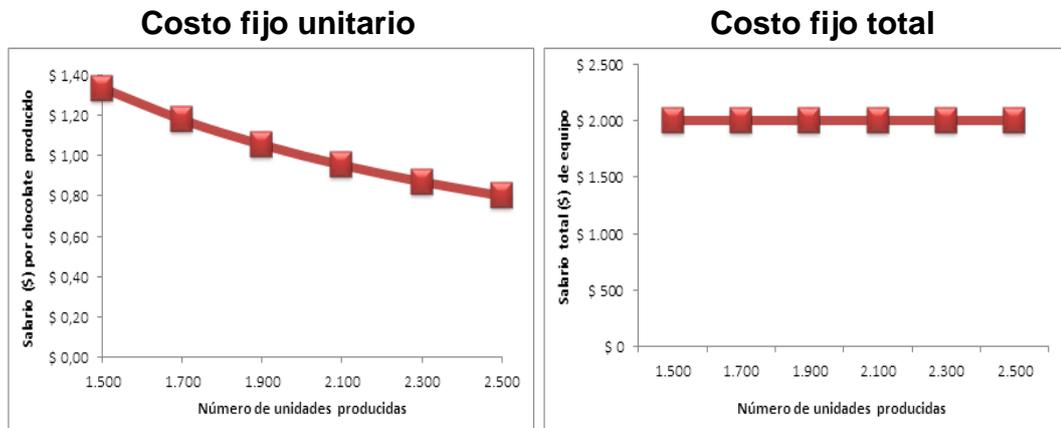
El comportamiento de estos costos fijos serían los siguientes, para lo cual se pone el ejemplo de una empresa que fabrica chocolates y tiene un equipo de trabajo de 3 personas, las cuales suman un salario de \$2.000 mensuales. En el cuadro No. 1 se muestra el comportamiento de la empresa.

Cuadro No. 1: ejemplo que demuestra el comportamiento del costo fijo.

Número de chocolates producidos a	Salario total del equipo b	Salario por chocolate producido (b/a)
1.500,00	2.000	1,33
1.700,00	2.000	1,18
1.900,00	2.000	1,05
2.100,00	2.000	0,95
2.300,00	2.000	0,87
2.500,00	2.000	0,80

Fuente y elaborado por: Gisella Hurel

Gráfico No. 1: Comportamiento del costo fijo (en dólares y unidades)



Fuente: cuadro No. 1
Elaborado por: Gisella Hurel

En el gráfico No. 1, se puede observar que el costo fijo unitario presenta una tendencia de decrecimiento; es decir, a mayor producción es menor la asignación de los costos fijos en las unidades producidas. En el caso del costo total fijo, se entiende que es un mismo monto que no se ve afectado por la mayor o menor producción, es por esto que presenta una tendencia horizontal.

En el caso del costo variable, presenta un comportamiento muy diferente al del costo fijo, siendo este el que se encuentra sujeto a la producción de los bienes, dado que se toman en cuenta todos aquellos materiales, procesos y personas involucradas en la fabricación de un producto, conocidos con el nombre de costos directos, por su intervención directa en la elaboración, comercialización de bienes o prestación de servicios.

En el cuadro No. 2 se muestra el comportamiento de los costos variables cuando la producción de la empresa varía.

Cuadro No. 2: ejemplo que demuestra el comportamiento del costo variable.

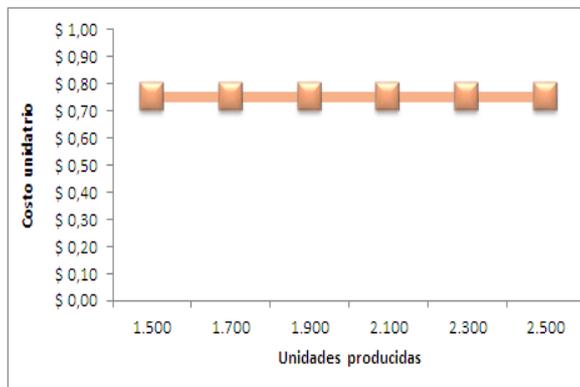
Número de chocolates producidos a	Costo por unidad (\$) b	Costo total por unidades producidas (\$) (a*b)
1.500	0,75	1125,00
1.700	0,75	1275,00
1.900	0,75	1425,00
2.100	0,75	1575,00
2.300	0,75	1725,00
2.500	0,75	1875,00

Fuente y elaborado por: Gisella Hurel

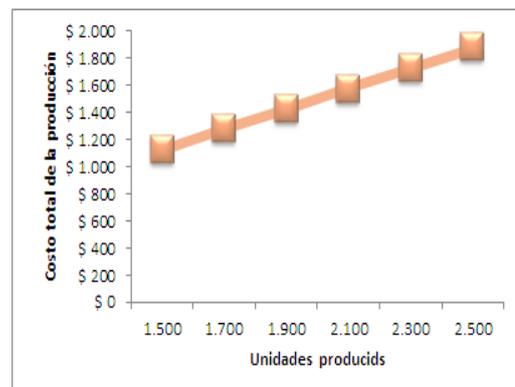
Este sería el comportamiento que muestra gráficamente el costo variable.

Gráfico No. 2: Comportamiento del costo fijo (en dólares y unidades)

Costo variable unitario



Costo variable total



Fuente y elaborado por: Gisella Hurel

Como se muestra en el gráfico No. 2, el costo variable presenta una tendencia horizontal en cuanto al costo unitario (valor por cada producto elaborado), dado que este valor no varía si la producción aumenta o no, porque se está hablando del valor que se debe invertir para elaborar una unidad de determinado producto y la variación de la producción no afectará a este valor. En cambio, en el costo total variable, la tendencia es creciente; es decir, que es directamente proporcional al volumen de

producción, es así que a mayor producción mayor es el monto por costos variables.

2.4. Asignación de los costos al producto para valoración del inventario

2.4.1. Sistemas de contabilidad de costos

Los sistemas de costos que existen se basan en dos tipos, el sistema de costos por órdenes de producción y el sistema de costos por procesos. Sin embargo, antes de iniciar la explicación de cada uno de estos, es necesario definir lo que es un sistema de costos.

Un sistema de costos, es un conjunto de normas y procedimientos contables que permiten determinar los factores que influyen en el costo del producto y la forma en que lo afectan; lo cual servirá para una oportuna toma de decisiones, tales como definir el precio de los productos, identificar los procesos que generan valor agregado al producto⁵.

El tipo de sistema de costos que una empresa emplee dependerá de la actividad que ésta realice, dado que escogerá el que más se adapte a sus necesidades.

- Sistema de costos por órdenes de producción

Este sistema, se utiliza para determinar el costo en el que incurre una empresa para la elaboración de un lote de productos que son pedidos por los clientes. El lote que se quiere costear se entiende, que dentro de este sistema, es del mismo producto, no pueden ser diferentes. Se lo

⁵Warren, C., Reeve, J., & Fess, p. (s.f.). *Contabilidad Administrativa* (Octava ed.). (U. A. Cruz, Ed.) Universidad Católica Boliviana San Pablo.

denomina por órdenes de producción porque es aplicado a aquellas empresas que trabajan de esta forma, solo produciendo bajo pedidos que sus clientes les realicen.

La idea de este sistema de costos, es que se determinen los factores que contribuyeron o que hicieron posible la elaboración de los productos. De los cuales se distinguen tres componentes esenciales: el trabajo desempeñado por los operarios, conocido también como mano de obra directa, los recursos materiales que guardan relación directa con la elaboración del producto conocidos también como materia prima y los costos generales de fabricación⁶.

La asignación del costo a las unidades producidas en cada lote se la realiza dividiendo el costo total que se generó al producir los lotes solicitados por los clientes para el número total de productos que se elaboraron en esa orden de producción. Una vez más se menciona que a los productos que se asigne el costo deben ser el mismo.

- Sistema de costos por procesos

En este sistema, a diferencia del costo por órdenes de producción, no se busca determinar el costo unitario de los productos de un lote de producción, sino de todo lo producido en un determinado tiempo, en base a todos los factores que influyen para su elaboración. Este sistema de costos es usado por empresas que se dedican a la producción continua o producción por series.

Para asignar el costo para las unidades producidas se divide el total de los costos que se generaron en cada proceso por donde pasó el producto a ser elaborado para el número de unidades terminadas que se obtuvieron de todos los procesos involucrados.

⁶ ACCID. (2010). *Manual de control de Gestión*. Barcelona, España: Profit.

Para la aplicación de este sistema se necesita crear una metodología que permita precisar los costos en que se incurrieron durante la elaboración de los productos; es decir, los costos directos de los procesos de producción⁷. Los elementos que intervienen en el costo mediante el sistema referido, son los mismos que en el sistema anterior: mano de obra directa, materiales directos, costos generales de producción.

Es importante recordar que una empresa industrial debe ejercer el control eficiente sobre su proceso de producción, con el propósito de optimizar los recursos que emplea para la fabricación de los nuevos productos; no obstante, este tipo de organizaciones también tiene que destinar actividades de control a la fase de comercialización; motivo por el cual, es necesario el establecimiento de algún método de control de inventario que le permita una oportuna toma de decisiones. Para lograr este objetivo las empresas pueden optar por el uso de uno de los métodos para el control de inventario, siendo uno de los principales el de promedio ponderado y el comúnmente conocido método FIFO debido a sus siglas en inglés First In First Out.

2.4.2. Sistemas de valoración de inventarios

En la contabilidad de una empresa comercial se valoran de forma diferente los inventarios, dado que son productos terminados y su valoración es, relativamente, más fácil que en las empresas de producción.

Para determinar el valor unitario de los productos o bienes adquiridos es aconsejable aplicar el método promedio, que es el que permite encontrar el costo promedio ponderado de las unidades analizadas. Otro método

⁷Horngrén, C., Datar, S., & Foster, G. (2007). *Contabilidad de Costos* (Decimosegunda ed.). (P. Guerrero, Ed.) México: Pearson.

que se puede usar es el FIFO, siempre que la empresa considere este método como el más adecuado que se ajusta a su gestión⁸.

- Método FIFO, significa primeros en ingresar primeros en salir; es decir, se basa en la valoración y separación de los costos de los bienes en función del periodo de ingreso al inventario de la empresa.
- Método de costo promedio, permite establecer un precio o valor unitario por medio de la asignación del costo total para el número de unidades, es importante mencionar que en el costo total al que se hace referencia comprenden los costos del periodo anterior y el actual.

El uso del método FIFO está más enfocado para contribuir a un análisis en la contabilidad financiera, dado que da un valor determinado en tiempo real. Permitiendo asignar el costo de la mejor forma al existir productos en curso de fabricación al inicio del periodo en el que se realiza la valoración⁹.

En el caso del método del costo promedio, sirve para un enfoque analítico donde se pretende observar el panorama como un conjunto, de forma general.

Es necesario mencionar que estos no son los únicos métodos de valoración de inventarios que una empresa puede aplicar; sin embargo son los más recomendables. Los otros métodos son¹⁰:

⁸ Prieto, B., Santidrián, A., & Aguilar, P. (2006). *Contabilidad de Costes y de Gestión*. (F. García, Ed.) Madrid, España : Delta .

⁹Universidad Pontificia Comillas. (1999). *Introducción a la Contabilidad de Gestión* (Primera ed.). (J. Ortega, Ed.) Madrid, España.

¹⁰García, J., Cardós, M., Albarracín, J., & García, J. (2004). *Gestión de Stocks de demanda independiente*. Valencia: Universidad Politécnica de Valencia.

- Sistema de costo estándar
- Sistema de costo de reposición
- Sistema de costos reales
- Sistemas de costos de valor añadido

2.5. Determinación del costo de ventas

Para establecer el costo de venta de los productos de empresas comerciales o de producción, se toman en consideración aspectos tales como¹¹:

- Materia prima, comprenden los egresos en que la empresa incurre al realizar la adquisición de los materiales necesarios para la elaboración de los productos, si ésta se importa se toman en cuenta los valores de fletes, gastos aduaneros, impuestos a la importación, los seguros y demás gastos relacionados.
- Productos que se encuentran en camino para la empresa, denominados como mercadería en tránsito, esto hace referencia a los productos terminados que se importan, que se encuentran en camino para la empresa, para lo que es necesario crear una cuenta en la que se los tome en cuenta para ejercer una actividad de control y tener información de estas mercancías.
- Los anticipos dados a los proveedores, se debe tomar en cuenta aquellos desembolsos que se realizan de forma anticipada a los proveedores.
- Costos de producción, son los egresos en los que se ha incurrido para la elaboración de determinado producto, ya sea destinado a la venta o para un uso posterior en otro proceso de producción.

¹¹ Santiago, D. (2009). *Tratamiento Contable y Fiscal del Costo de ventas en una empresa comercial*. Veracruz: Facultad de Contaduría y Administración.

- Productos que se encuentran en proceso de producción, para valorar a esta clase de productos se toman en cuenta los gastos incurridos en cada uno de los procesos por los que ha pasado.
- Productos elaborados, para la valoración se toma en cuenta los egresos para su producción y en el caso de las empresas comerciales se toma en cuenta el precio de adquisición.

Es aconsejable que en la determinación del costo de venta de los productos, se aplique el principio del periodo contable, dado que permite que se divida en periodos la existencia de una empresa con la finalidad de analizar el comportamiento de éstas. Realizando lo indicado, se puede encontrar el inventario final de cada periodo que se termina convirtiendo en el inventario inicial del siguiente periodo. Es así que es importante que para la valoración del inventario se tome en cuenta el inventario inicial y final, dado que la diferencia que se obtenga de ellos se suma o se resta, según corresponda, a las compras netas, obteniendo el costo de venta¹².

2.6. Costeo absorbente

El costeo absorbente, es el método que permite asignar los costos históricos a las unidades producidas o almacenadas, como base para determinar la utilidad periódica, basándose en la diferenciación de los costos de fabricación y los que no son de fabricación.

En este método, se asignan todos los costos a los productos y servicios, sin importar el comportamiento de cada uno de ellos en función del volumen de producción, haciendo referencia a los costos variables y fijos¹³.

¹²Bernal, M. (2004). *Contabilidad, Sistema y Gerencia*. (V. Armas, Ed.) Caracas, Venezuela: Gráficas León.

¹³Martínez, J. (2005). *Estudio práctico del Costo de ventas fiscal para Restaurantes* (Primera ed.). México: ISEF.

El costeo absorbente se utiliza para la preparación de informes externos, al ser asignados todos los costos a las unidades de producción o unidades destinadas a la venta, para lo cual se entiende que al valorar una unidad se incluyen los valores por materia prima, mano de obra y los gastos indirectos de fabricación (costos variables y costos fijos). Este método es más usado para una valoración de los inventarios, dado que no distingue entre costos fijos o variables. Se usa con fines fiscales, dado que al determinar la utilidad, resulta mayor por este método si la producción es mayor al de las ventas o los inventarios crecen.

El argumento bajo el que se emplea el método del costeo absorbente, es que se deben incluir todos los costos al producto, dado que se realizaron con la finalidad de producirlos u obtenerlos, es así que se deben tomar en cuenta los dos tipos de costos en la valoración del producto, sin dejar de lado que los ingresos deben cubrir los costos variables y los fijos para el reemplazo de los activos¹⁴.

La finalidad de aplicar el método del costeo absorbente es valorar correctamente los inventarios y cada producto.

2.6.1. Margen bruto

El margen bruto, también se lo conoce como utilidad bruta que es la diferencia positiva entre el costo de ventas y las ventas logradas en un periodo determinado. Este margen es la relación entre las ventas con el costo de ventas¹⁵.

En una empresa comercial, el margen bruto es la diferencia entre la compra venta de la mercadería.

¹⁴Ramírez, D. (2008). *Contabilidad Administrativa* (Novena ed.). (J. Mares, Ed.) México: Mc Graw Hill.

¹⁵Horngrén, C., Sundem, G., & Stratton, W. (2006). *Contabilidad Administrativa* (Decimotercera ed.). (J. Enríquez, Ed.) México: Pearson.

2.7. Costeo variable

A diferencia del costeo absorbente, en este método se valoran las unidades de producción en base a los costos de producción y los que no intervienen en la producción, siendo así que los costos fijos son considerados como costos del periodo y que se encuentran establecidos en función de la capacidad instalada de una fábrica, mientras que los costos variables son los que determinan el valor de la unidad producida; es decir, que se toman en cuenta los factores como la materia prima directa, la mano de obra directa y los costos indirectos variables.

Para la aplicación de esta metodología, es necesario que la empresa identifique de forma correcta los costos variables y los fijos, ya sea dentro de la venta o la producción de la mercadería.

El argumento de esta metodología de costeo es que los costos fijos no tienen relación directa con la producción de la empresa, sino que es la capacidad instalada que ésta tiene y que se seguirán dando en un mismo nivel sin importar el volumen de la producción¹⁶.

El método del costeo variable es empleado para generar información interna que puede ser analizada por los administradores o personal competente, en pro de permitir una buena toma de decisiones. Es importante aclarar que este método solo sirve para llevar un control interno, más no para presentar la información a las entidades que regulan las empresas.

Las ventajas que se considera que se tiene al momento de aplicar el método del costeo variable, es que facilita la planeación de las utilidades por medio del modelo, al usar el modelo de margen de contribución

¹⁶Ramírez, D. (2008). *Contabilidad Administrativa* (Novena ed.). (J. Mares, Ed.) México: Mc Graw Hill.

permite la identificación de puntos críticos dentro de los costos, determinar las fluctuaciones de los costos por niveles de producción, permite identificar las líneas que son necesarias potenciarlas o eliminarlas por producir una contribución marginal negativa¹⁷.

La finalidad del costeo variable es facilitar la toma de decisiones y diseñar las estrategias necesarias para que una empresa pueda permanecer en el mercado, por medio de la optimización de los recursos.

2.7.1. Contribución marginal

La contribución marginal suele ser confundida con mucha frecuencia con el margen bruto; sin embargo, es totalmente diferente dado que en este margen se toma en cuenta los costos totales; es decir, variables y fijos. En la contribución marginal se relaciona las ventas con los costos variables de la actividad industrial y comercial¹⁸.

2.8. Análisis costo-volumen-utilidad

Este análisis, es una de las herramientas de mayor importancia para la planificación operativa, la toma de decisiones a corto plazo y el control dentro de una organización. Se toman en cuenta tres elementos principales, tales como los costos, el volumen y los precios¹⁹.

- Los costos, se hace referencia a la única variable que la empresa puede controlar directamente, ya existen estrategias que las empresas emplean para reducir los costos y realizar una gestión más eficiente.

¹⁷Sinisterra, G., & Polanco, L. (2007). *Contabilidad Administrativa* (Primera ed.). Bogotá, Colombia: Ecoe Ediciones .

¹⁸Nicolás, P. (2009). *Costes para la dirección de empresas* (Primera ed.). Barcelona, España: Universidad Autónoma de Barcelona.

¹⁹Ramírez, D. (2008). *Contabilidad Administrativa* (Novena ed.). (J. Mares, Ed.) México: Mc Graw Hill.

- Volumen, esta variable se encuentra en función de las situaciones que se presentan en el mercado, como la demanda del producto o la oferta que existe en el mercado y los cambios en los gustos de los consumidores. Para lo cual es recomendable que una empresa siempre se encuentre estudiando el mercado, a fin de determinar de forma correcta el volumen necesario que se debe producir u ofertar.
- El precio, a pesar de que el precio es establecido por la empresa, no es una variable que la puede controlar, dado que se lo establece en función de lo que sucede en el mercado, donde tiene que igualar a la competencia para ingresar al mismo. Son excepcionales las veces que se define el precio de un producto sin someterse a los valores de otros competidores, siempre que no tenga una competencia directa.

Los fundamentos del análisis costo-volumen-utilidad están en el margen de contribución, donde se restan de las ventas todos los costos variables, los de producción y de venta. Por lo cual, a mayor precio unitario de venta en comparación al costo variable por unidad, mayor es el beneficio obtenido. Un volumen de venta mayor que los costos fijos permitirá tener un mayor margen de contribución.

Esto permite conocer las ventas mínimas que una empresa o negocio debe realizar para poder cubrir en su totalidad los egresos del ejercicio (punto de equilibrio), asimismo, también permite conocer el nivel de ventas que se debe tener para que el negocio sea rentable, en función de lo esperado por los accionistas²⁰.

²⁰Gitman, L. (2003). *Principios de Administración Financiera* (Décima ed.). México: Pearson.

El punto de equilibrio, es cuando los ingresos de la empresa son iguales a los costos; es decir, que la empresa no gana ni pierde nada. El punto de equilibrio se obtiene de la división de los costos fijos totales para la diferencia obtenida del precio unitario y el costo variable unitario (margen de contribución por unidad), la fórmula a aplicar es²¹:

$$PE = \frac{CF}{P - V}$$

Donde, CF= costos fijos totales del ejercicio

P= precio por unidad

V= costo variable por unidad

El valor obtenido representa el nivel de ventas en valores monetarios que se necesitan para cubrir los costos.

Si no se encuentran disponibles los datos correspondientes al precio unitario o el costo variable unitario, se usa el margen de contribución porcentual, el mismo que se calcula dividiendo el margen de contribución total para los ingresos totales; es decir, que la nueva fórmula para encontrar el punto de equilibrio (PE) es la siguiente:

$$PE = \frac{CF}{MC\%}$$

CF= costos fijos totales del ejercicio

MC%= margen de contribución porcentual

La gráfica del punto de equilibrio, presenta de mejor forma la relación costo-volumen-utilidad permitiendo evaluar la repercusión de que tiene el cambio de cualquiera de los elementos analizados en la utilidad. Para mejor comprensión, se presenta el cuadro No. 3.

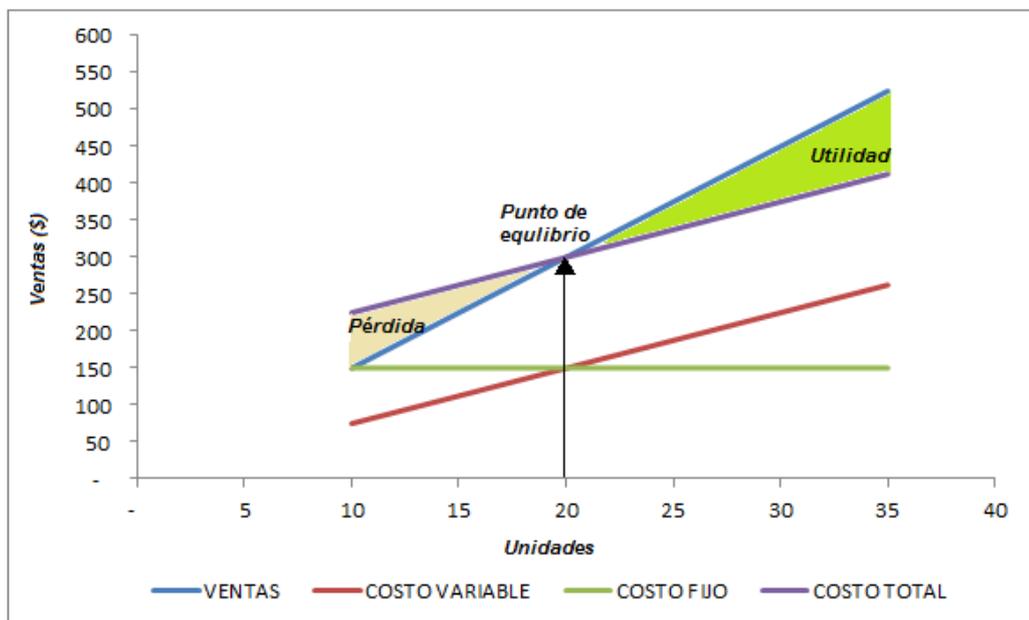
²¹Ramírez, D. (2008). *Contabilidad Administrativa* (Novena ed.). (J. Mares, Ed.) México: Mc Graw Hill.

Cuadro No. 3: ejemplo de las variables que se analizan para la relación costo-volumen-utilidad.

Unidades vendidas	10	15	20	25	30	35
Ventas	150	225	300	375	450	525
Costo variable	75	113	150	188	225	263
Costo fijo	150	150	150	150	150	150
Costo total	225	263	300	338	375	413

Fuente y elaborado por: Gisella Hurel

Gráfico No. 3: Punto de equilibrio y sus variables.



Fuente y elaborado por: Gisella Hurel

En el gráfico No. 3, se observa que el punto de equilibrio se encuentra en 20 unidades; es decir, que vendiendo 20 unidades a un precio unitario de \$15, se logra igualar a los costos totales y poderlos cubrir. Todas las unidades que se vendan después, pasan a formar parte de la utilidad.

Este análisis, también permite planificar las utilidades deseadas o establecer una meta de utilidad. Para planificar las utilidades por medio de la relación costo-volumen-utilidad, se hace uso de la siguiente fórmula:

$$X = \frac{CF + UD}{P - V}$$

Donde, CF= costo fijo total

UD= utilidad antes de impuestos deseada

V= costo variable por unidad

P=precio por unidad

X= número de unidades a vender

Aplicando la fórmula: se desea el rendimiento antes de impuestos del 50% de la inversión en activos que se tiene, que es de \$ 200.000, sus costos variables son de \$25 por unidad, el precio de venta unitario de \$60 y el total de costos fijos es de \$ 40.000.

$$\text{Rendimiento deseado} = 50\% \text{ de } \$200.000 = \$100.000$$

$$x = \frac{40.000 + 100.000}{60 - 25}$$

$$X = 4.000 \text{ unidades}$$

Con una venta de 4.000 unidades, la utilidad operativa será:

Ventas	240.000
(-) Costos variables	<u>100.000</u>
(=) Margen de contribución	140.000
(-) Costos fijos	<u>- 40.000</u>
(=) Utilidad de operación	100.000

Este es el rendimiento que se quiere obtener, para lo cual las ventas deben ser de \$240.000.

Para establecer el nivel de ventas necesario y lograr cierto porcentaje de las ventas como utilidad; es decir, que la utilidad operativa antes de impuestos represente el 40% de las ventas, se aplica la siguiente fórmula.

$$X = \frac{CF}{P - V - (MO\%)(P)}$$

Para la aplicación de esta fórmula, se trabaja con los supuestos del ejemplo anterior, con la diferencia de que la utilidad deberá representar el 40% de los ingresos.

$$X = \frac{40000}{60 - 25 - 40\% * 60} = 3.636$$

Realizando la venta de 3.636 unidades, se obtiene una utilidad que representa el 40% de las ventas, como se muestra a continuación.

Ventas	218.182
(-) Costos variables	<u>-90.909</u>
(=) Margen de contribución	127.273
(-) Costos fijos	<u>40.000</u>
(=) Utilidad de operación	87.273

Finalmente, para planificar las utilidades después de impuesto, se usa la fórmula siguiente:

$$X = \frac{CF + \frac{UND}{(1-t)}}{P - V}$$

UND= utilidad neta deseada (en \$)

t= tasa de impuestos

Con la aplicación de esta fórmula donde se toma en cuenta la tasa de impuestos que se cobra, es posible saber el volumen de ventas que se necesita realizar para poder llegar a la utilidad deseada.

3. CAPÍTULO: ASPECTOS METODOLÓGICOS

3.1. Identificación de la población

Para elaborar la propuesta de aplicación del método de costeo variable o directo en la empresa SERVIMARKET DISPAKA, se consideró a personas entendidas en el tema “costeo variable”, para lo cual, las más idóneas tienen el perfil de docentes, analistas financieros, contadores expertos en materia de costos; es decir, aquellas que tengan amplia experiencia en el campo referido.

Es necesario conocer la situación en la que se encuentra la empresa con la finalidad de realizar una evaluación integral de los procesos que se manejan y definir las falencias que tienen; así como también, los procesos que se deberían incluir para aplicar el método del costeo variable, esperando que este contribuya en el desarrollo de la empresa. Por lo tanto, se acudió a los trabajadores de la empresa que se encontraban desarrollando sus labores en el área de importancia para este estudio, como la contadora y la dueña o administradora que conoce el proceso que se lleva a cabo dentro de la empresa.

Todo esto, ayudó a que el problema tenga un contexto más claro y se pudo definir los elementos en los cuales se trabajó.

3.2. Identificación de la muestra

La técnica de investigación aplicada fue la entrevista a profundidad, en la cual se pidió la opinión y la información acerca del proceso de la empresa o del proceso de aplicación de la metodología del costeo variable. Con lo cual se obtuvo información valiosa para la propuesta.

Al ser la entrevista la herramienta de investigación utilizada en el trabajo de campo, no fue necesario definir el tamaño de la población, dado que se entrevistó a las personas más idóneas que pudieran proveer al estudio de la información requerida, es así que la descripción general del perfil de las personas que se entrevistaron es suficiente, en este caso.

3.3. Recolección de información

La recolección de información no solo comprende la relacionada a la empresa, sino a la que los expertos puedan aportar a la propuesta. Las respuestas de los expertos entrevistados sirvieron como una guía para determinar los procesos que se deben implementar en la empresa.

Otro punto importante, fue realizar una entrevista a la dueña de la empresa, que es la que se encarga de realizar los pedidos y se encuentra en constante interacción con el abastecimiento de mercadería para la empresa; de allí que, la información que proporcionó fue de suma importancia para esta investigación.

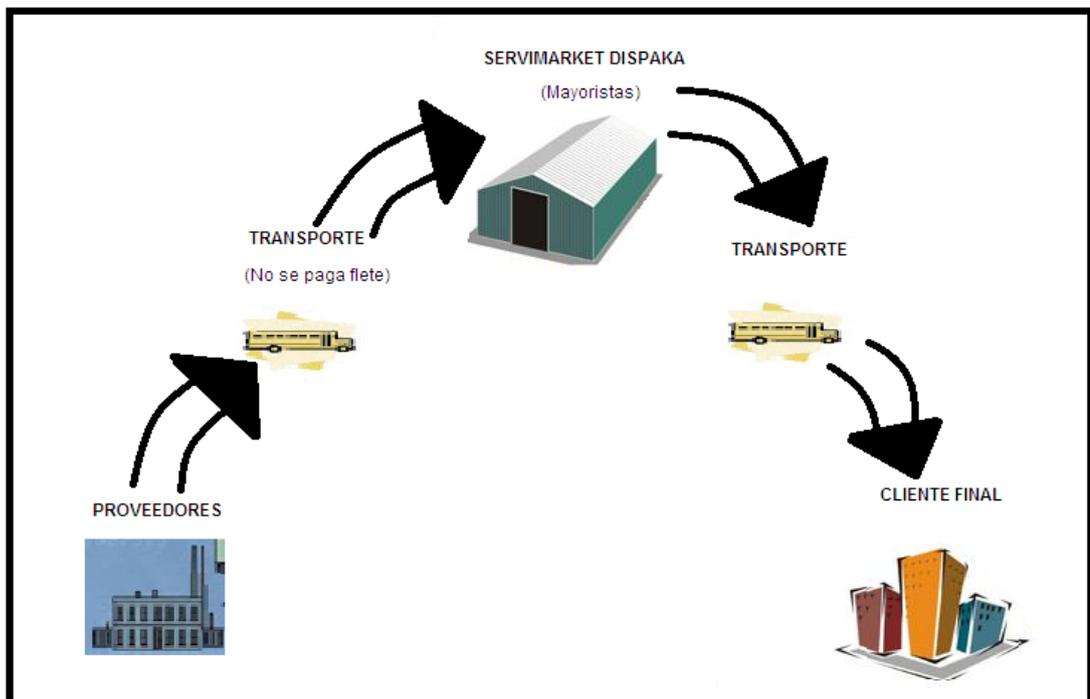
Se hizo uso de la información financiera de la empresa que fue proporcionada por la contadora al SRI, en las declaraciones de los respectivos impuestos.

Se recolectó información en base a la observación que se realizó en el lugar, acudiendo a la empresa y percatándose de los procesos que la empresa tiene, la forma como los trabajadores se manejan, el tratamiento que se les da a las mercaderías y la gestión que se realiza con los clientes y proveedores.

3.3.1. Caracterización y análisis de la situación actual de **SERVIMARKET DISPAKA**

De la información obtenida por medio de la entrevista, observación directa y la revisión de documentos, fue posible determinar que el proceso que la empresa desarrolla es relativamente sencillo, dado que se dedica exclusivamente a la compra y venta de confitería, su cadena de abastecimiento sería la siguiente:

Ilustración No. 1: Cadena de abastecimiento de la empresa *SERVIMARKET DISPAKA*



Fuente: Dueña de la empresa
Elaborado por: Gisella Hurel

La información referente a la cadena de abastecimiento de la empresa fue proporcionada por la dueña del negocio, quien detalló que la empresa se dedica netamente a la compra-venta de productos de confite, es un distribuidor de otros puntos de venta; es decir, que se realizan solo ventas al por mayor. SERVIMARKET DISPAKA realiza el pedido de los productos que cree necesario a sus proveedores directamente, quienes

despachan de inmediato la mercancía, el proveedor transporta el producto hacia la empresa, que en este caso el transporte de la mercadería para vender no representa un gasto.

Una vez que la mercadería está en la empresa, se almacenan los productos en unas bodegas que son de propiedad de SERVIMARKET DISPAKA; según mencionó la dueña y se pudo observar que los productos que se adquieren no necesitan de ningún almacenamiento en especial o tratamiento de mantenimiento, lo que hace que el costo de almacenamiento del inventario sea el costo de oportunidad del espacio de la bodega.

Para realizar la gestión de venta, la empresa posee una lista de clientes, a los cuales los contactan para realizar sus respectivos pedidos de mercadería; por medio de una llamada telefónica, se toma el respectivo pedido y se procede a realizar la facturación. Se despacha de forma inmediata el pedido y se realiza la correspondiente entrega; en este caso, el transporte de la mercadería sí corre por cuenta de la empresa. SERVIMARKET DISPAKA, la cual cuenta con dos carros, un camión y una furgoneta, los gastos en los que se incurren son la gasolina y la depreciación de los vehículos.

Según la experiencia de la dueña de la empresa, los pedidos los realizan semanalmente y la venta de los productos la realiza al mismo tiempo; por lo cual, la rotación del inventario se genera semanalmente.

Asimismo, las cuentas por cobrar se liquidan semanalmente, dado que a los clientes conocidos se les da crédito semanal y a los que son nuevos se les cobra de contado. Mientras que SERVIMARKET DISPAKA cancela sus cuentas por pagar a proveedores cada 15 días.

Este es el proceso que desarrolla la empresa, en cuanto a las actividades de compra y venta. Respecto a los gastos del personal que trabaja en la empresa, principalmente trabajan familiares, quienes son los que realizan el proceso operativo de la comercialización del producto:

- La Sra. Hulda Ochoa, propietaria, encargada de manejar la parte operativa y financiera de la compañía.
- El Sr. Patricio Ochoa, que es también propietario de la compañía y esposo de la Sra. Hulda Ochoa.
- La Srta. Karla Ochoa Ochoa, quien se encarga de manejar la parte de la entrega y cobros de los clientes.
- Un trabajador que se encuentra afiliado.

Con 4 personas que se encuentran colaborando en la empresa, tiene un gasto por nómina que debe pagar.

3.3.2. Clasificación de los ingresos y de los costos en fijos y variables

Según la información recogida en la entrevista a la dueña de la empresa y; en base a la observación realizada, se pudo definir y clasificar los siguientes rubros de SERVIMARKET DISPAKA:

Ingresos variables:

- Ventas

Ingresos fijos:

- No tiene ingresos fijos

Costos variables:

- Compras
- Transporte

Costos fijos:

- Depreciación de vehículos
- Depreciación de bodega
- Sueldo y beneficios sociales de bodeguero

Los rubros presentados se los ha clasificado según el balance que presentó la empresa en el año 2013, donde las ventas son el único ingreso variable de la compañía, dado que no posee ninguna otra fuente de ingresos declarada. En cuanto a los ingresos fijos que hacen referencia a las rentas obtenidas del alquiler de algún bien mueble o inmueble, o las rentas de una inversión realizada, la empresa actualmente no posee alguna clase de ingreso fijo. Respecto a los costos variables, los rubros que presentan dentro de esta clasificación son el de compras, dado que la empresa al dedicarse a la compra-venta, éstas pasarían a ser el costo de los productos que comercializa; por otro lado, se encuentra el transporte, este rubro se lo toma como parte del costo de venta dado que la empresa paga el transporte de las mercaderías al momento de realizar la entrega de los pedidos que sus clientes le hayan realizado. Finalmente, en lo referente a los costos fijos, al designar el transporte como un costo, la depreciación de esos vehículos pasa a formar parte del costo y al darse el descuento de un valor fijo de forma periódica, el costo es fijo. Aquí también debe incluirse los desembolsos por concepto de sueldos y beneficios sociales de quien es el responsable por el control del inventario.

Para el año 2013, las ventas de SERVIMARKET DISPAKA fueron \$498.565,60. Mientras que sus costos variables ascendieron a un monto de \$ 487.755,13, de los cuales \$487.498,13 correspondieron a las compras realizadas y los otros \$257 al transporte. Según indicaciones proporcionadas por la dueña, ella indicó que los costos fijos ascendieron a \$9.000.

3.2.1. Herramientas de investigación

La herramienta de investigación aplicada fue la entrevista y se usaron dos modelos, uno para los expertos y otra para la propietaria del negocio.

Entrevista a expertos

1. ¿Qué opinión le merece la implementación del método de costeo variable?
2. ¿Cree que es recomendable la aplicación del costeo variable en una empresa comercializadora y cuál sería la forma en que contribuiría?
3. ¿Qué metodología de costeo recomienda implementar en una empresa comercial?
4. ¿Cuál es la mejor forma de identificar los costos variables y los costos fijos en la empresa comercial?
5. ¿Qué método para control de inventarios es recomendable para una empresa comercial?
6. ¿Cada qué tiempo se recomienda realizar un control físico de inventario?
7. ¿Conoce de algún software que ayude a mejorar el control de los inventarios, cómo se llama y de qué forma contribuye a la empresa?
8. ¿De qué forma contribuiría la implementación del método del costeo variable en la toma de decisiones dentro de la empresa?
9. ¿Cuáles serían sus recomendaciones para lograr un eficiente control y toma de decisiones oportunas para una empresa comercial?
10. ¿Cuáles son las ventajas que se pueden obtener al implementar la metodología del costeo variable?
11. ¿Cuál es la información necesaria para aplicar el método del costeo variable?

12. ¿Cuál es la mejor forma de identificar los factores críticos en la gestión del inventario?

Entrevista a gerente

1. ¿En base a qué factores toma las decisiones del inventario destinado para la venta?
2. ¿Cuáles son los factores que considera que son limitantes para la toma de decisiones en la empresa?
3. ¿Considera que existe suficiente información de la gestión del inventario en su empresa para tomar las decisiones de forma oportuna, por qué?
4. ¿Cómo considera que la empresa podría mejorar la forma de obtener la información de la gestión del inventario?
5. ¿Qué metodología de control de inventarios se usa y cuál es la que recomienda para que esta sea más eficiente?

3.4. Evaluación y análisis de la información para el diagnóstico

3.4.1. Presentación de resultados de las entrevistas

Los datos obtenidos mediante la entrevista aplicada a diferentes expertos en el tema tratado se detallan a continuación.

Entrevista a expertos

1. ¿Qué opinión le merece la implementación del método de costeo variable?

Entrevistado 1: es una buena opción ya que este método le va a permitir a la empresa establecer su capacidad operativa, estableciendo sus costos

fijos totales e identificar su costo variable unitario a las actividades que se miden de acuerdo a volúmenes de producción.

Entrevistado 2: de acuerdo a la teoría de éste método solamente la materia prima (MP), la mano de obra directa (MOD) y los costos indirectos de fabricación variables (CIF variables) son considerados como costos del producto; es decir, son costos que se incluyen en el inventario; en función a lo descrito, el costeo variable es aplicable en las empresas en sus informes financieros internos para dar cobertura a las necesidades de planeación, control y toma de decisiones gerenciales debido a su utilidad, para realizar el análisis costo volumen utilidad separando los costos fijos de los variables en el estado de resultados.

Entrevistado 3: una muy buena herramienta de gestión ya que permite un análisis entre costo, el volumen y la utilidad.

Entrevistado 4: es una herramienta útil para la empresa que la aplique, ya que le ayudará en la planeación y control de los costos.

Entrevistado 5: desde el punto de vista de la toma de decisiones y de la contabilidad interna de la empresa, creo que es el método más adecuado.

Entrevistado 6: es uno de los métodos permitidos, es de tener en cuenta que mediante este sistema de costeo, los inventarios van a valorizarse en función de los costos variables únicamente por lo que tendrán un menor valor. Los costos fijos irán al resultado del ejercicio por lo que no habrá una "utilidad bruta" que refleje a ciencia cierta el resultado de comercialización en donde se contemplen costos fijos y variables.

Desde mi punto de vista puede ser útil este método para consumo interno de la compañía, pero pensando en estados financieros me parece más viable el costeo absorbente.

Entrevistado 7: es muy útil para el manejo interno de una compañía, puesto que ayuda a mantener bajo control costos que pudieran restarle eficiencia a la empresa dado que no están relacionados directamente a la producción o a la operación de la misma. Ayuda a descubrir egresos que pudieran estar resultando de actividades triviales al centro del negocio, o cuyos supervisores no están controlando adecuadamente.

Entrevistado 8: es apropiado para la toma de decisiones a nivel gerencial -interno- para planeación, es una herramienta para analizar la relación costo volumen utilidad. Pero al mismo tiempo tiene cierta incongruencia al llamarse costeo directo y no considerar los costos directos.

Entrevistado 9: es un método de la contabilidad de costos que se basa en el análisis del comportamiento de los costos de producción y operación, para clasificarlos en costos fijos y en costos variables, con el objeto de proporcionar suficiente información relevante a la dirección de la empresa para su proceso de planeación estratégica.

Entrevistado 10: no lo veo muy conveniente porque no permite el reflejo del costo total de producción, ya que omite como parte del costeo los gastos fijos que pasan directamente al estado de resultados.

Entrevistado 11: dependiendo de la naturaleza del negocio y los usuarios de la información, se obtendrán diversos grados de beneficios según los esquemas de reporte, basados en información contable y financiera, el costeo por absorción es el más aproximado a los fundamentos contables

2. ¿Cree que es recomendable la aplicación del costeo variable en una empresa comercializadora y cuál sería la forma en que contribuiría?

Entrevistado 1: bueno sí, es una doctrina de costeo recomendable en este tipo de empresa ya que comercializa varios productos y a través de esta forma de costear se puede determinar la contribución por producto, la misma que va a permitir saber cuál es el aporte de cada producto para cubrir los costos fijos y asimismo poder medir su rentabilidad. A través de esta doctrina se puede calcular el punto de equilibrio.

Entrevistado 2: la aplicación del costeo variable o directo en empresas comercializadoras es factible, gracias al control que se ejecuta sobre los costos variables, debido a que éstos pueden ser ajustados de forma rápida a los niveles de ventas, a diferencia de los costos fijos que son ajustables a mediano y largo plazos. Adicionalmente, la responsabilidad de la variación de los costos es fácilmente atribuido a colaboradores de la compañía y sus funciones específicas; también, la relación de costos con el volumen de ventas y el precio de ventas puede ser analizado fácilmente por la gerencia para comprender el efecto de los costos del período en las utilidades y ayudar a la toma de decisiones.

Entrevistado 3: no veo un gran aporte.

Entrevistado 4: es muy importante aplicar este costeo ya que ayudará para el análisis de la relación costo-volumen-utilidad.

Entrevistado 5: sin duda, contribuiría básicamente a un análisis de margen de rentabilidad por línea de productos, análisis de rentabilidad y cálculo de puntos de equilibrio.

Entrevistado 6: Depende de la magnitud (importancia relativa) de los costos fijos. A menor importancia de los costos fijos (%) más útil podría ser la utilización del costeo directo.

El utilizar costeo directo permitirá en los estados financieros conocer a ciencia cierta el margen de contribución que genera la compañía (% de ganancia variable) en sus operaciones de ventas.

Entrevistado 7: internamente sí, dado que las empresas comercializadoras por su propia naturaleza no generan valor agregado, simplemente son transaccionales. Esto las obliga a tener mucha mayor precaución con todos los costos incurridos en el sistema, dado que tienen poca capacidad de influenciar sus márgenes de ganancia. Esto vuelve indispensable encontrar las fugas de los recursos en actividades “periféricas” no propias de la comercialización.

Entrevistado 8: en casos específicos como:

- Planeación de operaciones futuras, buscando alcanzar una determinada utilidad.
- Facilita el estudio o análisis cuando la empresa mantiene diversidad líneas, zonas geográficas, etc.

Entrevistado 9: no creo que este método de costeo se deba aplicar en una empresa comercial.

Entrevistado 10: mientras menor sea la incidencia de los costos fijos se lo puede utilizar, esto generalmente es así precisamente en las comercializadoras, puesto que a diferencia de las empresas de manufactura no tienen grandes necesidades de inversión de capital (K), por lo que los costos fijos no deberían ser relativamente elevados y; por consiguiente, las desviaciones en los estados financieros se reducirían. Considero que es más apropiado este método para la gestión de los

administradores, puesto que les permite identificar rápidamente el margen de ganancia.

Entrevistado 11: sería recomendable si en el desempeño de sus operaciones la compañía utiliza, con frecuencia, combinación de productos y servicios en paquetes agrupados para estimular la decisión de compra de los clientes potenciales, por ejemplo mediante la conformación de combos de varios productos, o cualquier otro método que requiera simular rápidamente costos y rendimientos, siempre y cuando se actualicen los precios e insumos estándares. No lo recomendaría para negocios en que los productos comercializados sean susceptibles de rápida obsolescencia o que tengan elevada volatilidad de precios de mercado a corto plazo, si lo recomiendo para negocios con precios de mercado relativamente estables y donde los productos principales requieren incorporación importante de insumos complementarios, pues si es únicamente un negocio de compra y venta relativamente sin modificación alguna o sin agrupación o combinación alguna, no le veo mayor utilidad a este método.

3. ¿Qué metodología de costeo recomienda implementar en una empresa comercial?

Entrevistado 1: como herramienta de gestión, planificación y control el costeo directo le sería de mucha utilidad para la toma de decisiones. El costeo directo no está considerado dentro de las normas contables ni leyes tributarias.

Entrevistado 2: para fines internos en cuanto a control, fijación de precios y toma de decisiones a nivel gerencial, es recomendable la aplicación del costeo variable; no obstante, es válido recalcar que a efectos de presentación de estados financieros debe ajustarse a los lineamientos de costeo identificados en las NIIF, específicamente la NIC 2 Inventarios.

Entrevistado 3: el costo estaría determinado en función al costo de adquisición, considerando los desembolsos relacionados a la compra como son fletes, seguros, etc.

Entrevistado 4: recomiendo el costeo variable.

Entrevistado 5: a la luz de la respuesta 2) para la toma de decisiones me remito al costeo variable.

Entrevistado 6: más razonable me parece llevar costeo absorbente. (Tener presente que las empresas de manufactura son las que deberán elegir un método de costeo. Las empresas comerciales cuya naturaleza es compra y reventa de productos terminados no deberían de utilizar un método de costeo).

Entrevistado 7: siendo que la rotación de capital es de importancia fundamental para una empresa comercializadora, el costeo variable resulta el mejor sistema de costeo dado que proporciona información con exactitud, de manera completa, y en tiempo oportuno. Además, facilita la evaluación del producto marginal de los bienes comercializados, permitiendo cambios en los mixes de oferta de la empresa para ganar más mercado y procurar más utilidad.

Entrevistado 8: no sería justo recomendar un sistema específico, tendría que conocerse el tipo de producto que comercializa y adoptar el idóneo a las necesidades específicas.

Entrevistado 9: recomiendo el método de promedio ponderado.

Entrevistado 10: más razonable me parece llevar un costeo absorbente, en el cual se incluye como parte del costo del producto a los costos fijos atribuibles.

Entrevistado 11: por lo general, el costeo por absorción con un buen sistema informático, puede ser suficiente para tomar decisiones económicas oportunas y eficientes.

4. ¿Cuál es la mejor forma de identificar los costos variables y los costos fijos en la empresa comercial?

Entrevistado 1: los costos variables se deben identificar mediante la relación de una actividad que mayormente se dé dentro de la empresa y podemos estar seguros con un análisis de determinación y los costos fijos mediante la determinación de la capacidad operativa de la empresa y el cálculo de la fórmula costo volumen.

Entrevistado 2: conociendo las áreas que se presentan en las empresas comerciales, como son compras o importaciones, ventas y de apoyo, en cada una de estas áreas se realizan actividades que utilizan recursos que a su vez generan costos. Los costos variables se los pueden identificar cuando se incurren en ellos solo si se desarrolla la actividad y en consecuencia se genera un bien o una unidad de servicio; tal es el caso de las comisiones de ventas que se incurren sólo si se realiza la venta, si ésta no ocurre no se incurre en el costo correspondiente. Los costos fijos se generan aún si no se desarrolla una actividad, tal es el caso del alquiler de bodega, sueldo del supervisor, etc.

Entrevistado 3: no respondió la pregunta

Entrevistado 4: la forma adecuada que una empresa pueda identificar los costos variables y fijos es determinar adecuadamente la cadena de valor del producto.

Entrevistado 5: en primer lugar, conocer la empresa de la que estamos hablando y no guiarnos por los nombres de las cuentas, sino por los conceptos. A título de ejemplo: si a los vendedores se les paga o no comisión de \$ 2.000 por mes,- a pesar del nombre de la cuenta,- es un costo fijo. Si pagamos un alquiler del 10% de las ventas, a pesar de la denominación de la cuenta es un costo variable.

Entrevistado 6: en la estructura de un estado de resultados de una empresa comercial, generalmente los costos o gastos variables son:

- a. Costo de ventas (el más importante).
- b. Gastos de ventas.
- c. Otros gastos son fijos.

Para una empresa de manufactura podremos encontrar adicional a esto, costos fijos y variables en los componentes de mano de obra y gastos indirectos de fabricación. Serán variables los que se necesiten incurrir por cada unidad producida mientras que serán costos fijos los que no cumplan con esta condición.

Entrevistado 7: en toda empresa, la manera más fácil de determinar los costos fijos es viendo los costos que quedan cuando la operación se reduce a 0. Todo lo que siga implicando costo, es un costo fijo, todo lo que desaparece es un costo variable.

Entrevistado 8: es necesario conocer la empresa, realizar un estudio, análisis de las actividades y procesos que se llevan a cabo, para de manera correcta identificarlos y obtener los resultados deseados.

Entrevistado 9: bueno, los costos fijos son los que no dependen del nivel de actividad de la empresa, sino que son una cantidad determinada, independiente del volumen de ventas del negocio, como por ejemplo el alquiler de la oficina.

Por su lado, los costos variables son aquellos que evolucionan en paralelo con el volumen de actividad de la compañía. De hecho, si la actividad fuera nula, estos costes serían prácticamente cero, por ejemplo el gasto de combustible en una empresa comercial depende del volumen de despachos por sus ventas.

Entrevistado 10: por su naturaleza se los puede identificar, teniendo a los costos variables en:

- a) Costo de ventas.
- b) Luego existen ciertos gastos de ventas tales como: comisiones de ventas, regalías. (todo aquel que se encuentre atado a las ventas a manera de porcentaje)
- c) El resto de gastos (administrativos, financieros y otros de ventas) son fijos.

Entrevistado 11: mediante la parametrización y adecuación oportuna de los sistemas informáticos, acoplándolos a las necesidades de información operativa y financiera, de manera que los reportes de información se ajusten a las expectativas de los usuarios internos y externos de la información y no al contrario, además mediante un mapeo asociativo que descomponga los principales procesos del negocio de la cadena de abastecimiento, donde se puedan identificar las actividades críticas y los costos originados en cada fase; en otras palabras, localizando la estructura de acumulación progresiva de costos a lo largo de los procesos

intervinientes, a lo largo de la cadena de abastecimiento.

5. ¿Qué método para control de inventarios es recomendable para una empresa comercial?

Entrevistado 1: el método de control de inventarios para una empresa comercial se recomienda el método primera entrada primera salida.

Entrevistado 2: el sistema de inventario permanente es el sistema de control que se aconseja, debido a que mediante ese sistema la cuenta inventarios se mantiene continuamente actualizada, al determinar de manera perpetua el costo de venta; es decir, cada vez que se realiza una venta se determina automáticamente el costo.

Entrevistado 3: sistema permanente.

Entrevistado 4: el método promedio.

Entrevistado 5: para control de inventarios parece más que recomendable llevar actualizado permanentemente el stock contable para poder tomar las decisiones adecuadas.

Entrevistado 6: sistema de inventarios: permanente (requiere la utilización de kardex) debido a que permite tener conocimiento en todo momento de la realidad de las existencias.

Método de valoración: FIFO o promedio, que son los únicos permitidos por NIIF (NIC 2) y dependerá la selección de uno de ellos de la realidad de como salen los inventarios en la empresa.

Entrevistado 7: el mejor método de control de inventarios para una empresa comercial es el de niveles mínimos de mercancía, dado que la

empresa gana márgenes de utilidad de todos los productos que vende y su meta principal es la alta rotación, debido a que los márgenes tienden a ser bajos. En ese sentido, es indispensable estar “stockeado” constantemente para evitar el perder ventas por falta de mercancía.

Entrevistado 8: de no utilizar un método apropiado, los inventarios quedan sub valorizados, un sistema de operación tiene que valorar el inventario y el costo de las ventas. Y en cuanto al costo variable, es importante mencionar que se lo define como aquel que se incrementa directamente con el volumen de producción.

Entrevistado 9: es importante recordar que las funciones de control de inventarios pueden apreciarse desde dos puntos de vista: control operativo y control contable.

El control operativo, recomienda mantener las existencias a un nivel apropiado, tanto en términos cuantitativos como cualitativos, de donde es lógico pensar que el control empieza a ejercerse con antelación a las operaciones mismas, debido a que si compra sin ningún criterio, nunca se podrá controlar el nivel de los inventarios. Este es un control pre-operativo, también llamado control preventivo, el cual hace referencia a que se compra realmente lo que se necesita, evitando acumulación excesiva.

La auditoría, el análisis de inventario y control contable, permiten conocer la eficiencia del control preventivo y señala puntos débiles que merecen una acción correctiva. No hay que olvidar que los registros y la técnica del control contable se utilizan como herramientas valiosas en el control preventivo.

Entrevistado 10: sistema de inventarios permanente y; de acuerdo a normas internacionales, se debería escoger entre la valoración FIFO o

promedio, considero particularmente al método promedio como mejor entre las 2 opciones.

Entrevistado 11: esquemas de monitoreo cíclico sistematizado de existencias, que permitan programar tomas físicas a lo largo del año de todos los ítems de inventarios, aplicando criterios de asignación de riesgo general, considerando la naturaleza del artículo, su valor económico y frecuencia de rotación para asignar grado general de riesgo. Además de tomas físicas anuales y monitoreos de supervisión de reportes de movimientos de entrada y salida de inventarios y monitoreo de indicadores clave de desempeño en la gestión logística y de cadena de abastecimiento, utilización de desarrollo de captura de códigos de barra para cada traslado de ubicación física o lógica de los ítems de inventarios. Además de la toma física anual de inventarios y las respectivas seguridades físicas en bodega.

6. ¿Cada qué tiempo se recomienda realizar un control físico de inventario?

Entrevistado 1: en la actualidad con la aplicación de las NIFF-NIC, para hacer los ajustes necesarios y que los inventarios estén siempre valorados a valor presente se recomienda que se hagan cada tres meses.

Entrevistado 2: los inventarios físicos deben ser recurrentes, siendo una muy buena recomendación realizarlos de manera trimestral en forma aleatoria, incorporando no solamente a aquellos inventarios que tienen una rápida salida sino a los que presentan una rotación lenta, siempre también prestando atención sobre los inventarios que representen alto nivel de inversión.

Entrevistado 3: al cierre de cada mes.

Entrevistado 4: se recomienda cada bimestre.

Entrevistado 5: normalmente se hace por disposiciones de normas regulatorias, un control físico por lo menos una vez al año. Sin perjuicio de ello creo que es sano hacer controles periódicos por línea de producto.

Entrevistado 6: es recomendable efectuarlo al menos una vez al año. Al cierre del ejercicio económico.

Entrevistado 7: en una empresa comercial realizar un inventario se vuelve una situación inversamente proporcional a la cantidad de productos que ésta maneje: entre mayor cantidad de productos se maneje, mayor tiempo tomará la realización del inventario. Pero ese tiempo representa pérdida de ventas dado que no está rotando ni la mercancía ni la inversión hecha en ella. Es por esto, sumado a las mejoradas técnicas de control de inventario y software existentes, lo que provoca que los inventarios se realicen normalmente una vez al año, lo cual es probablemente el mejor periodo para toda empresa comercial.

Entrevistado 8: depende del producto.

Entrevistado 9: el control físico del inventario estará dado de acuerdo a la necesidad de cada empresa, por ejemplo:

- Inventarios finales: deben realizarse al cierre del periodo fiscal, normalmente el 31 de diciembre.
- Inventarios periódicos: son aquellos que se realizan cada determinado tiempo dentro de una empresa.
- Inventarios iniciales: en el cual se registran todos los bienes de la empresa. Solo se documenta los bienes existentes en el o en los días de elaboración. Por lo general se elabora al inicio del periodo contable, que suele ser el 1 de enero.

- Inventario perpetuo: contribuye a preparar los estados financieros por periodos (mensual, trimestral o de manera provisional). El negocio puede calcular el costo del inventario final y el costo de las mercancías vendidas directamente, sin realizar un inventario.
- Inventario cíclico: permite contar con más frecuencia los artículos de alta rotación que los artículos obsoletos.

Entrevistado 10: al cierre de cada período (1 vez al año mínimo).

Entrevistado 11: uno general total cada año, y de revisiones cíclicas una vez al mes según los criterios de riesgos mencionados en la respuesta a la pregunta 5.

7. ¿Conoce de algún software que ayude a mejorar el control de los inventarios, cómo se llama y de qué forma contribuye a la empresa?

Entrevistado 1: en realidad cada empresa debe diseñar su propio software que se acople a las necesidades propias de la organización

Entrevistado 2: un buen módulo de inventarios que presente, adicionalmente a la cantidad física y su valoración razonable, reportes de valoración por ítems de productos, índices de rotación presente siempre es una herramienta fundamental para ejercer control sobre una de las partidas más importantes en las empresas comerciales.

Entrevistado 3: ninguno en particular.

Entrevistado 4: no tengo información de sistemas de costos por lo general son sistemas integrados comerciales.

Entrevistado 5: hay distintos software a tales efectos, lo importante es la información que se le cargue, ya que no deja de ser una mera herramienta.

Entrevistado 6: en la actualidad existen sistemas de información muy avanzados, tales como SAP; JD Edwards, los cuales manejan la información de la compañía en línea en todos los módulos necesarios para la contabilidad, uno de ellos el módulo de inventario en donde se puede tener en todo momento conocimiento del estado de las mercaderías por rubro, cantidades y dólares.

Entrevistado 7: me gusta inFlow, el cual ofrece una historia completa de la materia prima y los inventarios, y facilita la trazabilidad, algo muy importante para temas como ISO o HACCP.

Entrevistado 8: no conozco.

Entrevistado 9: conozco el software Soft For You, el cual permite registrar las compras, ventas, ingresos y salidas de inventario, con lo cual facilita la emisión de los kardexs por producto y se comparan los saldos con las unidades físicas.

Entrevistado 10: SAP, pero sería recomendable para una empresa cualquier sistema que tenga enlazado el módulo de inventarios con la contabilidad y facturación.

Entrevistado 11: ninguno en especial, cualquier software completo bien parametrizado y que se acople a la compañía es suficiente, sea este JD Edwards, SAP, e incluso algún software de menor relieve puede ser útil con el debido mantenimiento continuo.

8. ¿De qué forma contribuiría la implementación del método del costeo variable en la toma de decisiones dentro de la empresa?

Entrevistado 1: control más eficiente de los costos fijos evitando tener capacidad ociosa, disminuyendo el costo se pueden tener mejores precios de venta y aumentar los volúmenes de ventas. Se puede determinar llegar al punto de equilibrio en el menor tiempo posible y de esa manera tener tiempo suficiente para generar utilidad.

Entrevistado 2: Como se ha mencionado anteriormente, el costeo variable contribuye a una buena planeación operativa, fijación de precios, análisis costo volumen utilidad; y, control gerencial.

Entrevistado 3: facilita el análisis marginal del producto.

Entrevistado 4: en la utilidad se mueve en la misma dirección que el volumen de ventas.

Entrevistado 5: sintetizando la respuesta contestaría: agilidad, claridad y eficiencia para la mejor toma de decisiones empresariales.

Entrevistado 6: permitiría conocer el margen de contribución (ventas - costos variables) y por ende a primera vista saber el porcentaje de ganancia variable que obtiene la compañía en un período.

Entrevistado 7: como se mencionó anteriormente en la pregunta 3, si se habla de empresas comerciales, es indispensable saber cuánto está contribuyendo cada producto comercializado a la utilidad que genera la compañía. El método de costeo variable es el que mejor logra este objetivo, el cual permite hacer decisiones estratégicas tales como: aumentar la cantidad pedida, disminuir las existencias del producto, eliminar el producto o reemplazar el producto, entre otras.

Entrevistado 8: ayuda a la planeación y al control.

Entrevistado 9: dada la importancia del costeo variable, su utilización permite modificar los costos de acuerdo a variaciones del volumen de producción (o nivel de actividad), aplicado tanto en bienes como en servicios. Es decir, si el nivel de actividad decrece, estos costos decrecen, mientras que si el nivel de actividad aumenta, también lo hace esta clase de costos, lo que ayudaría a saber en qué posición financiera se encuentra la empresa y hacer los correctivos necesarios para mejorarla.

Entrevistado 10: permitiría conocer el margen de contribución, información útil para los administradores en cuanto a la toma de decisiones de fijación de precios.

Entrevistado 11: determinación rápida de precios y rentabilidad mediante la estimación ágil de costos, precios y rentabilidad.

9. ¿Cuáles serían sus recomendaciones para lograr un eficiente control y toma de decisiones oportunas para una empresa comercial?

Entrevistado 1:

- Determinar la contribución marginal unitaria por producto y total.
- Determinar la capacidad operativa de la empresa para el mejor aprovechamiento de la capacidad instalada y evitar tener capacidad ociosa.
- Cálculo del punto de equilibrio y alcanzarlo en el menor tiempo posible.
- Planeación de la utilidad.
- Análisis costo volumen utilidad.

Entrevistado 2: una adecuada estructura de costos y un buen control de los mismos, confrontándolos versus las cifras del presupuesto operativo y financiero aprobado por la gerencia, aportan a la toma de decisiones oportunas y acertadas en las compañías.

Entrevistado 3: que exista un sistema (Software) que integre todas las áreas funcionales en la organización.

Entrevistado 4: tener un procedimiento adecuado en la cadena de valor de la empresa en las etapas de comercialización.

Entrevistado 5: creo fundamental presupuestar... en otras palabras, pensar antes de hacer y poder entonces aplicar medicina preventiva y no medicina forense.

Entrevistado 6: en el inventario: no olvidar efectuar una toma física de las existencias al menos una vez al año.

Para la toma de decisiones: tener la información financiera disponible tan pronto como sea posible, para que precisamente las decisiones económicas que se tengan que tomar en función de los estados financieros sean tomadas de manera oportuna.

Entrevistado 7: tener información de tiempo real, tanto interna como externa. En estos días las empresas comerciales tienen acceso a un gran flujo de información que muchas veces no se usa. Por ejemplo, las tasas de interés influyen sobremanera en un negocio comercial dado que si suben, la demanda decaerá independiente de la línea de negocios. Esto como un factor externo, como temas internos importantes son existencias, fechas de expiración, ubicación, costos de distribución, costos administrativos, y demás indicadores clave de gestión de inventario (KPIs)

que permiten tener una idea clara de la calidad de los resultados obtenidos por la empresa.

Entrevistado 8: establecer la participación real de cada uno de los costos durante el proceso de producción.

Entrevistado 9: en una empresa se debe revisar mensualmente los reportes correspondientes a la gestión, para posteriormente compararlos con los presupuestos establecidos para; de esta forma, analizar los cumplimientos para el logro de las metas y tomar los correctivos necesarios para cumplir con los objetivos al final de un período.

Entrevistado 10: para la toma de decisiones: tener la información financiera oportuna.

Entrevistado 11: disponer de una plataforma de sistemas acoplado a la naturaleza y nivel de operaciones del negocio, actividades de monitoreo gerencial mediante revisiones de desempeño del negocio mediante el análisis de información operativa y financiera que debería estar disponible máximo a la primera semana después del periodo cerrado mensual, considerar además las respuestas a las preguntas 4 y 5.

10. ¿Cuáles son las ventajas que se pueden obtener al implementar la metodología del costeo variable?

Entrevistado 1:

- Disminución de los costos.
- Aumento de los volúmenes de ventas.
- Mejor aprovechamiento de la capacidad instalada evitando capacidad ociosa.
- Calcular los resultados financieros sin tener los estados financieros.
- Tener herramientas de gestión para la toma de decisiones.

Entrevistado 2:

- a) Contribuir al planeamiento, control y gestión de la compañía.
- b) Servir de base para establecimiento de precios.
- c) Controlar la eficiencia de las operaciones.
- d) Facilitar la toma de decisiones gerenciales.

Entrevistado 3: facilita el análisis marginal del producto.

Entrevistado 4: proporciona una Información exacta, completa y oportuna.

Entrevistado 5: creo que la contestación de las preguntas **3)** y **8)** hacen al objetivo de esta pregunta.

Entrevistado 6: la principal ventaja es que no habrían fluctuaciones importantes en el costo unitario de un período a otro y de una orden de producción a otra al momento de asignar el costo de un producto, puesto que precisamente los costos que hacen fluctuar el costo unitario son los fijos al tener que ser repartidos en función de las unidades producidas.

En el costeo directo estos costos fijos no suman al costo unitario puesto que se presentan y clasifican como parte de los gastos del período.

Entrevistado 7: como se ha mencionado anteriormente, las ventajas incluyen el facilitar la estrategia comercial ya que permite dilucidar qué líneas de productos son más rentables, cuál es el peso de los costos fijos sobre la operación, a qué volumen de ventas apuntar para absorber los costos fijos, y según eso programar el volumen de unidades a vender.

Entrevistado 8:

- Elimina el problema de elegir bases para prorratear los costos fijos, ya que su distribución es objetiva.
- Facilita la rápida evaluación de los inventarios al considerar solo los costos variables, los cuales son medibles.
- Facilita el análisis de las relaciones costo-volumen-utilidad separando costos fijos y costos variables en el estado de resultados.
- Ayuda a la planeación a de utilidades a largo plazo.

Entrevistado 9:

- No se realizan cambios en el costo unitario.
- Contribuye a la toma de decisiones, selección de alternativas, planeación de utilidades a corto plazo.
- Ayuda a determinar el punto de equilibrio.

Entrevistado 10: conocer de primera mano el % de utilidad en función de costos variables; además, este método permite que no existan grandes fluctuaciones en el tiempo en cuanto a márgenes.

Entrevistado 11: ver respuesta a pregunta 8.

11. ¿Cuál es la información necesaria para aplicar el método del costeo variable?

Entrevistado 1:

- Determinar el total de costos y gastos fijos.
- Determinar la capacidad de operación.
- Determinar sus costos y gastos variables unitarios.
- Determinar la actividad bajo la cual se van a mover los costos y gastos fijos.

Entrevistado 2: la correcta desagregación de los costos variables y fijos.

Entrevistado 3: identificar y clasificar adecuadamente los costos variables y costos fijos.

Entrevistado 4: conocer la cadena de valor en todas sus etapas de comercialización.

Entrevistado 5: una clara discriminación de costos fijos y variables de la empresa, así como de presupuestos de ventas en unidades y precios para poder aplicar las distintas técnicas que implica el costeo variable.

Entrevistado 6: determinación de costos fijos y variables en cuanto a los componentes del costo de un producto: materia prima, mano de obra y gastos indirectos de fabricación.

Entrevistado 7: los costos totales, los costos fijos (que deducidos de los costos totales dará los costos variables), volumen de producción, ingresos por ventas, contribución marginal por producto y el punto de equilibrio para la empresa.

Entrevistado 8: para poder aplicar el método de costo variable es necesario realizar un estudio, identificación y separación de los costos en fijos y variables.

Entrevistado 9: se necesita analizar el comportamiento tanto de los costos de producción como los de operación, para posteriormente clasificarlos en costos fijos y en costos variables.

Entrevistado 10: determinación de cuáles desembolsos representa costos fijos y variables.

Entrevistado 11: precios e insumos estándar de los productos comercializados.

12. ¿Cuál es la mejor forma de identificar los factores críticos en la gestión del inventario?

Entrevistado 1: determinando a través del costeo directo la contribución marginal unitaria por producto y así podemos hacer una mejor distribución y llegar a una mezcla óptima para la venta. Aprovechando de una manera más eficiente los tiempos y por ende los recursos con que cuenta la empresa.

Entrevistado 2: Factores como el impacto financiero de los inventarios en la empresa (costo de recursos), indicadores de gestión en el stock de inventarios (eficiencia en uso de recursos), reducción de la obsolescencia, máxima colocación de pedidos con mayor rapidez (velocidad en los procesos) y mínimos costos operacionales son fundamentales al momento de identificar ineficiencias en el manejo de los inventarios y su repercusión en los costos de la compañía.

Entrevistado 3: no respondió la pregunta

Entrevistado 4: en controles mensuales del departamento de compras y bodegas de la compañía.

Entrevistado 5: conceptos muy importantes serían determinar como factores críticos:

- a) Costo de cada orden de compra
- b) Costo de cada unidad en stock
- c) Determinar stock medio para cada tipología de productos
- d) Punto de pedido para cada tipo de producto
- e) Stock de seguridad para cada tipo de producto.

Para todo ello, está la técnica del lote económico de compras y es muy importante el período de tiempo que requiere aprovisionar la mercadería, (no es lo mismo comprar desde China que puede exigir un pedido con 6 meses de anticipación, que un pedido hecho por un proveedor local que lo puede entregar en una semana).

Entrevistado 6: levantando el proceso con las personas directamente implicadas en su custodia y transporte en la compañía desde su pedido (compras), custodia (jefe de bodega) y despacho final al cliente. De esta manera se podrán identificar las debilidades específicas que pueda tener ya sean de control interno o de gestión.

Entrevistado 7: el analizar cada paso del proceso de inventario, desde el ingreso hasta su salida final, para determinar cuáles son las acciones de impacto en esos pasos, y que serán los que al final determinen la eficiencia, calidad, y efectividad de gestión en los inventarios.

Entrevistado 8: la determinación de los factores críticos suele ser un juicio subjetivo, no existe una fórmula para determinarlos con claridad. Los factores críticos son variables, quienes toman decisiones deben identificar aquellas actividades que inciden en la competitividad, que los lleve al éxito, pero una vez identificados hay que hacer seguimiento y evaluaciones periódicas.

Entrevistado 9:

- a. Establecer un diagnóstico de la situación actual: coordinación, planificación y control de inventarios.
- b. Analizar las funciones y procesos desarrollados en dicha coordinación.
- c. Diseñar los diagramas de caracterización y de flujo de procesos correspondientes.

- d. Identificar los factores críticos de éxito asociados a la gestión de control de inventario.
- e. Establecer y evaluar los indicadores para cada factor crítico de éxito determinado.
- f. Normalizar los indicadores propuestos para el control de la gestión de la coordinación planificación y control de inventarios.
- g. Diseñar formulario para la captura de datos.
- h. Generar el Informe de gestión mensual con los datos suministrados durante un periodo seleccionado aplicando el nuevo formato.

Entrevistado 10: teniendo un manual de procedimientos del proceso y verificar que todo fluya según lo que se indica en el mismo. Cuando se realiza el monitoreo es posible identificar posibles problemas en la aplicación del mismo.

Entrevistado 11: ver respuesta a pregunta 5.

Entrevista a propietaria del negocio

- 1) ¿En base a qué factores toma las decisiones del inventario destinado para la venta?

Al movimiento regular de ventas semanales. Fechas festivas por ejemplo: vacaciones, inicio de clases, carnaval, navidades etc.

- 2) ¿Cuáles son los factores que considera que son limitantes para la toma de decisiones de la empresa?
 - No realizar inventarios.

- No tener un inventario correcto con el que arroje del sistema.
- 3) ¿Considera que existe suficiente información de la gestión del inventario en su empresa para tomar decisiones de forma oportuna, por qué?

No, no hay un proceso en el cual se realice un inventario, por este hecho no se puede tomar decisiones a tiempo y tenemos un problema en no contar con suficiente stock en ciertas fechas indicadas anteriormente.

- 4) ¿Cómo considera que la empresa podría mejorar la forma de obtener la información de la gestión de inventarios?
- Creación de políticas de inventarios.
 - Inventarios trimestrales para mejor control del producto.
 - Capacitación de los procesos del inventario al personal.
- 5) ¿Qué metodología de control de inventarios se usa y cuál recomienda para que éste sea más eficiente?

En realidad aquí no se usa ninguna metodología de inventarios, la estructura es bastante empírica para controlar inventarios, tenemos un sistema contable y control de inventarios, pero por falta de tiempo no se lo utiliza, así que yo me manejo en base a la inspección física de lo que tengo en bodega y de ahí yo mismo facturo, si algo me falta le digo a mi cliente que después se lo envíe y le pido a mi proveedor, pero sí me sería de bastante utilidad poder tener un control de mi inventario para no tener este tipo de contratiempos, también para que no se me caduque mi producto.

Por lo general, yo establezco mi precio de venta con un margen de rentabilidad que; a nivel general, por el tiempo que manejo esta compañía

es mi margen de ganancia y creo yo que cubro mis costos y me queda una rentabilidad.

El margen que yo manejo es costo de venta más el 12% de IVA y de ahí mi 12% de utilidad.

El establecimiento del precio de venta al público, depende del mercado, depende si los productos son de consumo popular en el mercado (productos de combate), estos precios son establecidos con un margen de ganancia entre el 7% al 10%.

Mientras que los otros productos considerados de relleno, donde su fluctuación es cada semana, tiene una utilidad del 12%.

Prácticamente yo gano por volumen, ya que solo vendo al por mayor.

3.4.2. Conclusiones de entrevistas

La mayoría de los entrevistados concordaron en que usar el método del costeo variable es una buena opción para la empresa porque permite llevar un registro de la valoración del inventario, siempre que este método sea usado para presentación de informes internos. Mientras que otros indicaron que era mejor usar el costeo absorbente dado que las NIIF lo mencionan así. Pero para efectos de este estudio se aplicó el método de costeo variable para poder valorar la mercadería e identificar correctamente los costos y su control, también para que contribuya a la planeación de la mercadería y los costos que esta representa.

Varios de los expertos entrevistados, consideraron que el aplicar el método de costeo variable en una empresa comercializadora permitirá que los costos pueden ser ajustados de forma inmediata a los niveles de venta, que permite un análisis de la relación costo-volumen-utilidad, el

margen de rentabilidad por cada producto, el punto de equilibrio, permite saber las fugas de los recursos de la empresas en actividades que no son propias de esta.

Se considera que el costeo variable es de mucha utilidad como una herramienta de gestión, planificación y control permitiendo una toma de decisiones oportunas; sin embargo, esta, metodología no puede ser aplicada en la presentación de los estados de resultados a los organismos reguladores; es decir, solo serviría para llevar un control interno. Es así que también sugirieron aplicar el método de costeo absorbente.

La metodología que recomendaron para llevar un control de inventario fue un sistema de inventarios permanente haciendo uso de kardex con método FIFO o Promedio

Se recomendó que se realice una toma de inventario físico total por lo menos una vez al año, por otra parte también se recomendó, que se actualice el inventario cada trimestre de forma aleatoria.

el software que recomendaron los expertos en base a su experiencia en este campo es que existen muchas opciones de software a elegir; sin embargo, la verdadera utilidad que se le pueda sacar de este dependerá de la información que se tenga disponible para que el programa funciones; es decir, una buena información, lo más real posible, dará buenos resultados con cualquier herramienta que permita llevar un control de las existencias. Algunos recomendados fueron: SAP; JD Edwards, inFlow, Soft For You.

Haciendo uso del método de costeo variable se podrá tener un control más eficiente de los costos fijos evitando tener capacidad ociosa, poder fijar de forma correcta el precio de las mercaderías, encontrar el punto de equilibrio para las ventas, lograr una buena planificación operativa,

realizar un buen análisis marginal de los productos, mejor toma de decisiones.

Por medio de la implementación del costeo variable permitirá que la empresa deje de incurrir en costos innecesarios, aproveche de forma más eficiente la capacidad instalada, establecer los precios de venta, controlar la eficiencia de las operaciones, identificar las líneas de productos más rentables y lleva a desarrollar las debidas estrategias para sacar mayor provecho a los productos estrella que la empresa posee, ayuda a la planeación de utilidades a largo plazo.

3.4.3. Características de la empresa

Como se ha mencionado anteriormente, la empresa SERVIMARKET DISPAKA se dedica netamente a la compra-venta de productos de confitería al por mayor. Se encuentra administrada por la Sra. Hulda Ochoa, su hija y su esposo también laboran en esta compañía, siendo la principal fuente de ingresos para la familia.

Según la información brindada por la Sra. Hulda, la administración de la empresa se la realiza de forma empírica, en base a los conocimientos que ha podido adquirir sobre la marcha del negocio, de la misma forma sus familiares.

Esta empresa ya tiene cierto tiempo en el mercado de Machala, por lo que ya posee una cartera de clientes que realizan compras periódicamente a la empresa. Así también, posee una lista de proveedores a los que realiza las compras necesarias de mercadería.

No se lleva ningún control formal de inventario, más que la inspección física semanal que realiza la Sra. Hulda para saber los productos que necesita pedir la siguiente semana. A pesar de que se cuenta con un

programa contable y para control de inventario, no hacen uso de él por falta de tiempo, según manifestó la dueña, lo que permite que exista un alto nivel de informalidad en la administración de la empresa y no se organice la información, con la finalidad de tomar oportunas y buenas decisiones que le permitan la expansión de SERVIMARKET DISPAKA.

Uno de los problemas con los que se encuentran a menudo, es con la falta de mercancía para la venta, especialmente, en las fechas donde las ventas incrementan considerablemente, esto se vuelve un inconveniente representativo al momento en que se convierte en pérdida, la oportunidad de generar ingresos por falta de stock en la bodega o cuando el producto se caduca por no llevar un control del inventario.

El margen de ganancia que la empresa establece se encuentra en base al costo de ventas más el 12% de IVA, monto sobre el cual se incrementa un 12% más para que sea la utilidad obtenida por producto. El precio que se establece de los productos depende de la situación en que el mercado se encuentre. En el caso de los productos que poseen una alta rotación, el precio de venta al público es establecido con un margen de ganancia del 7% ó 10%, dado que son los que más se venden; y, por volumen, la empresa puede obtener mayor ganancia, mientras que en los que se consideran hueso o que difícilmente son vendidos la contribución es del 12%, como se mencionó anteriormente.

La información que la empresa proporciona se encuentra con muchas falencias, fruto de la falta de organización y control; además, esto no permite que la información que se presente sea clara para un tercero que pueda estar interesado en invertir en la compañía.

3.4.4. Clasificación de los productos y su inventariado

SERVIMARKET DISPAKA posee una gama de productos bastante variada, con 183 clases de productos, según el último registro de inventario que tiene la empresa en el año 2013, dentro de los cuales se puede identificar a los siguientes grupos de productos:

- Confite
- Inventario de mercadería
- Aceites y mantecas
- Bebidas
- Snacks

El grupo de los confites es el más grande en la empresa, el inventario de mercadería hace referencia a los productos que son comprados a proveedores que son artesanos; la empresa también comercializa manteca y aceite para cocinar; las bebidas no son muchas en el inventario; y, finalmente se encuentran los snacks, como las fundas de papas fritas. Son variados los grupos en los que se ha dividido el inventario, pero a su vez deja notar lo complicado que se puede tornar si no se tiene una información debidamente organizada.

Para las 183 clases de productos que la empresa maneja, existe un precio de venta al público, conforme al costo, más el 12% de IVA y sobre este valor se establece el margen de ganancia que es de 7%, 8% y 12% dependiendo de la rotación del producto, los que tienen un ciclo menor de rotación se les asigna un margen entre 7% y 8%; mientras que a los productos que tienen un mayor ciclo de rotación el margen establecido es del 12%. En este caso, el costo de los productos que comercializa la empresa, solo lo conforman las compras realizadas.

La empresa no aplica ningún método formal de control de inventario y; por ende, su valoración no siempre es la correcta, provocando que existan pérdidas para la compañía. Por esto, es importante definir un método de valoración de inventario que se ajuste a las necesidades de la empresa, llevar un control de las existencias, las salidas y entradas de mercadería, con la finalidad de prevenir la caducidad de los productos o la falta de stock cuando la demanda incrementa.

3.4.5. Proveedores y clientes

La empresa posee 24 proveedores de diferentes ciudades, con los cuales mantiene una relación comercial. Las ciudades donde se encuentran los proveedores son Huaquillas, Guayaquil, Machala, Quito, Durán, Sangolquí, Pasaje, El Guabo, Santa Rosa y Ambato.

SERVIMARKET DISPAKA paga a sus proveedores cada 15 días por la relación comercial que ya tienen, el periodo de crédito puede parecer corto; sin embargo, se entiende que esto sucede dado que el pedido de mercadería lo realiza en un promedio semanal.

Por otra parte, la empresa cuenta con 84 clientes que les realizan pedidos constantemente a los cuales SERVIMARKET DISPAKA les otorga crédito y sus cuentas por cobrar son gestionadas semanalmente.

Con una mejor valoración del inventario, se espera que la gestión de compra no se tenga que realizar semanalmente sino mensual, aumentando el volumen de compra y también el de venta con una correcta gestión de las existencias de la empresa. Es importante revisar las cuentas por pagar y las cuentas por cobrar para entender la rotación del efectivo que tiene la empresa, para en base a eso establecer una posible mejora o mantener el mismo sistema que se ha implementado.

3.5. Diagnóstico

El diagnóstico preliminar en base a la información obtenida del levantamiento de la información, SERVIMARKET DISPAKA necesita establecer una forma o proceso de organización de información, que permita prevenir los problemas que posee, como la caducidad de algunos productos en bodega, la falta de mercadería en las épocas de alta demanda.

Además, con la implementación de una metodología de costeo variable podrá ser fácil determinar la verdadera contribución de cada producto en cuanto a la rentabilidad de la empresa y en cubrir los costos fijos. Así como determinar el punto de equilibrio en la empresa, para quedar en un saldo de \$0 y no en pérdida como lo ha venido mostrando en los últimos años (2011-2013).

Así también, es necesario que para implementar una metodología de control de inventario se analicen las necesidades de la empresa, con la finalidad de que éste sea lo más sencillo posible y con óptimos resultados que permita la toma oportuna de decisiones.

Con la información financiera de la empresa se da un mejor diagnóstico y se formulan los mejores métodos que se adaptan a las necesidades de ella.

4. CAPÍTULO: LA PROPUESTA

4.1. Situación de Servimarket DISPAKA, periodo 2013

Es necesario establecer la situación en la cual se encuentra Servimarket DISPAKA, cuya razón social es Ochoa Romero Hulda María, previo al desarrollo de la propuesta.

4.1.1. Estados Financieros de Servimarket DISPAKA, año 2013

Cuadro No. 4: Balance General de SERVIMARKET DISPAKA, Año 2013

**OCHOA ROMERO HULDA MARÍA
BALANCE GENERAL
31 de diciembre de 2013**

ACTIVOS		
Activos Corrientes		29.744,66
Efectivo	5.274,30	
Inventario	24.470,36	
Activos No Corrientes		4.863,32
Muebles y enseres	3.013,57	
Equipo de cómputo	840,00	
Vehículos	28.000,00	
(-) Dep.Acum. PPE	(26.990,25)	
Total Activos		<u>34.607,98</u>
PASIVOS		
Pasivos Corrientes		14.828,39
Proveedores	13.215,22	
Cuentas y Documentos por pagar	855,95	
Provisiones	757,22	
Total Pasivos		<u>14.828,39</u>
PATRIMONIO		19.779,59
Patrimonio neto	19.779,59	
Total Pasivos y Patrimonio		<u>34.607,98</u>

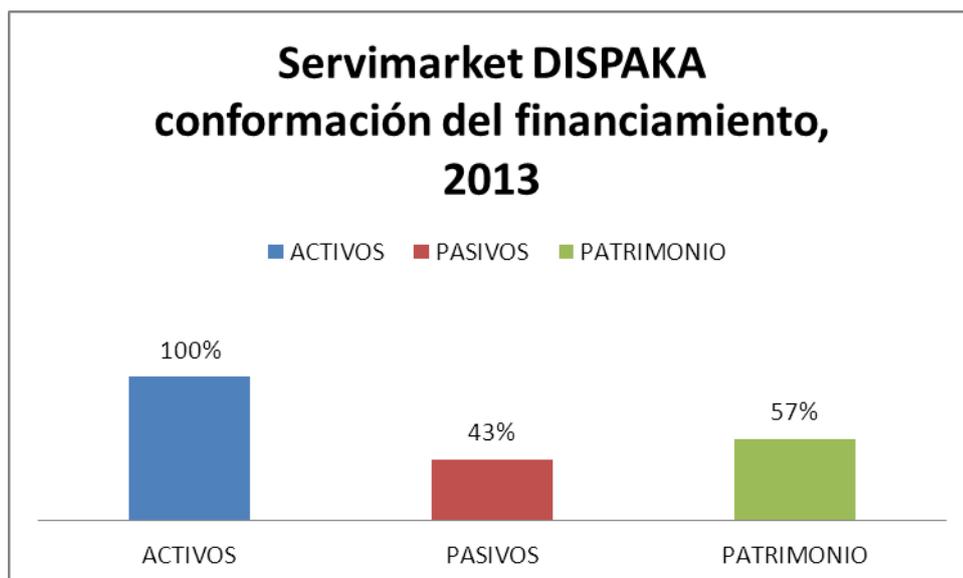
Fuente: Dueña de la empresa
Elaborado por: Gisella Hurel

La elaboración de la propuesta requiere el estudio de los estados financieros presentados por la compañía durante el último periodo contable.

El Balance General de la organización analizada, presenta dos activos de relevante importancia, el primero de ellos es el inventario de productos disponibles para ser vendidos, el cual tiene una representación equivalente al 82,3% del total de los activos corrientes. Por otro lado, en los activos no corrientes, la cuenta vehículos correspondiente al grupo de propiedad, planta y equipo, tiene un valor muy representativo dentro de los activos; sin embargo, con el pasar del tiempo, se puede apreciar que esta partida ha venido depreciándose, lo cual se refleja en el total que representan los activos no corrientes en el mencionado estado financiero.

Otro de los aspectos relevantes analizados es el relacionado con la participación que tienen los pasivos y el patrimonio en la conformación de los activos de Servimarket DISPAKA, lo cual se lo puede observar en el siguiente gráfico No. 4:

Gráfico No. 4: Financiamiento de SERVIMARKET DISPAKA, año 2013



Fuente: Dueña de la empresa
Elaborado por: Gisella Hurel

La conformación del financiamiento de Servimarket DISPAKA muestra una participación mayoritaria de los propietarios, lo cual refleja que la mayor parte del financiamiento ha sido otorgado por los dueños de la empresa.

Cuadro No. 5: Estado de Resultados de SERVIMARKET DISPAKA

Año 2013

OCHOA ROMERO HULDA MARÍA

ESTADO DE RESULTADOS

31 de diciembre de 2013

Ventas		
Ventas con 12% IVA	464.709,80	
Ventas con 0% IVA	33.855,80	
Total Ventas		498.565,60
Costo de ventas		
Inventario inicial	35.171,26	
Compras netas	487.498,13	
Inventario final	24.470,36	
Total Costo de ventas		498.199,03
Utilidad Bruta en ventas		366,57
Gastos Operacionales		
Remuneraciones gravadas con IESS	12.821,61	
Beneficios sociales	2.420,76	
Aporte al IESS	1.884,37	
Honorarios profesionales	2.420,00	
Mantenimiento y Reparaciones	184,00	
Combustibles y Lubricantes	279,07	
Promoción y Publicidad	1.298,55	
Transporte	73,60	
Pagos por otros servicios	1.000,00	
Pagos por otros bienes	5.694,92	
Total Gastos Operacionales		28.076,88
Utilidad del ejercicio		(27.710,31)

Fuente: Dueña de la empresa

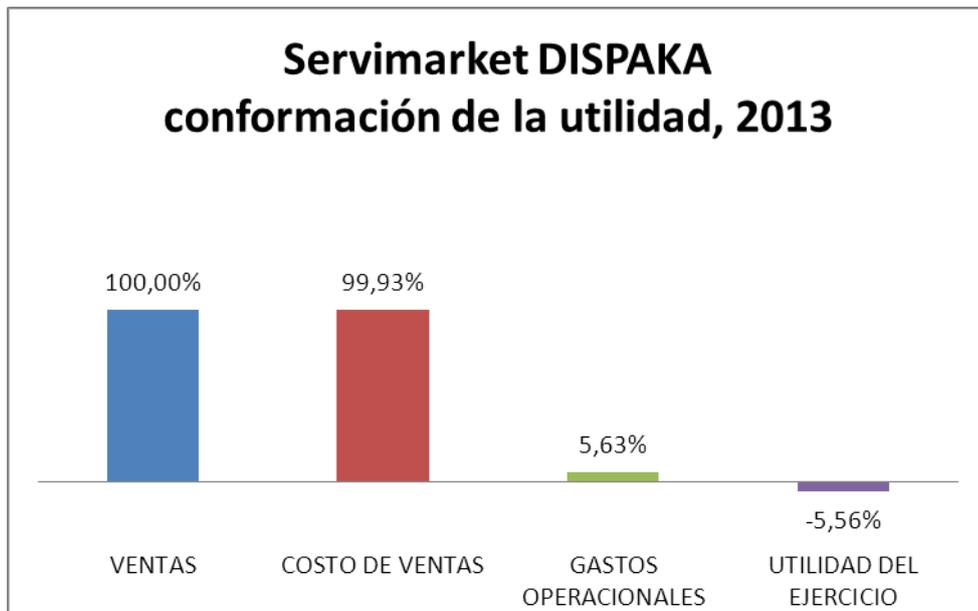
Elaborado por: Gisella Hurel

El Estado de Resultados de Ochoa Romero Hulda María, conocida como Servimarket DISPAKA, muestra la utilidad de la empresa al término del año 2013, en el que se puede observar que los principales ingresos

proviene de las ventas que gravan IVA con tarifa del 12%. Resulta interesante analizar el monto relacionado con el costo de ventas, su participación en el Estado de Pérdidas y Ganancias supera el 99% de las ventas, lo cual evidencia el limitado margen bruto de utilidades que tiene la empresa y su imposibilidad para cubrir los gastos operacionales.

En el gráfico No.5 se expresa el comportamiento de los ingresos y su distribución en términos de costos y gastos, reflejando la participación de las utilidades en el año 2013:

Gráfico No. 5: Utilidad de SERVIMARKET DISPAKA, año 2013

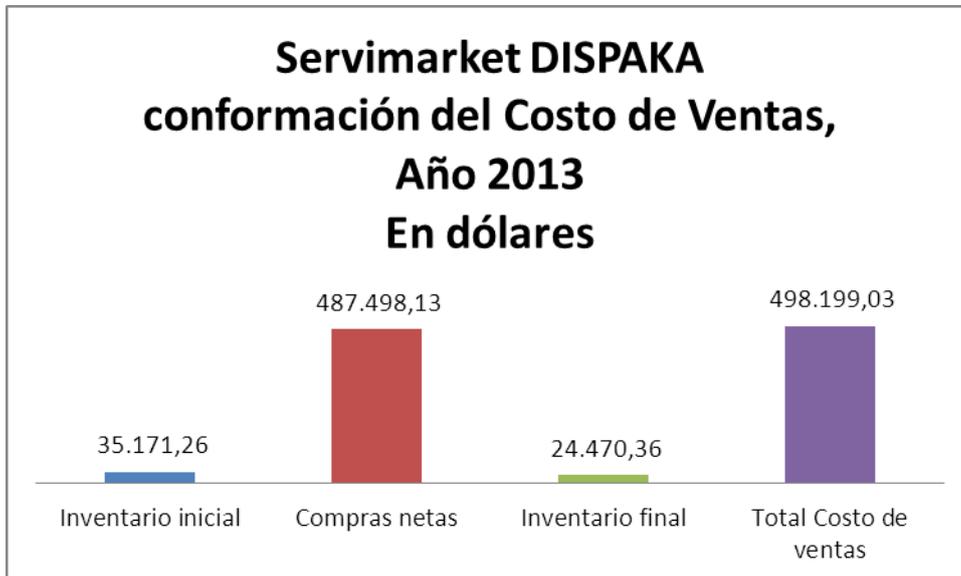


Fuente: Dueña de la empresa
Elaborado por: Gisella Hurel

Como se observa en los gráficos No. 4 y 5, Servimarket DISPAKA, para el año 2013 reflejó pérdidas, las cuales tienen como origen la elevada participación del costo de ventas en los ingresos de la empresa.

De los resultados mostrados, se analizan los componentes del costo de ventas y su incidencia en los ingresos de Servimarket DISPAKA.

Gráfico No. 6: Costo de Ventas de SERVIMARKET DISPAKA, año 2013



Fuente: Dueña de la empresa
Elaborado por: Gisella Hurel

Es importante recordar que el costo de ventas es calculado mediante el siguiente modelo matemático:

Costo de ventas = Inventario inicial + Compras Netas – Inventario final

Costo de ventas = \$35.171,26 + 487.498,13 – 24.470,36

Costo de ventas = \$498.199,03

Considerando que las ventas de la empresa totalizaron \$498.565,60 en el periodo de estudio, se puede determinar que la utilidad bruta fue de \$366,57 en el año 2013. Es importante determinar, mediante un análisis de costos adecuado, el establecimiento de precios, negociaciones de costos y tiempos de crédito otorgados a los clientes. El resultado del margen bruto imposibilita a Servimarket DISPAKA cubrir los gastos operacionales, motivo por el cual, al término del año 2013, los resultados reflejan una pérdida.

No obstante de lo ocurrido, resulta importante destacar que la participación del patrimonio de la empresa muestra, no sólo un resultado positivo, sino que también su participación es mayor a la que tienen los pasivos. Lo cual se puede considerar, se debe a los resultados positivos en las utilidades de los años anteriores.

4.1.2. Líneas de productos de Servimarket DISPAKA, periodo 2013

Servimarket DISPAKA, en el cuadro No. 6, se observa que durante el periodo de estudio, trabajó con cinco líneas de productos. Al término del año 2013, el inventario final reflejó la siguiente participación en cada una de ellas:

Cuadro No. 6: Líneas de productos de SERVIMARKET DISPAKA Año 2013

Líneas de productos	Stock	% Ganancia
1.01 Inventario de mercadería	6.991	9,77%
1.02 Confite	46.931	13,23%
1.03 Bebidas	1.008	9,42%
1.04 Snack	24.726	11,09%
1.05 Aceites y mantecas*	-	7,53%

**En la información del inventario recibida no habían existencias de esta clase de productos (aceites y mantecas)*

Fuente: Dueña de la empresa
Elaborado por: Gisella Hurel

La información presentada en el cuadro No.6 expone la cantidad de productos disponibles para la venta al término del año 2013; así como también, el margen de ganancias que debe originarse al momento de vender cada uno de los productos de las diferentes líneas. Las líneas de productos que contribuyen con los mejores márgenes de ganancias son confites y snacks; mientras que la que menor participación tiene en las

ganancias es la de aceites y mantecas. Es importante destacar que los valores mostrados como porcentaje de ganancias corresponden al promedio de los diferentes productos incluidos en cada una de las líneas. De allí que es importante indicar la variedad de productos que contiene cada una de ellas.

**Cuadro No. 7: Costos de Venta y Ventas de SERVIMARKET
DISPAKA, año 2013**

Líneas de productos	Costo	Venta
1.01 Inventario de mercadería	\$ 69.868,44	\$ 69.840,17
1.02 Confite	\$ 340.775,74	\$ 342.593,45
1.03 Bebidas	\$ 4.763,54	\$ 4.857,68
1.04 Snack	\$ 82.791,31	\$ 81.274,30
1.05 Aceites y mantecas	\$ -	\$ -
Total general	\$ 498.199,03	\$ 498.565,60

Fuente: Dueña de la empresa
Elaborado por: Gisella Hurel

En el cuadro No.7, se observa la composición de los costos de venta y en ingresos por ventas originados durante el año 2013. Se evidencia que los productos con mayor rotación son los que integran la segunda línea: confites. Su margen de contribución a las ganancias de la empresa es de 13,23%, el cual es el más alto de todas las líneas de productos. Sin embargo, la utilidad bruta que presenta este grupo de productos no es tan significativa, lo cual sugiere la comercialización de un mayor volumen de bienes.

La inexistencia de políticas de compras y de ventas da paso a las diferencias en el inventario, y; en consecuencia, a que no se refleje el margen de contribución en la utilidad bruta del ejercicio 2013.

**Cuadro No. 8: Número de productos de SERVIMARKET DISPAKA,
costos y ventas estimado del inventario final, año 2013**

Líneas de productos	Productos	Costo	Venta
1.01 Inventario de mercadería	20	\$ 3.431,77	\$ 3.827,95
1.02 Confite	130	\$ 16.738,10	\$ 18.777,58
1.03 Bebidas	7	\$ 233,97	\$ 266,25
1.04 Snack	16	\$ 4.066,51	\$ 4.454,65
1.05 Aceites y mantecas	10	\$ -	\$ -
total general	183	\$ 24.470,36	\$ 27.326,43

Fuente: Dueña de la empresa
Elaborado por: Gisella Hurel

De mantenerse las condiciones actuales, las utilidades brutas estimadas de los productos que la empresa tiene en su inventario final serían de \$2.856,06.

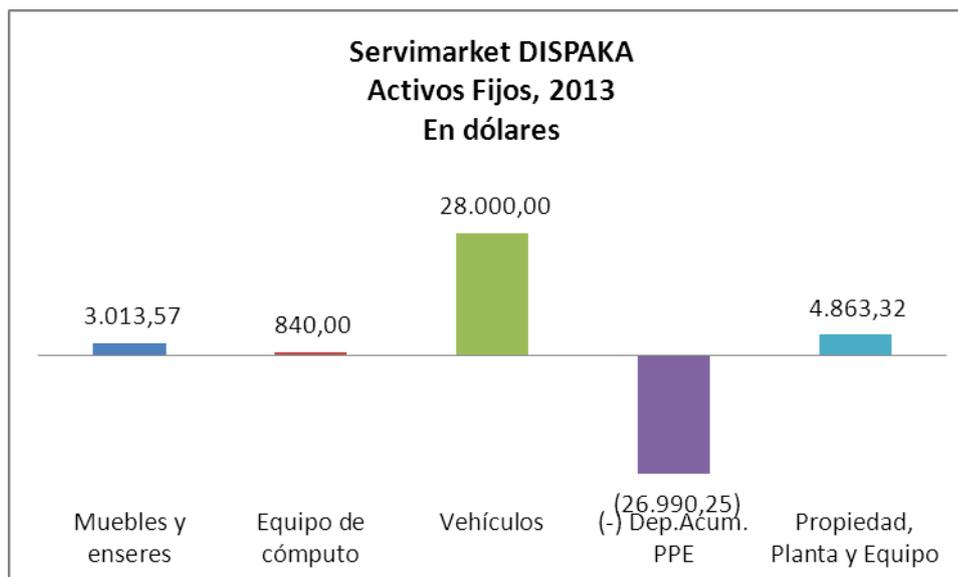
La ausencia de controles parecería ser el detonante para que la empresa refleje pérdidas.

4.1.3. Activos fijos de Servimarket DISPAKA, año 2013

El estudio de la propiedad, planta y equipo de la empresa resulta imperante para determinar el grado de rotación que ha mostrado en el periodo de estudio; no obstante, es necesario aclarar que la bodega donde se almacenan los inventarios es de propiedad de Ochoa Romero Hulda María; sin embargo, esta bodega no ha sido considerada como parte de los activos fijos de la empresa, lo cual estaría provocando una subestimación de costos.

En el gráfico No.7 se observa la participación de cada uno de los activos fijos de la organización, durante el periodo 2013:

Gráfico No. 7: Activos Fijos de SERVIMARKET DISPAKA, año 2013



Fuente: Dueña de la empresa
Elaborado por: Gisella Hurel

Se puede observar que los activos propiedad, planta y equipo se encuentran en un proceso de depreciación bastante avanzado.

La aplicación de uno de los indicadores de rotación refleja el siguiente nivel de eficiencia respecto al uso de los activos fijos:

Rotación de activos fijos = ventas ÷ activos fijos

Rotación de activos fijos = 498.565,60 ÷ 4.863,32

Rotación de activos fijos = 102,52

El resultado parecería bastante satisfactorio; sin embargo, es necesario considerar que para su cálculo no se ha incluido el valor de la bodega, ni como activo fijo ni como gasto operacional.

4.2. Implementación de un sistema de costeo variable como herramienta para la determinación del precio de venta en la empresa “SERVIMARKET DISPAKA”

Luego del análisis de la situación en la que se encuentra el negocio de Ochoa Romero Hulda María, conocido como Servimarket DISPAKA, se planteó la siguiente propuesta:

1. Selección de líneas de productos que se comercializarán.
2. Determinación de los costos variables como herramienta para la determinación de los precios de venta.
3. Establecimiento de los márgenes mínimos de ganancia para cada línea de productos.
4. Realizar el análisis de rotación de inventario, por línea de productos.
5. Realizar el análisis de rotación de cuentas por pagar, por línea de productos.
6. Analizar el punto de equilibrio.

4.2.1. Selección de las líneas de productos que se comercializarán

Del análisis realizado y considerando la participación de las diferentes líneas de productos que comercializa Servimarket DISPAKA, se recomendó que la empresa aplique una política de enfoque en aquellos productos que tienen mayor salida; motivo por el cual, las líneas de productos que debería comercializar el negocio serían:

- 1.01 Inventario de mercadería
- 1.02 Confite
- 1.04 Snack

De los resultados de años anteriores, se observa que la mayor contribución en ventas proviene de la comercialización de los confites, para el año 2013 su participación fue del 69%; seguida de los snacks, cuya contribución a las ventas del referido periodo fue del 16%; dejando una participación del 14% a los ingresos provenientes de los productos que se compran a los artesanos.

Por otro lado, es relevante mencionar que los márgenes de ganancias de dichas líneas de productos son los que pudiesen contribuir de mejor manera a las utilidades del negocio.

4.2.2. Determinación de los costos variables como herramienta para la determinación de los precios de venta

Previo al desarrollo de la determinación de los costos variables para los diferentes productos que ofrece Servimarket DISPAKA, es necesario identificar cuáles serían los componentes de los mismos. En consecuencia, se deben considerar los costos vinculados al proceso de comercialización:

Costos variables:

1. Valor de compra: costo de cada producto.

Hace referencia a cada uno de los valores que Servimarket DISPAKA cancela a los proveedores por concepto de compra de los bienes de las diferentes líneas de productos. En el cuadro No.9 se presenta un resumen de dicha información.

**Cuadro No. 9: Costos de las líneas de productos de
SERVIMARKET DISPAKA**

1.01 INVENTARIO DE MERCADERÍA

Número de productos	20
Costo producto más económico	\$ 0,16
Costo producto menos económico	\$ 34,50
Costo promedio de la línea	\$ 8,33

1.02 CONFITE

Número de productos	130
Costo producto más económico	\$ 0,03
Costo producto menos económico	\$ 25,71
Costo promedio de la línea	\$ 2,27

1.04 SNACK

Número de productos	16
Costo producto más económico	\$ 0,05
Costo producto menos económico	\$ 3,97
Costo promedio de la línea	\$ 1,07

Fuente: Dueña de la empresa
Elaborado por: Gisella Hurel

Cabe mencionar, que la línea de productos que mayor participación tiene en las ventas es la de confite, la misma que refleja una mayor variedad de productos. Es necesario mencionar que en esta línea sólo existe un producto con costo \$25,71 y su margen de ganancias es 4,18%, represente un valor atípico en relación a los 129 productos restantes, su presencia no logra dispersar la información debido a su limitada participación.

2. Valor del flete: costo de movilización para la entrega de los productos.

Como se mencionó anteriormente, la empresa absorbe los costos de movilización de la mercadería, desde su bodega hasta el destino de entrega. Por lo expuesto, resulta oportuno presentar el cuadro de movilizaciones registradas en el último periodo; el mismo que se puede observar en cuadro No. 10

**Cuadro No. 10: Número de fletes por líneas de productos de
SERVIMARKET DISPAKA**

Línea de producto	Norte	Centro	Sur	Total
1.01 Inventario de mercadería	56	12	16	84
1.02 Confite	184	84	44	312
1.04 Snack	68	24	8	100
Total	308	120	68	496

Fuente: Dueña de la empresa
Elaborado por: Gisella Hurel

De acuerdo con la información registrada en el año 2013, las empresas con ubicación geográfica en el norte son las que más demandan los productos ofertados por Servimarket DISPAKA.

Los costos de movilización se reflejan en el cuadro No. 11.

**Cuadro No. 11: Costos de fletes por líneas de productos de
SERVIMARKET DISPAKA**

Línea de producto	Norte	Centro	Sur	Total
Número de fletes	308	120	68	496
Costos promedios según distancias	\$ 3	\$ 4	\$ 5	
TOTAL	\$ 924	\$ 420	\$ 340	\$ 1.684

Fuente: Dueña de la empresa
Elaborado por: Gisella Hurel

Para la realización del estudio se tomó en consideración las distancias promedio de cada uno de los sectores identificados como clave y como estándares de las ubicaciones donde se encuentran los clientes de la empresa. Los valores de los fletes incluyen combustible, mantenimiento y reparaciones.

Costos fijos:

1. Almacenamiento de los productos.

Es necesario recordar que los productos anteriormente fueron guardados en una bodega, propiedad de la dueña del negocio; no

obstante, dicho inmueble no constó ni como activo fijo ni como gasto en los periodos contables previo. Para dejar evidencia de los egresos reales; a partir del año 2014, se recomienda destinar un valor por concepto de arriendo, a fin de que se pueda establecer el verdadero costo de almacenamiento de los productos. En un estudio de mercado respecto a los costos de alquiler que tienen bodegas similares en Machala, se recomendó estimar un valor mensual de arriendo de bodega de \$350. Con esta aclaración se estarían respetando los principios de equidad y de ente.

2. Sueldo, beneficios sociales y aporte patronal del encargado de bodega.

Existe una persona a la cual se le debe responsabilizar por el control de los inventarios, esta labor no se ha realizado eficientemente durante los años anteriores, probablemente por la falta de dirección y control. Se recomienda una contratación y capacitación adecuada para que el control sea óptimo. El sueldo por responsabilidad de control de bodega puede ser el equivalente a \$500 mensuales.

**Cuadro No. 12: Egresos anuales por bodeguero de
SERVIMARKET DISPAKA**

Sueldo anual	\$	6.000
Décimo tercer sueldo	\$	500
Décimo cuarto sueldo	\$	354
Vacaciones	\$	250
Aporte Patronal	\$	729
Total sueldos, beneficios y aportes	\$	7.833

Fuente: Dueña de la empresa
Elaborado por: Gisella Hurel

Según la información reflejada en el cuadro No.12, el costo anual de nómina sería de \$7.833 por concepto de control de bodega.

4.2.3. Establecimiento de los márgenes mínimos de ganancia para cada línea de productos

De conformidad con el levantamiento de la información, se pudo apreciar la existencia de determinados márgenes de ganancia, de acuerdo a cada línea de productos, lo que se puede observar en el cuadro No.13.

Cuadro No. 13: Márgenes de ganancias por líneas de productos en SERVIMARKET DISPAKA

1.01 INVENTARIO DE MERCADERÍA

Número de productos	20
Margen de ganancia más bajo	2,39%
Margen de ganancia más alto	15,83%
Margen de ganancia promedio	9,77%

1.02 CONFITE

Número de productos	130
Margen de ganancia más bajo	0,45%
Margen de ganancia más alto	143,67%
Margen de ganancia promedio	13,31%

1.04 SNACK

Número de productos	16
Margen de ganancia más bajo	3,84%
Margen de ganancia más alto	20,00%
Margen de ganancia promedio	11,09%

Fuente: Dueña de la empresa
Elaborado por: Gisella Hurel

Resulta oportuno mencionar, que estos márgenes no se cumplieron en el pasado, la ausencia de controles tanto en las compras como en los despachos hizo que se pierdan las oportunidades de mejorar los costos de adquisición.

En una investigación relacionada con los descuentos que otorgan los proveedores a sus clientes frecuentes, se encontró que los márgenes de ganancias para clientes como Servimarket DISPAKA podrían mejorar en

un promedio del 4%. Adicionalmente, los proveedores están dispuestos a cubrir la publicidad de sus productos; motivo por el cual, la empresa no tendría que desembolsar dinero por este concepto.

4.2.4. Análisis de rotación de inventario, por línea de productos

La rotación del inventario mide el número de veces que circula la mercadería; es decir, mide el número de veces que se compran y se venden los bienes en un periodo, que generalmente es un año. Una rotación baja indica que hay sobre inversión de existencias con relación al volumen de ventas; por el contrario, un índice alto muestra una favorable rotación del capital.

El modelo matemático se expresa mediante la división de costo de ventas para inventarios, se expresa en el cuadro No.14.

Cuadro No. 14: Rotación de inventarios por líneas de productos en SERVIMARKET DISPAKA

Costo de ventas	\$ 498.565,60
1.01 Inventario de mercadería	\$ 69.919,85
1.02 Confite	\$ 341.026,48
1.04 Snack	\$ 82.852,23

Inventario	\$ 24.470,36
1.01 Inventario de mercadería	\$ 3.431,77
1.02 Confite	\$ 16.738,10
1.04 Snack	\$ 4.066,51

Rotación de inventario	# de veces
1.01 Inventario de mercadería	20
1.02 Confite	20
1.04 Snack	20

Fuente: Dueña de la empresa
Elaborado por: Gisella Hurel

Habiendo seleccionado las tres líneas de productos más representativas para la empresa, se determinó que el inventario de sus productos, rotan

aproximadamente 20 veces durante el año, lo cual permite analizar el número de días promedio en los cuales se venden los productos:

Cuadro No. 15: Rotación de inventarios en días y por líneas de productos en SERVIMARKET DISPAKA

Rotación de inventario	# de días
1.01 Inventario de mercadería	18
1.02 Confite	18
1.04 Snack	18

Fuente: Dueña de la empresa
Elaborado por: Gisella Hurel

De las cifras del cuadro No.15, se observa que los productos de estas tres líneas, normalmente se venden cada 18 días.

4.2.5. Análisis de rotación de cuentas por pagar, por línea de productos.

Este ratio, indica el número de veces que rotan las cuentas por pagar, es decir, cuántas veces la organización ha cancelado la cartera pendiente con sus proveedores, en un tiempo promedio vinculado con un año.

La fórmula utilizada para evaluar la rotación de las cuentas por pagar está dada por la siguiente expresión: $\text{costo de venta} \div \text{cuentas por pagar}$.

Su aplicación permite identificar el número de veces que la empresa cancela sus obligaciones con sus proveedores en el periodo de estudio, el cual normalmente es de un año.

Cuadro No. 16: Rotación de cuentas por pagar, por líneas de productos en SERVIMARKET DISPAKA

Costo de ventas	\$ 498.565,60
1.01 Inventario de mercadería	\$ 69.919,85
1.02 Confite	\$ 341.026,48
1.04 Snack	\$ 82.852,23

Proveedores	\$ 13.215,22
1.01 Inventario de mercadería	\$ 1.982,28
1.02 Confite	\$ 10.572,18
1.04 Snack	\$ 660,76

Rotación de cuentas por pagar	# de veces
1.01 Inventario de mercadería	35
1.02 Confite	32
1.04 Snack	125

Fuente: Dueña de la empresa
Elaborado por: Gisella Hurel

La aplicación del modelo matemático revela que los productos de la línea snack son los que más rotan en términos de pagos a proveedores.

Cuadro No. 17: Rotación de cuentas por pagar, en días, por líneas de productos en SERVIMARKET DISPAKA

Rotación de inventario	# de días
1.01 Inventario de mercadería	10
1.02 Confite	11
1.04 Snack	3

Fuente: Dueña de la empresa
Elaborado por: Gisella Hurel

Considerando que el inventario; en términos generales, rota cada 18 días, resulta interesante identificar los periodos de pago a proveedores. De las cifras del cuadro No.17 se observa que la línea de los snacks se cancela cada 3 días.

4.2.6. Análisis del punto de equilibrio

El análisis del punto de equilibrio contribuirá a determinar la participación de cada línea en el proceso de comercialización de los productos que ofrece Servimarket DISPAKA al mercado.

Es importante identificar los componentes necesarios para el cálculo del punto de quiebre. Según las partidas registradas en el Estado de Resultados del año 2013, los egresos fijos totales (costos y gastos) estarían dados por los rubros presentados en el siguiente cuadro

Cuadro No. 18: Egresos fijos de SERVIMARKET DISPAKA

Beneficios sociales personal administrativo	\$ 5.077,36
Beneficios sociales personal bodega	\$ 1.104,00
Aporte al IESS	\$ 2.990,24
Honorarios profesionales	\$ 2.904,00
Mantenimiento y Movilización	\$ 1.684,00
Pagos por otros servicios	\$ 1.000,00
Arriendo de bodega	\$ 4.200,00
TOTAL EGRESOS FIJOS	\$ 18.959,60

Fuente: Dueña de la empresa
Elaborado por: Gisella Hurel

En el cuadro No.18 se observa el registro de los egresos que la empresa debe enfrentar durante el siguiente periodo, para ello, se consideraron las aportaciones dadas en el presente capítulo, tales como los egresos correspondientes a la contratación de una persona para que realice el control del inventario, así como también el desembolso relacionado al pago del arriendo para la bodega. Adicionalmente, se requieren los datos promedio correspondientes a costos variables unitarios y precios de ventas de las líneas de productos:

Cuadro No. 19: Costos variables y PVP promedios, por línea de productos, de SERVIMARKET DISPAKA

1.01 INVENTARIO DE MERCADERÍA

Participación en ventas	14%
Costos fijos ponderados	\$ 2.655,90
PVP promedio de la línea	\$ 9,00
Costo promedio de la línea	\$ 8,33
Punto de equilibrio	3.939

1.02 CONFITE

Participación en ventas	69%
Costos fijos ponderados	\$ 13.028,25
PVP promedio de la línea	\$ 2,53
Costo promedio de la línea	\$ 2,27
Punto de equilibrio	50.713

1.04 SNACK

Participación en ventas	16%
Costos fijos ponderados	\$ 3.090,72
PVP promedio de la línea	\$ 1,18
Costo promedio de la línea	\$ 1,07
Punto de equilibrio	28.973

Fuente: Dueña de la empresa
Elaborado por: Gisella Hurel

Las cifras establecidas en el cuadro No.19, hacen referencia a la cantidad de productos que deben venderse, según las líneas de bienes que comercializa Servimarket DISPAKA. Para ello se han considerado los valores promedios, en términos de costos variables unitarios, precios de ventas y costos fijos asignados a cada línea. Según el análisis propuesto, la empresa deberá vender aproximadamente cuatro mil unidades de la línea de productos elaborados por artesanos, casi cincuenta y un mil bienes de la línea de confites; y, cerca de veintinueve mil unidades de productos de la línea de snacks.

Es importante tener presente, que los costos unitarios podrían mejorarse en aproximadamente 4%. De darse esta mejora en los costos de los productos, los resultados serían más alentadores para la organización.

En síntesis general, con la información presentada en el diagnóstico de la empresa, fue posible observar que no se está aplicando ningún método que permita controlar la información financiera y operativa de la empresa de forma eficiente, existiendo falta de información importante para una toma de decisiones, desorganización, no se lleva ninguna clase de control formalmente, sino que se realiza esta clase de trabajo de forma empírica. Es así que si la empresa quiere crecer debe tener un orden en la información que manejan para realizar el análisis debido de esta y tomar decisiones oportunas que permitan que la institución crezca. Con la metodología que se está implementado, se plantea que se realice valoraciones de inventario por medio del costeo variable, encontrar el punto de equilibrio por cada clase de productos, saber la contribución marginal de cada línea de producto para saber en qué momento es el idóneo para realizar los debidos pedidos, saber los costos inútiles en los que la empresa incurre para eliminarlos, optimizar la planificación operativa de la empresa. Todos estos aspectos mencionados no se realizan en la empresa estudiada, es así que se ha planteado la forma en que se debería de llevar la información financiera de la institución y el análisis que debería ser realizado.

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones

- La hipótesis planteada para el desarrollo de la investigación, “Es posible que con la implementación del sistema de costeo directo o variable para la empresa “Servimarket Dispaka” se logre optimizar la correcta distribución y aplicación de los recursos, permitiendo disminuir el impacto negativo en su rentabilidad”, es aceptada, dado que en la propuesta que se realizó se pudo determinar las líneas de productos más rentables que deben recibir una atención especial para sacar el mayor provecho de éstos. Identificaron los costos fijos y los costos variables que intervienen en cada ejercicio económico, se determinó el punto de equilibrio al que la empresa debe llegar, así como los límites del margen de ganancia de los productos, se determinó el precio conforme a los costos que se pudieron identificar; además, se recomendaron ciertas medidas adicionales que la empresa debe aplicar para un mejor desempeño, como contratar a alguien para que la información del inventario se encuentre actualizada.
- Respecto a la metodología, se conoció que la del costeo variable se emplea únicamente para llevar un control interno, presentar informes financieros a los propietarios para la oportuna toma de decisiones. Pero el método que se exige para la presentación de los estados financieros ante las instituciones reguladoras es el absorbente. Sin embargo, el método de costeo variable permite realizar una planificación operativa a la empresa a fin de desarrollar de forma óptima su actividad económica.

- La aplicación del método de costeo absorbente, permitió establecer un análisis de la relación costo-volumen-utilidad, el margen de rentabilidad por cada producto, el punto de equilibrio, además permite conocer las fugas de los recursos de la empresa en actividades que no son propias de su actividad.
- Al realizar el levantamiento de información de la empresa Servimarket DISPAKA se conoció que es un negocio familiar dedicado a la compra-venta de productos de confitería, es una empresa que trabaja como mayorista, estockeando a negocios más pequeños. También que su administración se desarrolla de forma totalmente empírica, sin aplicar ninguna metodología para llevar un control de los que sucede en las finanzas del negocio, lo que provoca que se produzcan problemas de stock, y que la empresa trabaje a pérdida, que no pueda experimentar un crecimiento, es difícil determinar de forma correcta el precio de venta de los productos, falta de información para realizar un buen análisis que permita saber la situación actual de la misma.
- De acuerdo a la información proporcionada por los expertos entrevistados, se pudo conocer que por medio de la implementación del costeo variable permitirá que la empresa deje de incurrir en costos innecesarios, que se aproveche de forma más eficiente la capacidad instalada, establecer los precios de venta, controlar la eficiencia de las operaciones, identificar las líneas de productos más rentables y permite desarrollar las debidas estrategias para sacar mayor provecho a los productos estrella que la empresa posee y ayuda a la planeación de utilidades a largo plazo.
- Finalmente, mediante el análisis y aplicación del método de costeo variable se determinaron los siguientes puntos más importantes:

- ✓ La conformación del financiamiento de Servimarket DISPAKA muestra una participación mayoritaria de los propietarios, lo cual refleja que la mayor parte del financiamiento ha sido otorgado por los dueños de la empresa.
- ✓ El monto relacionado con el costo de ventas tiene una participación en el Estado de Pérdidas y Ganancias que supera el 99% de las ventas, lo cual evidencia el limitado margen bruto de utilidades que tiene la empresa y su imposibilidad para cubrir los gastos operacionales.
- ✓ El punto de equilibrio para la línea de INVENTARIO DE MERCADERÍA es de 3.939 unidades, para CONFITE es de 50.713 unidades, para SNACK de 28.973 unidades.
- ✓ La línea de confites es la más representativa para las ventas de la empresa, con un 69% de aportación y el que mayor margen de ganancia promedio tiene (13,31%).

Recomendaciones

- Al realizar el levantamiento de la información de la empresa, se encontró que no existía un registro de información completo, en donde se detallan las existencias con su respectiva valorización, la información financiera un poco confusa, lo cual dificultó realizar el análisis de la presente investigación y la realización de la propuesta, por lo tanto se recomienda que se lleve un control actualizado de la información de la empresa, tanto operativa como contable, para lo cual es necesario que apliquen algunas de las recomendaciones planteadas en la propuesta realizada.

- En base a la información obtenida de los expertos, algunas de las recomendaciones dadas para llevar un buen control de la mercadería plantea que se deben realizar toma de inventario físico total por lo menos una vez al año, llevar una actualización trimestral del inventario, hacer uso de kardex para llevar el control referido, haciendo uso del método promedio o FIFO. Así también se recomiendan utilizar programas para llevar el buen control de las existencias, como SAP; JD Edwards, inFlow, Soft For You. Sin embargo, es importante realizar la aclaración de que se puede hacer uso de cualquier programa que permita llevar un control de la mercadería, el provecho que se pueda sacar de éste dependerá de la calidad de información que se introduzca en éstos, así la empresa puede hacer uso del software que ya había desarrollado anteriormente.
- Se recomienda hacer uso del método de costeo variable para encontrar el punto de equilibrio de las líneas de productos que posee la empresa y otros aspectos como se muestran en la propuesta realizada. Así como dar la atención debida a las recomendaciones realizadas y analizar si éstas se acoplan debidamente a las necesidades que se han identificado en la empresa para su posterior aplicación.

BIBLIOGRAFÍA

- Alfredo Rocafort y Vicent Ferrer, Contabilidad de Costes, Fundamentos y ejercicios resueltos. Editorial Profit, 2008.
- Amaro Yardin, El análisis marginal, Editorial IAPUCO, Febrero del 2009.
- Carlos Mallo y Alfredo Rocafort, Contabilidad de Dirección para la toma de decisiones: Contabilidad de Gestión y de Costes. Editorial Profit, 2013.
- Carmen Fullana Belda y José Luis Paredes Orteda, Manual de Contabilidad de Costes. Editorial Delta, 2008.
- Charles T. Horngren, Srikant M. Datar, George Fostes, Contabilidad de Costos: Un enfoque gerencial. Edición Décima Segunda. Editorial Prentice Hall, 2007.
- CP Y MBA Baldini, Roberto Mauro Dante y CP y la Casari, Marisa Adriana, Una investigación sobre el modelo de costeo variable y la gestión empresarial en nuestro país. XI Congreso Internacional de Costos y Gestión. XXXII Congreso Argentino de Profesores Universitarios de Costos, Septiembre de 2009.
- CP Y MBA Baldini, Roberto Mauro Dante y CP y la Casari, Marisa Adriana, Relaciones entre costo y actividad. Año 2011.
- David Noel Ramírez Padilla, Contabilidad Administrativa: Un enfoque estratégico para competir. Edición 9. Editorial McGraw-Hill, 2013.
- Edward Blocher, Administración de Costos: Un enfoque estratégico. Editorial McGraw-Hill, 2008.
- García, J. (2008). Contabilidad de Costos (Segunda ed., Vol. cap V). México: McGraw-Hill Interamericana editores, S.A.
- Horngren, C., Datar, S., & Foster, G. (2007). Contabilidad de Costos: un enfoque gerencial (Décimo segunda ed.). México: Pearson.
- Jiménez, F., & Espinoza, C. (2007). Costos industriales (Primera ed.). Costa Rica: Editorial Tecnológica de CR.
- Juan García Colín y Liliana Gutiérrez Peñaloza, Contabilidad de Costos. Tercera Edición. Editorial McGraw-Hill, 2008.
- Marcos Puruncajas Jiménez, NIIF-Normas Internacionales de Información Financiera: Casos prácticos de todas la normas. Editorial Dreams Magnet, 2012.

Prof. Alfredo Kaplan, Costo para la Toma de Decisiones: Una serie de reflexiones pragmáticas sobre el costeo variable, y más allá del mismo. Medellín, Colombia. 22 Noviembre de 2012.

Roberto M. Baldini y Marisa A. Casari, Los modelos de costeo y la gestión empresarial, segunda parte. Red de revistas científicas de América Latina, el Caribe, España y Portugal. Invenio, Volúmen 11. Número 21, noviembre 2008, pp 99-113.

Sinisterra, G., & Polanco, L. (2007). Contabilidad Administrativa (Segunda ed.). Bogotá: Eco Ediciones.

ANEXOS

Entrevista a expertos

1. ¿Qué opinión le merece la implementación del método de costeo variable?
2. ¿Cree que es recomendable la aplicación del costeo variable en una empresa comercializadora y cuál sería la forma en que contribuiría?
3. ¿Qué metodología de costeo recomienda implementar en una empresa comercial?
4. ¿Cuál es la mejor forma de identificar los costos variables y los costos fijos en la empresa comercial?
5. ¿Qué método para control de inventarios es recomendable para una empresa comercial?
6. ¿Cada qué tiempo se recomienda realizar un control físico de inventario?
7. ¿Conoce de algún software que ayude a mejorar el control de los inventarios, cómo se llama y de qué forma contribuye a la empresa?
8. ¿De qué forma contribuiría la implementación del método del costeo variable en la toma de decisiones dentro de la empresa?
9. ¿Cuáles serían sus recomendaciones para lograr un eficiente control y toma de decisiones oportunas para una empresa comercial?
10. ¿Cuáles son las ventajas que se pueden obtener al implementar la metodología del costeo variable?
11. ¿Cuál es la información necesaria para aplicar el método del costeo variable?
12. ¿Cuál es la mejor forma de identificar los factores críticos en la gestión del inventario?

Entrevista a gerente

1. ¿En base a qué factores toma las decisiones del inventario destinado para la venta?
2. ¿Cuáles son los factores que considera que son limitantes para la toma de decisiones en la empresa?
3. ¿Considera que existe suficiente información de la gestión del inventario en su empresa para tomar las decisiones de forma oportuna, por qué?
4. ¿Cómo considera que la empresa podría mejorar la forma de obtener la información de la gestión del inventario?
5. ¿Qué metodología de control de inventarios se usa y cuál es la que recomienda para que esta sea más eficiente?