

Incidencia de costos por proceso en el cálculo del costo unitario en CUBANACAN Cigar´s S.A

Indira Mariela Acuña Rodríguez¹
Juan Antonio Molina Duarte²
Chyrlen Anielka Torres Canales³

RESUMEN

El trabajo investigativo realizado en la empresa tabacalera CUBANACAN Cigars S.A pretende determinar la incidencia de la acumulación de costo por proceso en el cálculo del costo unitario de los artículos terminados, regulada por la Ley de admisión temporal para el perfeccionamiento de activo de facilitación a la exportación (Ley 382) en el mes de Abril del año 2016. En ésta investigación se emplearon los métodos teóricos y empíricos para confeccionar instrumentos que permitieran reunir toda la información pertinente para el cumplimiento de objetivos como son guías de entrevistas y revisión documental, los que facilitaron el proceso de construcción de este trabajo. Dicha temática se ha elaborado con el fin de beneficiar a la empresa CUBANACAN Cigars S.A. contribuyendo a una posible solución de los problemas o debilidades que tiene actualmente. Y como principal resultado de investigación se obtuvo que un sistema de acumulación de costos por procesos en ésta empresa permite que los costos unitarios se determinen eficientemente y con mayor exactitud y ello conlleva a conocer en mayor medida y exactitud el incremento de utilidades.

PALABRAS CLAVES: Costos por proceso, Costo unitario, Ley 382.

¹ Egresada de la carrera de Contaduría Pública y Finanzas UNAN-MANAGUA, FAREM-ESTELÍ correo electrónico: marielacu94@gmail.com

² Egresado de la carrera de Contaduría Pública y Finanzas UNAN-MANAGUA, FAREM-ESTELÍ correo electrónico:

³ Egresado de la carrera de Contaduría Pública y Finanzas UNAN-MANAGUA, FAREM-ESTELÍ correo electrónico: chyrlen2121@gmail.com

SUMMARY

The investigative work carried out in the tobacco company CUBANACAN Cigars SA intends to determine the incidence of the accumulation of cost per process in the calculation of the unit cost of the finished articles, regulated by the Law of temporary admission for the improvement of export facilitation assets (Law 382) in April 2016. In this research, theoretical and empirical methods were used to compile instruments that allowed all pertinent information to be fulfilled for the accomplishment of objectives such as interview guides and documentary revision, which facilitated The process of construction of this work. This subject has been developed in order to benefit the company CUBANACAN Cigars S.A. Contributing to a possible solution of the problems or weaknesses that it currently has. And as the main research result, it was obtained that a system of process cost accumulation in this company allows unit costs to be determined efficiently and with greater accuracy and this leads to greater knowledge and accuracy of the increase in profits.

KEYWORDS:

Costs per process, Unit cost, Law 382.

INTRODUCCIÓN

El régimen de Ley de admisión temporal para perfeccionamiento activo (Ley 382) permite el ingreso de las mercancías suspensas de derechos e impuestos y bajo ciertas condiciones, como se verá abordado en el desarrollo de la investigación. La ley persigue la facilitación de las exportaciones otorgando beneficios a fin de promover la actividad exportadora en el país y lograr un desarrollo sostenible de la economía nacional. Debemos de estar claros que la mejor forma para que el país se desarrolle económicamente es mediante el posicionamiento de las mercancías en el mercado internacional, por lo que la correcta regulación de la ley favorece este propósito.

La tabacalera CUBANACAN Cigars S.A, ha venido presentando algunas debilidades como lo son la determinación del costo unitario para los diferentes tipos de puros, al igual que la desactualización de los registros de inventario y desactualización de los registros contables.

La elaboración de la presente investigación nace con la necesidad de ayudar a esta tabacalera contribuyendo a una posible solución a los problemas o debilidades que actualmente presenta. La tabacalera CUBANACAN Cigars S.A es una empresa dedicada a la producción de puros a base de tabaco en grandes cantidades para su exportación hacia el extranjero donde son comercializados en deferentes estados.

¿Cuál es la incidencia de la acumulación de costos por procesos en el cálculo del costo unitario de los artículos terminados en la empresa CUBANACAN Cigars S.A. regulada por la Ley de admisión temporal para el perfeccionamiento de activo de facilitación a la exportación (Ley 382) en el mes de Abril del año 2016?

MATERIALES Y MÉTODOS

El enfoque de la investigación es cualitativo, pues se pretende profundizar en la comprensión del objeto de estudio, además se formularon preguntas investigativas basadas en la recolección de datos, mediante la revisión documental a fin de dar a conocer los efectos de la Ley de admisión temporal para el perfeccionamiento de activo de facilitación a la exportación (Ley 382) en la empresa CUBANACAN Cigars S.A. en el costo unitario.

Según el análisis y alcance de los resultados la investigación realizada es Explicativa porque se responden las causas por las que están ocurriendo los fenómenos.

Por ser una investigación cualitativa se empleó un muestreo no probabilístico casual pues se recolectó información haciendo uso de aquellos medios a los cuales se tiene mayor acceso sobre el área a investigar.

Para la recolección de datos se acudió a las fuentes primarias como lo es el método de la entrevista estructurada, aplicada a la contadora de la empresa, así como la revisión documental, estos instrumentos permitieron tener una perspectiva más clara de las debilidades por las que la empresa está pasando y de esta manera poder cumplir con los objetivos específicos.

RESULTADOS Y DISCUSIÓN

La empresa CUBANACAN Cigars S.A. es una empresa tabacalera que no cuenta con una contabilidad de costos, la cual según el régimen al que pertenecen deben llevar una contabilidad de costos para un mejor control de los costos incurridos en el proceso productivo de la empresa. CUBANACAN se dedica a la elaboración de puros para su posterior comercialización en el extranjero. Según la DGI esta empresa pertenece al régimen general desde su fundación en el año 2009. Según el CNPE (Comisión Nacional de Promoción de Exportaciones) pertenece al régimen de la Ley 382 “Ley de admisión temporal para perfeccionamiento activo y de facilitación a las exportaciones”, la cual se le fue aprobada a partir del año 2010; sin embargo se empezó a operar bajo este régimen a partir del año 2011.

La razón por la cual se amparó bajo este régimen es por los beneficios que este presta a la industria como la disminución de los costos a través de la exoneración de impuestos, además la empresa por su estructura, tamaño y número de personal reúne los requisitos para ampararse bajo este régimen.

El personal administrativo de la empresa CUBANACAN Cigars S.A. lo conforman dos personas el Gerente General Payne quien lleva a cabo funciones como la compra de la materia prima y suministros y la contadora Lic. Belkis Ruíz encargada de las funciones del resto de las áreas de la empresa tales como Recursos Humanos, Administración y Contabilidad, esto indica que existen sobrecarga de funciones por lo tanto no existe delimitación de estas mismas debido a la ausencia de personal suficiente para que desempeñe estas funciones.

En infraestructura CUBANACAN cuenta con cuatro bodegas para el almacenaje de sus inventarios, en la bodega número uno se almacena la materia prima: tabaco y picadura, en la bodega número dos se utiliza para el procesamiento de la materia prima normalmente el tabaco (capa o capote) se recibe con bastante humedad o demasiado seco y en esta bodega se le da el tratamiento necesario para que la materia prima antes descrita se encuentre a una temperatura estable y en excelentes condiciones de humedad para ser procesadas, en la bodega número tres se almacenan los puros elaborados y en la cuarta bodega se resguardan materiales para el empaques como: celofán y anillos, además puros empacados que no han sido exportados.

Objetivo N° 01. Procedimientos contables aplicados en la empresa CUBANACAN Cigars S.A.

La ley exige llevar contabilidad de costos en las empresas amparadas bajo este régimen pues esta sintetiza y registra los costos de una empresa con el fin de que puedan medirse, controlarse e interpretarse los resultados de cada uno de ellos a través de la obtención de costos unitarios y totales, este régimen exige descargues de materiales en las exportaciones con el fin de reportar que el material importado ha sido utilizado en la elaboración de los puros.

Existe gran relación con la Dirección General de Ingresos (DGI) pues esta institución exige a las industrias declarar mensualmente todas las exportaciones realizadas e indica solicitar cartas mediante el sistema de la DGI para respaldar los materiales que se están adquiriendo sin impuestos. El MIFIC solicita cada seis meses un informe de operaciones en donde se refleje cuanto se exportó, cuanto se compró y cuanto se utilizó de la materia prima. A continuación se presentarán los procedimientos contables utilizados para la adquisición de la materia prima, en el proceso de producción, en la venta de los productos y en la destrucción de inventario.

Según la Lic. Belkis Ruíz contadora de CUBANACAN Cigars S.A. existe una serie de pasos para la contabilización de las importaciones, el primer paso consiste en el registro de la compra de mercancía, contra mercancía en tránsito por el haber planteándose de la siguiente manera:

Tabla No. 1. Comprobante de diario para el registro de compras de mercancía en tránsito

Descripción	Debe	Haber
Inventario	XXX	
Mercancía en tránsito		XXX

Fuente: Información proporcionada por la contadora de CUBANACAN Estelí.

La operación finaliza para el pago de la mercancía importada afectando un aumento de los inventarios contra una disminución del efectivo correspondiente al valor de la compra.

CUBANACAN adquiere su materia prima a su principal proveedor la zona franca PROSENICSA, esta es adquirida mediante pólizas y el registro de este consiste en un movimiento deudor para la cuenta materia prima y un movimiento acreedor a la cuenta de

efectivo, en su caso todas las compras son mayores a mil córdobas por tanto se acredita la cuenta de retención por pagar.

Tabla No. 2. Comprobante de diario para el registro de las pólizas

Descripción	Debe	Haber
Materia prima	XXX	
Efectivo		XXX
Retención		XXX

Fuente: Información proporcionada por la contadora de CUBANACAN Estelí.

Para el control de Los materiales y suministros adquiridos se utiliza el sistema de inventario PEPS (Primeras en entrar, primeras en salir), esto facilita el control de los inventarios que gozan de beneficios fiscales, para ello se lleva un control en la bodega y se registra cuanto es la entrada de materia prima. Diariamente se lleva un registro del material que se entrega a cada rolero y bonchero y al final del mes se hace un conteo de cuanto es lo que se ha quedado de estos materiales.

Ventas de productos en CUBANACAN Cigars S.A.

La contadora de CUBANACAN Cigars S.A. explicó que para el proceso de las ventas o exportaciones primeramente se crea la factura, esta es enviada junto con la solvencia al agente aduanero (para este proceso se contrata a la empresa Erikas Cargo) quien se encargara de realizar el proceso de exportación, una vez completa la papelería para la exportación, se carga el producto para ser enviado al extranjero. La contabilización de las exportaciones se contabiliza de la siguiente manera:

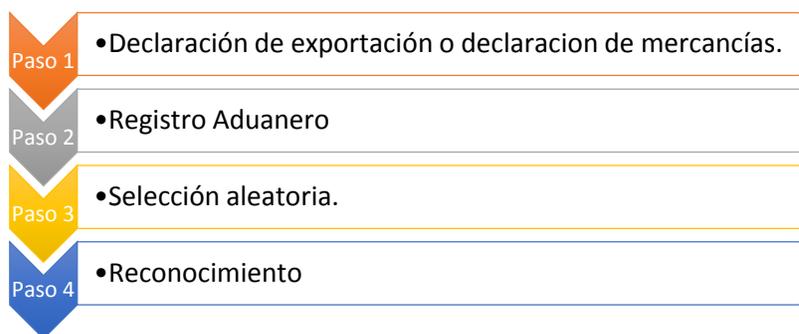
Tabla No. 3: Comprobante de diario para el registro la venta de productos

Descripción	Debe	Haber
Efectivo en caja y banco	XXX	
Ingresos por ventas		XXX

Fuente: Información proporcionada por la contadora de CUBANACAN Estelí.

El proceso exportación se refleja de la siguiente manera:

Figura No. 1: Pasos para el proceso exportación.



Fuente: Información proporcionada por la contadora de CUBANACAN Estelí.

Objetivo N° 02. Cálculos contables en la determinación del costo unitario de artículos terminados de CUBANACAN Cigars S.A.

La contadora de CUBANACAN explicó que se lleva un control de contabilidad general, en el que ingresan todos los datos de costo del proceso productivo y el mismo sistema calcula el costo para el total de la producción (en estos no se incluyen los gastos operacionales, administrativos y de ventas que se hayan incurrido en el periodo), por esto explica que es un sistema de contabilidad general por que los costos son totales, no para cada orden trabajada ni para cada tipo de puro. Luego de la revisión de los documentos proporcionados por ella misma se constató que no tienen definido un sistema de acumulación de costo, pero si existe un sistema de costeo, debido a que se clasifican los tres elementos del costo (Materiales, mano de obra y CIF).

También expresó que se majean diferentes tipos de inventario, un inventario de materia prima, uno de producción en proceso y de tratamiento de tabaco, un inventario de productos terminados y uno de materiales e insumos (material de empaque). Para la valuación de estos se utiliza el método PEPS.

La empresa CUBANACAN Cigars S.A según la contadora Belkis Ruíz necesita acumular información para ir determinando el costo unitario, para ello primeramente se realizan tablas en las que se reflejan la cantidad de materia prima, materiales e insumos que se utilizaron en la producción del puro.

El cálculo del costo unitario se realiza semanalmente, a continuación se muestra la tabla resumen para el cálculo de éste.

Tabla No. 4. Unidades Elaboradas: 10,000 unidades. Semana del 28 de marzo al 3 de Abril 2016			
Materia prima utilizada	Cantidad utilizada	Precio unitario en U\$	Total en U\$
Capa Ecuador	5	19.00	95.00
Capa Indonesia	40	6.65	266.00
Capote Indonesia	55	5.50	302.50
Picadura	80.00	0.8	64.00
TOTALES	180		727.50

Fuente: Información proporcionada por la contadora de CUBANACAN Estelí.

Tabla No. 5. Unidades Elaboradas: 8,000 unidades. Semana del 4 al 10 de Abril 2016			
Materia prima utilizada	Cantidad utilizada	Precio unitario en U\$	Total en U\$
Capa Ecuador	5	19.00	95.00
Capa Indonesia	31	6.65	206.15
Capote Indonesia	36	5.50	198.00
Picadura	48	0.80	38.40
Picadura	16.00	0.8	12.80
TOTALES	136		550.35

Fuente: Información proporcionada por la contadora de CUBANACAN Estelí.

Tabla No. 6. Unidades Elaboradas: 10,500 unidades. Semana del 11 al 17 de Abril 2016			
Materia prima utilizada	Cantidad utilizada	Precio unitario en U\$	Total en U\$
Capa Ecuador	6	19.00	114.00
Capa Indonesia	41.25	6.65	274.31
Capote Indonesia	56.75	5.50	312.13
Picadura	84.00	0.8	67.20
Capote Indonesia	1.00	5.5	5.50
TOTALES	189		773.14

Fuente: Información proporcionada por la contadora de CUBANACAN Estelí.

Tabla No. 7. Unidades Elaboradas: 12,000 unidades. Semana del 18 al 24 de Abril 2016			
Materia prima utilizada	Cantidad utilizada	Precio unitario en U\$	Total en U\$
Capa Ecuador	8	19.00	152.00
Capa Indonesia	46	6.65	305.90
Capote Indonesia			-
Capote Indonesia	66.00	5.5	363.00
Picadura	96.00	0.8	76.80
TOTALES	216		897.70

Fuente: Información proporcionada por la contadora de CUBANACAN Estelí.

En esta tabla N° 1 se muestra la cantidad utilizada de materia prima, el precio unitario y el precio total de esta misma para un total de 10,000 unidades de puros elaborados en una semana del mes de Abril del año 2016.

A continuación se muestra el cálculo que realiza la empresa CUBANACAN para la determinación del precio unitario de cada unidad elaborada por materia prima (Por cuestión de ejemplo se presenta el costo unitario por materiales de empaque de la tabla N° 5):

$$\text{Precio unitario por materia prima} = \frac{\text{Costo total por materia prima}}{\text{Unidades elaboradas}}$$

$$\text{Precio unitario por materia prima} = \frac{\text{U\$ 727.50}}{10,000} = \text{U\$ 0.07275 por unidad}$$

Posteriormente se elabora una tabla de la cantidad, precio unitario y precio total de los materiales e insumos utilizados (anillos, esquineros, bandas, etiquetas, celofán, periódico y aceite mineral).

Asientos de diario para la contabilización de la compra de materia prima en la empresa CUBANACAN Cigars S.A.

Una vez calculado el costo unitario se procede a la contabilización de los costos de materiales, iniciando con el registro de la compra tanto de materia prima, materiales y suministros. Cabe destacar que estas son realizadas tanto a proveedores nacionales como a extranjeros.

En el caso que se haya comprado la materia prima se procede a la recepción del tabaco, para efectos de control se verifica que los datos reflejados en la premisa de salida (entregado por el proveedor) coincidan con lo que se está recibiendo físicamente. El asiento para registrar la compra de materia prima es el siguiente:

El registro de la entrada al inventario por la compra de material de empaque es el siguiente:

Tabla No. 8. Comprobante de diario de la entrada al inventario				
CUBANACAN Cigar's S.A.				
Fecha: 30-abr-16		N°2		
COMPROBANTE DE DIARIO				
CONCEPTO: Contabilizando entrada al inventario de 76,000 unid. De Celofán Individual, compradas a Tubos para Puros S.A, correspondiente al mes de Abril 2016, Fact N° 1065				
Código	Descripción	Parcial	Debe	Haber
115	Inventario		24,134.17	
115-4	Inventario de Materiales e Insumos			
115-4-2	Celofán individual	24,134.17		
111	Efectivo en caja y banco			23,651.49
111-1	Caja general	23,651.49		
215	Retenciones por pagar			482.68
	SUMAS IGUALES		24,134.17	24,134.17

Fuente: Información proporcionada por la contadora de CUBANACAN Estelí.

Objetivo N°03. Cálculos del costo unitario de artículos terminados mediante la acumulación de costos por procesos.

En el presente resultado se mostrará el cálculo del costo unitario a través de la acumulación de costos por procesos correspondientes al mes de Abril del año 2016, dado que la información proporcionada por la empresa corresponde a este mes, pues la producción del primer semestre oscilaba en la misma cantidad para cada uno de los meses.

El costeo por procesos se ocupa de asignar los costos de manufactura incurridos durante cada periodo. La asignación de costos en un departamento, es solo un paso intermedio; el objetivo fundamental es calcular los costos unitarios totales para determinar el ingreso. Los costos

unitarios para cada departamento se basan en la relación entre los costos incurridos durante determinado periodo y las unidades terminadas durante el mismo.

A continuación se muestra el costeo por procesos correspondiente al mes de Abril del presente año para el departamento de producción y para el departamento de empaque de la fábrica de puros CUBANACAN Cigar's S.A.

Tabla No. 9. CANTIDADES - Semana 1 Producción		
Unidades por contabilizar		
Unidades que iniciaron el proceso		10,000
Unidades contabilizadas		
Unidades transferidas al siguiente departamento	10,000	
Unidades finales en proceso	0	0

Fuente: Información proporcionada por la contadora de CUBANACAN Estelí/Elaboración propia.

Producción equivalente

La producción equivalente es igual a las unidades totales terminadas más las unidades incompletas expresadas en términos de unidades terminadas.

Tabla no. 10. PRODUCCIÓN EQUIVALENTE - Semana 1 Producción		
	Materiales Directos	Costos de conversión
Unidades terminadas y transferidas al departamento de empaque	10,000	10,000
Unidades finales en proceso		
0 x 100% terminado	0	
0 x 100% terminado		0
Total de unidades equivalentes	10,000	10,000

Fuente: Información proporcionada por la contadora de CUBANACAN Estelí/Elaboración propia.

Paso 3: Costos por contabilizar

Esta cedula indica que costos acumuló el departamento. Los costos unitarios divididos por elementos se presentan en esta cedula, el costo equivalente se calcula de la siguiente manera:
Costo Unitario equivalente: Costos agregados durante el período / Unidades equivalentes

Tabla No. 11. COSTOS POR CONTABILIZAR - Semana 1 Producción			
	Costos totales	Producción equivalente	Costo unitario equivalente
Costos agregados por el departamento			
Materiales directos	C\$ 20,566.425*	10,000	C\$ 2.0566425
Mano de obra directa	C\$ 4,882.665*	10,000	C\$ 0.488266

COSTOS CONTABILIZADOS - Semana 1 Producción			
Transferidos al siguiente departamento (10,000 * 2.655229275)			C\$ 26,552.9275
Inventario final de producción en proceso			
Materiales directos (0 * 2.056642) Terminadas	C\$ 0.00		
Mano de obra directa (0 * 0.488266) Terminadas	C\$ 0.00		
Costos indirectos de fabricación (0 * 0.11038475) Terminadas	C\$ 0.00		
Total costos contabilizados			C\$ 26,552.9275
Costos Indirectos de fabricación	C\$ 1,103.8475*	10,000	C\$ 0.11038475
Costos total por contabilizar	C\$ 26,552.9375		C\$ 2.655229275

Fuente: Información proporcionada por la contadora de CUBANACAN Estelí/Elaboración propia.

*Este monto fué tomado del total en U\$ de la materia prima utilizada en la primera semana del mes de Abril correspondiente a la tabla N° 1 del documento. Para ello se hizo la conversión de U\$ 727.50 con la tasa de cambio del día equivalente a C\$ 28.27.

*Para obtener la mano de obra directa se sumaron: el total devengado más prestaciones sociales, mas INSS Laboral, más aportes al Estado ilustrados en la imagen N° 1 del presente documento, posteriormente se dividió entre las cuatro semanas correspondientes a las producidas del mes de Abril, y de la misma manera se realizó para el cálculo de los CIF.

*Para el monto de los CIF se sumó la energía eléctrica (corresponde al 50% del monto total de energía de la empresa) y el agua y alcantarillado (corresponde al 50% del monto total del agua consumida por la empresa) tomados del comprobante de diario N° 4 en la tabla N° 11 más la mano de obra Indirecta tomada de la imagen N° 1 correspondiente al salario de rezago.

Costos contabilizados

Esta cedula del costo de producción indica la distribución de los costos acumulados a las unidades terminadas y transferidas al siguiente departamento o al inventario de artículos terminados, unidades terminadas, disponibles o unidades en proceso. Esta sección debe ser igual a la sección de costos totales contabilizados.

Departamento de empaque Primera Semana

En este departamento una vez elaborado el puro pasa al empaque para anillarlo, se encelofana individual y al finalizar con una banda de la marca del puro se elaboran los mazos, se le coloca el código a cada tabaco individual y a cada mazo se le asigna un código especial.

Tabla No. 12 CANTIDADES - Semana 1 Empaque		
Unidades por contabilizar		
Unidades recibidas del Dpto. anterior		10,000
Unidades contabilizadas:		
Unidades transferidas al inventario de productos terminados	8,700	
Unidades finales en proceso	1,300	10,000

Fuente: Información proporcionada por la contadora de CUBANACAN Estelí/Elaboración propia.

Se puede observar que la cedula de cantidades las unidades que fueron transferidas del departamento de producción al departamento de empaque corresponde a la cantidad de 10,000.00 unidades, de las cuales 8,700 fueron terminadas a un 100% y las 1,300 restantes quedaron en proceso con 0% de avance.

Tabla No. 13. PRODUCCIÓN EQUIVALENTE - Semana 1 Empaque		
	Materiales Directos	Costos de conversión
Unidades terminadas y transferidas al inventario de artículos terminados.	8,700	8,700
Unidades finales en proceso		
1,300 x 0% terminado	1,300	
1,300 x 0% terminado		1,300
Total de unidades equivalentes	10,000	10,000

Fuente: Información proporcionada por la contadora de CUBANACAN Estelí/Elaboración propia.

Tabla No. 14. COSTOS POR CONTABILIZAR - Semana 1 Empaque			
	Costos totales	Producción equivalente	Costo unitario equivalente
Costos agregados por el departamento Anterior			
(10,000 x 2.6744225)	C\$ 26,552.9275*	10,000	C\$ 2.655229275
Costos agregados por el departamento			
Materiales directos	C\$ 7,243.3394*	8,700	C\$ 0.832567
Mano de obra directa	C\$ 4,872.375*	8,700	C\$ 0.560043
Costos Indirectos de fabricación	C\$ 226.3125*	8,700	C\$ 0.026012
Costos total por contabilizar	C\$ 38,894.9544		C\$ 4.073851275

Fuente: Información proporcionada por la contadora de CUBANACAN Estelí/Elaboración propia.

La cedula de costos por contabilizar muestra los costos incurridos en el proceso de empaque del puro, así como los costos transferidos del departamento anterior.

* Este monto fue tomado de la tabla N° 19 costos por contabilizar, que concierne al monto de los costos totales.

* El costo total de los materiales directos fue tomado de la tabla N° 5 de las unidades empacadas, esta es reflejada en dólares con la cantidad de U\$ 256.22 y fue convertida a una tasa de cambio de C\$ 28.27.

* Para el cálculo de la mano de obra se tomó en cuenta el total devengado del departamento de empaque, más el INSS Laboral, más aportes al estado, más prestaciones sociales para un total de 19, 489.50 (imagen N° 1) el cual fue dividido entre las cuatro semanas correspondientes a la producción del mes.

* Los CIF es el total de la suma de la energía eléctrica (corresponde al 25% del monto total de energía de la empresa) y el agua y alcantarillado (corresponde al 50% del monto total del agua consumida por la empresa) tomados del comprobante de diario N° 4 en la tabla N° 11.

Tabla No. 15. COSTOS CONTABILIZADOS - Semana 1 Empaque

Transferidos al inventario de artículos terminados (8,700 x 4.073851275)		C\$ 35,442.5060925
Inventario final de producción en proceso		
Costo del departamento anterior (1,300 x 2.655229275)	C\$ 3,451.7980575	
Materiales directos (1,300 x 0% Terminadas)	C\$ 0.00	
Mano de obra directa (1,300 x 0% Terminadas)	C\$ 0.00	
Costos indirectos de fabricación (1,300 x 0% Terminadas)	C\$ 0.00	
Total costos contabilizados		C\$ 38,894.30415

Fuente: Información proporcionada por la contadora de CUBANACAN Estelí/Elaboración propia.

Una vez concluido el proceso de producción y de empaque se transfirieron en su totalidad al Inventario de artículos terminados la cantidad de 8,700 unidades, las cuales generaron un costo total de **C\$ 38,894.30415**, siendo **C\$ 4.073851275** el costo unitario de cada puro. Cabe destacar que esta información corresponde a una semana del mes de Abril.

A continuación se presentará el informe de costo de producción para las siguientes tres semanas que corresponden a la producción del mes de Abril del corriente año.

Objetivo N°04. Comparar los resultados obtenidos de los cálculos realizados en la empresa y del sistema de costos por procesos.

Una vez desarrollados los resultados de los cálculos que realiza la empresa para la obtención de costos unitarios y los cálculos que se proponen en el tercer resultado a través de un sistema de costos por procesos se puede apreciar que existen diferencias significativas en cuanto a los precios obtenidos mediante dos métodos diferentes, las cuales se desarrollarán en este resultado.

Para la empresa CUBANACAN en la primera semana de producción del mes de Abril de 2016, se calculó el costo unitario mediante fórmulas (ver pág. 44), las cuales dieron como resultado para un producción de 10,000 puros elaborados y 8,700 empacados un precio unitario de **U\$ 0.1022** equivalente a **C\$ 2.88** (con la tasa de cambio de ese mes que corresponde a C\$ 28.2728)

$$\begin{aligned} \text{Precio unitario por producto terminado} &= \frac{\text{Costo total por producto terminado}}{\text{Unidades terminadas}} \\ \text{Precio unitario por producto terminado} &= \frac{\text{U\$ 889.14}}{8,700} = \text{U\$ 0.1022 por unidad} \end{aligned}$$

Cabe destacar que para el cálculo del costo unitario, la empresa CUBANACAN únicamente incluye los costos incurridos en materia prima y en el empaque del producto, lo que demuestra que dichos costos no son reales, pues se omiten en el cálculo de este la mano de obra así como los CIF, elementos indispensables en la fabricación de todo producto.

Según los cálculos bajo la acumulación de costos por procesos, se han detallado los costos incurridos en el proceso de producción de puros mediante dos departamentos PRODUCCIÓN Y EMPAQUE, en los cuales se han ido acumulando costos para poder determinar el costo de producción así como el precio unitario de los puros.

De igual manera se calculó para una producción de 10,000 unidades de puros y 8,700 empacados el costo unitario mediante el informe de costos de producción, el que dió como resultado un precio unitario de **C\$ 4.073851275**, en este se incluyeron los materiales tanto directos como indirectos, la mano de obra directa e indirecta y los CIF incurridos en la producción.

Tabla No. 16: Diferencias de la aplicación de costos por procesos y cálculos aplicados en CUBANACAN Cigar´s S.A.

Producción	Costo unitario según la empresa	Costo unitario según la acumulación de costos por procesos	Diferencia
10,000 unidades producidas a un 100% de materia prima.	Según los cálculos de la empresa el precio unitario es de U\$ 0.07275 x C\$ 28.27 (tasa de cambio a la fecha del mes de Abril) El precio unitario equivale a C\$ 2.0566	El precio unitario de las unidades producidas equivale a C\$ 2.6552.	La diferencia monetaria del precio unitario es de C\$ 1.1846 , esto se debe a que al acumular costos el precio es más real por lo tanto varía en cuanto al precio calculado por la empresa, pues en esta únicamente se toma en cuenta la materia incurrida en el proceso.
8,700 unidades empacada a un 100 % de material de empaque	Para un total de 8,700 unidades empacadas, la empresa CUBANACAN determinó que el precio unitario equivale a U\$ 0.02945 x C\$ 28.27, el precio unitario equivale a C\$ 0.8326	El precio unitario de las 8,700 unidades empacadas equivale a C\$ 1.4186.	
Costo total	Mediante la fórmula utilizada por la empresa CUBANACAN se proyecta un costo unitario final de U\$ 0.1022 por unidad lo que equivale a C\$ 2.8892.	Una vez acumulados los costos se determinó que el costo unitario del producto terminado corresponde a C\$ 4.0738	

Fuente: Información proporcionada por la contadora de CUBANACAN Estelí/Elaboración propia.

Una vez realizada la comparación de los resultados obtenidos de la aplicación del sistema de costos por proceso, en las operaciones del mes de Abril de 2016 en la empresa CUBANACAN Cigar´s S.A. se puede puntualizar ciertos efectos detectados durante el proceso de la investigación, tomando en cuenta que la entidad no posee un sistema de costos que cumpla con las exigencias de la información que debe generar para entregar sus informes.

Los costos indirectos de fabricación no forman parte de los costos incurridos en el proceso de producción, pues estos no son tomados en cuenta al momento de determinar el costo unitario, por lo tanto es difícil tomar decisiones en base a estos y conocer que incidencia tienen en los costos unitarios.

Incluir todos y cada uno de los elementos del costo de los elementos que definen el costo de los artículos terminados proporcionará información de relevancia lo que ayuda a conducir a que las tomas de decisiones sean acertadas y encaminadas para el bienestar y futuro de la empresa.

El sistema de acumulación de costos por procesos ofrece beneficios muy importantes a la empresa, tal y como es la determinación del costo de los productos de una manera más concreta y real, además del conocimiento más certero de las utilidades obtenidas durante el periodo es el efecto de un sistema de costos por proceso en la determinación del costo unitario en una empresa como la que se está estudiando regida por la Ley 382. Haciendo referencia al supuesto se cumple, ya que, mediante la aplicación de un sistema de costos por procesos se pueden determinar eficientemente los costos de producción de puros en la empresa CUBANACAN, pues el régimen que la rige recomienda una contabilidad de costos en este tipo de empresas para que de esta manera el costo de los productos sea más íntegro, real y pueda permitir este régimen el incremento de sus utilidades mediante los beneficios que este otorga a la empresa.

CONCLUSIONES

Una vez finalizada la investigación se señala lo siguiente:

- En la empresa CUBANACAN Cigars S.A. se desarrollan los siguientes procedimientos contables: registro de recepción de inventarios, registro del proceso de producción desarrollado en la fabricación de los productos, cálculos y contabilización del proceso de exportación para la venta de puros y finalmente el proceso para la destrucción de los inventarios, cabe destacar que la importancia del desarrollo de éstos procedimientos radica en el logro de forma eficiente de la documentación del funcionamiento integral de la empresa.
- Al analizar los cálculos del costo unitario de los productos, se determinó que la manera actual de fijar los precios de los puros no es suficiente para generar información de cada uno de los elementos del costo, puesto que no se detectan los cálculos de cada tipo de vitola debido a que estos precios son fijados por el gerente Eduardo Payne en base a cálculos estimados de acuerdo con la experiencia sin tomar en cuenta los costos incurridos para el proceso de elaboración de cada uno de ellos.
- El sistema de costos por procesos permite la determinación de los costos unitarios de manera precisa mejorando el control de los costos al incluir cada elemento en el proceso de producción de los puros, proporcionando información sobre los costos incurridos por cada departamento de manufactura o proceso.
- Finalizada la investigación, se concluye que un sistema de acumulación de costos por procesos en CUBANACAN Cigar's S.A., permite que los costos unitarios se determinen eficientemente y con mayor exactitud, lo que proporcionará a una empresa de este tipo el incremento de sus utilidades aportando aún más a los beneficios que la Ley que ofrece como la exención de impuestos en la materia prima.

RECOMENDACIONES

- Se recomienda a la empresa CUBANACAN Cigars S.A. permanecer bajo el régimen de la ley 382 para seguir gozando de los beneficios que el mismo le ofrece.
- Obtener información de costos para los diferentes tipos de puros y de esta manera asignar el precio unitario en base a los costos incurridos.
- Se propone a la empresa considerar la posibilidad de aplicar un adecuado control a través del sistema de acumulación de costos por órdenes específicas, para esto debe emplear formatos que permitan obtener información suficiente para soportar los registros contables de cada uno de los elementos del costo.
- Aplicar una contabilidad de costos por procesos en el proceso productivo de la empresa para la obtención de un costo más real de los productos terminados.

BIBLIOGRAFIA

Ruíz, B. I. (10 de Marzo de 2016). Costo y comercialización . (C. y. Indira, Entrevistador)

Asamblea Nacional de la República de Nicaragua. (08 de Agosto de 2005). *Empresa, industria y comercio*. Recuperado el 13 de Mayo de 2015, de [http://legislacion.asamblea.gob.ni/normaweb.nsf/\(\\$All\)/D0F88DDA7B41DFA7062570AB0061BACF?OpenDocument](http://legislacion.asamblea.gob.ni/normaweb.nsf/($All)/D0F88DDA7B41DFA7062570AB0061BACF?OpenDocument)

Blandón, M. R. (2010). *Diferencias y similitudes de los regimenes de la ley que han sido empleados en la tabacalera MY FATHER CIGARS en la ciudad de Estelí*. Estelí.

Cantón, M. A. (2014). *Los beneficios fiscales en el ambito del derecho tributario*. Amazon.com.

Cardenas, R. L. (27 de Febrero de 2015). *Los libros y registros contables*. Recuperado el 19 de Mayo de 2016, de <http://contabilidadfacilconroxana.blogspot.com/2015/02/libros-yregistros-de-contabilidad-1-los.html>

Comisión Nacional de Zonas Francas. (2016). Recuperado el 2016 de Mayo de 2016, de <http://www.cnzf.gob.ni/es/quienes-somos/antecedentes>

Consejo de Ministros de Integración Económica. (25 de Abril de 2008). *Aduanero*. Recuperado el 16 de Mayo de 2016, de [http://legislacion.asamblea.gob.ni/http://legislacion.asamblea.gob.ni/normaweb.nsf/\(\\$All\)/069E934BFC8DD587062574DE0069C963?OpenDocument](http://legislacion.asamblea.gob.ni/http://legislacion.asamblea.gob.ni/normaweb.nsf/($All)/069E934BFC8DD587062574DE0069C963?OpenDocument)