

# “Distribución de costos en la producción de puros de la Empresa El Buen Sabor, S.A”

Xochilt Córdoba Peralta<sup>1</sup>

## RESUMEN

Artículo basado en los resultados de una investigación que la autora realizó con el objetivo de analizar la distribución de costos en la producción de puros de la empresa Tabacalera El Buen Sabor S.A. Estelí, año 2014, dedicada a la elaboración y exportación de puros. Las empresas manufactureras necesitan llevar controles de la inversión realizada, para ello deben mantener un sistema que permita determinar los costos generados en este proceso, asignar correctamente los precios de venta, determinar cuál producto tiene mayor aceptación en el mercado, además, le proporciona información a la gerencia para la toma de decisiones del funcionamiento de la empresa.

Lo anterior conllevó a la identificación de aspectos que fundamentan teóricamente el sistema de acumulación de costos. Se describe el proceso productivo y sistema de acumulación de costos que emplea la empresa; este procedimiento permitió identificar algunas debilidades. Encontrando que al momento de asignar los costos a los puros no incluye todos los elementos que incurren en la producción que van desde la adquisición de la materia prima hasta la obtención del producto final, por ende, la omisión de algunos gastos afecta en la determinación del costo unitario del producto y de la utilidad al asignarle un menor valor.

**Palabras claves:** Proceso productivo, costo de producción.

---

<sup>1</sup> Egresada de la Maestría en Contabilidad con Énfasis en Auditoría. Correo Electrónico: xochildolphins@yahoo.es.

## **INTRODUCCIÓN**

Hoy en día en las empresas es indispensable conocer el tema de los costos y con mayor énfasis en las de tipo industriales o manufactureras, para determinar en cualquier momento los costos unitarios, totales, precios de venta, realizar una adecuada distribución de estos durante el proceso de producción del producto y explotar al máximo el potencial de dicha empresa, permitiendo a la gerencia tomar decisiones acertadas y además proporcionar a los trabajadores condiciones laborales adecuadas para la realización de sus actividades, así como la remuneración correspondiente por ello.

En el presente trabajo de investigación se realizó un análisis de cada una de las fases del proceso productivo que se lleva a cabo en la elaboración de los puros en la empresa Tabacalera El Buen Sabor S.A, así como la manera que determinan los costos de producción.

La adecuada clasificación de costos evita que las empresas cometan errores en la fijación de los precios y que esto derive en un resultado negativo en las utilidades. En la determinación de los costos, se debe tomar en cuenta que su valor cambia por posibles fluctuaciones en los precios.

Estudio referido a la distribución de costos de producción, se considera como una herramienta valiosa para la empresa Tabacalera El Buen Sabor S.A, debido a que comprende aspectos teóricos y prácticos que contribuyen a la adecuada asignación de los costos de producción de los puros.

También sirve de modelo a otras empresas industriales manufactureras porque la propuesta de distribución de los costos puede ser adaptada e implementada según las necesidades propias de las empresas de este ramo.

## **MATERIALES Y MÉTODOS**

El enfoque de la investigación es cualitativa, según Hernández Sampieri, Fernández Collado y Baptista Lucio (2010, pág. 17) esta “proporciona profundidad a los datos, dispersión, riqueza interpretativa, contextualización del ambiente o entorno, detalles y experiencias únicas”.

Permite comprender a profundidad el tema en estudio, en este caso `el análisis de la distribución de los costos de producción en la elaboración de puros’, por medio de la recopilación de la información, al realizar observaciones y entrevistas tanto a los responsables de las áreas involucradas en cada etapa del proceso productivo que lleva a cabo la empresa como al personal encargado de registrar contablemente los datos que son proporcionados por estas áreas.

En la selección de la muestra se escogió el muestreo no probabilístico, de tipo intencional o por conveniencia. Según Mayan (2001) “el tratar de establecer el tamaño de una muestra suficiente en una investigación cualitativa se remite a tener en cuenta aspectos como la calidad de los datos obtenidos, alcance del estudio y naturaleza de la pregunta”.

Con respecto a los métodos a nivel teórico utilizados para el análisis e interpretación de resultados está el Analítico e Inductivo. El método analítico permitió analizar los datos obtenidos

al aplicar los instrumentos de recolección de datos, para una mejor comprensión de cada fase del proceso productivo en la elaboración de puros y además se constató cómo realizan la distribución de los costos en la producción, el control y sus respectivas contabilizaciones.

El método inductivo se aplicó a los resultados obtenidos en las observaciones realizadas para extraer las conclusiones de carácter general de los hechos más repetitivos encontrados, mediante el estudio de caso de la distribución de costos en la producción de puros de la empresa Tabacalera El Buen Sabor S,A.

En la investigación, las técnicas utilizadas para la recolección de los datos fueron: la observación a las actividades que se llevan a cabo en el proceso productivo que le generan costos en la transformación de los materiales hasta la obtención del producto final, entrevistas a los responsables de áreas de la empresa (producción, bodega de materias primas y materiales de empaque, inventario, nómina y contabilidad), para recopilar información de las actividades que realizan y la revisión documental a los controles de los costos que realiza la empresa en el proceso de producción y los registros contables aplicados.

## **RESULTADOS Y DISCUSIÓN**

La investigación está dirigida al análisis de la distribución de costos en la producción de puros de la empresa Tabacalera El Buen Sabor S,A, en la que se determinó que la empresa no asigna los tres elementos de los costos como parte de los costos de producción, ni consideran los costos adicionales originados por las compras de materia prima y materiales como parte integral del costo de los materiales directos.

Según entrevistas realizadas al asesor financiero y contador general de la empresa expresaron que solo consideran como costos de producción los materiales directos, debido a que los costos indirectos son asignados a los costos de los productos de manera estimada cuando se determinan los precios de ventas, así mismo expresaron que solo toman en cuenta los costos de la mano de obra directa del área de bonchado y rolado.

En relación a la contabilización que hace la empresa del pago de salario a boncheros(as) y roleros(as) como parte del costo directo, coincide con lo expresado por Horngren, Datar, & Rajan, (2012), “los costos directos de mano de obra de manufactura incluyen la remuneración de toda la mano de obra de manufactura que se puede atribuir al objeto de costos (productos en elaboración y luego productos terminados)”.

Sin embargo, la definición de Horngren no coincide particularmente con las contabilizaciones que registra la empresa en el pago de los trabajadores que realizan el empaque de los puros al no ser contabilizados como costos directos.

Según la NIIF para pymes que dice “los costos de adquisición de inventarios comprenden el precio de compra, los aranceles de importación y otros impuestos (que no sean recuperables posteriormente de las autoridades fiscales), el transporte, la manipulación y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de las mercaderías, materiales o servicios”.

En función de los resultados antes mostrados y en base a la información proporcionada por la empresa objeto de estudio, se propuso la forma en que la empresa debe asignar los tres elementos de los costos a los costos de producción, así como la incorporación de los costos adicionales originados en las compras de materia prima y materiales como son flete de importación, transportes y pagos realizados a ACONIC.

En la siguiente tabla se muestra a manera de ejemplo la forma en que se pueden asignar los costos adicionales originados en la compra a los costos de los materiales:

**Tabla N° 1: Ejemplo de la asignación de los costos adicionales originados en una compra de materia prima fuera del país, mes de enero 2014**

| Clase de tabaco | Lbs              | Costo unitario | Valor de compra registrado por la empresa en U\$ | Factor      | Flete importación en U\$ | Transporte en U\$ | ACONIC en U\$    | Nuevo valor calculado en U\$ | Nuevo costos unitarios |
|-----------------|------------------|----------------|--|-------------|--------------------------|-------------------|------------------|------------------------------|------------------------|
| Tabaco 6        | 3,098.40         | 20.1000        | 62,277.84  | \$0.3540535 | 1,547.92                 | 125.69            | 105.51           | 64,056.96                    | 20.6742                |
| Tabaco 5        | 2,192.00         | 9.8000         | 21,481.60  | \$0.1221243 | 533.93                   | 43.35             | 36.39            | 22,095.27                    | 10.0800                |
| Tabaco 2        | 2,506.40         | 21.9500        | 55,015.48  | \$0.3127665 | 1,367.42                 | 111.03            | 93.20            | 56,587.13                    | 22.5771                |
| Tabaco 12       | 4,148.00         | 8.9500         | 37,124.60  | \$0.2110557 | 922.74                   | 74.92             | 62.89            | 38,185.15                    | 9.2057                 |
| <b>Total</b>    | <b>11,944.80</b> |                | <b>U\$175,899.52</b>                             |             | <b>U\$4,372.00</b>       | <b>U\$355.00</b>  | <b>U\$298.00</b> | <b>U\$180,924.52</b>         |                        |

Fuente: Elaboración propia

Al realizar compras de materia prima en el extranjero la empresa debe hacer pagos por el flete de importación. A modo de ejemplo en la tabla anterior se muestra que el flete de importación cobrado a la empresa para el envío de las materias primas fue de U\$4,372.00 y además se incluye el pago por el transporte de Managua hacia Estelí siendo de U\$355.00 y el cobro de ACONIC por los trámites de importación que corresponde a U\$298.00.

Continuando con el ejemplo se describe el procedimiento de la asignación de los costos adicionales a la clase de tabaco particularmente el “Tabaco 6”:

El valor de compra registrado por la empresa del Tabaco 6 (U\$62,277.84) se divide con el total de la compra de la misma casilla (U\$175,899.52), el valor resultante (0.3540535) se multiplica por el total de cada costo adicional y de esta forma es asignado el monto de cada uno de los costos adicionales. De igual manera se calcula para los demás tipos de tabacos.

$U\$62,277.84 / U\$175,899.52 = 0.3540535$  este factor es la base para asignar a cada tipo de tabaco los fletes de importación, pago de transporte y pagos realizados a ACONIC.

Al asignar los costos adicionales al valor de las compras la empresa no incluye como parte del costo de la materia prima directa U\$27,354.00, por ende esto afecta a la adecuada asignación de los costos a los productos elaborados.

**Tabla N° 2: Asignación de los costos indirectos de fabricación por cada tipo de vitola, área de producción, mes julio 2014**

| Tipos de vitolas  | Unidades de puros | Costo MPD <sup>1</sup> y MOD <sup>2</sup> en U\$ | Factor    | CIF <sup>3</sup> asignados en U\$ | CIF <sup>3</sup> por unidad |
|-------------------|-------------------|--|-----------|-----------------------------------|-----------------------------|
| Nub               | 279,171           | 126,529.60                                       | 0.1548026 | 19,587.11                         | 0.0702                      |
| Flor de Oliva     | 62,715            | 38,860.03  | 0.1548026 | 6,015.63                          | 0.0959                      |
| Series            | 453,828           | 277,062.68                                       | 0.1548026 | 42,890.01                         | 0.0945                      |
| Cain              | 121,037           | 76,401.16  | 0.1548026 | 11,827.09                         | 0.0977                      |
| Nicaragua 3000    | 9,742             | 6,174.98   | 0.1548026 | 955.90                            | 0.0981                      |
| Melanio           | 54,728            | 40,285.08  | 0.1548026 | 6,236.23                          | 0.1139                      |
| Padilla           | 16,185            | 12,384.35  | 0.1548026 | 1,917.13                          | 0.1185                      |
| Conerico Oliva    | 67,864            | 38,470.91  | 0.1548026 | 5,955.40                          | 0.0878                      |
| Nub TB2           | 51,699            | 29,168.44  | 0.1548026 | 4,515.35                          | 0.0873                      |
| Flor de Oliva TB2 | 187,125           | 125,029.69                                       | 0.1548026 | 19,354.92                         | 0.1034                      |
| WL Conneticut     | 122,957           | 72,214.53  | 0.1548026 | 11,178.99                         | 0.0909                      |
| <b>Total</b>      | <b>1427,051</b>   | <b>U\$842,581.46</b>                             |           | <b>U\$130,433.77</b>              |                             |

MPD<sup>1</sup>: Materia prima directa MOD<sup>2</sup>: Mano de obra directa CIF<sup>3</sup>: Costos indirectos de fabricación Fuente: Elaboración propia

En la Tabla N° 2 se presenta una propuesta de la asignación de los costos indirectos de fabricación del área de producción a cada tipo de vitola.

La asignación de los costos indirectos de fabricación a cada tipo de vitola se realizó de acuerdo a lo planteado por Bravo (2013) estos se distribuyen en función de los costos directos como son costos de los materiales directos (tabaco) y mano de obra directa (salario básico de boncheros/as y roleros/as). Existe una relación directa entre más costo de materiales directos y mano de obra directa se consume más costos indirectos de fabricación.

El valor total de la asignación de los CIF fue por U\$130,433.77, el tipo de vitola que se le asignó mayores CIF corresponden a “Series” por un monto de U\$ 42,890.01 y “Flor de Oliva TB2 con la suma de U\$19,354.92. En cambio el tipo de vitola “Padilla” representa el menor CIF asignado con una cantidad de U\$1,917.13.

Los costos indirectos de fabricación (CIF) se asignan a cada tipo de vitola mediante un factor que se obtiene dividiendo el total de costos indirectos de fabricación U\$130,433.77 entre la sumatoria de los costos de materia prima directa y la mano de obra directa que representan los salarios básicos (U\$782,976.18) más U\$59,605.28.

$$\text{Factor} = \text{U\$130,433.77} / (\text{U\$782,976.18} + \text{U\$59,605.28}) = \text{U\$0.1548026.}$$

El cálculo para la asignación de los costos indirectos de fabricación no es realizado por la empresa, porque al determinar los costos de producción sólo toma en cuenta los materiales directos.

**Tabla N° 3: Determinación de los costos en la producción de puros, mes julio 2014**

| Tipos de vitolas         | Unidades de puros | Costos de producción registrados por la empresa |                | Nuevos costos de producción calculados |                | Diferencias en costos de producción | Diferencias en costos unitarios |
|--------------------------|-------------------|---|----------------|--|----------------|-------------------------------------|---------------------------------|
|                          |                   | Costos de producción registrados por la empresa | Costo unitario | Nuevo costo de producción              | Costo unitario |                                     |                                 |
| <b>Nub</b>               | 279,171           | 200,073.61                                      | 0.7167         | 230,434.74                             | 0.8254         | 30,361.13                           | 0.1088                          |
| <b>Flor de Oliva</b>     | 62,715            | 55,482.54                                       | 0.8847         | 63,817.48                              | 1.0176         | 8,334.94                            | 0.1329                          |
| <b>Series</b>            | 453,828           | 465,951.68                                      | 1.0267         | 527,315.35                             | 1.1619         | 61,363.67                           | 0.1352                          |
| <b>Cain</b>              | 121,037           | 108,760.32                                      | 0.8986         | 124,785.07                             | 1.031          | 16,024.75                           | 0.1324                          |
| <b>Nicaragua 3000</b>    | 9,742             | 10,303.12                                       | 1.0576         | 11,563.51                              | 1.187          | 1,260.39                            | 0.1294                          |
| <b>Melanio</b>           | 54,728            | 54,503.31                                       | 0.9959         | 63,050.82                              | 1.1521         | 8,547.52                            | 0.1562                          |
| <b>Padilla</b>           | 16,185            | 16,741.81                                       | 1.0344         | 19,189.83                              | 1.1857         | 2,448.02                            | 0.1513                          |
| <b>Conerico, Oliva</b>   | 67,864            | 66,391.13                                       | 0.9783         | 75,304.57                              | 1.1096         | 8,913.44                            | 0.1313                          |
| <b>Nub TB2</b>           | 51,699            | 50,444.19                                       | 0.9757         | 57,206.94                              | 1.1065         | 6,762.76                            | 0.1308                          |
| <b>Flor de Oliva TB2</b> | 187,125           | 166,683.06                                      | 0.8908         | 191,850.54                             | 1.0253         | 25,167.48                           | 0.1345                          |
| <b>WL Conneticut</b>     | 122,957           | 100,142.22                                      | 0.8144         | 114,582.67                             | 0.9319         | 14,440.45                           | 0.1174                          |
| <b>Totales</b>           | <b>1,427,051</b>  | <b>U\$1,295,476.99</b>                          |                | <b>U\$1,479,101.53</b>                 |                | <b>U\$183,624.55</b>                |                                 |

Fuente: Elaboración propia

La Tabla N° 3 presenta un resumen de todos los costos acumulados en la fabricación de una orden. En los cálculos realizados por la empresa para la determinación de los costos de producción se tomó en cuenta la materia prima directa, mano de obra directa (salario básico, prestaciones laborales adicionales y aportes al Estado) y el costo de los materiales usados para el empaque de los puros. A manera de propuesta se incluyen los tres elementos de los costos (materia prima, mano de obra directa (salario básico) y costos indirectos de fabricación).

Como se puede observar al hacer la comparación de los costos calculados por la empresa con los nuevos cálculos existe variación en los costos por cada tipo de vitola, en el caso de los tipo de vitola “Nub” la empresa dejó de asignar como costos total de producción la cantidad de U\$30,361.13, en “Series” un valor de U\$61,363.67 y en “Flor de Oliva TB2” la suma de U\$25,167.48, debido a que en estos tres tipos de vitola se fabricaron la mayor cantidad de puros. Por lo que la empresa en los tipos de vitola producidos no consideró como valor de los costos la cantidad de U\$183,624.55 para establecer los precios de ventas de manera precisa.

También se observa a nivel de costos unitarios que estos variaron en todas las vitolas, las mayores diferencias están en “Melanio” con 0.1562, “Padilla” con 0.1513, “Series” con 0.1352 y “Flor de Oliva TB2” con 0.1345, por que la empresa al no determinar de manera exacta los costos de los productos no identifica que vitolas les está generando ganancias o pérdidas y algunos de los productos pueden estar subsidiando el costo de otros.

## CONCLUSIONES

Se presentan las conclusiones basadas en el análisis e interpretación de los resultados obtenidos a través de la aplicación de las técnicas (observación, entrevistas y revisión documental) de recolección de datos, acorde a las preguntas planteadas y los objetivos propuestos.

1. El proceso productivo que realiza la empresa Tabacalera El Buen Sabor S,A. comienza con la adquisición de la materia prima y materiales para la preparación y transformación a través del bonchado y rolado, controles de calidad, reposo de los puros y el empaque, en cada una de estas etapas hace uso de recursos materiales y humanos en los cuales se generan costos y la empresa realiza la acumulación de estos.
2. La empresa Tabacalera El Buen Sabor S,A. fabrica diferentes tipos de vitola de acuerdo a las órdenes solicitada por los clientes, por lo que emplea el sistema de acumulación de costos por órdenes de producción , a través del uso de las cuentas de inventario de materiales, producción en proceso y productos terminados. Encontrando los siguientes aspectos:

La manera en que la empresa está realizando la distribución de los costos a los productos fabricados no es la adecuada debido a que no está asignando los tres elementos del costo (materia prima directa, mano de obra directa y costos indirectos de fabricación) como parte de los costos de producción y no considera todos los costos en la adquisición de las mercancías; por lo tanto esto afecta la determinación precisa de los costos unitarios de cada puro producido, al igual que las utilidades de la empresa, así mismo provoca que la toma de decisiones relacionadas a los costos y evaluación de la rentabilidad sean sobre datos no exactos.

## RECOMENDACIONES

Las recomendaciones planteadas en este apartado tienen como propósito mejorar la forma de distribución de los costos realizados en la empresa objeto de estudio.

- ✓ Tomar en cuenta la propuesta presentada en este trabajo para asignar los costos a cada tipo de vitola producida de manera adecuada la cual consiste en “Proponer mejoras al sistema de acumulación de costos realizado por la empresa”
- ✓ Incorporar en los costos de producción, los costos de mano de obra directa del área de empaque, porque contribuyen de manera directa en la transformación del producto.
- ✓ Realizar la acumulación de costos de los puros elaborados, a través de los tres elementos de los costos (materia prima directa, mano de obra directa y costos indirectos de fabricación), esto les permitirá establecer costos de producción precisos y fijar precios de venta de manera adecuada.

## **BIBLIOGRAFÍA**

Bravo, M. V. (2013). *Contabilidad de Costos* (Décimo tercera ed.). Ecuador: Escobar impresiones.

Hernández Sampieri, R., Fernández Collado, C., & Baptista Lucio, M. D. (2010). *Metodología de la Investigación* (5ta ed.). México: Mc Graw Hill.

Horngren, C. T., Datar, S. M., & Rajan, M. V. (2012). *Contabilidad de Costos un Enfoque Gerencial* (14 ed.). México: Pearson Educación.

Mayan, M. J. (2001). *Una Introducción a los Métodos Cualitativos: Módulo de entrenamiento para Estudiantes y Profesionales*. Obtenido de <http://www.ualberta.ca/~iiqm/pdfs/introduccion.pdf>