



## COMISIÓN DE COSTOS

### EL SISTEMA DE COSTO ABSORBENTE Y EL SISTEMA DE COSTO DIRECTO EN LOS COSTOS DE PRODUCCIÓN

**C.P.C., M.I. y Abogado  
Felipe de Jesús Arias  
Rivas  
Presidente Consejo  
Directivo**

**C.P.C. y M.I. Celia Edith  
Vélez Gómez  
Vicepresidente General**

**C.P.C. y M.I. Javier  
Pérez López  
Vicepresidente de  
Calidad**

**C.P.C. Heliodoro Alberto  
Reynoso Mendoza  
Vicepresidente de  
Asuntos Fiscales**

**"Por una contaduría  
Pública con Excelencia y  
Nacionalista"**



[ccpudg@ccpudg.org.mx](mailto:ccpudg@ccpudg.org.mx)  
[www.ccpudg.org.mx](http://www.ccpudg.org.mx)



#### INTRODUCCIÓN:

En la actualidad es común, tratándose de métodos de cálculos de costos, que se hable del costo directo. Sin embargo, este método ya no es permitido *-de hecho-*, se expresa así en las Normas de Información Financiera y la Ley del Impuesto sobre la Renta- por resultar una forma de cálculo incompleta aún en los estándares de contabilidad internacionales. Por ello, resulta importante que el profesional de la información financiera registre los costos de producción bajo la metodología del costo absorbente, que de suyo implica la suma de sus 3 *-tres-* elementos del control, materias primas y materiales, mano de obra y gastos indirectos de fabricación. En esta ocasión explicaremos las diferencias entre ambos métodos.

#### DESARROLLO:

El análisis de costos es un tema de vital importancia para el éxito o fracaso de las organizaciones y, sobre todo, para aquellas que desarrollan un sistema de producción; la gestión estratégica de los costos depende en gran parte de la correcta revelación de esta información, por ello desarrollamos el tema teniendo en cuenta los aspectos que consideramos esenciales.

Como punto de partida atenderemos a la definición de conceptos que la NIF C-4, INVENTARIOS, vigente en 2022, hace de los siguientes términos:

#### 44.3 Costo de producción.

*44.3.1 El costo de producción (de fabricación o de transformación) representa el importe de los distintos elemento del costo que se originan para dejar un artículo disponible para su venta o para ser usado en posterior proceso de fabricación. El costo de producción incluye los costos relacionados directamente con las unidades producidas, tales como la materia prima y/o materiales directos y mano de obra directa. También comprende los gastos indirectos de producción, fijos y variables, que se incurren para producir los artículos terminados.*

.....

*44.3.3 Los gastos indirectos fijos de producción son aquellos que permanecen relativamente constantes, independientemente del volumen de producción, tales como la depreciación o arrendamiento, el mantenimiento de los edificios en los que se ubica la maquinaria y el equipo de producción y los costos de administración de la planta.*

*44.3.4 Los gastos indirectos variables de producción son aquellos que varían en proporción con el volumen de producción tales como los materiales indirectos y la mano de obra indirecta.*

Armonizada con la NIC C-2 que en su punto 12 define:

*Los costos de transformación de los inventarios comprenderán aquellos costos directamente relacionados con las unidades producidas, **tales como la mano de obra directa**. También comprenderán una parte, calculada de forma sistemática, **de los costos indirectos, variables o fijos**, en los que se haya incurrido para transformar las materias primas en productos terminados. **Son costos indirectos fijos los que permanecen relativamente constantes, con independencia del volumen de producción**, tales como la depreciación y mantenimiento de los edificios y equipos de la fábrica, así como el costo de gestión y administración de la planta. **Son costos indirectos variables los que varían directamente, o casi directamente, con el volumen de producción obtenida, tales como los materiales y la mano de obra indirecta.***

Lo anterior explica que, en un sistema de producción, lo primero es identificar los elementos del costo; también la misma NIF C-4 referida, indica lo siguiente:

*44.3.10 Para determinar el costo de producción no es factible definir una metodología única que sea aplicable en todos los casos, por lo que cada entidad, de acuerdo con su estructura y características, debe efectuar esa determinación. En todos los casos, es necesario cuantificar el efecto de las circunstancias especiales que no deben afectar el costo de producción, sino que deben reconocerse directamente en resultados, tales como:*

- a) importes anormales de desperdicio de materia prima, materiales, mano de obra y otros costos de producción. Es frecuente que, en las entidades industriales, durante el periodo inicial de operaciones o cuando se inicia la fabricación de un nuevo producto, el consumo de materia prima se vea afectado desfavorablemente por diversas causas, tales como la falta de ajuste de la maquinaria e inexperiencia en el manejo de la producción;*
- b) costos de almacenaje, a menos que éstos sean necesarios en el proceso productivo;*
- c) gastos de administración que no contribuyen a poner los inventarios en su condición actual; y*
- d) gastos de venta.*

Esta definición complementa lo que el encargado del sistema de costos debe saber, como mínimo, para estudiar opciones sobre el sistema a utilizar para el control y registro de los costos, su forma de cálculo y la manera en que se revelarán los resultados, buscando así el costo óptimo y con ello, encontrar la mejor relación de costo-beneficio que supere a los posibles competidores que existan en el mercado en donde se mueve dicho producto.

Otros factores relevantes para la decisión sobre cuál sistema de costos elegir, es considerar que la Ley del ISR en vigor, en su Título II, Capítulo II, Sección III, DEL COSTO DE LO VENDIDO, artículo 39 primer párrafo, primero establece:

*El costo de las mercancías que se enajenen, así como el de las que integren el inventario final del ejercicio, se determinará conforme al sistema de costo absorbente sobre la base de costos históricos o predeterminados. En todo caso, el costo se deducirá en el ejercicio en el que se acumulen los ingresos que se deriven de la enajenación de los bienes de que se trate.*

Sin embargo, en aparente contradicción, más delante el párrafo tercero del mismo artículo se lee:

*Los contribuyentes que realicen actividades distintas de las señaladas en el segundo párrafo de este artículo, considerarán únicamente dentro del costo lo siguiente:*

- a) Las adquisiciones de materias primas, productos semiterminados o productos terminados, disminuidas con las devoluciones, descuentos y bonificaciones, sobre los mismos, efectuados en el ejercicio.*
- b) Las remuneraciones por la prestación de servicios personales subordinados, relacionados directamente con la producción o la prestación de servicios.*
- c) Los gastos netos de descuentos, bonificaciones o devoluciones, directamente relacionados con la producción o la prestación de servicios.*

d) La deducción de las inversiones directamente relacionadas con la producción de mercancías o la prestación de servicios, calculada conforme a la Sección II, del Capítulo II, del Título II de esta Ley.

La contradicción aparente radica en que, si bien el primer párrafo del artículo 39 señala que el único sistema de costos es el absorbente (que incluye la suma de materias primas, mano de obra y gastos indirectos de fabricación de acuerdo a la NIF C-4) en la descripción de elementos del párrafo tercero, inciso d) del artículo 39 citado, solo se mencionan los dos primeros elementos y se agregan las depreciaciones, excluyendo al resto de las partidas que configuran el grupo de gastos indirectos (pareciéndose más a un costo directo, que fue eliminado como método a partir del 2011 como se puede apreciar en la NIF C-4, apéndice A – Bases para conclusiones, como sigue:

BC3 Se recibieron comentarios señalando que el sistema de costo directo es aplicado por un número grande de entidades y que, en razón a ello, el CINIF debería modificar la NIF C-4 para permitir la utilización de ese sistema. El CINIF hizo un estudio sobre la aplicación del sistema referido tomando como fuente de información a los estados financieros de la totalidad de emisoras registradas en la Comisión Nacional Bancaria y de Valores y concluyó que únicamente una entidad aplica ese sistema, el cual no es aceptado por el Financial Accounting Standards Board (FASB) de los Estados Unidos.

BC4 La principal razón para la no aceptación del sistema de costo directo no es el número de entidades que lo aplican o no, sino el hecho de que los productos costeados con base en ese sistema no incluyen a la totalidad de los costos incurridos en su producción, ya que se omiten de ellos a los costos fijos incurridos, lo que no cumple con principio establecido en el párrafo 44.1.1 de esta NIF C-4: “El costo de los inventarios debe comprender todos los costos de compra y producción en que se haya incurrido para darles su ubicación y condiciones actuales”.

De esto se deduce que, el costo directo como sistema, actualmente no es una opción viable para quienes utilizan sistemas de producción, debido a lo limitado de su alcance.

Sin embargo, para elegir la forma de cálculo de los costos, la Ley del ISR en su artículo 39 primer párrafo, citado anteriormente, señala que las bases de costo viables son la histórica o la predeterminada. Lo anterior nos lleva entonces a establecer que, a partir de ellas se podrá elegir la mejor forma de cálculo -que se define como una técnica y no un sistema- para obtener el valor de los costos.

Por otro lado, podemos afirmar que la diferencia entre el sistema de costo absorbente y el costo directo, es el número de elementos que contiene en su forma de cálculo, expresado en la siguiente tabla:

	Costo Absorbente	Costo Directo
Elementos		
Materia Prima	SÍ	SÍ
Mano de Obra	SÍ	SÍ
Gastos indirectos de fabricación	SÍ	NO

También podemos concluir que, en atención a las bases de costo, las opciones en cuanto a las técnicas de cálculo pueden ser:

	BASE	
	Histórica	Predeterminada
Técnicas de cálculo	Órdenes de producción Costos por procesos	Estimados Estándar

A partir de lo anterior, quien diseñará un sistema de costos relacionado con un proceso de transformación, tendrá los elementos esenciales que le servirán de referencia para su metodología y, atendiendo a las

características específicas de cada caso, determinar el alcance de lo que quiere medir a partir de los costos. Por ejemplo, si el objetivo es medir solamente el resultado del costo en las etapas de la producción asociados a un conjunto de gastos incurridos, entonces el costo por procesos parece la técnica indicada; en cambio, si se desea conocer el monto de los costos incurridos asociados a volúmenes de producción y el factor de tiempo utilizado de mano de obra, entonces las órdenes de producción son adecuadas como técnica de cálculo.

Entonces la base de costos predeterminados, ¿Cuándo es indicada?, la respuesta depende también de circunstancias específicas, por ejemplo, si se trata de productos nuevos, el costo estimado es mayormente utilizado y deberá compararse con el real una vez ocurrido éste, determinando el valor de las variaciones resultantes entre ambos *-reales vs estimados-* para ajustarse a los valores definitivos. En cambio, si ya se tiene una base real comparable del costo unitario, este podría establecerse como el valor “estándar” al que debería sujetarse la producción futura; sin embargo, deberán compararse *-real vs estándar-* en periodos futuros, para establecer en cada uno de esos periodos qué tanto el costo real se acercaría al estándar, y hasta entonces puede ser usado como un método de valuación de inventarios, de conformidad con la NIF C-4 vigente.

Esperamos que con este breviarío el lector tenga elementos suficientes para comprender las implicaciones de la gestión estratégica de los costos y su importancia en la toma de decisiones directivas.

## **CONCLUSIÓN.**

Para el correcto cálculo de los costos es importante tener en cuenta que en la actualidad, el único sistema aceptado es el costo absorbente *-que incluye materias primas, mano de obra y todos los gastos indirectos de fabricación de acuerdo a la NIF C-4-*; que para efectos fiscales solo se incluyen *materias primas, mano de obra y la deducción de inversiones en los términos de la Sección II, del Capítulo II del Título II de la Ley del ISR vigente*; que las bases de cálculo se definen como históricas o predeterminadas y, que las técnicas asociadas a éstas según su objetivo, pueden ser el costo mediante órdenes de producción, el costo por procesos, el costo estimado o el costo estándar.

---

---

### **Referencias**

*Normas de Información Financiera, 2022, IMCP CNIF ©*

*Normas internacionales de Contabilidad. 2022, IMCP ©*

[Ley del Impuesto sobre la Renta \(diputados.gob.mx\) www.diputados.gob.mx /LeyesBiblio/pdf/LISR.pdf](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LISR.pdf)

## **ACLARACIÓN:**

El comité del presente estudio corresponde ilustrativamente a la opinión de quien elabora este boletín como a la opinión de sus miembros de la Comisión de Costos del Colegio de Contadores Públicos de la Universidad de Guadalajara, A.C. y su objetivo es única y exclusivamente el dar a conocer al lector dicha opinión, sin que ella se pretenda orientar, influir o bien coadyuvar en forma alguna con el interés particular del interesado.

## **ELABORADO POR LA COMISIÓN DE COSTOS:**

**PRESIDENTE:**

Mtro. EDUARDO ASCENCIO RUBIO

**VICEPRESIDENTE:**

C.P.C. HÉCTOR DAVID HERRERA MEZA

**SECRETARIO:**

L.C.P. RAFAEL BARRETO CÓRDOVA

Usted puede consultar éste y otros boletines en <https://ccpudg.org.mx/servicios/boletines-costos/>