

**UNIVERSIDAD INTERNACIONAL
DE LAS AMÉRICAS
VICERRECTORÍA ACADÉMICA**

**ESCUELA DE CIENCIAS ECONÓMICAS
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA**

**ANÁLISIS DEL SISTEMA DE COSTEO DE PRODUCCIÓN
UTILIZADO EN LA FINCA CAFETALERA LOS SANTOS Y SU
IMPLICACIÓN EN LA TOMA DE DECISIONES, PERIODO 2021**

FRESIA GAMBOA LEIVA

SAN JOSÉ, COSTA RICA, MARZO, 2022

CONTENIDO

CONTENIDO	2
TABLAS	8
FIGURAS	9
DEDICATORIA.....	10
RESUMEN	11
CAPÍTULO I. PROBLEMA.....	12
Planteamiento del problema.....	12
Objetivos.....	14
Objetivo general	14
Objetivos Específicos.....	14
Justificación	14
Antecedentes.....	16
Antecedentes internacionales.....	16
Antecedentes tesis nacionales.....	25
Proyecciones	32
CAPÍTULO II. MARCO TEÓRICO	34
Sistema de costos	34
Contabilidad	34
Norma Internacional de Contabilidad N.º 41 (NIC 41) Agricultura	35
Tipo de usuarios de la contabilidad.....	36
Usuarios internos	36
Usuarios externos	37
Tipos de contabilidad	37
Contabilidad financiera	37

Contabilidad fiscal.....	39
Contabilidad administrativa.....	40
Contabilidad de costos.....	41
Objetivo de la contabilidad de costos.....	42
Subobjetivo 1.....	43
Control de operaciones y gastos.	43
Subobjetivo 2.....	43
Información amplia y oportuna.	43
Subobjetivo 3.....	44
Determinación correcta del costo unitario.....	44
Utilidad de la contabilidad de costos	45
Definición de Costo.....	46
Definición de gasto	47
Diferencia ente el costo y el gasto.....	48
Costo de los inventarios	49
Costo de adquisición	50
Costo de transformación	50
Otros costos.....	51
Costo de las existencias para un prestador de servicios.....	52
Costo de los productos agrícolas recolectados de activos biológicos.....	52
Diferentes tipos de costos.....	53
Costo de inversión.....	53
Costo de desplazamiento o de sustitución.....	54
Costo incurrido	54
Costos fabriles y no fabriles	55

Costo total.....	55
Elementos del costo de un producto.....	56
Materia prima.	56
Materia Prima Directa (MPD).	56
Materia Prima Indirecta (MPI).	57
Mano de obra.....	57
Mano de Obra Directa.	57
Mano de obra indirecta.	58
Costos indirectos de producción	58
Clasificación de los costos	59
Relación con la producción	59
Costos variables	59
Costos fijos	60
Costos mixtos.....	60
Capacidad para asociar los costos	60
Costos directos.....	60
Costos indirectos.....	61
Departamentos donde se incurren	61
Costos área de producción (actividades de producción).....	61
Costos área de servicios y apoyo.....	62
Áreas funcionales de los costos	62
Costos de manufactura.....	62
Costos de mercadeo	62
Costos administrativos.....	63
Costos financieros.....	63

Período en que se van a cargar los costos al ingreso	63
Los costos del producto.	63
Los costos del período.	64
Relacionados con la planeación, control y toma de decisiones.....	64
Costos estándar y costos presupuestados.....	64
Costos controlables y costos no controlables.	64
Costos fijos comprometidos y costos fijos discrecionales.....	65
Costos relevantes y costos irrelevantes.....	65
Costos diferenciales.	65
Costos de oportunidad.	66
Clasificación de los sistemas de costos.....	66
Sistema de costos por órdenes de producción.....	66
Sistema de costos por procesos	68
Características básicas del sistema de costeo por procesos	69
Flujo de costo para un sistema de costo por procesos	70
Sistema de Costos Basado en Actividades (ABC).	71
Ministerio de Agricultura y Ganadería	72
Historia del Ministerio de Agricultura y Ganadería.....	72
Misión	73
Visión	73
Objetivos del Ministerio de Agricultura y Ganadería	73
Actualizaciones recientes del Ministerio de Agricultura y Ganadería	74
Instituto del Café de Costa Rica.....	76
Misión	76
Visión	76

Estructura regional del ICAFE.....	77
Situación Tributaria del Sector Agropecuario: Régimen Especial Agropecuario (REA)	80
Objeto de este Régimen	80
Sector agropecuario.....	80
Jornaleros agropecuarios	81
Servicios agropecuarios	81
Actividades accesorias a la actividad agropecuaria	82
Respaldo de las operaciones.....	83
Consideraciones especiales del cultivo de café.....	84
Servicios agropecuarios	85
CAPÍTULO III. MARCO METODOLÓGICO	87
Enfoque de la investigación	87
Enfoque cuantitativo	88
Tipos de investigación	89
Exploratoria.....	89
Descriptiva	89
Correlacionales.....	90
Explicativa.....	90
Diseño	90
Fuentes de información.....	91
Fuentes primarias	92
Fuentes secundarias.....	92
Población y muestra.....	93
Población.....	93
Muestra.....	93

Variables	94
Instrumentos utilizados en la investigación	96
Cuestionario	96
Proceso de recolección y análisis de datos	97
Análisis de datos	97
CAPÍTULO IV. ANÁLISIS DE RESULTADOS	98
Análisis del cuestionario aplicado a los propietarios de las empresas cafetaleras.....	99
Análisis del cuestionario aplicado a los contadores privados de la zona de Los Santos	117
CAPÍTULO V. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	123
Conclusiones	123
Recomendaciones.....	126
CAPÍTULO VI. PROPUESTA	129
Objetivo general.....	130
Objetivos específicos	130
Glosario.....	130
Propuesta.....	131
REFERENCIAS.....	146
APÉNDICES.....	150
Apéndice A. Cuestionario de los caficultores	150
Apéndice B. Cuestionario de los contadores privados.....	153
Apéndice C. Carta de aprobación del tutor	156
Apéndice D. Declaración jurada	157
Apéndice E. Solicitud de defensa del estudiante	158
Apéndice F. Carta de revisión filológica	160

TABLAS

Tabla 1. Matriz de Conceptualización: Investigación con Enfoque Cuantitativo.	95
Tabla 2. Empresas con sistemas contables.	99
Tabla 3. Registro de costos en las empresas cafetaleras	100
Tabla 4 Planificación para la producción anual	102
Tabla 5 Conocimiento costos de producción cafetalera	103
Tabla 6 Elementos del costo aplicados en la empresa.....	105
Tabla 7 Conocimiento del costo de la cosecha.....	107
Tabla 8 Control de insumos y materiales.	109
Tabla 9 Consideración de mano de obra como dueño en costos de producción.	110
Tabla 10 Existencia de utilidad al vender sus productos.....	112
Tabla 11 Posibilidad de aumento de rentabilidad.....	113
Tabla 12 Satisfacción con las utilidades generadas en la empresa.....	114
Tabla 13 Tiempo de dedicación a actividades de la empresa.....	115
Tabla 14 Conocimiento de beneficios que se pueden obtener al aplicar sistema de costeos	116
Tabla 15 Cuenta con algún sistema de costeo para sus clientes en el sector cafetalero.....	118
Tabla 16 Cuentan con registro de los costos y gastos de la actividad de sus clientes.....	118
Tabla 17 Tipo de registro que lleva de sus clientes.....	119
Tabla 18 Almacena información de sus clientes.	120

FIGURAS

Figura 1. Diferencia entre costo y gasto	49
Figura 2. Flujo de costo para un sistema de costo por procesos	70
Figura 3. Mapa uso de suelos en León Cortés	75
Figura 4. Mapa Oficinas Regionales ICAFE	77
Figura 5 Registro de costos en las empresas cafetaleras	101
Figura 6 Planificación para la producción anual	102
Figura 7 Conocimiento de costos de producción cafetalera	104
Figura 8 Elementos del costo aplicados en la empresa.....	106
Figura 9 Conocimiento del costo de la cosecha.....	107
Figura 10 Control de insumos y materiales.	109
Figura 11 Consideración de mano de obra como dueño en costos de producción	111
Figura 12. Existencia de utilidad al vender sus productos.....	112
Figura 13 Satisfacción con las utilidades generadas en la empresa.....	114
Figura 14 Conocimiento de beneficios que se pueden obtener al aplicar sistema de costeos	116
Figura 15. Fases del ciclo fenológico del cultivo del café, en la región productiva de Los Santos	131
Figura 16. Inicio de sistema de costeo	132
Figura 17 BOLETA 1. Preparación Terreno para Siembra	133
Figura 18. BOLETA 2. Siembra Café.....	135
Figura 19. BOLETA 3. Manejo del cultivo hasta el tercer año.....	136
Figura 20. BOLETA 4. Recolección de café.....	138
Figura 21. BOLETA 5. Trabajos postrecolección 1	140
Figura 22. BOLETA 6. Trabajos postrecolección 2.....	141
Figura 23. BOLETA 7. Otros costos asociados	142
Figura 24. BOLETA 8. Inversión en siembra de café.....	143
Figura 25. BOLETA 9. Consolidación de datos	144

DEDICATORIA

Agradezco a Dios, quien me regaló la vida; a mi familia, a mis hermanos por el apoyo incondicional siempre brindado, a mi madre, Amada Leiva, quien ha sido el pilar más importante en mi vida, siendo un ejemplo de lucha, quien me ha motivado siempre a continuar adelante.

A todas las personas que, a lo largo de mi vida, me han acompañado, por lo que les estoy eternamente agradecida.

RESUMEN

La presente investigación tiene como finalidad el diseño de un sistema de costeo para la Finca Cafetalera Los Santos, dedicada desde hace más de 30 años a la producción del café. Uno de los objetivos principales de esta investigación es brindarle una herramienta de fácil manejo y comprensión a los propietarios de la Finca Cafetalera Los Santos, que permita conocer los costos incurridos en el proceso de producción, para lo cual se realiza un análisis del sistema actual de acumulación de costos que manejan desde el inicio hasta la finalización de la fase del proceso productivo.

Al respecto, es preciso indicar que la Finca Cafetalera Los Santos maneja su contabilidad muy básica por medio de un contador externo, quien maneja la mayoría de información basada en estimaciones realizadas por el productor y tablas autorizadas por el Instituto del Café de Costa Rica (ICAFFE). Para estos propósitos, la Finca Cafetalera Los Santos maneja sus costos por sistemas empíricos, utilizando libretas de recolección de datos. En ese sentido, la inexistencia de una adecuada identificación y clasificación de los costos dificulta conocer la certeza de los costos de producción aplicados para cada cosecha.

Debido a lo expuesto, la propuesta viene a modificar la manera en la cual esta empresa calcula los costos de la producción, proporcionando una herramienta que consolida la información, permitiendo conocer la utilidad real de cada cosecha de producción de café, además, de la toma de decisiones con mayor seguridad, disponiendo de la información contenida en la herramienta propuesta.

CAPÍTULO I. PROBLEMA

Planteamiento del problema

La industria del café ha sido una de las actividades productivas más importantes del país, la cual ha sido trascendental en la historia y economía nacionales. Costa Rica, antes de la llegada del café, era un país de mucha pobreza, situación que cambió radicalmente a partir de su ingreso a suelo nacional, siendo por casi cincuenta años (periodo entre 1846 y 1890) el único producto que se exportaba. En la actualidad, dentro de las exportaciones agrícolas, el café ocupa el tercer lugar en el sector exportador, según datos de la Promotora de Comercio Exterior de Costa Rica (PROCOMER).

La producción cafetalera de Costa Rica está concentrada, principalmente, en miles de pequeños productores. De acuerdo con información obtenida del Instituto del Café de Costa Rica (ICAFE), para la cosecha 2020-2021, estos pequeños productores representan el 29.3% de la producción nacional

Las familias de agricultores, en general, y los caficultores, en particular, deben enfrentar retos constantes, originados, entre otras causas, por fluctuación del precio del café, desgaste de los suelos, enfermedades en las plantaciones provenientes de plagas, altos precios de los insumos, necesidad de adaptarse a las exigencias y constantes cambios del mercado, respeto de altos estándares de calidad y manejo adecuado del recurso natural, así como buenas prácticas de producción. Estas actividades sugieren una mejora en la elaboración, recopilación, interpretación y manejo de los costos asociados al proceso de producción cafetalera, esto por cuanto disponer de efectivos sistemas de costeo contribuirá a mejoras en la toma de decisiones, ya sea para buscar el crecimiento de la producción, o bien, para asegurarse información oportuna y confiable para el registro en los estados financieros.

Para estos pequeños agricultores, disponer de información oportuna y confiable sobre los costos en que incurren en el proceso productivo y de comercialización son fundamentales, en procura de controlar, de manera efectiva, los costos de producción, ya que el precio al cual venderá

la producción es fluctuante, influenciado en la mayoría de las veces por factores ajenos a las decisiones que adopte el productor; por lo cual, el éxito de supervivencia de los caficultores será condicionado en gran parte por un manejo responsable de los costos, a efecto de maximizar las utilidades de la actividad productiva desarrollada.

No obstante, la relevancia de los costos para los pequeños caficultores, en la actualidad una alta proporción de productores carece del conocimiento de herramientas básicas en administración o contabilidad, las cuales les facilite administrar, de una manera más eficiente, los costos incurridos en los diferentes procesos de la producción del café. Siendo que muchos de estos productores establecen los costos, de una manera empírica, en la mayoría de los casos apelando a la experiencia.

En ese sentido, es preciso destacar que, a pesar de ser el café un cultivo que se produce desde hace muchos años, constantemente enfrenta cambios en su precio, influenciado en gran medida por el cambio climático, que origina plagas, las cuales demandan significativas cantidades de dinero para su control. Aunado a las variaciones de costos por concepto de mano de obra para cultivarlo y recolectarlo, situaciones inesperadas, como el COVID-19, que ocasionan distorsiones significativas en el proceso productivo; sobre todo, por la dificultad para disponer del recurso humano necesario para la recolección, en vista de que una proporción significativa de los recolectores provienen de países vecinos, lo que implica mayores costos para que esos trabajadores ingresen al país, por cuanto deben cumplir con lineamientos sanitarios emitidos por el Ministerio de Salud, y por diversas entidades gubernamentales, entre ellas el Instituto del Café de Costa Rica (ICAFE).

Una vez esbozado lo anterior, es necesario establecer la interrogante a la cual se busca solución con el desarrollo de la presente investigación: ¿por qué es importante disponer de un sistema efectivo de costos en la Finca Cafetalera Los Santos?

Objetivos

Objetivo general

Analizar del sistema de costeo de producción utilizado en la Finca Cafetalera Los Santos y su implicación en la toma de decisiones para el periodo 2021.

Objetivos Específicos

1. Identificar la forma de llevar el sistema de costeo de la Finca Cafetalera Los Santos.
2. Comprender el sistema de costeo que debe utilizar la Finca Cafetalera Los Santos
3. Desarrollar una propuesta de un sistema de costeo para la Finca Cafetalera Los Santos.

Justificación

El tema de los costos es una interrogante cuando se encuentra en una actividad con diferentes procesos de producción. Las nuevas tendencias a nivel mundial se orientan a la demanda de productos que cumplan con normas más estrictas en el proceso de producción, así como la protección del ambiente, a partir de ahí surge la necesidad de administrar de forma más eficiente los recursos financieros y naturales para cumplir con los objetivos de los productores cafetaleros de la región. Para Rojas (2020):

El éxito en los negocios depende de decisiones asertivas, para lo cual se requiere de un buen manejo de costos que proporcione información precisa sobre el costo real de determinado objeto, ya sea que éste se constituya por cada producto, servicio, cliente, proceso o actividad. (p. 7)

El determinar los costos en cualquier actividad productiva es indispensable para evaluar su rentabilidad, esto permite corregir posibles factores que influyen en el incremento de los costos, en general, el contar con un sistema de costeo apropiado, que contribuya a minimizar los costos de producción sin que este deteriore la calidad de la producción final.

La Finca Cafetalera los Santos, es un negocio familiar que se encuentra ubicada en la provincia de San José, Cantón de León Cortes en el distrito de Santa Cruz, en la conocida Zona de los Santos de Costa Rica, la cual tiene una extensión de aproximadamente 10 hectáreas.

La Finca Cafetalera es administrada por el jefe de la familia, quien tiene más de 30 años de experiencia en este negocio. Para llevar a cabo los trabajos de la finca cuenta con la participación de sus dos hijos y la esposa quienes, en conjunto, llevan a cabo labores propias de la finca; además disponen del apoyo de 4 peones a tiempo completo, para llevar a cabo los trabajos de la finca. En el periodo de recolección de la fruta de café, se llega a contar hasta con 15 peones.

La participación de esta finca en el proceso productivo del café es desde tener el terreno en verde, realizar todas las labores asociadas a la siembra, recolección y transporte del grano de café hasta la entrega a un beneficio, es decir, la labor de la Finca Cafetalera Los Santos, se limita exclusivamente a la producción del café.

La Finca Cafetalera está constituida por 10 hectáreas (100.000 metros cuadrados) de terreno, de las cuales una extensión de 7 hectáreas se encuentra cultivada de café, las restantes 3 hectáreas se encuentran sin sembrar la fruta del café, sin embargo, el interés del propietario es iniciar con los trabajos introductorios para la siembra próximamente.

De la totalidad de terreno sembrado, 2 hectáreas se encuentran dentro de los primeros 3 años de haberse cultivado, por lo cual aún no están en proceso productivo y las otras 5 hectáreas se encuentran en su fase productiva (más de 3 años de haberse cultivado).

La 7 hectáreas que se encuentran sembradas de café, por la zona donde se ubica la finca, produce café, considerado de altura, pues la finca se encuentra ubicada entre los 1800 y 2000

metros de altura. Adicionalmente, el área de siembra está dividida en dos diferentes variedades de café, el 80% corresponde la variedad Arábica Costa Rica 95 y el 20% corresponde a la variedad Arábica Catuai.

El nivel de producción por hectárea es, en promedio, de 60 fanegas (15,480 kilogramos) al año, por lo que la finca se encuentra en un nivel de producción aproximado de 300 fanegas anuales (77,400 kilos de café).

Esta investigación es de suma importancia para la Finca Cafetalera, porque le permitirá conocer la situación actual de su producción y, a partir de los resultados, tomar decisiones más oportunas de su proceso de producción, dado que este tipo de actividad cuenta con múltiples factores externos como el clima, la conservación del ambiente y de las mejores prácticas de producción; aspectos que requieren ser contemplados en los ajustes que se deban realizar en los costos de producción.

Antecedentes

En el presente apartado, se hace referencia a investigaciones previas, tanto a nivel internacional como nacional, con el fin de indagar y exponer las conclusiones y recomendaciones que los diferentes autores han propuesto, las cuales serán de utilidad en línea con el tema de la presente investigación.

Antecedentes internacionales

Orozco (2019), en su tesis *Los costos de productos agrícolas y su incidencia en la rentabilidad de los productores de la parroquia Chazo*, para optar por el título de Contador Público Autorizado, en la Universidad de Chimborazo, Ecuador, establece como objetivo general de la investigación: “Determinar si los costos de la producción por proceso de los productos agrícolas inciden en la reducida rentabilidad de los productores de la Parroquia San José de Chazo, en el año 2017” (p. 4). En esa línea, Orozco (2019) redacta como objetivos específicos los siguientes:

1. Identificar el costo de la materia prima para determinar el costo de producción por proceso.
2. Identificar el costo de mano de obra en la producción de productos agrícolas por proceso.
3. Identificar los costos indirectos en el proceso productivo de los productos agrícolas (p. 4)

A los efectos de esta investigación, Orozco (2019) llega a las siguientes conclusiones:

Se puede concluir que, la Parroquia San José de Chazo, cuenta aproximadamente con 250 agricultores productores de maíz, misma que cuenta con la materia prima que es: semilla, fertilizantes, insecticidas, fungicidas, herbicidas, y plaguicidas para un mejor control de su producción en todo su ciclo productivo y tener una rentabilidad en su comercialización, ya que, con su principal fuente de ingresos económicos, es de la agricultura. (p. 40)

Entre otras, producto de esta investigación, Orozco (2019) incorpora las siguientes recomendaciones:

Incentivar capacitaciones para los productores agrícolas en el sector mediante convenios con el Ministerio de Agricultura Ganadería Acuicultura y Pesca (MAGAP); con el propósito de mejorar e incrementar la producción y que cumpla con las normas de calidad para el desarrollo socioeconómico de la Zona.

Fomentar a los productores agrícolas llevar un registro de los costos y gastos en el proceso del ciclo productivo, tomando en consideración el tiempo de

producción, de esta forma determinar precios que permitan mejorar la rentabilidad de los agricultores. (p. 41)

Se elige esta investigación, porque muestra la forma en que algunos procesos productivos influyen en la rentabilidad de los productores; además, sobre los diferentes procesos productivos la identificación de cada uno de los costos es vital, muestra la importancia de la implementación de un sistema de costeo que permita incrementar la producción y el cumplimiento con estándares de calidad.

Rendón (2017), en su tesis denominada *Diseño de un sistema de costos por proceso en la producción de café para los caficultores con cultivos de hasta 10 hectáreas en Caicedonia valle del cauca, finca del Chaquiro*, para optar por el título de Contador Público Autorizado, en la Universidad del Valle, en Colombia, plantea el objetivo general: “Diseñar un sistema de costos por procesos en la producción de café para cultivos de hasta 10 hectáreas en Caicedonia Valle del Cauca, caso finca el Chaquiro”. Los objetivos específicos de la investigación realizada fueron:

1. Analizar cuantos de los caficultores que poseen cultivos de hasta 10 hectáreas no aplican un sistema de costos diferente al empírico en la producción de café.
2. Determinar las ventajas que tiene un sistema de costos por procesos frente al sistema empírico en la producción de café.
3. Identificar los procesos y los costos en los que se incurre para la producción de café.
4. Proponer un diseño de costos por procesos para los cultivos de café de hasta 10 hectáreas.

Las conclusiones a las cuales llegó Rendón (2017) fueron las siguientes:

Caicedonia cuenta dentro de su zona rural con una gran variedad de cultivos como lo son los cítricos, el aguacate, el plátano, el banano, cultivos de café, entre otros, sin embargo, la mayor extensión se encuentra cultivada en café, distribuidos entre todas sus veredas, siendo la gran mayoría de estos caficultores quienes poseen cultivos con extensiones no superiores a las 10 hectáreas.

Pese a que hay una gran cantidad de caficultores pertenecientes al rango de aquellos que poseen pequeños cultivos de café, no se puede decir lo mismo de la aplicación de un sistema de costos bien estructurado ya que la mayoría optan por aplicar un sistema de costos empírico con el cual ellos se sienten totalmente a gusto y sienten que satisfacen sus necesidades a cabalidad.

La falta de implementación de un sistema de costos por procesos por parte de los caficultores con cultivos de hasta 10 hectáreas no les permite conocer a ciencia cierta cuales y cuantos [sic] son los costos en los que incurren para su producción, si puede llegar a excluir alguno de estos o incluso minimizarlos, beneficios los cuales los podrían obtener fácilmente con la implementación de un sistema de costos más estructurado.

El cultivo de café debe pasar por muchos procesos para llegar a su etapa final que es la de la producción como tal, no siendo menos importante los procesos anteriores a dicho proceso final y requiriendo estos de igual manera o generando unos costos los cuales deben de tenerse en cuenta bien sea que no se pueden recuperar inmediatamente, pero al final del proceso si se podrá realizar

Uno de los factores que influye en la utilización de dicho sistema es la poca importancia que le ven algunos de los caficultores debido a lo pequeño de sus cultivos y creen que con el hecho de vender ya es generar ganancia sin tener en cuenta sus costos incurridos y demás gastos, otras personas lo hacen por desconocimiento de otras opciones de organizar su contabilidad, y otros no lo hacen porque no son los dueños de los cultivos y hacen los que les indiquen sus respectivos dueños. (p. 109)

Dentro de las recomendaciones de Rendón (2017), se indica lo siguiente:

Es de gran importancia la implementación de un sistema de costos por procesos, un sistema de costos que sea diferente al empírico por parte de los pequeños caficultores, puesto que el sistema empírico les puede estar mostrando unas cifras

las cuales no tendrán como soportarlas a diferencia de lo que si [sic] se puede lograr con un sistema más estructurado.

Un sistema de costos, en este caso por procesos les permitirá conocer los costos en los cuales se incurre, si se pueden optimizar, entre muchas otras cosas las cuales le permitirá mejor su economía, además de facilitar la toma de decisiones con respecto a diversos factores que puedan presentarse a raíz del cultivo, he de allí la importancia de la implementación de dicho sistema.

Se recomienda implementar un sistema de costos como el diseñado en el presente trabajo, sistema el cual puede ser aplicado por medio de la utilización de un computador o si llegase a ser de mucha complejidad la utilización de este que es uno de los factores que incide en la no utilización de un sistema de costos bien estructurado puede llevarse a mano, algo parecido al empírico, pero teniendo en cuenta todos los factores importantes para la adecuada determinación de una posible utilidad. (p. 111)

Este estudio es elegido, dado que muestra lo relevante que puede ser implementar un sistema de costos diferente al empírico, ya que el sistema empírico puede mostrar resultados que no se ajustan a la realidad del negocio, pues permite mostrar los costos reales por parte de los caficultores. De forma tal que la implementación les permitirá conocer su utilidad real y mejorar su economía, además de facilitar la toma de decisiones con respecto a diversos factores que pueden presentarse en este tipo de cultivo como plagas.

Larreatigue (2020) realiza la tesis denominada *Determinación de costos en el proceso de comercialización y exportación de café en la Cooperativa Agraria Cafetalera Aprocansors Ltda* para optar por el título de Bachillerato en Contabilidad, en la Universidad Señor de Sipan, Perú.

El objetivo general desarrollado por la investigadora se circunscribe a: “Determinar y analizar los costos de comercialización del café en el proceso de exportación con los que opera la Cooperativa Agraria Cafetalera Aprocansors Ltda. En la campaña 2018” (Larreatigue, 2020, p. 35). Los objetivos específicos de la investigación realizada por Larreatigue (2020), se detallan a continuación:

1. Analizar los costos incurridos en el proceso de comercialización del café desde el Acopio hasta la obtención del precio FOB con los que opera la Cooperativa Agraria Cafetalera Aprocansors Ltda. En la campaña 2018.
2. Implementar un sistema de costos en el proceso de comercialización de café para facilitar la toma de decisiones y mejorar la gestión de la Cooperativa Agraria Cafetalera Aprocansors Ltda. (p. 35)

Dentro de las principales conclusiones obtenidas producto de esta investigación, se tienen:

Observando los esquemas cooperativos, podemos concluir que la Cooperativa no cuenta con una estructura de costos que se adapte a las necesidades de la organización en la cual se pueda identificar información idónea con un mínimo margen de error, y calcular de manera objetiva los costos en el proceso de comercialización y exportación para un mejor manejo de la misma, que favorezca al momento de tomar decisiones oportunamente, ya que son relevantes para la organización cafetalera

La elaboración del análisis documental y según la estructura de la empresa cafetalera tanto como gerencia y organización, identificando inestabilidad en la distribución de los gastos realizados en la cooperativa, variables que influyen en los resultados. Dentro de lo podemos resaltar que la distribución de gastos administrativos es un conjunto de aquellos gastos que no comprenden costo del proceso. y son aglomerados en bloques de gastos administrativos y gastos de ventas.

Para determinar un mejor control y orden de costos de las exportaciones realizadas en la organización cafetalera. que permita obtener mejores resultados en base a la recopilación y procesamiento de la información, contribuya en la mejora de las decisiones tomadas por el gerente de la empresa o por la asamblea general de socios. Para el cumplimiento de objetivos identificados en corto o largo plazo. Y poder optimizar los precios de la materia prima y maximizar la determinación de las utilidades.

La totalidad de los factores, que intervienen en el costo de comercialización del café para el proceso de exportación con los que opera la Cooperativa Agraria Cafetalera Aprocansors Ltda. no es empleado adecuadamente y no se tiene un

sistema de costos acorde a sus necesidades, es por ello, con el presente trabajo, pretendemos que se aplique un sistema de costos apropiado, el cual le brindara mayor visión para la toma de decisiones. (Larreatigue, 2020, p. 53)

Las principales recomendaciones de Larreatigue (2020) son:

Es una necesidad urgente para la Cooperativa Agraria Cafetalera Aprocanorsi Ltda. la implementación de un sistema de costos en el proceso de comercialización y exportación para un mejor manejo y control de la misma que se adapte a su realidad, respecto a la producción y comercialización.

A los Directivos y Socios dedicados a la producción y gestión del Café, invertir en mejoras de producción, Monitorear constantemente sus costos y mantener precios competitivos dentro del mercado.

Los Socios Directivos deben conocer de muy cerca la realidad de la Cooperativa agraria Cafetalera Aprocanorsi Ltda. en función al manejo contable, económico financiero, lo que les permitirá tomar una decisión en función a los resultados obtenidos.

La Cooperativa Agraria Cafetalera Aprocanorsi Ltda. debería invertir en la contratación de personal especializado en la determinación de costos y procesos y exportación debido al incremento de sus ventas en cada año. (p.54)

Este trabajo de investigación es de gran aporte, muestra la importancia de la elaboración de análisis documentales, logra una mejor identificación de los gastos en los que incurre la compañía, además, refleja una separación del proceso que permitirá tener las bases para un posible crecimiento de la organización, pues, en el momento que decidan exportar, tendrán las bases para iniciar este proceso. El conocer el costo por cada proceso realizado permite mantener un margen mínimo de error entre la diferencia entre los costos y gastos que se realiza.

Agudelo y López (2018) desarrollan su tesis denominada: *Simulador del costo de producción de café luego de una agregación de valor, estudio de caso empresa cooperativa de caficultores del centro del valle-Caficentro*, para optar por el grado de Maestría en Administración

Económica y Financiera de la Universidad Tecnológica de Pereira. El objetivo general de este trabajo se orientó a:

Diseñar un modelo de simulador que permita integrar a los costos de producción del café específicamente al proceso de comercialización de café pergamino, los costos generados por una agregación de valor que consiste en la agrupación y clasificación del café según sus propiedades organolépticas, con el fin de obtener mejores condiciones de comercialización, estudio de caso empresa Cooperativa de Café centro del valle-Caficentro. (Agudelo y López, 2018, p.16)

Los objetivos específicos de la investigación realizada por Agudelo y López (2018) fueron:

1. Realizar una revisión sistemática de la teoría y los simuladores de costos existentes aplicados al sector agrícola.
2. Identificar las variables requeridas para el modelo de costo del proceso comercialización de café pergamino con una agregación de valor.
3. Desarrollar una herramienta tecnológica para el modelo de costo del proceso de comercialización de café pergamino con una agregación de valor.
4. Implementar la herramienta en la empresa Caficentro de Tuluá, Valle del Cauca, Colombia.
5. Evaluar el funcionamiento del modelo de simulador en la empresa Caficentro del Norte del Valle. (p.18)

Las conclusiones más importantes de esta investigación son:

Se logró demostrar y plasmar en el simulador el incremento de utilidad que se presenta al generar agregación de valor al producto, generando de esta manera una mejor eficiencia en costos dado que la ganancia percibida crece en mayor proporción que los costos adquiridos al generar agregación de valor al café por lo cual va [sic] generar un crecimiento más acelerado en las utilidades de la empresa.

En el sector cafetero es evidente la necesidad de una herramienta que permita visualizar los beneficios de darle un valor agregado al producto, debido a

que un porcentaje demasiado alto del café que se exporta desde Colombia, se vende sin ningún proceso de transformación o de agregación de valor lo que hace que el ingreso percibido para el productor o comercializador nacional sea menor del que podría obtener agregando valor, es por esto que esta herramienta puede ser tenida en cuenta para tomar decisiones gerenciales en las empresas cafeteras buscando mejorar la utilidad de las compañías y mejorar el precio de venta posicionando así el producto nacional con características particulares.

En este simulador se incluyeron todas las variables que deben tenerse en cuenta para el cálculo del costo del café para la actividad principal de la cooperativa, lo cual significa que está en capacidad de entregar un diagnóstico claro y real a esta empresa o usuario que decida utilizarlo permitiéndole analizar oportunidades de optimización de su costo; en la investigación no se encontró ningún otro simulador que permita analizar tan específicamente los costos de producción del café y los costos de oportunidad de las empresas cafeteras que no realizan agregación de valor, lo cual convierte este simulador en el único que permite analizar de forma especializada estas variables y está enfocado únicamente en el sector cafetero; adicional de que tiene una adaptabilidad alta a diferentes tipos de empresas cafeteras, ya sean cooperativas u otro tipo de empresas cafeteras. (Agudelo y López, 2018, p. 55)

Dentro de las recomendaciones plasmadas por Agudelo y López (2018), se encuentran las siguientes:

La plantilla aportada es adaptable y permite al usuario modelar diferentes escenarios de acuerdo a su realidad como empresa, con el fin de realizar un análisis comparativo para lograr un criterio mejor soportado que permita tomar decisiones con mejores posibilidades de éxito y mejor argumentadas.

Al aumentar los ingresos para la cooperativa integrando este valor agregado de clasificar los cafés por sus propiedades organolépticas, también aumentarían los ingresos de sus asociados de manera significativa elevando su nivel de vida y la manera de mejorar su productividad en sus cultivos, e incentivar a mejores prácticas

de producción o incentivar a los asociados la venta de café seco garantizando mejor calidad en el grano para poder que la cooperativa lo venda con mejores precios y poder comprárselo a ellos a mejor precio. (p. 57)

Esta tesis agrega valor al trabajo que se pretende realizar, ya que permite brindar un valor agregado al producto; porque facilita analizar diferentes escenarios, de acuerdo con la realidad de la empresa, permitiendo mejorar la calidad de los cultivos. El poder analizar diferentes escenarios permite observar oportunidades de optimización de costos y tomar mejores decisiones, lo cual ayuda a cumplir con los propósitos de esta investigación para la Finca Cafetalera Los Santos.

Antecedentes tesis nacionales

Angulo et al. (2018) presentan su tesis desarrollada como: *Propuesta para la elaboración de un sistema de acumulación de costos para la toma de decisiones estratégicas en los proyectos especiales de la compañía Zacates Agrícola Roca, S.A.*, para optar por el grado académico de Licenciatura en Contaduría Pública en la Universidad de Costa Rica. El objetivo principal que se planteó en este trabajo corresponde a:

Proponer un sistema de acumulación de costos que sea viable y rentable para la compañía Zacates Agrícola Roca S.A por medio de un análisis de los procesos productivos y la aplicación de los conocimientos contables, para la toma de decisiones estratégicas de la empresa. (p. xix)

Los objetivos específicos de la investigación realizada por Angulo et al. (2018) se detallan seguidamente:

1. Contextualizar el desarrollo de la industria agropecuaria en lo relacionado con la producción y venta de césped, en un marco teórico en materia de los sistemas de costeo en industrias similares.
2. Describir el entorno de actividades, operaciones y servicios de Zacates Agrícola Roca S.A en términos de sistema de costeo puestos en práctica por la administración.

3. Analizar los procesos previamente descritos de la entidad, por medio de la identificación y asignación de los costos aplicables al giro del negocio.
4. Proponer un sistema de acumulación de costos, acorde con las mejores prácticas de la industria, para la toma de decisiones estratégicas de la organización Zacates Agrícola Roca S.A.
5. Formular y exponer las conclusiones y recomendaciones derivadas del resultado de la investigación. (p. xix)

Entre las principales conclusiones del trabajo de Angulo et al. (2018) se identificaron:

Zacates Agrícola Roca S.A, no cuenta con un sistema de acumulación de costos que permita garantizar la eficacia y eficiencia en la toma de decisiones por medio de la información histórica, sobre los momentos actuales donde las tecnologías de la información tienen una importancia determinada para las compañías que lo utilicen.

El sistema propuesto permite dotar a la compañía de un mayor control sobre los elementos del costo presentes en la producción de sus proyectos especiales, además de que permite clasificar todas las erogaciones según su naturaleza y su relación con el proyecto.

La compañía cuenta con toda la información necesaria sobre los costos que se va incurriendo durante el desarrollo de un proyecto especial. La existencia de esta documentación facilita la identificación de los elementos del costo y sus respectivos valores, que en algunos casos la entidad no toma en cuenta debido a que desconoce de su relación directa o indirecta entre estos y los proyectos especiales. (p. 148)

Las recomendaciones expuestas por Angulo et al. (2018) se circunscriben a:

Implementar la propuesta metodológica de un sistema de costeo basado en ordenes de producción para proyectos especiales, la cual permitirá a la compañía contar con un mejor control sobre los elementos del costo que convergen en un proyecto especial y que, además, faciliten las negociaciones entre la administración y los clientes de la compañía.

Los análisis que realice la administración con la información suministrada por la aplicación deben ser revisados de forma periódica durante la realización del proyecto especial, debido a que el ejercicio de toma de decisiones debe estar enfocado en identificar posibles oportunidades de mejora en cada una de las etapas de producción. (p. 150)

Se seleccionó la investigación anterior, debido a que se trata de un estudio enfocado en proponer un sistema de acumulación de costos que permita tomar decisiones estratégicas en una compañía. Refleja la importancia de que estos sistemas sean revisados de manera periódica, puesto que la toma de decisiones se enfoca en identificar las posibles oportunidades de mejora en cada una de las etapas del proceso de producción.

Aguilar et al. (2018) presentan su investigación denominada: *Diseño de un sistema de costos por orden de producción en el departamento de café Industrializado del Consorcio de Cooperativas de Caficultores de Guanacaste y Montes de Oro RL (COOCAFE R.L)*, para optar por el título de Licenciatura en Contaduría Pública de la Universidad Técnica Nacional. Para Aguilar et al. (2018), el objetivo general de la investigación se orientó a: “Diseñar un sistema de costos por orden de producción en el departamento de café Industrializado del Consorcio de Cooperativas de Caficultores de Guanacaste y Montes de Oro RL (COOCAFE R.L), que permita optimizar operaciones” (p. 11). Los objetivos específicos de la investigación realizada por Aguilar et al. (2018) corresponden a:

1. Analizar la situación actual del proceso de producción del café industrializado para la identificación de los costos incurridos en el café tostado.
2. Identificar los elementos de manufactura del café industrializado como producto terminado a través del estudio de las producciones.
3. Elaborar una propuesta de un sistema de costos por órdenes de producción para el departamento de café industrializado den COOCAFE RL (p. 11)

Producto de la investigación, se obtuvo varias conclusiones, entre ellas se pueden mencionar:

Se identificó que los elementos del costo identificados como mano de obra y los costos indirectos de fabricación no se reconocían como tales, así los salarios y los servicios públicos, entre otros, se clasifican como gastos, por consiguiente, no están contemplados dentro del precio de venta.

Posterior a la valoración del proceso productivo de COOCAFE R.L. se identificó la inexistencia de un sistema de costeo automatizado que ayudara a fijar el costo de cada unidad producida. (p. 108)

Las recomendaciones incorporadas por los autores del documento se detallan de seguido:

Implementar un sistema de costos basado en ordenes de producción que se adecue al proceso de industrialización de COOCAFE, R.L, para establecer los costos reales incurridos en la producción y conseguir el costo exacto de los productos de café tostado.

Realizar un trabajo integral de control de presupuestos y comunicación adecuada entre los departamentos relacionados, para estandarizar los procesos de producción. (p. 109)

Se eligió este estudio porque se investiga y analiza la importancia de una correcta identificación de los costos, pues la inadecuada clasificación puede inducir a determinar una rentabilidad no ajustada a la realidad, por lo cual es necesaria la implementación de un sistema de costos ajustado con las necesidades de la Finca Cafetalera Los Santos que se investiga.

Chavarría et al. (2017) con el tema. *Propuesta de modelo de acumulación de costos que facilite la toma de decisiones gerenciales y operativas en la empresa Agroexport S.A. cultivadora de piña en San Carlos*, optan para la Licenciatura en Contaduría Pública de la Universidad de Costa Rica. Para Chavarría et al. (2017), el objetivo de la investigación fue:

Diseñar y proponer un modelo de acumulación de costos que facilite la toma de decisiones gerenciales y operativas en la empresa Agroexport, tomado como base la naturaleza del negocio, evidencia programática de datos físicos y electrónicos,

mediante la determinación de los elementos que componen la estructura de costos del proceso productivo de la piña, que sirva para la medición de los costos asociados a este y a la toma de decisiones gerenciales y operativas. (p. 8)

Los objetivos específicos de la investigación realizada por Chavarría et al. (2017), son los que se detallan a continuación:

1. Documentar y contextualizar la industria de la piña en Costa Rica, desde 1990 hasta la actualidad, periodo en que ha tenido mayor auge en el país.
2. Exponer el ámbito, entorno y sector de la industria en el que se desempeña la empresa Agroexport, así como la base teórica de la normativa jurídica y ambiental aplicable al cultivo de la piña, en conjunto de las bases de la medición de costos aplicados
3. Analizar los elementos que componen el proceso actual de costos de producción de la empresa Agroexport, con el fin de medir sus fortalezas y debilidades.
4. Desarrollar el prototipo de acumulación de costos, mano de obra, costos indirectos de fabricación, insumos y materiales necesarios en el proceso de siembra, desarrollo y recolección de la piña, para proponer el modelo de acumulación de costos que sirva de base para la toma de decisiones integrales de la empresa Agroexport.
5. Presentar las conclusiones y recomendaciones finales respectivas sobre la propuesta planteada y desarrollada. (p. 8)

Al final de la investigación, se expusieron, entre otras, las siguientes conclusiones:

Se considera que el modelo de costos propuesto en la investigación cumplió con los objetivos y necesidades que la compañía Agroexport requiere para la toma de decisiones, pues este mide los costos de mano de obra, de materiales, así como los costos indirectos de fabricación, necesarios en el proceso productivo de los lotes en forma individual y subdividiéndolos por cada etapa y fase del cultivo, hasta llegar a la clasificación del costo, facilitando la medición de la rentabilidad actual de la compañía y los posibles desembolsos de efectivo de cada uno de los lotes.

Actualmente la compañía tiene un alto conocimiento de las diferentes etapas del proceso de producción, lo que facilita la segregación y recolección de datos importantes para el sistema productivo, generando un buen control de los procesos mediante la realización de boletas que recogen información relevante en el modelo de costos propuesto. Se determina que la buena recolección de datos que realiza la compañía actualmente ha sido de gran ayuda para el modelo que se propone. (Chavarría et al., 2017, p. 86)

Chavarría et al. (2017) incorporan como recomendaciones de la investigación realizada:

La principal recomendación a la compañía es implementar el sistema de costo propuesto, ya que se determinó que provee una gran ayuda al ofrecer información de utilidad para la toma de decisiones y con esto mejora la rentabilidad de la compañía. Es necesaria la actualización periódica del modelo para un mejor cumplimiento de las labores realizadas en el proceso de producción de piña con una medición y valuación más exacta.

Analizar periódicamente la integridad de la información de costos a utilizar en la propuesta de modelo de costos, esto con el fin de identificar posibles errores en los registros de manera oportuna. Adicionalmente, es importante fomentar la retroalimentación continua entre los usuarios y hacerles saber sobre la importancia de la eficiencia y eficacia de la información proporcionada por Agroexport. (p. 88)

Esta investigación se seleccionó porque demuestra la importancia de identificar el proceso productivo, relacionado con la clasificación correcta de los costos en el momento en el que incurren, permitiendo realizar una clasificación correcta de los costos, de forma tal que el sistema implementado permita una efectiva aplicación e interpretación de la información generada.

Alfaro et al. (2017) presentan la tesis denominada: *Propuesta de un sistema de costos por órdenes de producción para la división de exportación de madera de la compañía Fruticolor S.A.*, para

optar por el grado de Licenciatura en Contaduría Pública de la Universidad de Costa Rica. El objetivo general que plantearon los autores de esta investigación se circunscribe a:

Realizar una propuesta de un sistema de costos para el área de exportación de madera de la empresa Fruticolor, por medio del análisis de los procesos establecidos, así como de las necesidades de información de la empresa, con el fin de establecer un costeo por órdenes que permita identificar, clasificar y acumular costos de una forma razonable y oportuna, permitiendo a la compañía contar con una herramienta de análisis para poder tomar decisiones más eficientes y oportunas. (p. 17)

Dentro de los objetivos específicos de la investigación de Alfaro et al. (2017), se encuentran los siguientes:

1. Identificar los fundamentos teóricos de la gestión y manejo de la contabilidad de costos
2. Analizar los sistemas de información actuales de la empresa tanto administrativa como financiero y su capacidad de controlar , distinguir y acumular efectivamente los costos que inciden en la actividad de exportación de madera, por medio de la observación de procesos, para posteriormente compararlos con las mejores prácticas establecidas a nivel contable, administrativo y financiero para lograr diseñar un sistema de costos que se adapte a la realidad de la empresa y que a la vez cumpla con los estándares básicos establecidos
3. Proponer un sistema de asignación y acumulación de costos por órdenes de producción para el área de exportación de madera que permita identificar, clasificar y acumular los costos que intervienen en la actividad. (p. 17)

Al terminar la investigación, Alfaro et al. (2017) emiten varias conclusiones, dentro de las cuales destacan las que se detallan de seguido:

La empresa Fruticolor S. A ha surgido producto del esfuerzo, disciplina y el empeño de sus dueños. Actualmente es una pequeña empresa con muchos deseos de superación y desarrollo basándose principalmente en la exportación de madera y otros productos.

El sistema de información propuesto es una herramienta para gestionar datos y de esta forma acumular y distinguir los costos de producción de una manera lógica y acorde a los procesos de la empresa. Esto permite tener como resultados informes de costos totales y de rentabilidad. (p. 126)

Dentro de las principales recomendaciones, la tesis analizada contiene las siguientes:

Implementar una herramienta de gestión de costos de producción proporcionada, ya que es un sistema simple pero eficiente que proporcionará información de gran importancia para la empresa

Utilizar las boletas diseñadas para la recolección de los datos para tener mayor orden y calidad de información

Llevar un control diario de la información y boletas, aunque se digiten en el sistema de forma quincenal o mensual. Esto proporcionará mayor orden y certeza en todos los registros. (Alfaro et al., 2017, p. 127)

Esta investigación se toma en cuenta como insumo para la investigación actual debido a que es un antecedente de los beneficios que se pueden obtener de la implementación de un sistema de costeos que permita distinguir costos y rentabilidades de acuerdo con la necesidad del negocio. Además, refleja la importancia del manejo de la información diaria, donde se alimenten en el sistema, proporciona un mayor orden y certeza de todos los registros.

Proyecciones

Para cumplir los objetivos planteados, se requiere que la finca cafetalera facilite el acceso a la información asociada con el registro y administración de la estructura de costos, con el propósito de que este análisis permita identificar cuál es la realidad actual de la finca, y cuál sería el ideal para disponer de información oportuna y confiable para la toma de decisiones, así como para el cumplimiento de los objetivos propuestos por la administración.

Con este diagnóstico se podrá comprender cuál es la estructura teórica ideal para el modelo de negocio, permitiendo el desarrollo de herramientas óptimas que puedan brindar información oportuna sobre los costos reales de producción, lo que permita evaluar la capacidad de mejorar la productividad, así como un mejor manejo y optimización de estos. Tomando en cuenta que, al ser el café un producto cuyo precio de venta lo dicta el mercado, la rentabilidad del negocio dependerá de la capacidad de administración de los costos.

Se desarrolla una propuesta para el adecuado control de los costos, incluyendo los planes de manejo de la producción y su plan de inversión para la finca, buscando mantener el adecuado manejo de la finca y la disposición de información confiable y oportuna para la toma de decisiones. Además, se desarrolla un control manual, así como una herramienta de Excel que permita consolidar la información recopilada y la interpretación de los datos.

CAPÍTULO II. MARCO TEÓRICO

En este capítulo, se incorpora una serie de términos para facilitar y guiar al lector en la comprensión de los conceptos que se consideran necesarios para validar la fundamentación teórica de la investigación, lo cual permite una mayor comprensión acerca del trabajo que se desarrolla.

Sistema de costos

De previo a desarrollar conceptos directamente relacionados con contabilidad de costos, se incluyen algunas definiciones generales referidas a la contabilidad, que ayudan a comprender de mejor manera, los aspectos asociados con los costos en una compañía.

Contabilidad

La contabilidad es importante en las empresas, independientemente de la actividad que estas realicen, muestra la realidad sobre la situación económica y financiera. En ese sentido, Vite (2017) la define como:

La contabilidad es una técnica que se utiliza para el registro de las operaciones que afectan económicamente a una entidad y que produce, sistemática y estructuradamente, información financiera. Las operaciones que afectan económicamente a una entidad incluyen las transacciones, transformaciones internas y otros eventos. (p. 5)

La contabilidad es un elemento sumamente importante para las empresas, independiente de su tamaño o naturaleza, esto porque brinda información de la realidad actual de la compañía sobre aspectos económicos, financieros, de crecimiento y el comportamiento de los resultados de la empresa

De acuerdo con el sector en que opere una empresa, el tipo de contabilidad que se realice, se regirá por la normativa que aplique para la respectiva compañía, dentro de las normas se puede mencionar:

- Normas Internacionales de Contabilidad (NIC),
- Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF),
- Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP)
- Leyes, reglamentos, decretos aplicables.

La normativa citada busca una estandarización de la información contable que se genere en las empresas, de forma tal que sea comparable y oportuna, para ser aplicada en la toma de decisiones.

Dado que este caso de investigación es del sector de agricultura, dentro de las normas de contabilidad se encuentra la denominada de Agricultura, para estos efectos se desarrollará brevemente, pues cuenta con elementos y conceptos importantes que permitirán una mayor comprensión, por lo que se brinda una síntesis de la Norma Internacional de Contabilidad N.º 41 (NIC 41).

Norma Internacional de Contabilidad N.º 41 (NIC 41) Agricultura

El Objetivo de esta Norma es prescribir el tratamiento contable, la presentación en los estados financieros y la información por revelar en relación con la actividad agrícola (IFRS Foundation, 2016, p.4).

Esta Norma se aplica a los productos agrícolas, que son los productos obtenidos de los activos biológicos de la entidad, pero solo hasta el punto de su cosecha o recolección (IFRS Foundation, 2016, p. 4). Algunas definiciones importantes contenidas en la NIC 41, corresponden a:

- Activo Biológico: Animal vivo o planta, que será valorado tanto en el momento de su reconocimiento inicial como en la fecha de cada balance.
- Transformación Biológica: Procesamiento de producción, degradación
- Producto Agrícola: Producto ya recolectado de los activos biológicos.

- Actividad Agrícola: Gestión por parte de una entidad de la transformación de carácter biológico, realizadas con los activos Biológicos
- Cosecha o Recolección: Es la separación del producto del activo biológico del que procede, o bien el cese de los procesos vitales de un activo biológico (IFRS Foundation, 2016, p. 6).

En resumen, tal como lo indica Jiménez (2021):

El activo biológico incluye la planta y sus frutos hasta que estos son cosechados, pues luego de este hecho, los frutos pasan a formar parte del inventario y deja de aplicarse la NIC 41, para aplicarse la NIC 2 Inventarios. También del activo biológico se excluye los terrenos, pues a los inmuebles se les da un tratamiento contable según la NIC 16 Propiedad, Planta y Equipo. (p.5).

Continuando con la investigación, a fin de tener un conocimiento más amplio y de la mano con el tema de la contabilidad y sus usos, es preciso señalar que la información contable tiene diferentes partes interesadas y diversos usos, los cuales se desarrollan a continuación.

Tipo de usuarios de la contabilidad.

La contabilidad, al ser una fuente de información donde se reflejan, de una forma consolidada, diferentes áreas de la empresa, es un insumo apetecido por los diferentes usuarios internos y externos.

Usuarios internos

Guajardo y Andrade (2018) mencionan para los usuarios internos: “no se rigen por leyes ni por otro tipo de disposiciones, si no exclusivamente por la necesidad de la información y la creatividad de quienes la elaboran” (p.18). Los usuarios internos son los socios, propietarios y ciertos colaboradores de altos mandos de la empresa, quienes requieren la información para observar el rendimiento logrado durante el periodo determinado.

Usuarios externos

De acuerdo con lo manifestado por Guajardo y Andrade (2018), este grupo de usuarios son personas que no forman parte de la empresa, pero que sus decisiones pueden afectar el futuro de la entidad, porque entre ellos se pueden mencionar inversionistas presentes, inversiones potenciales, acreedores, proveedores y otros acreedores comerciales, clientes, empleados, órganos internos o externos de revisión, gobiernos, organismos públicos de supervisión financiera y público en general (p.16).

Los usuarios externos son tanto personas físicas como jurídicas, que requieren información contable y financiera para tomar decisiones acertadas basados en el análisis de datos, con lo cual pueden medir el rendimiento de una compañía, con ello los usuarios externos pueden tomar la decisión de invertir o facilitar capital que permita un mejor desarrollo de la empresa; o en el caso de entidades públicas, emitir las respectivas regulaciones. Resulta oportuno mencionar que los usuarios referidos pueden requerir información que se obtiene de la aplicación de diferentes tipos de contabilidad.

Tipos de contabilidad

La información que se expresa en la contabilidad abarca todas las operaciones de la empresa de una manera ordenada y sistematizada, donde se realizan informes y las empresas deben implementar estos reportes para que se constituyan en una herramienta para toma de decisiones de los diferentes usuarios de la contabilidad. Los tipos de contabilidad que se pueden mencionar son: financiera, fiscal, administrativa y de costos.

Contabilidad financiera

La contabilidad financiera interpretada por Vite (2017) expone: “La contabilidad presenta información financiera de propósitos o usos generales en beneficio de los dueños o accionistas y

de aquellos usuarios externos que se muestren interesados en conocer la situación financiera de la empresa” (p.7).

Al decir que es un subsistema con una serie de elementos, cabe indicar que la contabilidad financiera es la encargada de elaborar los estados financieros, sea Balance de situación financiera, Estado de pérdidas y ganancias, Estado de cambios en el patrimonio, Estado de flujo de efectivo y Notas a los estados financieros. El objetivo principal que se procura con esta contabilidad es proporcionar información referida a la situación financiera de la empresa, así como determinar la utilidad o pérdida del negocio, es decir, permite conocer el estado actual de la empresa.

De lo expuesto, se deduce que la contabilidad financiera es aquella que tiene como objetivo recopilar datos contables con el fin de brindar información para preparar los estados financieros, la cual, a su vez, sea de utilidad para usuarios internos y externos.

Respecto de los referidos estados, la *Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público N°1. Presentación de los Estados Financieros* (NIC 1, 2012) refiere a que: “Los estados financieros constituyen una representación estructurada de la situación financiera y del rendimiento financiero de la entidad” (párr. 7). Es decir, el objetivo de los estados financieros es suministrar información acerca de la situación financiera, del rendimiento financiero y de los flujos de efectivo de una entidad, que sea útil a una amplia variedad de usuarios a la hora de tomar sus decisiones económicas.

Para cumplir este objetivo, los estados financieros suministrarán información acerca de elementos de una entidad, vinculados con la gestión financiera, fiscal, administrativa y de costos. Adicionalmente, suministrará información relativa a activos, pasivos, patrimonio; ingresos y gastos, ganancias y pérdidas; aportaciones de los propietarios y distribuciones de rendimientos, así como flujos de efectivo.

Esta información, junto con la contenida en las notas, ayuda a los usuarios a estimar los flujos de efectivo futuros de la entidad y, en particular, su distribución temporal y su grado de

certidumbre. En ese sentido, la *NIC 1. Presentación de los Estados Financieros* (IFRS Foundation, 2012) indica que dichos estados comprenden cinco informes vitales:

- Estado de Situación Financiera
- Estado de Resultados
- Estado de Cambios en el Patrimonio
- Estado de Flujos de Efectivo
- Notas a los Estados Financieros, que incluyan el resumen de las políticas contables más significativas y otra información explicativa.

La contabilidad financiera procura que la información de los estados financieros sea confiable, a fin de que tales estados muestren el resultado de la compañía en un periodo de tiempo determinado, buscando que usuarios internos o externos puedan obtener, entre otra, información relacionada con la rentabilidad económica, flujo de caja, liquidez, solvencia y rentabilidad financiera.

Contabilidad fiscal

Para Guajardo y Andrade (2018), la contabilidad fiscal se define como: “Un sistema de información diseñado para cumplir con las obligaciones tributarias de las organizaciones respecto de un usuario específico: el fisco” (p.20). Esta contabilidad se prepara de acuerdo con las leyes y regulaciones de cada país, también dependiendo de la actividad económica que realice la empresa, tendrá diferentes obligaciones tributarias que cumplir. En el caso de Costa Rica, los temas de índole fiscal están regulados por:

- Ley del Impuesto sobre la Renta,
- Reglamento a la Ley del Impuesto sobre la Renta,
- Ley del Impuesto sobre las Ventas,
- Reglamento a la Ley del Impuesto sobre las Ventas,
- Código de Normas y Procedimientos Tributarios y

- Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas

La aplicación de estas normas permite a las empresas conocer cuáles serán los montos a cancelar por concepto de impuestos en el periodo que corresponda. Hay que destacar que, entre la contabilidad financiera y la tributaria, existen algunas diferencias, puesto que la contabilidad financiera considera todos los gastos como erogaciones en el periodo; mientras que en la contabilidad fiscal, no todos los gastos son deducibles, o bien, tienen un tratamiento distinto en el periodo.

Es importante indicar que, cuando se hace referencia a contabilidad financiera y contabilidad fiscal, no significa que la compañía deba llevar de forma paralela dos contabilidades, sino que se lleva la contabilidad financiera y, al final de periodo fiscal, se realiza una conciliación fiscal, la cual determina cuáles serán las partidas deducibles para efectos de la determinación del impuesto sobre la renta.

Contabilidad administrativa

Guajardo y Andrade (2018) informan que la contabilidad administrativa es: “Un sistema de información al servicio de las necesidades internas de la administración, orientado a facilitar las funciones administrativas de planeación y control, así como la toma de decisiones” (p.19).

Esta contabilidad es útil solo para usuarios internos, sea administradores, gerentes y jefes de departamento, entre otros. Este sistema de información genera insumos para la elaboración de presupuestos, herramientas de planeación y control que permiten la medición, toma de decisiones internas y análisis de costos.

De este tipo de contabilidad se desprende el análisis de los costos; razón por la cual se desarrolla con mayor detalle, pues los objetivos e importancia del problema de investigación están asociados con el sistema de costeo de la Finca Cafetalera Los Santos.

Contabilidad de costos

La contabilidad de costos expresada por Vásquez (2021) menciona:

La contabilidad de costos corresponde a un sistema de información que identifica, mide, reporta y analiza los elementos del costo asociados con la producción y la comercialización de bienes y servicios. Mide el desempeño, la calidad y la productividad. Adicionalmente, alimenta tanto a la contabilidad financiera como a la contabilidad gerencial o administrativa. (p.20)

En un mismo sentido, para Rojas (2020):

El éxito en los negocios depende de decisiones asertivas, para lo cual se requiere de un buen manejo de costos que proporcione información precisa sobre el costo real de determinado objeto, ya sea que éste se constituya por cada producto, servicio, cliente, proceso o actividad.

La administración de costos forma parte de la planeación estratégica de una empresa en la búsqueda de mayores ingresos y utilidades y un mayor impacto positivo para la sociedad en que se desarrolla, en el caso de entidades con fines de lucro, así como un mayor y mejor servicio en el caso de entidades no lucrativas. El registro y el control de costos se han convertido en una valiosa herramienta en la estrategia financiera y de negocios.

Todo ente económico requiere administrar sus costos, sin importar el tamaño, el giro, o si es privado o público. El conocimiento, planeación y control de costos es un elemento importante en las estrategias para aumentar la cadena de valor en una empresa y tomar decisiones acerca de la cadena de suministros. (p.17).

Este tipo de contabilidad brinda información real y concreta de todos los costos en los que incurre una compañía, para producir el bien o el producto. Esta es base fundamental para tener control de la producción, además, para evaluar si se están cumpliendo los objetivos establecidos en relación con los costos estimados y presupuestos; es decir, el costo es fundamental en el establecimiento de un sistema de costeo de cualquier empresa.

La contabilidad de costos es considerada una rama de la contabilidad que se encarga de registrar, clasificar, distribuir, y recopilar toda la información relacionada con los costos. Cuando se habla de contabilidad de costos, se está abarcando información como lo es, por ejemplo: la implementación y operación de sistemas y procedimientos de costos, así como el diseño de estos; la determinación de costos según las actividades, los departamentos, los productos, los periodos de fabricación, como también los costos estimados y los costos reales de los productos.

La compañía deberá incurrir en una inversión importante para implementar una contabilidad de costos que se adecue a la naturaleza del negocio. Esta inversión puede verse dividida en dos etapas: la etapa de implementación del sistema y la etapa de operación del sistema.

Objetivo de la contabilidad de costos

Reveles (2017) expone los fines que persigue la contabilidad de costos que los fines que persigue la contabilidad de costos:

Se pueden resumir en el control de las operaciones y de los gastos, a efecto de generar información veraz, amplia y oportuna; asimismo, para estos propósitos es primordial la determinación correcta del costo unitario, del cual se pueden derivar una serie de subobjetivos, entre los que destacan: fijación de precios de venta, normas o políticas de operación o explotación, valuación de artículos terminados, en proceso; determinación del costo de producción de lo vendido; decisión sobre comprar, fabricar, o mandar a maquilar, planeación y dirección estratégicas, evaluación de proyectos, indicativos para la planeación y control presupuestales, así como de utilidades, básicamente. (p.40)

El objetivo principal de la contabilidad de costos es brindar información oportuna que permita determinar correctamente el costo unitario de un producto, fijación de precios y toma de decisiones respecto de si la compañía cumple los objetivos definidos. Lo que respecta a los subobjetivos que persigue la contabilidad de costos, a fin de tener en conocimiento la importancia y utilidades de este tipo de contabilidad, se expone a continuación.

Subobjetivo 1.

Control de operaciones y gastos.

Reveles (2017) menciona los beneficios que se podrían obtener:

Tener implantada una contabilidad correcta de costos trae consigo, para su realización, un control adecuado de las operaciones efectuadas, lo cual redundará en mejoras, aumento de eficiencia que, obviamente, se traducen en reducción de gastos, tanto de costos de producción como de distribución, financiación y administración. En esas condiciones, la mayoría de las empresas que suelen tener cambios en los productos, en los métodos de fabricación y venta, en el personal, etc., exigen una técnica eficaz para el control de sus operaciones y una buena determinación de sus costos, debido a que es un propósito constante de las empresas en actividad competitiva, bajar sus costos con eficiencia en el trabajo. (p.40)

En ese sentido, el control de operaciones y gastos permite a las compañías buscar la eficiencia en sus procesos, permitiéndoles ser más rentables y mantener un control constante de los costos ya que el propósito constante de las empresas es lograr tener un manejo de sus costos en el trabajo realizado.

Subobjetivo 2.

Información amplia y oportuna.

Reveles (2017) expone:

Las operaciones y costos controlados suministran información para realizar tomas de decisiones que redundan en el mejor aprovechamiento de sus bienes y recursos, efectuar estudios, así como la consecución de cualquiera de los aspectos referentes al control y minimización de costos citados en el inciso que antecede. La más fiel y precisa representación que puede obtenerse del funcionamiento y desarrollo de los trabajos de una empresa industrial, la proporcionan los informes de costos adecuadamente preparados, los cuales muestran los datos esenciales, en forma tal, que los responsables de esas labores pueden saber, en un momento dado, el punto exacto en el cual deberán fijar preferentemente su atención.

Los costos reflejan su valor en relación con la utilidad, basados en los datos suministrados y en la medida que los directivos hagan uso de esa información. De ahí que el contador de costos deba poner sumo cuidado en los informes, los cuales deben ser adecuados, precisos, puntuales, claros y bien presentados. (p. 41)

Es decir, contar con la información amplia y oportuna en las empresas permite una efectiva toma de decisiones, además, propicia que los costos reflejen la relación con la utilidad y determinación de precios, por ello es primordial que esta información esté disponible en cualquier momento que se requiera.

Subobjetivo 3.

Determinación correcta del costo unitario.

Reveles (2017), detalla la importancia de esta determinación correcta en el costo de un producto:

Puede decirse que el principal objetivo de los costos es la determinación correcta del costo unitario (que es de donde se desprende la gran gama de toma de decisiones, como puede ser la reducción del costo y, por ende, la obtención de mayores utilidades), lo cual trae consigo información amplia y oportuna, así como el control de las operaciones y de los gastos. Igualmente, la determinación del costo de producción de lo vendido también ayuda a las políticas de operación de acuerdo con

el mercado, el aspecto financiero de expansión, de planeación de utilidades, producir, comprar, mandar a maquilar, entre otras decisiones que debe adoptar la administración.

A muchos productos se les fija el precio de venta, tomando como base el costo real o el predeterminado, y la utilidad deseada, tal es el caso de artículos especiales o que no están sujetos a la oferta y la demanda. Igualmente, una vez determinado el costo unitario correcto, se pueden tomar decisiones sobre hacer o comparar, fijar normas políticas de explotación, de operación. (p.42)

La determinación del costo unitario es uno de los principales objetivos de la contabilidad de costos, alineado con el cumplimiento de los fines de la empresa, además, que permite determinar el punto de equilibrio y contribuye a la toma de decisiones. Como tema central de esta investigación, se tienen los sistemas de costeo, el elemento fundamental del costo, aspecto que será abordado a continuación.

Utilidad de la contabilidad de costos

Para Polo (2017), como todo sistema de información, la contabilidad de costos es utilizada para los siguientes fines:

- Determinar el costo de producir un artículo con el fin de determinar su precio de venta. Aunque quien realmente termina por imponer el precio es el mercado, mediante la libre oferta y demanda de un producto o servicio.
- Determinar el costo de los inventarios de productos en proceso y terminados para una adecuada elaboración del Balance General.
- Determinar el costo de los productos o servicios vendidos, con el fin de poder calcular la utilidad o pérdida en el periodo y preparar correctamente el Estado de Resultados.
- Servir como una herramienta útil a la administración para la planeación, control sistemático de los costos de producción y una correcta toma de decisiones.

-Servir de fuente de información estadística de costos para estudios económicos y toma de decisiones. (p39)

A la hora de desarrollar la contabilidad de costos, uno de los aspectos más relevantes será en qué puede contribuir en el desarrollo de la empresa, puesto que no se trata simplemente de almacenar información, aunque claramente este almacenamiento de información contribuye a cumplir con los requerimientos formales que como empresa se deben llevar a cabo; en términos de gestión, se trata que sea una información útil y que se pueda interpretar fácilmente, que sea posible obtener todas las utilidades de ella, pero lo más importante es que esta información será confiable, lo cual permitirá tomar decisiones oportunas.

Como se mencionó anteriormente, uno de los aspectos clave de la contabilidad de costos es el tipo de información que incluya, el manejo de esta y la capacidad de clasificarla, por lo que se mencionan algunos aspectos que son clave en cuanto a las personas que están involucradas en este proceso.

Definición de Costo

Reveles (2017) informa que la palabra costo tiene dos acepciones básicas: puede significar la suma de esfuerzos y recursos que se han invertido para producir algo; así, por ejemplo, se dice: «su examen le costó dos días de estudio», lo cual significa que utilizó dos días para poder presentarlo. La segunda acepción se refiere a lo que se sacrifica o se desplaza en lugar de la cosa elegida; en este caso, el costo de una cosa equivale a lo que se renuncia o sacrifica con el objeto de obtenerla. (p.21). Por su parte, Cárdenas y Nápoles (2016) indican:

La palabra “costo” tiene dos acepciones básicas: puede significar, en primer lugar, la suma de esfuerzos y recursos que se han invertido para producir una cosa. La segunda acepción se refiere a lo que es sacrificado o desplazado en lugar de la cosa elegida. El primer concepto expresa los factores técnicos de la producción y se le

llama costo de inversión y, el segundo manifiesta las posibles consecuencias económicas y se le conoce como costo de sustitución.

En materia económica, los costos pueden medirse en términos reales o en términos monetarios. Los primeros están representados por los esfuerzos, sacrificios y esperas, mientras que los segundos, por la suma de dinero gastado para producir una cosa. Los reales se miden en términos físicos o psicológicos, y los costos monetarios se miden en dinero. (pp.30-31)

El costo es el recurso requerido para adquirir un bien o un servicio para obtener un beneficio final, el costo es monto exacto, es una salida de dinero recuperable por las empresas para lograr beneficios presentes o futuros.

Definición de gasto

Según Castelblanco (2019):

Es una consecuencia de la inversión en costo, pues, durante la operación de la empresa, bien sea para transformar materias primas en nuevos productos, vender mercancías o prestar servicios, se incurre en otro tipo de erogaciones que permiten apoyar las actividades principales resultantes de la misión del negocio. Nadie “invierte” en gasto en tanto no haya actividad principal. (p. 34)

Un gasto es una salida de dinero que se puede utilizar para adquirir un bien o un servicio, son erogaciones necesarias para asegurar el funcionamiento de las labores de la compañía. Hay gastos que se presentan desde el primer momento en que se va a formar una compañía y así esté operando o no, se deben llevar a cabo. Hay gastos que no representa un retorno a la compañía y hay otros que son los que permiten que el negocio continúe en marcha y gestionan la venta de los productos o servicios.

Dado que, por lo general, entre el costo y el gasto existe una erogación presente, es claro que existe la posibilidad que sea difícil de identificarlo, por lo que seguidamente se desarrolla la diferencia entre estos conceptos:

Diferencia ente el costo y el gasto

Cárdenas y Nápoles (2016) indican que:

Es de hacerse notar que se han usado los términos de gasto para el comerciante y de costo, para el industrial, más que nada para distinguirlo uno de otro, ya que de acuerdo con la Teoría de conjuntos. costo es un conjunto de gastos y por lo tanto el gasto forma parte del costo.

Es muy usual en nuestro medio denominar gastos de administración, gastos de venta, gastos financieros, otros gastos. Inclusive gastos indirectos de producción al conjunto de erogaciones que se agrupan por sus fines en esos rubros; sin embargo, y con objeto de tratar de uniformar criterios vamos a establecer lo siguiente.

Dado que el comerciante compra los artículos para venderlos ya sea directamente o mediante un servicio, lo que paga por esos artículos es realmente su costo. El precio de venta de los mismos en muchas ocasiones lo impone el mismo industrial, por lo que únicamente deberá tratar de controlar sus gastos, que éstos tengan una adecuada relación con los márgenes de utilidad deseados y que no sobrepasen esos márgenes para seguir operando de acuerdo con las políticas de la empresa. (p. 27).

Figura 1.
Diferencia entre costo y gasto



Fuente: elaboración propia, 2022.

Para contextualizar, de acuerdo con las definiciones anteriores, se convierte importante en las empresas de cualquier tamaño, identificar claramente en qué momento las erogaciones son costo o son gasto, o bien pueden ser gastos que forman parte de su costo. En estos casos, es conveniente conocer la naturaleza del negocio para lograr una mejor identificación. Por lo general, el costo se incurre en la inversión inicial para la producción de un bien o servicio y los gastos se generan para posterior, cuando la mercadería ya se vendió, erogación que contribuyó a obtener estos ingresos económicos.

De acuerdo con lo establecido en las *Norma Internacional de Contabilidad N°2: inventarios (NIC 2)*, presenta las siguientes definiciones de costo (IFRS Foundation, 2019):

Costo de los inventarios

La NIC 2 estipula que “El costo de los inventarios comprenderá todos los costos derivados de la adquisición y transformación, así como otros costos en los que se haya incurrido para darles su condición y ubicación actuales” (IFRS Foundation, 2019, párr. 10). La NIC 2 refiere a que estos costos son aquellos en los cuales se debe incurrir para el almacenamiento y mantenimiento de los inventarios en un tiempo determinado, donde la empresa lo requiera.

Costo de adquisición

La NIC 2 detalla la definición de costo de adquisición como sigue:

El costo de adquisición de los inventarios comprenderá el precio de compra, los aranceles de importación y otros impuestos (que no sean recuperables posteriormente de las autoridades fiscales), los transportes, el almacenamiento y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de las mercaderías, los materiales o los servicios. Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares se deducirán para determinar el coste de adquisición. (IFRS Foundation, 2019, párr.11)

Son todos los costos incurridos para la obtención de un producto, abarcando el costo de compra, así como los costos incurridos para la importación, impuestos, fletes y, bodegajes que hayan sido cancelados para la obtención del producto.

Costo de transformación

Por su parte, los costos de transformación son la sumatoria de costos fijos, variables indirectas en los que se haya incurrido para la transformarse en un producto terminado. La NIC 2 la detalla cómo sigue:

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

indirectos variables son todos aquéllos que varían directamente, o casi directamente, con el volumen de producción obtenida, tales como los materiales y la mano de obra indirecta. (IFRS Foundation, 2019, párr.12.).

Estos son costos en los que se incurre para transformar la materia prima en un producto terminado, ellos incluyen costos de mano de obra, costos indirectos de fabricación, comprenden una parte calculada, generalmente de manera sistemática, por la difícil identificación.

Otros costos

Son todos los otros costos que no participan directamente en el proceso productivo, pero que forman parte de la composición de los costos, así como los costos de almacenamiento, los costos de venta de los productos, otros costos solicitados por algunos clientes específicos cuando hay un requerimiento de su parte.

Los cuales la NIC 2 los detalla de la siguiente manera:

En el cálculo del costo de las existencias, se incluirán otros costos, siempre que se hubiera incurrido en tales costos para dar a las existencias su condición y ubicación actuales. A manera de ejemplo, podría ser apropiado incluir como costo de las existencias, algunos costos indirectos no derivados de la producción o los costos del diseño de productos para clientes específicos. (IFRS Foundation, 2019, párr.15.)

En ese sentido, la NIC 2 menciona lo siguiente:

Son los de costos excluidos del coste de las existencias, y por tanto, reconocidos como gastos del ejercicio en el que se incurren, las cantidades anormales de desperdicio de materiales, la mano de obra u otros costos de producción. Además, de los costos de almacenamiento, a menos que esos costos sean necesarios en el proceso productivo, previos a un proceso de elaboración ulterior, los costos indirectos de administración que no hayan contribuido a dar a las existencias su

condición y ubicación actuales, así como los costos de venta. (IFRS Foundation, 2019, párr.16.)

En un proceso productivo de manufactura, siempre se llevan a cabo costos que, si bien forman parte del proceso, es inevitable la existencia de unidades anormales, horas de mano de obra, materiales de desperdicio, que pueden y afectan el costo final de producir un producto.

Costo de las existencias para un prestador de servicios

Los costos de las existencias del prestador de servicios están conformados especialmente en la mano de obra y los otros costos incurridos para la prestación de ese servicio, pero para efectos contables, este se contabiliza como gasto en el ejercicio que haya transcurrido. Se toma en cuenta para determinar el precio por el servicio, pero no se refleja en los márgenes de ganancia, sino en gastos del ejercicio. De acuerdo con lo previsto en NIC 2, muestra su aplicación como sigue:

En el caso que un prestador de servicios tenga existencias, las valorará por los costos que suponga su producción. Estos costos se componen fundamentalmente de mano de obra y otros costos del personal directamente involucrado en la prestación del servicio, incluyendo personal de supervisión y otros costos indirectos distribuibles. La mano de obra y los demás costos relacionados con las ventas, y con el personal de administración general, no se incluirán en el costo de las existencias, pero se contabilizarán como gastos del ejercicio en el que se hayan incurrido. Los costos de las existencias de un prestador de servicios no incluirán márgenes de ganancia ni costos indirectos no distribuibles que, a menudo, se tienen en cuenta en los precios facturados por el prestador de servicios. (IFRS Foundation, 2019, párr.19.)

Costo de los productos agrícolas recolectados de activos biológicos

Los costos de los productos agrícolas recolectado de los activos biológicos se consideran desde su reconocimiento inicial hasta la recolección. De acuerdo con la *NIC 41 Agricultura*:

Las existencias que comprenden productos agrícolas, que la entidad haya cosechado o recolectado de sus activos biológicos, se valorarán, para su reconocimiento inicial, por el valor razonable menos los costos estimados en el punto de venta, considerados en el momento de su cosecha o recolección. Este será el costo de las existencias en esa fecha, para la aplicación de la presente Norma. (IFRS Foundation, 2019, párr.20).

Con fundamento en esta definición, es requerido identificar los distintos rubros que se incorporan en el costo de los productos agrícolas recolectados de activos biológicos, este sería un elemento por incorporar el costo del producto.

Diferentes tipos de costos

Costo de inversión

Reveles (2017) indica sobre el costo de inversión lo siguiente:

Es el costo de un bien que constituye el conjunto de esfuerzos y recursos realizados con el fin de producir algo. La inversión está representada en tiempo, esfuerzo o sacrificio, y recursos o capitales.

La producción de un bien requiere el siguiente conjunto de factores integrales:

- Cierta clase de materiales.
- Un número de horas de trabajo-hombre, remunerables.
- Maquinaria, herramienta, etc., y un lugar adecuado en el cual se lleva a cabo la producción.

Estos factores pueden ser físicos o de otra naturaleza, pero su denominador común es la moneda como unidad de medida. (p.29.)

El costo de inversión será representado por factores medibles como el dinero, que sea presuntamente recuperable en el momento que se vende, se puede decir que este costo es el incurrido en obtención de materiales para la fabricación de algo.

Costo de desplazamiento o de sustitución

Para Reveles (2017), el costo de desplazamiento o de sustitución lo define de la siguiente manera:

En la moderna teoría económica, el costo significa el desplazamiento de alternativas, o sea, que el costo de una cosa es el de aquella otra que fue escogida en su lugar. Si se eligió algo, su costo estará representado por lo que ha sido sacrificado o desplazado para obtenerlo. (p. 30)

El costo de sustitución será el costo que se lleva a cabo en el momento que se toma una decisión ante varias alternativas, en temas de producción, se puede mencionar que sería cambio de variedad de producción a otra. El costo de este cambio es el de sustitución, y el cambio de esta elección y sus costos en la nueva elección se convierte en costo de inversión.

Costo incurrido

Reveles (2017) lo define de la siguiente manera:

Se conoce con este nombre a la inversión del costo de producción puramente habida en un periodo determinado. Es decir, que solo refleja valores de inversión efectuados exclusivamente en un lapso. Lo anterior indica que el costo incurrido no incluye valores de producción que correspondan a otro ejercicio, como lo es el inventario inicial de producción en proceso. (p. 30).

El costo incurrido es el costo realmente puro, principalmente en el proceso de producción y se da en el mismo momento, corresponden al periodo actual de la producción, refleja lo realmente invertido en ese lapso.

Costos fabriles y no fabriles

Las cargas fabriles y no fabriles para Revele (2019):

El costo de producción o fabricación está formado por tres elementos básicos: materiales, sueldos y salarios, y otros gastos de fabricación o producción. costo unitario de fabricación sirve para determinar el valor de elaboración de los productos terminados, de los que están en proceso de transformación, y de los vendidos; los dos primeros se presentan en el Documento de Posición financiera, mal denominado Balance, en el capítulo de “inventarios”, y los últimos en el Estado de Resultados, antiguamente llamado de pérdidas y ganancias.

El costo no fabril se aplica a todas las inversiones que no corresponden a la producción de algún artículo, lo cual indica que no se realizan actividades de transformación. (p. 30)

La determinación del costo fabril o no fabril requiere realizar un análisis en función del costo o el gasto como gastos sobre ventas, gastos financieros y otros que puedan existir en empresas dedicadas a vender un producto o prestar un servicio.

Costo total

Para Reveles (2017), el Costo total se define como sigue:

El costo, económicamente hablando, representa en términos generales toda la inversión necesaria para producir y vender un artículo; ahora bien, este costo se divide en costo de producción, costo de distribución, costo administrativo y costo financiero; además, toda empresa puede tener otros gastos y si hay utilidades, reparto de utilidades a los trabajadores e Impuesto Sobre la Renta, que también integran el costo total, desde el punto de vista de la entidad o empresa. (p. 31)

El costo total representa los costos incurridos para producir y vender un artículo, comprende la sumatoria de todos los costos anteriores.

Elementos del costo de un producto

Gómez (2018) indica que los elementos de costo de un bien son “aquellos que participan para la cuantificación del costo de un producto, como son la materia prima, la mano de obra y los costos indirectos de producción” (p. 4).

Los elementos del costo son todos y cada uno de los componentes que comprende un producto terminado, son los componentes visibles y los no visibles en el producto destinado a la venta o a la adquisición de un tercero. Agrupa todo lo relacionado con la mano de obra materiales y costos indirectos de fabricación. Es decir, estos tres elementos constituyen el conjunto de costos en los que se incurren para la fabricación de un producto. A continuación, se menciona cada uno.

Materia prima.

Para Gómez (2018), referente a la materia prima señala lo siguiente “La materia prima es el costo de los materiales con los que se elabora un producto y puede ser directa e indirecta; es decir, se constituye en el material principal con el que se fabrica un producto” (p. 18). El material es el componente del producto visible, el cual se procedió a transformar y al adicionarle más elementos, se produce un producto terminado o final. Existen dos tipos de materiales, los cuales son: materiales directos y materiales indirectos.

Materia Prima Directa (MPD).

Por su parte, también Gómez (2018) expone la materia prima directa:

La materia prima directa representa el costo de los materiales con los que se elabora el producto y que se puede identificar plenamente en el mismo; por ejemplo, si se van a elaborar zapatos, el costo de la piel y suelas son visibles y se sabe que es necesario para que existan los zapatos. (p. 15).

El material directo es el principal material que compone el producto terminado, es fácil de identificar y en la mayoría de los casos este representa el costo más alto.

Materia Prima Indirecta (MPI).

De igual forma, Gómez (2018) señala sobre la materia prima indirecta:

Representa el costo de los materiales que no se pueden identificar o cuantificar plenamente en el producto; por ejemplo, en la fabricación de zapatos, el pegamento no se puede cuantificar con exactitud la cantidad que se utilizará al igual que el hilo para coser los zapatos. (p.15)

Son materiales secundarios para la producción de un producto difíciles de identificar y medir, pero que son necesarios para elaborar el producto, su uso es mínimo, por lo que su costo se coloca en el rubro de costos indirectos de fabricación.

Mano de obra

La mano de obra es todo esfuerzo físico y mental que se realice, en el proceso de transformación de la materia prima para tener un producto terminado. Existen dos tipos de mano de obra: mano de obra directa y mano de obra indirecta. Gómez (2018) lo detalla de la siguiente manera: “La mano de obra es la fuerza humana que se utiliza en la fabricación de un producto y está compuesta por el salario y prestaciones que se les paga por dicha actividad, puede ser directa o indirecta” (p. 20). Es todo el esfuerzo físico y mental que conlleva la fabricación de un producto.

Mano de Obra Directa.

En relación con la mano de obra directa, Gómez (2018). señala que:

Corresponde al costo de los salarios que se les pagan a las personas que participan directamente en la elaboración de un producto; por ejemplo, en la producción de café, el sueldo de la persona que opera la molienda del Café. (p. 20)

Estos costos constituyen todos los desembolsos a los trabajadores que directamente realizan la transformación de insumos y materias primas, para convertirlas en los bienes y servicios.

Mano de obra indirecta.

Gómez (2018), indica que “La mano de obra indirecta corresponde al costo de los salarios que se pagan al personal que apoya en la producción, pero que no elabora directamente el producto; por ejemplo, el sueldo del supervisor de calidad del café” (p. 9). Son recursos que se cancelan a personas que no trabajan directamente en la producción, pero que son indispensable para que se desarrolle el producto.

Costos indirectos de producción

Los costos indirectos de fabricación (CIF) comprenden todos los desembolsos de dinero, necesarios en la producción, que no están catalogados ni como materiales directos ni como mano de obra directa. Algunos CIF son los siguientes: arriendo, material indirecto, mano de obra indirecta, depreciación, pólizas de seguros, repuestos, impuestos municipales, servicios públicos, fletes de poco valor en compra de materiales, fletes de poco valor en la compra de repuestos, mantenimiento. Gómez (2018) menciona que:

Los costos indirectos de producción son el costo de las herramientas y servicios necesarios para la fabricación de los productos, así como los costos de los materiales indirectos y salarios de las personas que intervienen de forma indirecta en dicha fabricación. También se les conoce como gastos indirectos de fabricación, costos indirectos de fabricación y costos indirectos fabriles, Algunos ejemplos pueden ser los costos de mantenimiento general de la fábrica, la depreciación de la maquinaria, el sueldo del supervisor de la producción, los servicios (la luz, teléfono, agua, internet que se generen en la fábrica o área de producción. (p.22)

Estos tipos de costos son de difícil cuantificación, pero están relacionados indirectamente con la producción de un producto, en ocasiones se le asigna un porcentaje a la producción, dada la difícil cuantificación de cuanto está directamente relacionado con el producto. Luego de haber desarrollado los elementos del costo, es pertinente referir que tales costos se clasifican de acuerdo con diferentes factores, los cuales se desarrollan a continuación.

Clasificación de los costos

Existen costos que están directamente asociados con el volumen de la producción, los cuales variarán a medida que esta aumente o disminuya. Adicionalmente, existen costos que hay que hacerles frente mes a mes, estos costos siempre estarán, y no tienen relación directa con el volumen de producción, es decir, son fijos. Los costos se clasifican de acuerdo con su origen y la participación en el proceso productivo.

Relación con la producción

Este tipo de costos varía según los cambios en el volumen de producción y se clasifican en variables, fijos y mixtos.

Costos variables

Rincón et al. (2019), indica: “Este tipo de costos varía directa y proporcionalmente a los cambios en el volumen de producción. Ejemplos: materia prima, maquila, sueldos pagados por producción, entre otros” (p.39).

Los costos variables son aquellos que están ligados a la cantidad de producción de la compañía, ya sea de productos o servicios. Si la compañía tiene mayor volumen de producción, el costo variable será mayor y si el volumen de producción de la compañía es menor, el costo variable disminuirá.

Costos fijos

Rincón et al. (2019), informan que: “Los costos fijos corresponden a las inversiones que permanecen constantes dentro de un período determinado, sin importar si cambia el volumen de producción” (p. 39).

Estos son los costos que siempre están constantes, independientemente de la cantidad de producción. Ejemplos de estos rubros son, entre otros, sueldos pagados por tiempo, arrendamientos y depreciación en línea recta.

Costos mixtos

Sepúlveda (2019), respecto de los costos mixtos, destaca:

Son aquellos que tienen características de costos fijos y costos variables al mismo tiempo; se clasifican en semivARIABLES y ESCALONADOS. Los costos semivARIABLES tienen un cargo fijo y, dependiendo del consumo, aumentan a partir de ese cargo fijo. Por su parte, los costos ESCALONADOS son costos fijos que tienen cambios abruptos ante un cambio insignificante del nivel de producción. (p.22)

Capacidad para asociar los costos

Polimeni, citado por Sepúlveda (2019), refiere que un costo puede considerarse directo o indirecto según la capacidad de la gerencia para asociarlo en forma específica a órdenes, departamentos, territorios de venta, entre otros. Hay, como ya se dijo, costos directos e indirectos (p.23).

Costos directos.

Sepúlveda (2019) señala que:

Los costos directos son aquellos que la gerencia es capaz de asociar con los artículos o áreas específicas, es decir, material directo y mano de obra directa, los cuales están directamente relacionados con la producción en una empresa. Un costo directo se expresa igual que un costo primo. Costo directo = costo primo = MD + MOD. (p.23)

Costos indirectos.

De acuerdo con Sepúlveda (2019):

Los costos indirectos son aquellos comunes a muchos artículos y, por tanto, no son directamente asociables a ningún artículo o área. En ese sentido, el costo indirecto de fabricación se puede representar de la siguiente forma: $CIF = MI + MOI + CIF$. (p.23)

Estos costos tienen dificultad para ser identificados, porque no siempre son visibles en el proceso de producción.

Departamentos donde se incurren

Para Sepúlveda (2019), refiriendo a Polimeni, detalla que: “El costeo por departamentos ayuda a la gerencia a controlar los costos indirectos y a medir el ingreso. Agrega el autor, que; en general, se encuentran los siguientes tipos de departamentos en las empresas de producción” (p.23). Estos costos se clasifican dependiendo el momento en que se originen en el proceso de producción.

Costos área de producción (actividades de producción).

Tal como lo detalla Sepúlveda (2019), citando a Polimeni, indica que: “Los costos por área de producción contribuyen directamente en la elaboración de un artículo e incluyen los departamentos donde tienen lugar los procesos de conversión o elaboración de un producto” (p.23). Este se incurre en la elaboración de un producto, donde los costos se asignan e identifican en cada área, unidad o departamento que intervino durante el proceso productivo.

Costos área de servicios y apoyo.

Sepúlveda (2019), mencionando a Polimeni, refiere que: “Los costos por área de servicios y apoyo son aquellos que no están relacionados con la producción de un artículo. Su función consiste en suministrar servicios y apoyo a todos los departamentos de la empresa” (p.24). Estos costos se originan en servicios brindados por unidades encargadas de apoyar el proceso productivo, las cuales no participan directamente en tal proceso.

Áreas funcionales de los costos

Sepúlveda (2019), citando a Polimeni, refiere que: “Los costos clasificados por función se acumulan según la actividad realizada. Todos los costos de una empresa de producción se pueden dividir como sigue: costos de mano factura, costos de mercado, costos administrativos, costos financieros” (p.24). Estos costos, de acuerdo con el área donde se desarrolle, se clasifican en costos de manufactura, de mercadeo, administrativos y financieros, como se explica de seguido.

Costos de manufactura.

En relación con los costos de manufactura, Sepúlveda (2019), refiere a Polimeni e indica que tienen que ver con la producción de un artículo y con la relación de la suma de los elementos del costo (p.24).

Costos de mercadeo

Sepúlveda (2019) indica que los costos de mercadeo son aquellos en que se incurre para la promoción y venta de un producto o servicio (p.24). Estos costos son requeridos para que el producto llegue a los consumidores o beneficiarios, de forma tal que se logre la venta del producto.

Costos administrativos.

Los costos administrativos, según Sepúlveda (2019), se relacionan con la dirección, control y operación de una compañía (p.24). Esto conlleva e incorpora todos los costos que son necesarios para que la gestión de la empresa, tanto en los niveles de apoyo como sustantivos, permitan una oportuna gestión.

Costos financieros.

Tal como lo señala Sepúlveda (2019), los costos financieros se refieren a la obtención de fondos para la operación de la empresa (p.24). Son los costos en que deben incurrir las empresas que requieren obtención de fuentes de financiamiento externo y que son requeridos para brindar el bien o el servicio respectivo.

Período en que se van a cargar los costos al ingreso

Los costos se pueden clasificar con base en el momento en que se cargan los costos contra los ingresos. Se dividen en costos del producto y costos del período (p.24). Esta clasificación procura una efectiva asociación de los ingresos con los costos requeridos para brindar el servicio o el producto respectivo.

Los costos del producto.

Sepúlveda (2019) informa que:

Los costos del producto son los que se identifican directa o indirectamente con aquel (material directo, mano de obra directa y CIF) y no suministran ningún beneficio para la empresa hasta que se venden los productos; mientras este hecho económico no ocurra, la producción es llevada a inventarios (activos). (p.25)

Los costos del período.

Sepúlveda (2019) expone que: “Los costos del período no están ni directa ni indirectamente relacionados con el producto y no son inventariados; además, se cancelan inmediatamente haciendo referencia a algunos costos fijos, gastos operacionales y no operacionales” (p.25). Son todos los costos relacionados con la operación de la compañía, pero no con los bienes y servicios generados.

Relacionados con la planeación, control y toma de decisiones

Esta clasificación está relacionada con la gestión estratégica de costos y se muestra a continuación:

Costos estándar y costos presupuestados.

Sepúlveda (2019) indica que: “Los costos estándares son aquellos que deberían incurrirse en determinado proceso de producción en condiciones normales, mientras que los presupuestados muestran la actividad pronosticada sobre una base de costo total más que sobre una base de costo unitario” (p.25).

Costos controlables y costos no controlables.

De acuerdo con Sepúlveda (2019):

Los costos controlables son aquellos que pueden estar directamente influenciados por los gerentes de una unidad en determinado período, mientras que los no controlables son aquellos que no son administrados en forma directa por un determinado nivel de autoridad gerencial. (p.25)

Los costos controlables son realizados de acuerdo con las decisiones adoptadas por los encargados de la administración de la compañía, mientras que los costos no controlables se dan por temas país, como impuestos, tasas e intereses, rubros que no se pueden controlar.

Costos fijos comprometidos y costos fijos discrecionales

Tal como lo señala Sepúlveda (2019):

Los costos fijos comprometidos surgen por necesidad cuando se cuenta con una estructura organizacional básica; los costos fijos discrecionales surgen de las decisiones anuales de asignación para costos de reparación y mantenimiento, costo de publicidad, capacitación de ejecutivos, entre otros. (p.26)

Son estos costos que ya están implícitos en la organización, como la estructura organizativa básica de la compañía.

Costos relevantes y costos irrelevantes.

Con respecto a los costos relevantes, Sepúlveda (2019) manifiesta que: “Son costos futuros esperados que difieren entre cursos alternativos de acción y pueden descartarse si se cambia o elimina alguna actividad económica. Se habla de costos irrelevantes cuando no se ven afectados por las acciones de la gerencia” (p.26). Estos costos están relacionados con las decisiones adoptadas por los encargados de la administración de la compañía.

Costos diferenciales.

En lo que corresponde a los costos diferenciales, Sepúlveda (2019) indica que:

Corresponden a la diferencia entre los costos sobre una base de elemento por elemento; si el costo aumenta de una alternativa a otra, se denomina costo

incremental. Si, por el contrario, el costo disminuye de una alternativa a otra, se denomina costo decremento. (p.26)

Costos de oportunidad.

Según lo expuesto por Sepúlveda (2019): “Cuando se toma una decisión para empeñarse en determinada alternativa, se abandonan los beneficios de otras opciones. Son los beneficios perdidos al descartar la siguiente mejor alternativa de la acción escogida” (p.26).

Clasificación de los sistemas de costos

Los sistemas de costeo son un conjunto de técnicas para calcular los costos de distintas actividades de las empresas. Estos sistemas de costeo pueden clasificarse según el tratamiento de costos fijos, según la forma de concentración y el método de costo.

Los sistemas de costeos más usados según el método de costo corresponden al sistema de costos por órdenes de producción, por procesos y sistema de costos ABC. Los cuales se detallan a continuación.

Sistema de costos por órdenes de producción

Pacheco (2019) indica que:

El sistema de costos por órdenes de producción también se conoce como los costos por órdenes de fabricación o específicas de producción, lotes de trabajo, o pedidos de los clientes. Este sistema se encarga de hallar el precio total de materiales, mano de obra y costos indirectos manejados en el proceso de fabricación para obtener un producto terminado de las órdenes de producción producidas en un periodo y luego ser entregados al sector comercial o los clientes que hayan solicitado dichos pedidos. (p.11)

Para Hoyos (2017, citado por Pacheco, 2019), este sistema tiene varias características, entre las cuales se tiene:

- a. Las ventas anteponen a la producción; es decir, se realiza la fabricación de los productos de acuerdo con los pedidos conseguidos por el departamento de ventas
- b. Existen diversos materiales e insumos, de los cuales no se puede identificar cuáles podrían utilizarse, debido a que no se mantiene un stock mínimo de cada uno.
- c. Se puede emplear la MOD no calificada.
- d. Los CIF suelen ser bajos, pues principalmente manejan costos directos.
- e. Los costos unitarios se establecen una vez. (p.11)

Es un sistema que se utiliza para recolectar los costos por cada orden o lote, que son claramente identificables mediante los centros productivos de una empresa; en procura de determinar el costo incurrido para cada producto. Según Pacheco (2019):

Tener el control de los costos es usado un documento de contabilidad conocido como hoja de costo para el costo de las ordenes o pedidos, básicamente está conformada por las principales categorías de los costos, materiales prima (MP), mano de obra directa (MOD) y costos indirectos de fabricación (CIF), dependiendo de la orden del trabajo procesado, cabe resaltar que este documento puede cambiar de una empresa a otra.

En el diseño del sistema de costos por órdenes de producción, es necesario que el productor identifique cada uno del elemento del costo, y así lograr determinar adecuadamente el coste final del producto. Por tal razón, al establecer el costo de la materia prima se debe tener un adecuado manejo y control de inventarios, tanto de productos terminados, productos en proceso y la materia prima. Tener el control del almacenamiento y uso de la materia, para evitar desperdicios o pérdida de inventario, el cual representaría un costo adicional. Con respecto a la Mano de obra, es necesario asignar y controlar el tiempo que se necesita para cumplir cada orden

de producción, tener claridad en las funciones de cada operario para no obstaculizar las actividades diarias en el proceso productivo.

Para finalizar el sistema de costos, se recomienda con los Costos Indirectos de Fabricación (CIF), hacer la asignación racional de los costos, con un control administrativo, que contribuya al adecuado prorrateo o distribución de los CIF, por cada centro de costos en la unidad de producción. El sistema de costos por órdenes de producción, se resume en la Hoja de Costos, la cual se debe realizar por cada orden de producción, determinando el costo total y costo unitario de cada pedido. (pp.14-24)

Sistema de costos por procesos

Rincón et al. (2019), señalan que:

En el sistema de costos por procesos, la unidad de costeo es un proceso de producción. Los costos se acumulan para cada proceso durante un período de tiempo dado. El costo total del producto terminado es la suma de los costos unitarios obtenidos en los procesos por donde haya pasado el artículo. Este sistema es apto para la producción en serie de unidades homogéneas cuya fabricación se cumple en etapas sucesivas (procesos) hasta su terminación final. (p.49)

Por su parte, también es definido por otros autores como Toro (2017):

Los costos de un producto o de un servicio se calculan usando un promedio aplicado a un volumen grande de productos similares. Generalmente, los elementos producidos están orientados hacia una masa de consumidores (como las plumillas con las que se dibuja) y no a un cliente específico. Muchas compañías tienen sistemas de costeo que no son estrictamente hablando ni uno ni otro sistema de costos descritos anteriormente sino más bien una combinación de los dos. Ambos

sistemas de costeo se pueden encontrar tanto en la industria que provee productos como en la dedicada a los servicios. (p.62).

Los sistemas de costos por procesos acumulan los costos, cuando se produce gran cantidad de unidades idénticas, estos costos se acumulan, como resultado los costos por unidad se pueden calcular fácilmente, promediando el costo total.

Características básicas del sistema de costeo por procesos

Para Arredondo (2016), existen características básicas para el sistema de costos por proceso como las siguientes:

1. En la empresa habrá tantos departamentos productivos, como procesos sean necesarios para terminar el producto que se está fabricando.
2. El proceso de producción es continuo, es decir, los departamentos siempre estarán operando, sin necesidad que exista un pedido especial por parte de los clientes.
3. El proceso es cíclico, es decir, los procesos productivos se presentarán uno detrás de otro.
4. El costo unitario se calcula para un periodo determinado de tiempo, que puede ser un mes, un semestre, un año, etcétera.
5. La acumulación de costos de producción es por departamento o proceso productivo, así como también por periodos específicos.
6. A cada unidad de producción en cada uno de los procesos se le asigna una cantidad similar de costos de producción (MPD, MOD y GIF).
7. Los costos unitarios se calculan dividiendo los costos de producción departamentales de cada periodo entre la producción del mismo.
8. Cada uno de los departamentos productivos o cada proceso tiene su propia cuenta de producción en proceso.
9. La producción en proceso se expresa como unidades equivalentes y se consideran unidades terminadas (completas) al final de cada periodo.

10. Los productos semiterminados recibidos de departamentos anteriores son materiales agregados considerados como otro tipo de materia prima para el departamento o proceso siguiente. (p. 94)

Flujo de costo para un sistema de costo por procesos

Todos los departamentos productivos pueden integrar los elementos de costo dentro de su proceso productivo. Como parte de los costos en los que se incurre en cada uno de los departamentos, debe considerarse el costo total del producto terminado, tal como se muestra en la figura 2

Figura 2.

Flujo de costo para un sistema de costo por procesos



Nota: Adaptado de *Contabilidad y análisis de costos*. por M. M. Arredondo, 2016, Grupo Editorial Patria.

Sistema de Costos Basado en Actividades (ABC).

Smeke et al. (2018) indican que:

El sistema de Costeo Basado en Actividades permite la asignación y distribución de los diferentes costos indirectos de acuerdo con las actividades realizadas, identificando el origen del costo de la actividad, no solo para la producción sino también para la distribución y venta. ... El sistema de costos basado en las actividades pretende establecer el conjunto de acciones que tienen por objeto la maximización de utilidades, por medio del consumo eficiente de recursos y el manejo adecuado de las actividades.

La Contabilidad de costos por actividades plantea no solo un modelo de cálculo de costos por actividades empresariales, siendo el cálculo de los productos un subproducto material, pero no principal de este enfoque, sino que constituye un instrumento fundamental del análisis y reflexión estratégica, tanto de la organización empresarial como del lanzamiento y explotación de nuevos productos... (pp.163-165).

Toro (2017) indica lo siguiente:

El sistema de costeo ABC es una metodología relativamente nueva que surge a finales de la década de los años 80 y consiste fundamentalmente en asignar costos a los insumos necesarios para ejecutar diversas actividades de un proceso productivo, identificadas como las relevantes para poder obtener un determinado objeto de costo, calculando el costo de estos mediante mecanismos de absorción del costo de las actividades. Una actividad es un trabajo que consume recursos de una organización, y es generalmente una parte integrante de un proceso compuesto a su vez de varias tareas que deben realizarse para alcanzar un objetivo; las actividades se expresan mediante verbos o expresiones que significan acción.

ABC es llamada así por sus siglas en inglés Activity-Based Costing y ha sido ampliamente divulgada y ha logrado un rápido empleo en muchas empresas de países tecnológicamente adelantados, reemplazando otros métodos tradicionales empleados en diversos sectores productivos y fabriles, debido a sus notorias ventajas en identificar y cuantificar los reales factores generadores de los costos directos e indirectos, en forma más acertada que otros mecanismos de costeo. ABC busca realmente las causas que originan los costos indirectos y es notorio su enfoque en las actividades necesarias como su objeto de costo fundamental. (p. 61)

Principalmente, los sistemas de costeo ABC se basan, en la asignación y separación de los costos en cada fase del proceso productivo, denominados generalmente como centros de costos. Es un sistema de difícil implementación, pero este aporta un gran análisis del cual se puede obtener información, principalmente para la toma de decisiones y valoración de las actividades en los procesos productivos

A partir de los conceptos anteriores, se desarrolla información acerca de instituciones que están involucradas con el proceso productivo de empresas cafetaleras, tales como el Ministerio de Agricultura y Ganadería (MAG) y el Instituto del Café de Costa Rica (ICAFFE), especificando el rol que cada una de ellas juega en la producción del café en Costa Rica. Asimismo, se cuenta con un régimen especial para el sector agropecuario que también se analiza.

Ministerio de Agricultura y Ganadería

Historia del Ministerio de Agricultura y Ganadería

Durante más de 70 años de existencia, el Ministerio de Agricultura y Ganadería de Costa Rica (MAG) ha sido impulsor del desarrollo económico y social de Costa Rica y ha proporcionado seguridad alimentaria a los costarricenses, mediante una serie de acciones en beneficio del sector agroproductivo.

Misión

Según el MAG (s.f.):

Impulsar la dignificación de las familias rurales de pequeños y medianos productores de los territorios rurales, promoviendo el desarrollo de capacidades técnicas y de gestión empresarial en los sistemas productivos y en las organizaciones agropecuarias, que promuevan la competitividad, equidad y sostenibilidad social, económica y ambiental de la actividad agropecuaria. (párr. 1)

Visión

El MAG (s.f.) indica que su visión es la siguiente:

Un MAG con servicios de calidad, oportunos y eficaces focalizados a apoyar la dignificación de las familias rurales de los pequeños y medianos productores en la satisfacción de las necesidades de seguridad, soberanía alimentaria y nutricional, con responsabilidad productiva, social y ambiental y que posibilite una articulación exitosa en el desarrollo agropecuario nacional e internacional. (párr. 2)

Objetivos del Ministerio de Agricultura y Ganadería

Son objetivos del Ministerio de Agricultura y Ganadería:

1. Mejorar las capacidades competitivas de las familias rurales de pequeños y medianos productores agropecuarios, la juventud rural y sus organizaciones, mediante la mejora en la productividad, el conocimiento y transferencia tecnológica, la diversificación productiva, el fortalecimiento agro empresarial, que posibilite su articulación a los mercados externos e internos y aumentar el acceso, uso y control

de los recursos y servicios para mejorar la calidad de vida de los habitantes de los territorios rurales.

2. Fomentar y desarrollar la seguridad y soberanía alimentaria y nutricional del país, mediante el apoyo de buenas prácticas de producción sostenible y orgánica en sistemas productivos familiares y comerciales, que contribuyan a la mejora en la calidad de vida de las familias rurales.

3. Impulsar el mejoramiento y sostenibilidad de la gestión institucional, mediante servicios que respondan a las necesidades de los ciudadanos y la institución.

4. Desarrollar las tecnologías de información y comunicación del MAG, mediante la interconexión e interoperabilidad, un modelo de datos y servicios integrados bajo el concepto de e-agricultura, que constituya a brindar un servicio de calidad a sus usuarios.

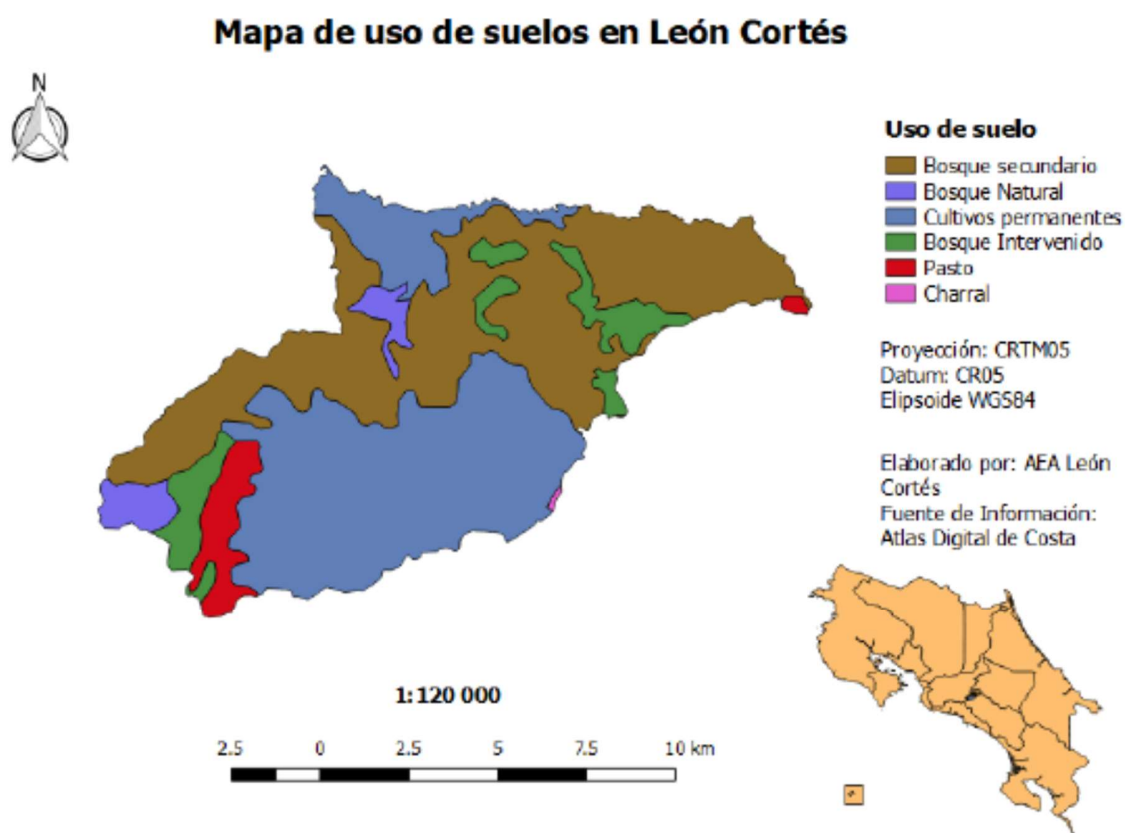
5. Promover la articulación y coordinación interinstitucional de la gestión técnica y operativa del MAG, que propicien una gestión integrada de productos y servicios a los productores y sus organizaciones en los territorios rurales. (Poder Ejecutivo de Costa Rica, 2018, sección: 4. Objetivos institucionales, párr. 1)

Actualizaciones recientes del Ministerio de Agricultura y Ganadería

Ante cambios en la nueva normativa fiscal, por la aplicación de la Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas, N.º 9635, se integra una serie de beneficios a los que pueden optar los productores agropecuarios, situación que obligó al MAG, a partir de setiembre de 2020, a iniciar el proceso de Registro Único para aquellos productores agropecuarios que deseen obtener beneficios impositivos establecidos en la reforma fiscal.

El MAG, en cada región del país, cuenta con Agencias de Extensión Agropecuaria (AEA), para efectos de esta investigación, se analiza información que desarrolla la Agencia de Extensión Agropecuaria de León Cortés, uno de los cantones de la denominada Zona de los Santos y donde opera la Finca Cafetalera Los Santos. El uso de Suelo de León Cortes está confirmado por 12,247 hectáreas de terreno, tal como se visualiza en la Figura 3.

Figura 3.
 Mapa uso de suelos en León Cortés



Fuente: MAG (2020).

De las 12,247 hectáreas que conforman el uso de suelo de León Cortés, 7,540.48 se dedican a cultivos permanentes, y del área dedicada a estos cultivos, 5,871.46 hectáreas se utilizan en la actividad cafetalera, es decir, un 77.86% de los cultivos permanentes corresponden a la producción del café.

El MAG desarrolla, en estas áreas, actividades orientadas al apoyo a pequeños productores, mediante capacitaciones; además, ese Ministerio mantiene acuerdos con diferentes entidades, a fin de apoyar a los productores agropecuarios.

Instituto del Café de Costa Rica

Según el Instituto del Café de Costa Rica (ICAFFE).

El ICAFFE es una institución pública de carácter no estatal, fundada en 1933 como rectora de la caficultura costarricense, reglamentada en la Ley de la República de Costa Rica, N.º. 2762, con el objetivo de:

- Promover un modelo de producción único y equitativo entre los Productores, Beneficios, Tostadores y Exportadores nacionales.
- Apoyar la producción, proceso, exportación y comercialización del café costarricense.
- Promover el consumo nacional e internacional de nuestro café.
- Investigar y desarrollar tecnología agrícola e industrial.
- Aprobar un precio mínimo justo que debe pagar el Beneficio de café al productor del mismo. (párr. 1)

Misión

“Somos la institución de servicios líder en la rectoría y fomento de la actividad cafetalera que garantiza la calidad y sostenibilidad del Café de Costa Rica por medio de la participación inclusiva mediante esquemas de innovación y trazabilidad” (ICAFFE, párr. 2).

Visión

“Ser modelo a nivel mundial de desarrollo local al sector cafetalero promoviendo esquemas social y ambientalmente responsables” (ICAFFE, párr. 3).

En Costa Rica, la comercialización de café se encuentra en manos del sector privado; sin embargo, el Estado mantiene la supervisión y control por medio del ICAFFE, en cuya Junta Directiva están representados todos los actores que intervienen en la actividad cafetalera.

Estructura regional del ICAFE

Por las características del territorio, sus microclimas y diferentes tipos de suelos, el café ofrece matices muy diferenciados. El ICAFE los tiene bien estudiados y define ocho regiones, las detalla cómo se refleja en la siguiente figura.

Figura 4.

Mapa Oficinas Regionales ICAFE



Fuente: ICAFE (2015).

El lugar donde se desarrolla la investigación, se encuentra bajo la jurisdicción de la oficina regional de Tarrazú, a continuación, se detalla por qué se denomina esta región como Los Santos:

A mediados del siglo XIX pobladores del Valle Central emigraron a la región suroeste, hoy conocida como Los Santos. Debe su nombre a que los cantones tienen nombres de santos: San Pablo de León Cortés, San Marcos de Tarrazú y Santa María de Dota. Protegida por cordilleras en la vertiente del Pacífico, esta región es santuario de aves místicas y de bosque y productora del mejor café que se siembra en pequeños valles y laderas de montañas. La caficultura es la actividad fundamental para el desarrollo socio económico de Los Santos.

Sus tierras producen alrededor de 700.000 fanegas de café en fruta con características de maduración uniforme. Produce café Arábica con características de porte bajo, grano pequeño, plano de color azulado, buena apariencia.

Caturra y Catuaí son las principales variedades, que producen un café con un grado muy suave de cafeína, una característica muy apreciada por los mercados más exigentes del mundo. (ICAFE

El ICAFE), indica lo siguiente:

Características.

En cuanto al clima, se caracteriza por una época lluviosa de siete meses (mayo a noviembre) y seca (diciembre a abril) bien definidas, situación que favorece la floración del café. En promedio la precipitación es de 2.400 milímetros por año, con una temperatura promedio anual de 19°C. En Los Santos se cultiva en alrededor de 22.000 hectáreas compuestas por pequeñas fincas con un tamaño promedio de 2.5 hectáreas. La producción de café promedio es de 780 mil fanegas por año.

Altura y suelos.

La producción cafetalera está ubicada entre los 1.200 y 1.900 metros de altitud, condiciones ideales para el cultivo, en suelos en su gran mayoría de origen

sedimentario, que por sus componentes son ácidos. La mayor parte de las plantaciones está bajo sombra, con diferentes árboles de la zona y foráneos.

Cosecha.

La recolección comprende un período de cinco meses, de noviembre a marzo. Coincide con la época seca, que permite una maduración uniforme y fruta de alta calidad. También facilita la utilización del sol para un adecuado secado del café.

Subregiones.

En Acosta y Aserrí se caracteriza por zonas de alturas entre 800 y 1.200 metros, con veranos muy marcados, suelos pedregosos y de fuertes pendientes. La subregión Desamparados y Cartago, con alturas entre 1.200 metros y 1.700 metros, se caracteriza por veranos marcados, temperaturas promedio de 20°C. Pendientes fuertes combinados con pequeños valles ondulados, con suelos de mejor calidad. Dota, Tarrazú y León Cortés tienen alturas que llegan hasta los 1.900 metros. Se caracterizan por estaciones bien definidas (7 meses de lluvia y 5 verano), con temperaturas inferiores a las anteriores. En su gran mayoría los suelos son de regular calidad, caracterizados por su alta acidez y bajo contenido de bases; con fuertes pendientes.

Características organolépticas.

La combinación de altitud, clima y variedades cultivadas imprime a este café características organolépticas muy apreciadas por los mercados más exigentes del mundo: buen cuerpo, con una taza de alta acidez, fina y no punzante, excelente aroma, caracterizado por un sabor intenso y levemente achocolatado. (párr. 5)

Como se mencionó, dentro de las últimas actualizaciones del sector agropecuario, la actividad en la cual se está desarrollando la investigación, se vuelve importante mencionar cuál es la situación tributaria de este sector.

Situación Tributaria del Sector Agropecuario: Régimen Especial Agropecuario (REA)

El decreto 41943 del Poder Ejecutivo de Costa Rica (2019), establece la *Constitución del Régimen Especial de Tributación para el Sector Agropecuario Relativo al Impuesto sobre el Valor Agregado*. Dentro de las actualizaciones recientes a nivel tributario y buscando la formalización de actividades agropecuarias y pesqueras, dado a las particularidades tributarias, se ajustó la normativa para ayudar al sector a cumplir la normativa. Por esto, a partir del 01 de octubre del 2019, todas las personas físicas y jurídicas dedicadas a labores agropecuarias y pesqueras pasarán a tributar mediante el nuevo Régimen Especial Agropecuario (REA). Seguidamente, se expone la información más relevante que involucra la información de esta investigación.

Objeto de este Régimen

Según el Poder Ejecutivo de Costa Rica, Presidencia de la República, Ministerio de Hacienda, Ministerio de Agricultura (2019):

Se establece el régimen especial de tributación para el sector agropecuario, relativo al impuesto sobre el valor agregado, de acceso y retiro voluntario, con el propósito de facilitar el control y cumplimiento tributario de los contribuyentes que se sujeten al mismo. (art. 1)

Sector agropecuario

Según el Poder Ejecutivo de Costa Rica, Presidencia de la República, Ministerio de Hacienda, Ministerio de Agricultura (2019):

Se entenderá por sector agropecuario la actividad económica, proveniente ya sea del cultivo de la tierra, el agua, de ambientes protegidos o de tecnología hidropónica u organopónica, favorecida por la acción del hombre, lo cual incluye la producción de alimentos vegetales, producción pecuaria, avícola, pesca, acuicultura, apicultura,

flores, plantas, follajes y forestal, orientadas al mercado; se excluye de este concepto, la pesca deportiva y la pesca turística comercial. (art. 2)

Esta definición incluye todas las actividades que están relacionadas con la siembra, como almacigos relacionados con la producción de materiales de siembra, en este caso, el cultivo del café se encuentra dentro de las actividades que desarrolla el sector agropecuario.

Jornaleros agropecuarios

Según el Poder Ejecutivo de Costa Rica, Presidencia de la República, Ministerio de Hacienda, Ministerio de Agricultura (2019):

Se entenderán por servicios de jornaleros agropecuarios, aquellos que se prestan por personas físicas de forma discontinua u ocasional, en régimen independiente, siempre que sea alguno de los servicios mencionados en el artículo 5 del presente reglamento o que tengan relación directa con la actividad agropecuaria a la que se aplica este régimen. (art. 3)

En la actividad de la agrícola, la mayoría de la mano de obra es ocasional, en el cultivo del café, por ejemplo, la actividad donde más se utiliza este tipo de servicio es para la recolección del café, dado que son trabajos que se brindan por temporadas.

Servicios agropecuarios

Según el Poder Ejecutivo de Costa Rica, Presidencia de la República, Ministerio de Hacienda, Ministerio de Agricultura (2019):

Se entenderá como servicios agropecuarios aquellos indispensables para la producción, prestados desde el inicio del ciclo productivo hasta la obtención de un producto listo para su salida de la finca, ya sea hacia la planta de transformación, procesadora o de empaque, según corresponda, por contribuyentes cuyas particularidades y dificultades para cumplir con las obligaciones formales y materiales establecidos en el régimen general, son iguales o más complejas que las

del productor agropecuario. Para efectos del presente reglamento se considerarán servicios agropecuarios los siguientes:

1. Preparación de terreno.
2. Siembra.
3. Mantenimiento de cultivos.
4. Fertilización.
5. Manejo fitosanitario.
6. Manejo de plagas y enfermedades.
7. Manejo de maleza mecánico y manual.
8. Poda y derrama.
9. Corta, recolección o cosecha.
10. Fermentación o secado.
11. Servicio de corta y enfiado de pacas.
12. Servicio de engorde de animales.
13. Servicios ambientales de conformidad con la Ley Forestal.
14. Servicio de descarga de producto pesquero para embarcación.
15. Servicio de custodia de embarcaciones y equipo de pesca. (art. 5)

Son todos los trabajos que se llevan a cabo en un proceso productivo hasta la obtención de un producto final o bien para la salida de la finca; se engloban dentro de los servicios agropecuarios, dado a que, para cumplir con las obligaciones formales de un régimen general, son complejas.

Actividades accesorias a la actividad agropecuaria

El Poder Ejecutivo de Costa Rica, Presidencia de la República, Ministerio de Hacienda, Ministerio de Agricultura (2019) indica:

Tendrán la consideración de "actividades accesorias" a la actividad agropecuaria, encontrándose sujetas a las regulaciones previstas para el régimen especial, aquellas inherentes y derivadas de la actividad agropecuaria; que no impliquen la ordenación

autónoma de factores de producción para su obtención; y que los ingresos provenientes de éstas no representen más del 15% (quince por ciento) del total de los ingresos percibidos, durante el periodo fiscal del impuesto sobre las utilidades. (art.6)

En un contexto más completo, son pequeñas actividades que no son la actividad principal del sector; en el caso del cultivo del café, una actividad accesoria es que cuando se dan procesos como la poda, se producen desechos de las plantas que son utilizadas como leña, por lo que algunos productores agropecuarios los venden a un valor simbólico.

Respaldo de las operaciones

El Poder Ejecutivo de Costa Rica, Presidencia de la República, Ministerio de Hacienda, Ministerio de Agricultura (2019): indica:

Los contribuyentes que realicen únicamente actividades agropecuarias o actividades accesorias a éstas conforme lo estipulado en el artículo 6 del presente reglamento; o que conjuguen actividades agropecuarias con actividades accesorias a éstas; deberán respaldar las operaciones de acuerdo con alguna de las siguientes modalidades:

1.Registros electrónicos: Podrá optarse por almacenar de manera electrónica los archivos XML, los mensajes de confirmación del Ministerio de Hacienda, así como la representación gráfica, sin necesidad de confirmar dichas operaciones; siempre que se apliquen las medidas de seguridad necesarias para garantizar su autenticidad, integridad e inalterabilidad; se posibilite su acceso o consulta posterior; y se preserve, además, la información relativa a su origen y otras características básicas.

2. Registros físicos: Podrá de igual manera preservarse la representación gráfica de las facturas electrónicas, emitidas tanto por los compradores o los propios contribuyentes (en el caso de ventas) como por los proveedores (en el caso de compras) de manera impresa, así como los comprobantes para efectos del régimen especial agropecuario emitidos o recibidos. En todos los casos, los respaldos deben conservarse por un plazo de cinco años. (art. 18)

Las personas o empresas que estén debidamente registradas bajo este régimen tienen algunas consideraciones diferentes a las personas y empresas que estén registradas bajo un régimen general. Por ejemplo, presentarán sus declaraciones de impuestos una vez al año y su periodo fiscal es diferente al régimen general. El período fiscal para estas empresas registradas en el régimen REA es de 1 octubre a setiembre, esto para no cortar el proceso productivo. En cuanto a su respaldo de facturaciones de compra, solamente serán receptores de documentos.

Consideraciones especiales del cultivo de café

El Poder Ejecutivo de Costa Rica, Presidencia de la República, Ministerio de Hacienda, Ministerio de Agricultura (2019) indica:

Podrán acogerse al régimen especial agropecuario los productores de café en fruta. En las ventas de café de productores agropecuarios acogidos a este régimen a un beneficio de café debidamente inscrito como beneficiador en el Instituto del Café de Costa Rica (ICAFE), la obligación de la emisión de la factura de compra será responsabilidad del beneficio de café que recibe el café en fruta, al momento del pago, el cual no podrá exceder el plazo establecido en la Ley N° 2762 y su reglamento, Decreto Ejecutivo N° 28018-MAG.

El beneficio de café se encuentra en la obligación de emitir la respectiva factura electrónica de compra, cada vez que pague al productor agropecuario por concepto de ajuste o liquidación de cosecha.

Los productores agropecuarios inscritos en el régimen, podrán considerar sin necesidad de contar con la factura electrónica, como gasto de recolección el monto fijado por el Ministerio de Trabajo para cada cajuela de café y la cantidad de cajuelas será determinada por la sumatoria de las facturas de compra emitidas por el o los beneficios correspondientes a la misma cosecha.

Los productores agropecuarios acogidos al régimen especial, podrán considerar como actividad accesoria el alquiler de recibidores de café a los beneficios de café, en el tanto dicho alquiler se encuentre afecto a la actividad de cultivo de café y se considere en utilidades como un ingreso gravable al impuesto sobre las utilidades. (art. 28)

Dentro de los beneficios para el sector productor de café de que pueda registrarse debidamente como productor agropecuario, se encuentra una serie de facilidades, entre ellas, el responsable de efectuar las facturas electrónicas será quien compra el café, es decir, el beneficio que esté debidamente registrado ante el ICAFE.

Servicios agropecuarios

El Poder Ejecutivo de Costa Rica, Presidencia de la República, Ministerio de Hacienda, Ministerio de Agricultura (2019) indica:

Respaldo de los gastos de los servicios agropecuarios prestados por jornaleros agropecuarios. El contribuyente del régimen especial agropecuario podrá respaldar el gasto en el impuesto sobre las utilidades por concepto de contratación de jornaleo agropecuario, en un máximo de un 5% que se calculará sobre el total de ingresos provenientes de la actividad agropecuaria del período fiscal del impuesto sobre las utilidades en el que se aplica el gasto.

En estos casos y con el propósito de respaldar el pago, el comprador extenderá un comprobante preimpreso, válido únicamente para efectos tributarios, del que entregará una copia al prestador del servicio, y el cual deberá contener los siguientes datos:

1. Nombre del prestador del servicio
2. Número de cedula o documento de identificación del prestador del servicio
3. Concepto del servicio prestado
4. Periodo que comprende el servicio prestado
5. Fecha de pago
6. Monto de lo pagado
7. Firma del prestador del servicio. Si la persona no supiere o no pudiere hacerlo, puede plasmar la impresión de su huella dactilar en el documento. (art. 33)

Quienes estén registrados bajo este régimen pueden seguir la línea a nivel tributario de cómo respaldarse sobre sus gastos, dado que muchos son personas ocasionales las que se contratan, son personas que laboran por periodos de tiempo cortos.

Se han mencionado los aspectos legales y tributarios del cómo se manejan las empresas agropecuarias, es importante mencionar que, a pesar de que tributariamente existen formas de calcular costos, dentro del marco de la ley, esto no refleja en muchas ocasiones la actualidad del negocio, pues son basadas en estimaciones.

CAPÍTULO III. MARCO METODOLÓGICO

En este capítulo, se incorporan aspectos relacionados con el enfoque, el tipo de investigación y la muestra. Adicionalmente, se incorpora el instrumento que se utiliza en la recolección de los datos. Por último, se detallan los procedimientos que se emplean para analizar los resultados obtenidos.

Enfoque de la investigación

La investigación es el proceso por el cual se pretende llegar a conclusiones sobre un asunto en específico, el cual puede ser parte de un tema que afecte una carrera, un negocio o cualquier otro tipo de población, a la que se le vaya a hacer un análisis para descubrir los aspectos negativos, a fin de ofrecer soluciones. Para estos propósitos, la investigación conlleva un proceso de búsqueda de información relevante y confiable, para entender, verificar, analizar y ejecutar procesos científicos o no científicos, con el fin de obtener resultados.

La investigación, tal como se ha mencionado, busca solucionar o dar respuesta a un problema, por lo que el enfoque de la investigación buscará dar la respuesta a los objetivos específicos y al objetivo general, los cuales serán la guía del enfoque de la investigación.

En ese sentido, quien realice una investigación debe ser completamente objetivo, tener las pruebas suficientes para llegar a una conclusión y no suponer absolutamente nada. Además, el estudio debe ser claro y entendible, hasta el punto de que cualquier usuario de la información lo comprenda.

Según Hernández et al. (2014): “La investigación es un conjunto de procesos sistemáticos, críticos y empíricos que se aplican al estudio de un fenómeno o problema” (p.4). Las investigaciones son estudios de temas en específico, las cuales se deben fundamentar por medio de un marco teórico que provea de información integral. Por ello, es importante que, en procura de tener mayor claridad sobre el asunto a desarrollar, se defina el enfoque que se aplicará. A partir de lo expuesto, de seguido se explica detalladamente que, para efectos de la presente investigación, se utiliza el enfoque cuantitativo.

Enfoque cuantitativo

El enfoque cuantitativo, también conocido como empírico, analítico, o racionalista, es un método de investigación que se basa en cálculos matemáticos y estadísticos, que utiliza los resultados numéricos para la toma de decisiones. Este método ocupa variables numéricas para realizar los cálculos y, luego, analizarlos e interpretarlos. Según Hernández et al. (2014):

El enfoque cuantitativo, que representa un conjunto de procesos, es secuencial y probatorio. Cada fase precede a la siguiente y no podemos eludir pasos, el orden es riguroso, aunque, desde luego, podemos redefinir alguna etapa. Este enfoque parte de una idea que se delimita y, una vez acotada, se generan objetivos y preguntas de investigación, se revisa la literatura y se construye un marco o perspectiva teórica. De las preguntas, se derivan hipótesis y determinan y definen variables; se traza un plan para probar tales hipótesis (diseño, que es como “el mapa de la ruta”); se seleccionan casos o unidades para medir las variables en un contexto específico (lugar y tiempo); se analizan y vinculan las mediciones obtenidas (utilizando métodos estadísticos), y se extrae una serie de conclusiones. (p.6)

Con base en lo expuesto, se identifica que la presente investigación es de enfoque cuantitativo, debido a que su objetivo es brindar una respuesta a los problemas que se puedan presentar como resultado del análisis del sistema de costeo utilizado por la Finca Cafetalera Los Santos, a partir de la revisión de los datos presentados en las declaraciones de renta y la contabilidad, así como el sistema de costeo utilizado en la actualidad.

Tipos de investigación

Exploratoria

La investigación exploratoria es aquella donde anteriormente no se ha realizado ningún tipo de trabajo o estudio, en la cual el investigador inicia el trabajo, se hace en temas poco comunes. Para el investigador conlleva una gran exigencia, paciencia, serenidad y motivación.

El principal aporte es que, con base en tendencia o pequeñas áreas de estudio, este tipo de trabajos sirve como antecedentes a nuevos estudios. Este tipo de investigaciones son poco frecuentes y, principalmente, se dan cuando suceden fenómenos nuevos.

Según Hernández et al. (2014): “Estudios exploratorios Se llevan a cabo cuando el propósito es estudiar fenómenos y problemas nuevos, desconocidos o poco estudiados.” (p. 107).

Las investigaciones exploratorias se realizan cuando el tema a investigar ha sido poco desarrollado; es decir, se utiliza cuando los proyectos son nuevos.

Descriptiva

Los estudios descriptivos buscan especificar las propiedades, las características y los perfiles de personas, grupos, comunidades, procesos, objetos o cualquier otro fenómeno que se someta a un análisis.

Según Hernández et al. (2014), los estudios que se inician con este alcance investigan fenómenos o problemas poco estudiados, de los cuales se tienen dudas o no se han abordado en el contexto; identifican conceptos o variables e hipótesis promisorias para indagar; preparan el terreno para estudios más amplios, elaborados y profundos, e indagan desde una perspectiva innovadora (p.103).

Correlacionales

El propósito de este tipo de método es determinar la relación entre dos o más variables, su explicación es limitada. Se busca ver el comportamiento de las variables e incluir otras variables o factores para hacer más completo el estudio. Según Hernández et al. (2014), los estudios correlacionales tienen como propósito conocer la relación o grado de asociación que existe entre dos o más conceptos, variables, categorías o fenómenos en un contexto en particular (p.103).

Explicativa

La investigación explicativa es aquella que estudia el fenómeno por completo, desde el inicio, es donde mide las variables y explica, de manera estructurada y amplia, los factores, variables y su relación entre ellos. Mide todas las causas y efectos, además, busca identificar la procedencia del fenómeno.

Según Hernández et al. (2014), los estudios altamente estructurados pretenden determinar las causas de los eventos y fenómenos de cualquier índole, establecen relaciones de causalidad entre conceptos, variables, hechos o fenómenos en un contexto concreto y generan un sentido de entendimiento de los fenómenos y problemas que examinan (p.103).

Diseño

El diseño de la investigación brinda los lineamientos adecuados para la recolección de información válida, íntegra y útil, con el fin de dar solución al problema existente de la empresa. Hernández et al. (2014) complementan lo anterior con la siguiente definición: “el término diseño se refiere al plan o estrategia concebida para obtener la información que se desea con el fin de responder al planteamiento del problema” (p. 128). Con respecto al diseño de la investigación, Hernández et al. (2014) definen el término como la planificación con la que se pretende obtener la información deseada. Asimismo, clasifican los diseños aplicables a investigaciones cuantitativas como experimentales y no experimentales (p.151).

Por lo consiguiente, se logra determinar el diseño estratégico adecuado, según el alcance del estudio, el cual es no experimental, pues se analizan situaciones que ya existen dentro de la Finca Cafetalera Los Santos, sin embargo, se pretende encontrar las soluciones al respecto para que sean puestas en marcha por la empresa en el corto plazo, por el aporte que tendrá.

El diseño de la investigación pretende exponer al lector la metodología que se va a utilizar, es decir, el conjunto de procesos y técnicas que se aplican para obtener conclusiones sobre el tema en análisis y que respondan a los objetivos planteados.

Se puede señalar lo mencionado por Hernández et al. (2014), las investigaciones no experimentales son sujetas a la aplicación del diseño de investigación transaccional o transversal, porque su propósito es: “describir variables y analizar su incidencia e interrelación en un momento dado” (p. 176). Por ende, como se fundamenta en el estudio de las variables determinantes en un momento dado, en la presente investigación se analiza el sistema de costeo empleado en la Finca Cafetalera los Santos, y sus efectos en la toma de decisiones regentes a la rentabilidad generada por la misma.

Fuentes de información

Según Hernández et al. (2014), las fuentes primarias proporcionan datos de primera mano, pues se trata de documentos que incluyen los resultados de los estudios correspondientes (p.72). La información es necesaria para llevar a cabo una investigación y para tal fin existen diferentes fuentes de información, lo importante es utilizar el método adecuado para recolectarlas. Esta investigación se fundamenta en fuentes de información primaria y secundaria. Es importante definir los tipos de fuentes de información para un mejor entendimiento y conocer el tipo de datos que cada una de ellas aporta.

Fuentes primarias

Según Hernández et al. (2014), las fuentes primarias proporcionan datos de primera mano, pues se trata de documentos que incluyen los resultados de los estudios correspondientes (p.72). Las fuentes primarias son la recopilación y comprobación de datos por el autor de la investigación, esta información comprueba y corrobora los hechos investigados. En esta investigación se utilizan las siguientes:

- Empresarios productores de la Zona de los Santos y los dueños de la Finca Cafetalera Los Santos, a quienes se les aplicará un cuestionario.
- Observación del proceso del sistema de costeo utilizado.

La selección de las pruebas primarias es basada en el conocimiento de los diferentes procesos de la aplicación de metodología de costos, para ello, a cada individuo se le aplica el instrumento, con su aceptación y conveniencia de lugar y hora, para obtener el mejor resultado de la aplicación.

Fuentes secundarias.

Las fuentes secundarias son todos aquellos libros, revistas y artículos relacionados con el tema en estudio, son realizados por otro actor con sus pruebas y su información, Estas suelen ser eventos reales comprobados por su autor. Se utilizarán como base para lograr la recolección de información; para esta investigación las fuentes secundarias por utilizar son:

- Artículos relacionados con la contabilidad de costos.
- Sitios web.
- Bibliografía acerca de los sistemas de costeo.
- Instituto del Café de Costa Rica.
- Ministerio de Agricultura y Ganadería.
- Sistema Costarricense de Información Jurídica.
- Ministerio de Hacienda.

- Revista de Ciencias Jurídicas N°156.Universidad de Costa Rica.

Población y muestra

Población

Según Hernández et al. (2014), “Población es el conjunto de todos los casos que concuerdan con una serie de especificaciones” (p. 195). Para este proyecto de investigación, serán empresarios productores familiares de fincas cafetaleras en la Zona de Los Santos, además de contadores privados de la Zona.

Muestra

De acuerdo con Hernández et al. (2014):

En la ruta cuantitativa, una muestra es un subgrupo de la población o universo que te interesa, sobre la cual se recolectarán los datos pertinentes, y deberá ser representativa de dicha población (de manera probabilística, para que puedas generalizar los resultados encontrados en la muestra a la población). El universo o población es definido o, al menos perfilado, desde el planteamiento del problema. (p. 195).

Para la presente investigación, se recopilan datos de los dueños de la Finca Cafetalera Los Santos. El investigador agrega para este análisis a ocho caficultores con características similares al objeto de investigación, lo que permitirá establecer un punto de comparación entre los participantes. Además, incorpora a dos contadores de la zona, familiarizados con esta actividad. También, se cuenta con la aplicación a dos contadores privados con amplio conocimiento en el sector.

Para esta investigación, no se utiliza una muestra de la población, debido a que, para el análisis, se obtienen los resultados a partir de las respuestas brindadas por la población total de este trabajo de investigación. De los objetivos específicos, se desprenden las variables que permitirán abarcar el problema de la investigación.

Variables

Las variables son los datos de la investigación que pueden ser medidos y evaluados, son componentes que pueden sufrir cambios dependiendo del tipo de actividad que se esté aplicando y cambiarse o modificarse en el tiempo. Cuando se realiza un estudio, se debe definir y tener claramente cuáles son las variables que se van a aplicar en la investigación. De acuerdo con los objetivos de la investigación inicialmente definidos, se puede determinar las siguientes variables de estudio:

Tabla 1.

Matriz de Conceptualización: Investigación con Enfoque Cuantitativo.

Objetivo	Variable	Indicador	Definición Conceptual	Definición Operacional	Definición Instrumentalización
Identificar la forma de llevar el sistema de costeo de la Finca Cafetalera Los Santos	Costos	Costos Tipos de Costos	“Es el sacrificio incurrido para adquirir bienes o servicios con el objeto de lograr beneficios presentes o futuros. al momento de hacer uso de estos beneficios, dichos costos se convierten en gastos. El costo hace referencia al conjunto de erogaciones incurridas para producir un bien o prestar un servicio. son aquellos susceptibles de ser inventariados, como es la materia prima, la mano de obra y los costos indirectos necesarios para fabricar un artículo” (Arredondo, 2016, p.8)	La información se obtendrá a partir de la aplicación de un cuestionario, tanto a los propietarios de Finca Cafetalera los Santos como a 7 empresarios productores de café de la Zona de los Santos, también será aplicada a contadores privados de la Zona con amplia experiencia en el sector. A fin de identificar los costos utilizados y su forma de determinar los costos Los resultados se analizarán a través de narrativa y gráficos circulares	Cuestionario a los propietarios: De las preguntas 1 a la 3 Cuestionario a los Contadores: Preguntas 11
Comprender el sistema de costeo que debe utilizar la Finca Cafetalera Los Santos	Clasificación de los costos	Clasificación del sistema de costeo	“Las empresas deben coordinar sus procesos productivos para determinar el sistema de acumulación de costos conveniente, de forma que le permita obtener información útil de acuerdo con las necesidades de la organización” (Smeke et al., 2018, p.72).	La información se obtendrá a partir de la aplicación de un cuestionario, tanto a los propietarios de Finca Cafetalera los Santos como a 7 empresarios productores de café de la Zona de los Santos, también será aplicada a contadores privados de la Zona con amplia experiencia en el sector. A fin de comprender cuál es la clasificación que se debería utilizar. Los resultados se analizarán a través de narrativa y gráficos circulares	Cuestionario a los propietarios: De las preguntas 4 a la 10 Cuestionario a los Contadores: De la pregunta 1 a la 8
Desarrollar una propuesta de un sistema de costeo para la Finca Cafetalera Los Santos	Sistema de Costeos	Acumulación de costos del producto	“Un sistema de acumulación de costos es un conjunto de normas contables, técnicas y procedimientos de acumulación de datos con miras a la determinación del costo unitario del producto” (Smeke et al., 2018, p.72).	La información se obtendrá a partir de la aplicación de un cuestionario, tanto a los propietarios de Finca Cafetalera los Santos como a 7 empresarios productores de café de la Zona de los Santos, también será aplicada a contadores privados de la Zona con amplia experiencia en el sector. A fin de comprender cuál sistema de costeo que se debería utilizar	Cuestionario a los propietarios: Pregunta 11 Cuestionario a los Contadores: Pregunta 9 y 10

Instrumentos utilizados en la investigación

De acuerdo con Hernández y Mendoza (2018), el instrumento de medición es el recurso que utiliza el investigador para registrar información o datos sobre las variables que tiene en mente. Para la presente investigación utilizaremos el instrumento del cuestionario.

Cuestionario

Según Hernández y Mendoza (2018), un cuestionario consiste en un conjunto de preguntas respecto de una o más variables a medir. Como parte de este proyecto de investigación se aplicará un cuestionario, a fin de obtener la información más clara y sincera posible, al mismo tiempo delimitando la respuesta a fin de facilitar la interpretación de los datos recopilados

Cabe resaltar que, para la presente investigación, se aplican dos cuestionarios, uno a empresarios productores de café de la Zona de los Santos con características similares al objeto de investigación, incluyendo a los dueños de la finca Cafetalera Los Santos. El segundo cuestionario se aplica a contadores de la Zona de los Santos, con amplia experiencia en el sector cafetalero.

El investigador pretende aplicar diferentes tipos de preguntas, a fin de cumplir con los objetivos de la presente investigación. En ese sentido, Hernández y Mendoza (2018) informan que las preguntas cerradas son más fáciles de codificar y preparar para su análisis. Asimismo, estas preguntas requieren un menor esfuerzo por parte de los encuestados, quienes no tienen que escribir o verbalizar pensamientos, sino únicamente seleccionar la alternativa que sintetice mejor su respuesta (p. 254).

Adicionalmente, Hernández y Mendoza (2018) exponen que las preguntas abiertas proporcionan una información más amplia y son particularmente útiles cuando no tiene información sobre las posibles respuestas de las personas o la que posee es insuficiente. También sirven en situaciones donde se desea profundizar en una opinión o en los motivos de un comportamiento (p. 254).

En ambos cuestionarios, se emplean los dos tipos de preguntas, a fin de que sea más enriquecedora la información obtenida y permita cumplir con los objetivos de la presente investigación.

Proceso de recolección y análisis de datos

De acuerdo con Hernández y Mendoza (2018): “Recolectar los datos significa aplicar uno o varios instrumentos de medición para recabar la información pertinente de las variables del estudio en la muestra o casos seleccionados” (p. 226). Por su parte, agregan que: “Un instrumento de medición adecuado es aquel que registra datos observables que representan verdaderamente los conceptos o las variables que el investigador tiene en mente” (Hernández y Mendoza, 2018, p. 226).

Para la recolección de la información, se confecciona un cuestionario que se aplica a los propietarios, tanto de la Finca Cafetalera Los Santos como a empresarios productores de café de la Zona de Los Santos. Tales cuestionarios se entregan de manera física, visitando a cada uno de ellos de manera personal. El segundo cuestionario se entrega en formato digital a los contadores privados de la Zona de Los Santos, que se seleccionaron para esta investigación.

Análisis de datos

El método utilizado para analizar los datos suministrados en esta investigación consiste en la tabulación de los resultados obtenidos al finalizar las entrevistas realizadas. Los datos se someten a un proceso de análisis valorando cada una de las repuestas del cuestionario aplicado en la entrevista para alcanzar los objetivos específicos y objetivo general. Las variables de análisis utilizadas en esta investigación son confiables y objetivas, las cuales darán un panorama claro a este proyecto.

CAPÍTULO IV. ANÁLISIS DE RESULTADOS

En este capítulo, se desarrolla el análisis e interpretación de los resultados obtenidos a través de la aplicación de los instrumentos de recolección de datos aplicados a la empresa Finca Cafetalera Los Santos. Además, el instrumento se aplicó a siete propietarios más de empresas de producción de café, con el propósito de alcanzar los objetivos planteados al inicio de la investigación.

La empresa Finca Cafetalera Los Santos está conformada y desarrollando las actividades agrícolas del cultivo del café desde hace aproximadamente 30 años. Para el desarrollo de la presente investigación, se procedió a aplicar un cuestionario al propietario de la empresa, además de siete dueños de empresas con tamaños similares, medianas y grandes dedicadas al cultivo del café. Adicionalmente, se realizó un cuestionario a dos contadores privados con experiencia en la atención del sector agrícola y específicamente en la zona de Los Santos. El principal propósito de los instrumentos aplicados es evaluar el conocimiento y uso de los lineamientos de las normas aplicadas al proceso que se está investigando.

La finalidad de este capítulo es interpretar analizar y comunicar los resultados de mayor impacto obtenidos, los cuales brindan un aporte en el desarrollo de la investigación, en relación con el cumplimiento de los objetivos planteados al inicio de la investigación. Por lo anterior, se procede con el análisis de las respuestas obtenidas en los cuestionarios aplicados.

Las gamas de preguntas se realizaron a los productores del cultivo del café, de manera independiente, en tiempo y lugar distinto, con el propósito de obtener una respuesta con mayor objetividad, la cual no sea influenciada por lo que menciona cada propietario.

Análisis del cuestionario aplicado a los propietarios de las empresas cafetaleras

Pregunta 1.

¿La compañía posee un sistema contable propio?

Con respecto a esta pregunta, el 100% de los entrevistados concuerda en que las empresas, sin importar el tamaño del área dedicada a la producción de las propiedades, carecen de un sistema contable propio, tal como se visualiza en la tabla 2.

Tabla 2.

Empresas con sistemas contables.

Opción	Resultado	Resultado Porcentual
Sí	0	0%
No	8	100%
Total	8	100%

Fuente: elaboración propia, 2022.

Una de las características más comunes de pequeños y medianos caficultores es que no producen ni entregan información financiera, por lo que no consideran relevante manejar información útil y necesaria para la toma de decisiones. Por el contrario, se evidenció que las empresas mantienen su información por medios empíricos, es decir, anotaciones en libretas, agendas donde mantienen esta información; excepto cuando se trata de las obligaciones fiscales, como la declaración anual de impuestos, momento en que deben acudir a profesionales de la contabilidad, para cumplir con esta obligación tributaria.

Pregunta 2.

¿Lleva un registro o control de sus costos para la producción del café?

Tal como se visualiza en la tabla 3, así como en la figura 5, el 75% de los empresarios encuestados revelaron que llevan un control de sus costos de producción y el 25% no llevan un control de los costos de producción; es decir, la mayoría de los entrevistados afirma llevar un control de sus costos, aunque se determinó que se realiza de manera empírica, específicamente con anotaciones donde incluyen toda la información que consideran como sus costos de producción. En algunos casos esta información se registra en una libreta, o bien en una agenda, pero no es interpretada o consolidada en los costos totales de la producción, por lo que no se vuelve de utilidad para la toma de decisiones, pues aunque se almacenen, no se interpretan.

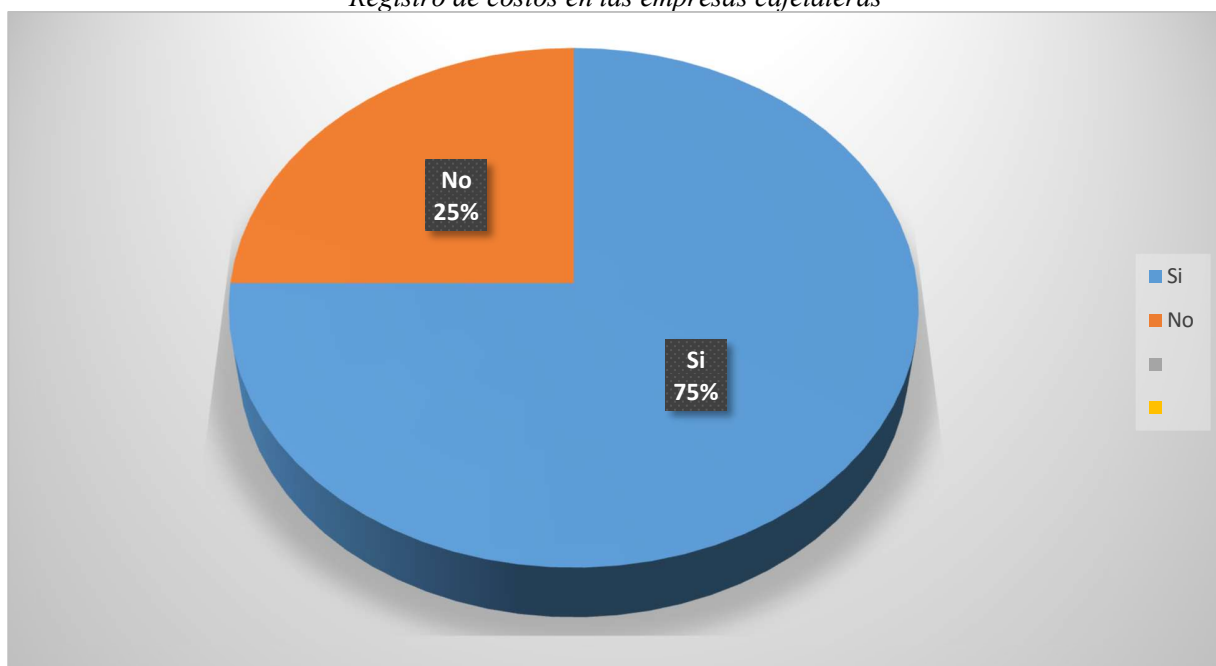
Tabla 3.

Registro de costos en las empresas cafetaleras

Opción	Resultado	Resultado Porcentual
Sí	6	75%
No	2	25%
Total	8	100%

Fuente: elaboración propia, 2022.

Mediante el registro de los costos en las empresas, este permite determinar, entre otras características, los márgenes de utilidad en las empresas y, por ende, se conocen los costos reales de las operaciones. En este sentido, se convierten en una herramienta para evaluar el funcionamiento de la empresa como un todo.

Figura 5*Registro de costos en las empresas cafetaleras*

Fuente: elaboración propia, 2022.

Pregunta 3.**¿Existe una planificación para la producción anual?**

El 37.5% de los empresarios encuestados revelaron que manejan una planificación para su producción anual. Afirman manejar estas proyecciones de acuerdo con la producción esperada, basada en la experiencia y el conocimiento del negocio. Por otra parte, el 62.5% refiere que carece de esta información, por lo que no realizan planificación para su producción. Como se visualiza en la tabla 4 y la figura 6.

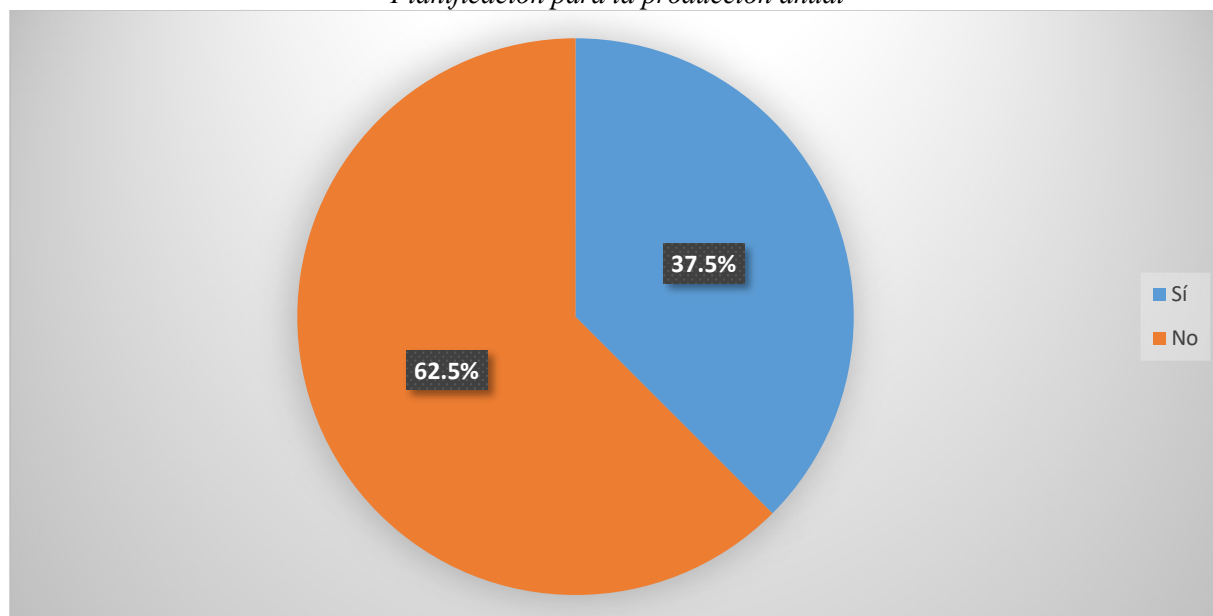
Tabla 4

Planificación para la producción anual

Opción	Resultado	Resultado Porcentual
Sí	3	37.5%
No	5	62.5%
Total	8	100%

Fuente: elaboración propia, 2022.

Figura 6

Planificación para la producción anual

Fuente: elaboración propia, 2022.

El manejo de una planificación anual permite llevar estimaciones de los recursos que deben ser asignados para cada uno de los procesos que conlleva la producción cafetalera.

Pregunta 4.**¿Tiene conocimiento acerca de los costos de producción de café?**

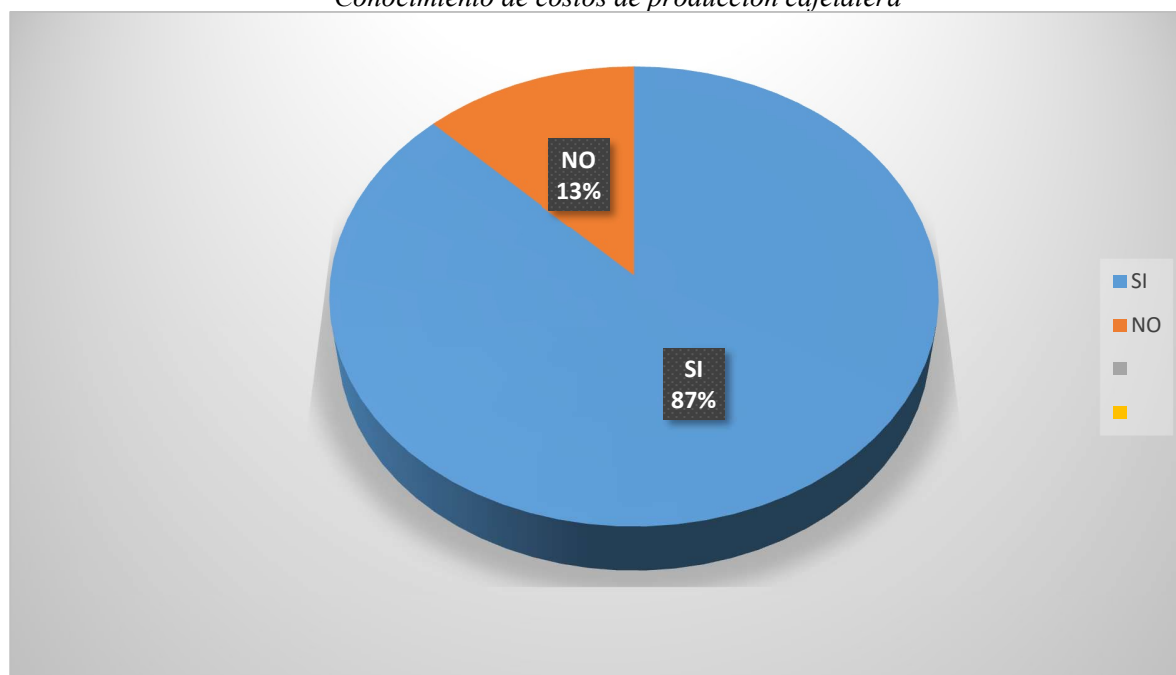
El 87.5% de los empresarios encuestados revelaron que tienen conocimiento de los costos de producción del café; mientras que el 12.5%, refieren carecer de este tipo de información.

En relación con los costos mencionados, los entrevistados afirman tener claramente identificados los costos en los que incurren en el proceso productivo, dado que los llevan por escrito en cuadernos y, generalmente, por ser una actividad que genera el producto de forma cíclica, los costos y gastos en que se incurre son similares de un periodo a otro.

Tabla 5
Conocimiento costos de producción cafetalera

Opción	Resultado	Resultado Porcentual
Sí	7	87.5%
No	1	12.5%
Total	8	100%

Fuente: elaboración propia, 2022.

Figura 7*Conocimiento de costos de producción cafetalera*

Fuente: elaboración propia, 2022.

La importancia de implementar un sistema de costos en las fincas cafetaleras es, principalmente, que permite identificar la realidad del negocio, poder entender y calcular las actividades que afectan estos costos. Además, permite llevar estimaciones a futuro, identificar prioridades y conseguir administrar de manera eficiente los recursos, evitando costos innecesarios y realizar inversiones analizadas con información real de la finca.

Pregunta 5.

¿Cuáles elementos del costo considera usted en la empresa?

Se demuestra de las respuestas obtenidas que el 75% de los propietarios contenidos en la muestra consideran dentro de sus costos de producción los principales elementos del costo, sea

materiales, mano de obra y costos indirectos de producción; mientras que el 12.5% únicamente considera en sus costos de producción los materiales. Por último, el restante 12.5% solo considera como elementos de los costos en que incurre en el proceso productivo, la mano de obra en que incurre para dar mantenimiento a las fincas y para recoger el fruto de la cosecha. Estos resultados se visualizan en la tabla 6 y en la figura 8.

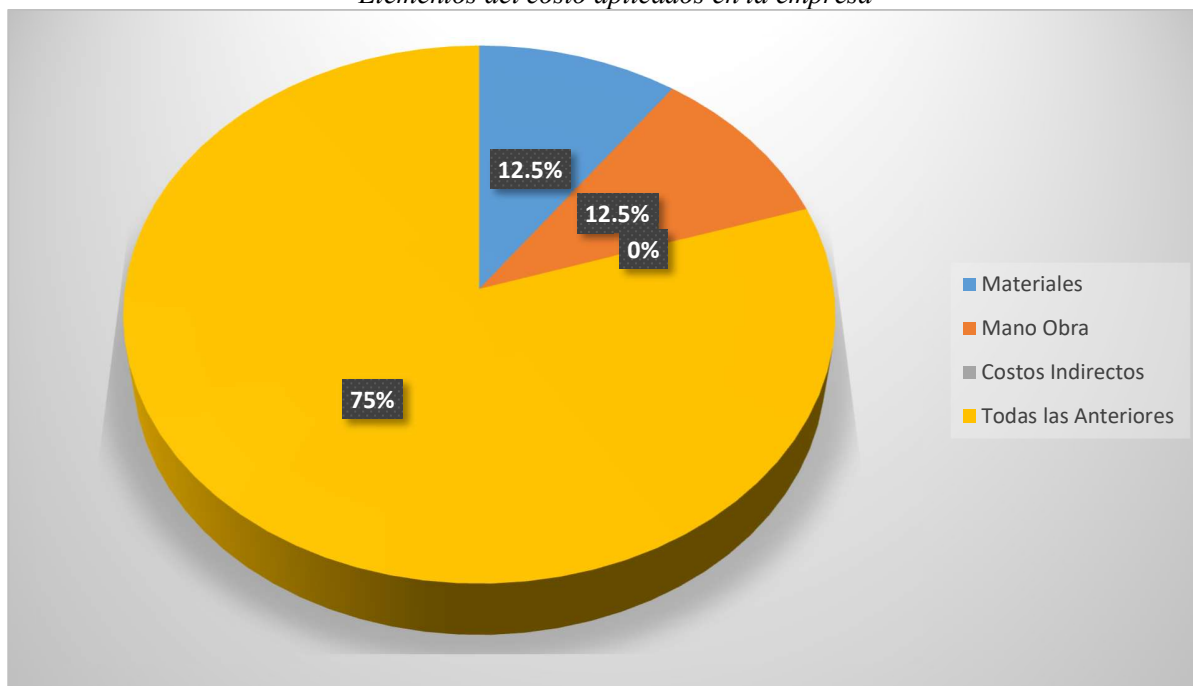
Los resultados obtenidos evidencian que la mayoría de los entrevistados tienen conocimiento de los elementos del costo de producción. Por su parte, el 25%, no considera dentro de la estructura de costos, elementos básicos para establecer los montos que debe erogar para el cuidado y recolección de las cosechas de café.

Tabla 6

Elementos del costo aplicados en la empresa

Opción	Resultado	Resultado Porcentual
Materiales	1	12.5%
Mano de Obra	1	12.5%
Costos Indirectos	0	0%
Todas las Anteriores	6	75%
Total	8	100%

Fuente: elaboración propia, 2022

Figura 8*Elementos del costo aplicados en la empresa*

Fuente: elaboración propia, 2022.

Una de las razones por las que es de mucha importancia contemplar los tres elementos del costo dentro de los costos de la producción es porque permite conocer la rentabilidad de los productos, en este caso, aunque las fincas cafetaleras no determinan los precios de venta, estos se manejan a valor de mercado. Un buen cálculo de costos sirve como herramienta para conocer las oportunidades de mejora que puede tener la finca cafetalera, además de que los costos impactan seriamente las finanzas de cualquier negocio.

Pregunta 6.**¿Conoce usted cuál es el costo de producción total de su cosecha de café anual?**

La tabla 7 y la figura 9 permiten demostrar que el 50 % de los empresarios encuestados manifiestan tener conocimiento del costo total de la cosecha anual de café; mientras que el otro 50% manifiesta

no tener certeza de la exactitud de los costos anuales en que incurre en el proceso de producción cafetalera.

Esto se ve agravado por el hecho de que los registros de los costos en que incurren se llevan, en la mayoría de los casos, de manera empírica, por medio de registros en cuadernos, careciendo de elementos básicos de control interno. Aunado a que en algunas ocasiones esta información no se analiza ni se consolida, por lo que no tienen conocimiento del costo total de su producción anual, situación que puede ir en detrimento de la sostenibilidad de este tipo de empresas.

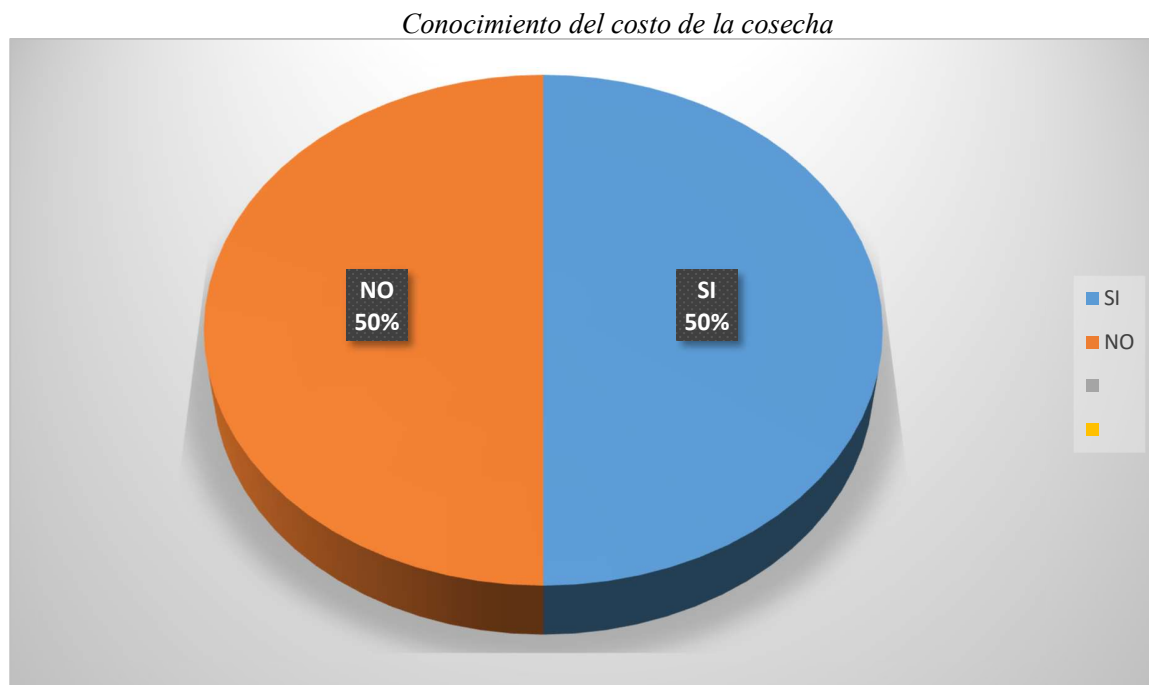
Tabla 7

Conocimiento del costo de la cosecha

Opción	Resultado	Resultado Porcentual
Sí	4	50%
No	4	50%
Total	8	100%

Fuente: elaboración propia, 2022

Figura 9



Fuente: elaboración propia, 2022

Pregunta 7.

¿Cuenta con algún control para la utilización del consumo de materiales e insumos utilizado en momentos específicos en el proceso productivo de los almacenados en su bodega?

Tal como se observa en la tabla 8 y figura 10, el 25% de los empresarios cuentan con un control de sus salidas de bodega de los insumos requeridos para el momento en que se aplican en los cultivos. Por su parte, el 75% dice no contar con un registro de los insumos cuando salen de su bodega para ser utilizados en la finca.

Es preocupante que, en gran proporción de estos empresarios, no se lleven controles sobre los insumos y materiales que puedan utilizarse, ya que se pueden dar situaciones como daño, vencimiento, pérdida, robo, desperdicio.

Tabla 8

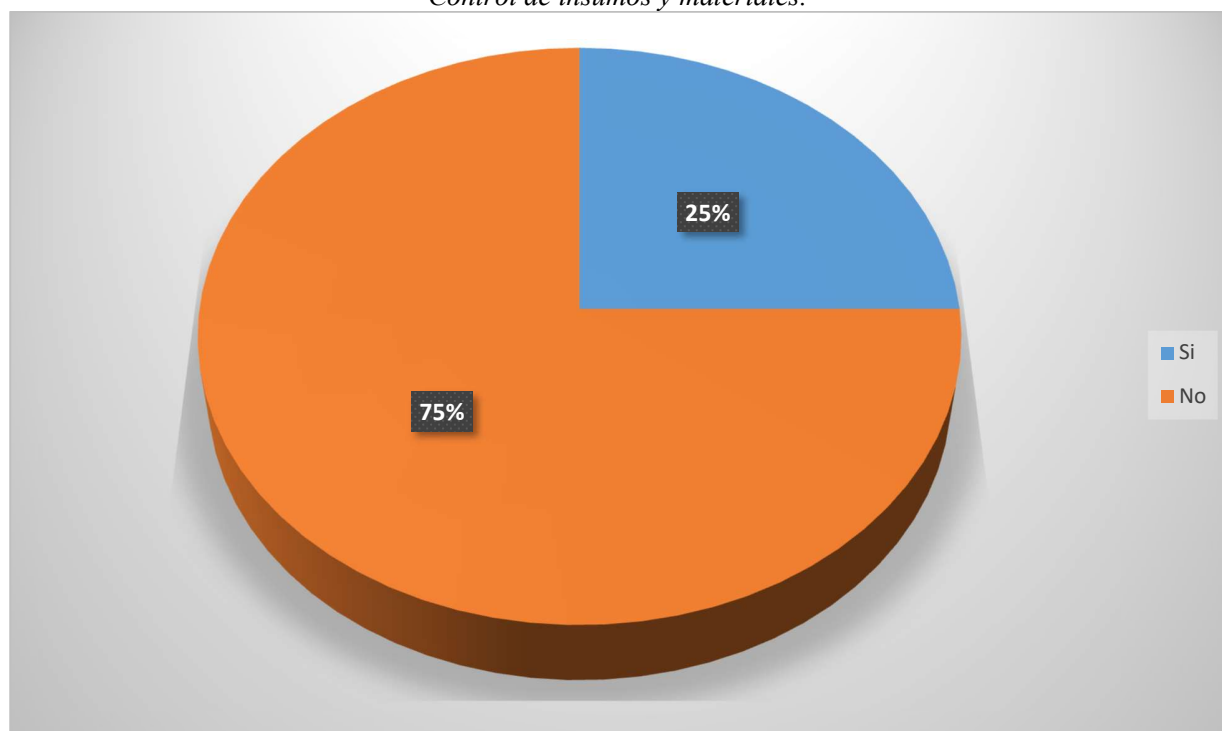
Control de insumos y materiales.

Opción	Resultado	Resultado Porcentual
Sí	2	25%
No	6	75%
Total	8	100%

Fuente: elaboración propia, 2022.

Figura 10

Control de insumos y materiales.



Fuente: elaboración propia, 2022.

Pregunta 8.

¿Ha tomado en consideración el costo de mano de obra como dueño en sus costos de producción?

Al plantear esta interrogante, el 50% de los empresarios encuestados consideran dentro del costo su propia mano de obra, mientras que una cantidad similar (50%) no considera dentro del costo su mano de obra; a pesar de que, como propietarios de la finca, en la mayoría de los casos, realiza labores agrícolas, así como funciones de índole administrativa.

Esta situación es preocupante, por el hecho de que se presenta en una alta proporción de las empresas, una subvaluación de los costos incurridos en el proceso productivo. Aunado a que, en muchos casos, la forma en que determinan el salario que les corresponde carece de criterios técnicos. Ver tabla 9 y figura 11.

Tabla 9

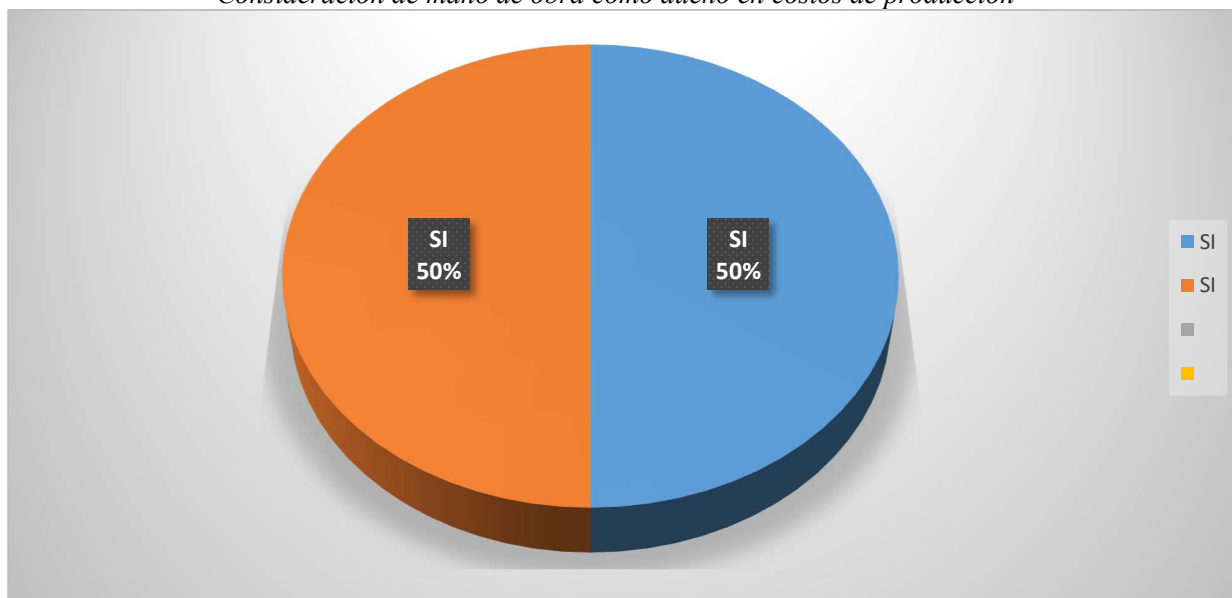
Consideración de mano de obra como dueño en costos de producción.

Opción	Resultado	Resultado Porcentual
Sí	4	50%
No	4	50%
Total	8	100%

Fuente: elaboración propia, 2022.

Figura 11

Consideración de mano de obra como dueño en costos de producción



Fuente: elaboración propia, 2022.

Según se ha establecido, los costos de la mano de obra administrativa deben incluirse dentro de los costos de producción, de no tomarse en cuenta este rubro, no se tendrá conocimiento del costo total de la producción, además, el realizar la separación de esta mano de obra permite analizar la efectividad de las funciones administrativas realizadas

Pregunta 9.

¿Al vender su producción existe una utilidad para usted?

Las respuestas brindadas para esta interrogante son preocupantes, solamente el 37.5% de los propietarios manifiesta tener mucha rentabilidad y utilidad al vender su producción cafetalera; mientras que el 62.5%, considera tener poca utilidad al vender su cosecha de café. Situación que, aunada al hecho de que muchos de los propietarios expusieron no considerar dentro de los costos de producción el salario que les corresponde, podría evidenciar que la ausencia de sistemas de

costeo podría estar originando que se esté operando con bajos niveles de utilidad, e incluso, hasta podrían afrontar pérdidas, sin que esta situación esté siendo detectada oportunamente (Ver tabla 10 y figura 12).

Tabla 10

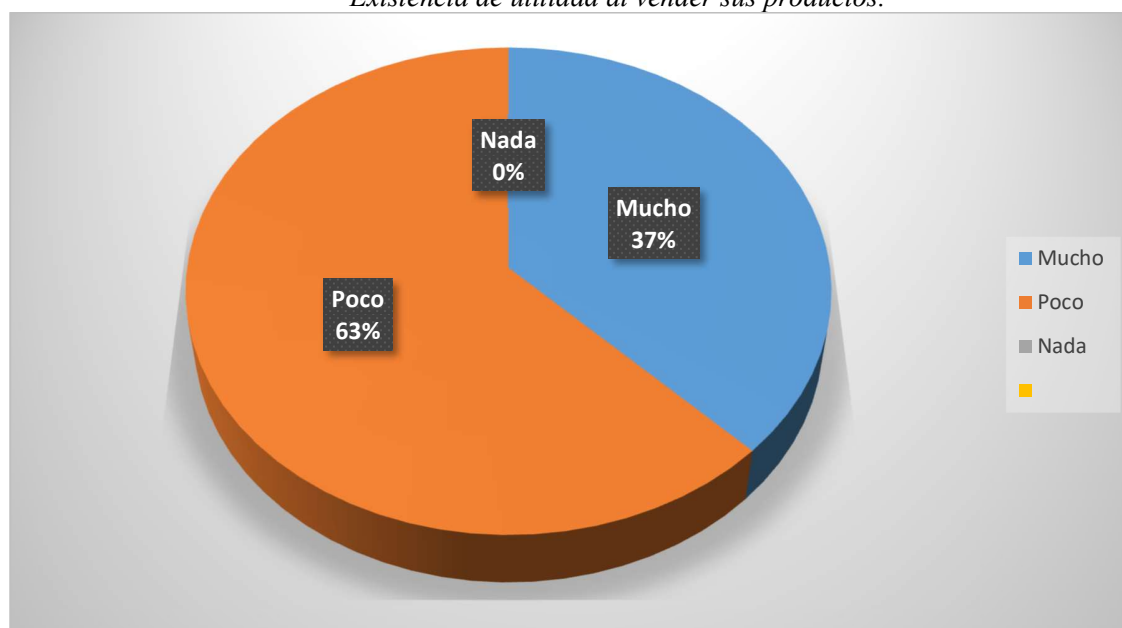
Existencia de utilidad al vender sus productos

Opción	Resultado	Resultado Porcentual
Mucho	3	37.5%
Poco	5	62.5%
Nada	0	0%
Total	8	100%

Fuente: elaboración propia, 2022.

Figura 12.

Existencia de utilidad al vender sus productos.



Fuente: elaboración propia, 2022.

Pregunta 10.**¿Cree usted que se pueda mejorar la rentabilidad en su producción?**

Tal como se evidencia en la tabla 10, el 100% de los empresarios encuestados, sin importar el tamaño de su finca y el volumen de producción, consideran que pueden mejorar la rentabilidad de su producción. Este aspecto toma mayor relevancia, si se toma en consideración que la mayoría de los entrevistados señaló que esta mejoría en la rentabilidad se podría hacer, dando un mayor mantenimiento a sus cultivos, preparándolo para las afecciones como plagas e invirtiendo en sembrar mayor cantidad de terreno.

Tabla 11*Posibilidad de aumento de rentabilidad*

Opción	Resultado	Resultado Porcentual
Sí	8	100%
No	0	0%
Total	8	100%

*Fuente: elaboración propia, 2022***Pregunta 11.****¿Se encuentra satisfecho con las utilidades que genera la empresa en estos momentos?**

A pesar de que consideren que la rentabilidad podría mejorar, según se observa en la tabla 11 y en el gráfico 8, 75% de los empresarios entrevistados se encuentra satisfecho con las utilidades generadas por la empresa y 25% no se encuentra satisfecho con las utilidades que genera la empresa. Esto se presenta porque, tal como lo manifiestan los entrevistados, las utilidades que generan, si bien no son las que esperarían, les permiten vivir cómodamente y dar sustento a sus

familias, a pesar de no conocer cuál es el porcentaje de utilidad que les genera, lo que denota la necesidad para este tipo de empresas, de establecer efectivos sistemas de costeo, que les permitan reconocer con certeza los costos en que incurren durante el proceso productivo, así como las utilidades que obtienen de su actividad como caficultores.

Tabla 12

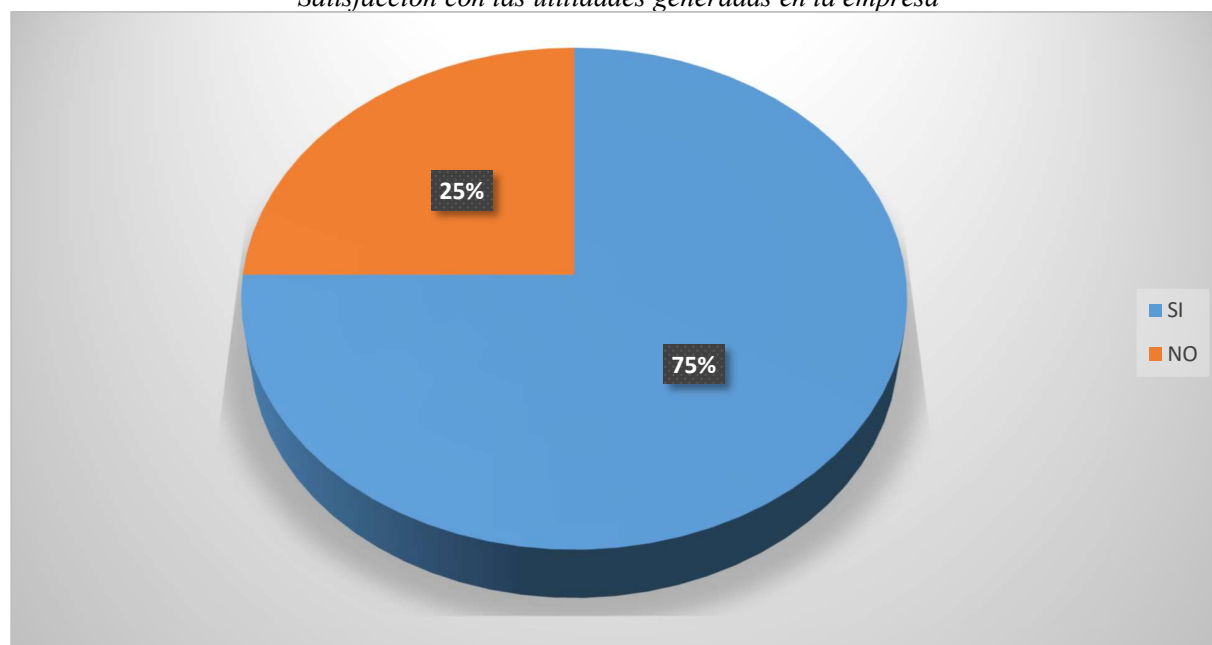
Satisfacción con las utilidades generadas en la empresa

Opción	Resultado	Resultado Porcentual
Sí	6	75%
No	2	25%
Total	8	100%

Fuente: elaboración propia, 2022.

Figura 13

Satisfacción con las utilidades generadas en la empresa



Fuente: elaboración propia, 2022.

Pregunta 12.**¿Conoce cuánto tiempo dedica a las labores administrativas de su empresa?**

El 100% de los empresarios encuestados, sin importar el tamaño de su producción, desconoce el tiempo que dedica a las labores administrativas de la empresa, lo cual, sumado al hecho de que en una gran cantidad de casos no se incorpora en la estructura de costos el salario del propietario, evidencia que la información que generan no es confiable y, por consiguiente, no permite la adopción de decisiones oportunas y acertadas para la gestión de la respectiva empresa. En relación con los resultados de esta pregunta, que se observan en la tabla 13, los propietarios señalaron que nunca han evaluado ni han analizado el tiempo que dedican a labores administrativas, por lo cual este es un rubro no contemplado en ninguno de los costos de la operación del negocio.

Tabla 13

Tiempo de dedicación a actividades de la empresa

Opción	Resultado	Resultado Porcentual
Sí	0	0%
No	8	100%
Total	8	100%

Fuente: elaboración propia, 2022.

Pregunta 13.**¿Conoce los beneficios que pueda brindar a la compañía, el aplicar herramientas como un sistema de costeo de producción cafetalera?**

Los resultados de esta pregunta, contenidos en la tabla 14 y en la figura 14, evidencian que los empresarios encuestados conocen los beneficios que puede obtener la compañía al aplicar una herramienta como un sistema de costeo de producción, por cuanto el 75% señaló conocer los beneficios que podría brindar a la compañía, el aplicar un sistema de costeo de producción

cafetalera. Sin embargo, el 25% hizo referencia a desconocer los beneficios que su empresa puede obtener al aplicar este tipo de herramienta.

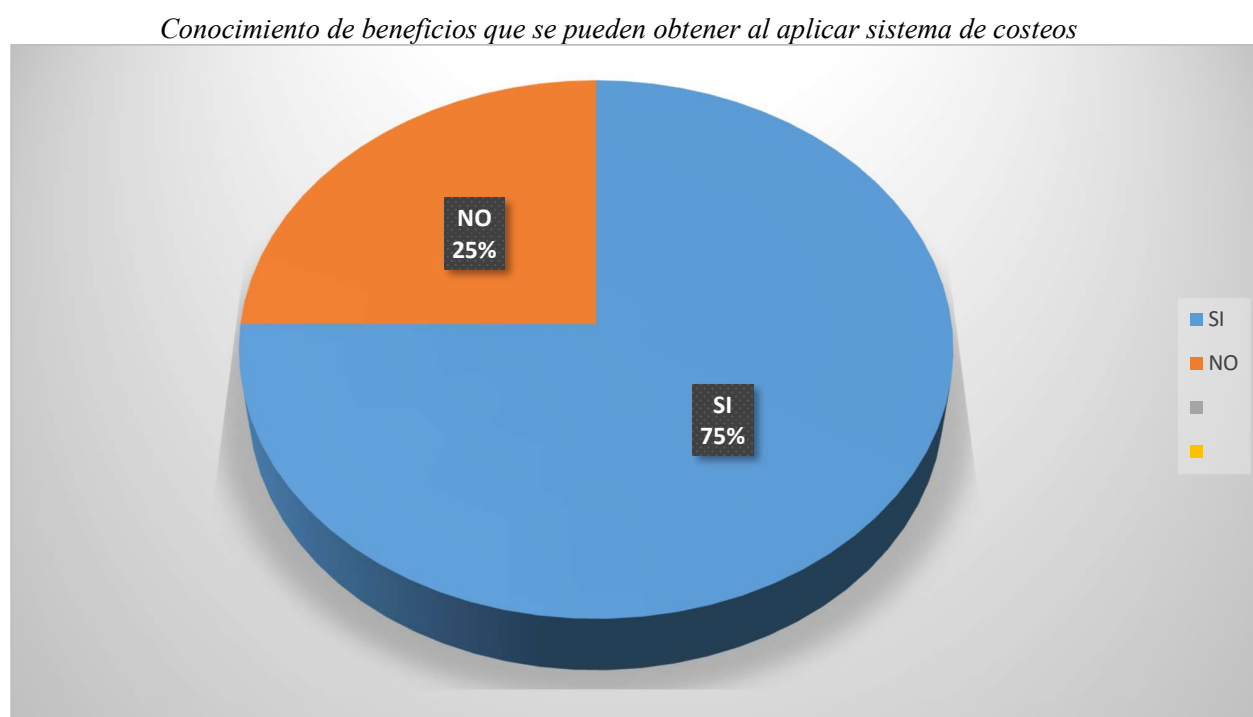
En ese sentido, los propietarios que respondieron afirmativamente esta respuesta refirieron que con este tipo de herramientas podrían ejercer mayor control de sus costos, conocer el nivel de productividad y rentabilidad de la zona sembrada con café.

Tabla 14

<i>Conocimiento de beneficios que se pueden obtener al aplicar sistema de costeos</i>		
Opción	Resultado	Resultado Porcentual
Sí	6	75%
No	2	25%
Total	8	100%

Fuente: elaboración propia, 2022.

Figura 14



Fuente: elaboración propia, 2022.

Análisis del cuestionario aplicado a los contadores privados de la zona de Los Santos

Con el propósito de contribuir al desarrollo económico de la empresa y fortalecer la investigación realizada, se procede a entrevistar a dos contadores privados, quienes tienen una relación directa con los empresarios dedicados a la producción de café.

Los contadores se convierten en los primeros asesores financieros para estos empresarios y pueden aconsejarles en el uso de herramientas y modelos de costeo. De esta manera, se aportaría al logro de los objetivos de cada uno de los pequeños empresarios y se establecería un nivel óptimo de producción.

Asimismo, el diseño e implementación de sanas prácticas financieras y modelos adecuados de costos que estos profesionales podrían brindar, permitirá a los empresarios determinar una capacidad adaptativa del entorno, eficiencia y eficacia en la producción y mejorar la rentabilidad; además de tener mejor calidad en sus productos.

Pregunta 1

¿Cuenta con algún sistema de costeo para sus clientes en el sector cafetalero?

A pesar de que los dos contadores privados cuentan con vasta experiencia en la atención del sector de la agricultura, específicamente en los procesos vinculados con el ciclo de producción del café, quienes son referentes y colaboran orientando a los productores, tal como se observa en la tabla 15, el 100% señaló carecer de algún sistema de costeo para los clientes que operan en este sector.

Esta situación es preocupante, si se toma en consideración que estos contadores, para el ejercicio profesional, deben incorporarse al Colegio de Contadores Privados de Costa Rica, por consiguiente, deben realizar sus labores utilizando los lineamientos establecidos por ese colegio profesional y, aparte de brindar los servicios contables y preparar las respectivas declaraciones que

le solicita la Dirección General de Tributación, al sector agrícola, deberían asesorar a este gremio para el establecimiento de sistemas de costos para ejecutar las tareas de los caficultores.

Tabla 15

Cuenta con algún sistema de costeo para sus clientes en el sector cafetalero.

Opción	Resultado	Resultado Porcentual
Sí	0	0%
No	2	100%
Total	2	100%

Fuente: elaboración propia, 2022.

Pregunta 2.

¿Lleva algún registro de los costos y gastos de la actividad de sus clientes?

En respuesta a esta interrogante, el 100% de los contadores encuestados refirió llevar registros de los costos y gastos en que incurren los empresarios, a quienes prestan los servicios contables, dado que manifiestan que consolidan los costos y los gastos de las empresas a las cuales le brindar tales servicios. Adicionalmente, manifiestan que los gastos y costos son obtenidos bajo los respaldos y documentación aportados por los empresarios y en documentación física o digital que tengan sustento ante la Dirección General de Tributación.

Tabla 16

Cuentan con registro de los costos y gastos de la actividad de sus clientes

Opción	Resultado	Resultado Porcentual
Sí	2	100%
No	0	0%
Total	2	100%

Fuente: elaboración propia, 2022

Pregunta 3.**¿Qué tipo de registro le lleva a cada uno de sus clientes del sector cafetalero?**

Según se observa en la tabla 16, el 100% de los contadores privados encuestados señalaron que llevan el registro de los costos y gastos de manera sistemática de los empresarios, a quienes le realizan la contabilidad.

En ese sentido, es preciso señalar que en el sector de la agricultura, y por la pequeña cantidad de empresarios que buscan una asesoría profesional, así como la poca importancia que le asignan a la parte financiera, por lo general, las contabilidades se manejan sistematizadas en Microsoft Excel.

Tabla 17

Tipo de registro que lleva de sus clientes.

Opción	Resultado	Resultado Porcentual
Manual	0	0%
Sistemático	2	100%
Total	2	100%

Fuente: elaboración propia, 2022.

Pregunta 4.**¿Almacena información de sus clientes?**

Según se desprende de la información contenida en la tabla 18, el 100% de los contadores privados encuestados exponen que almacenan la información de los registros de costos y gastos de los empresarios, a quienes les preparan la contabilidad.

Al respecto, es oportuno señalar que existen varias formas de almacenar la información de los empresarios del sector de agricultura y los cafetaleros, la cual se realiza, principalmente, de manera digital en carpetas. Los documentos que respaldan los registros contables son, por lo general, documentos como facturas electrónicas, en formato PDF, certificaciones de entrega, declaraciones, auxiliares en formato Microsoft Excel y cualquier otro respaldo que pueda servir para la presentación de las obligaciones tributarias o, a su vez, para la toma de decisiones por parte del empresario.

Tabla 18

<i>Almacena información de sus clientes.</i>		
Opción	Resultado	Resultado Porcentual
Sí	2	100%
No	0	0%
Total	2	100%

Fuente: elaboración propia, 2022

Pregunta 5**¿Cómo calcula los costos de producción de sus clientes del sector cafetalero?**

Los contadores entrevistados señalan que existen dos maneras prácticas para realizar el cálculo de los costos: la primera es mediante la revisión de las facturas y reportes de compras que realizan los empresarios. La segunda manera se desarrolla con la tabla de estimaciones para costos que brinda el ICAFE. De acuerdo con lo comentado, al realizar la comparación entre los dos tipos de cálculo, se nota mucha similitud entre su porcentaje de costo.

Pregunta 6.**¿Qué información considera que pueda ser útil para un sistema de costeo de producción cafetalera?**

De acuerdo con lo citado por los contadores, para desarrollar un sistema de costeo para el sector de producción agrícola de café, es indispensable que el sistema cuente con: todas las descripciones y tablas para realizar los cálculos de la mano de obra, por día, por hora, por cajuela, que incluya los materiales, desde el abono hasta las nuevas matas de café para la resiembra; además de un rubro de costos indirectos, que en el sector son muchos y son poco considerados, dado que son costos muy pequeños, pero constantes.

Pregunta 7.**¿Asesora a sus clientes acerca de mejores prácticas de administración de los costos, a fin de mejorar su rentabilidad?**

Los contadores refieren que los empresarios de la zona, en su mayoría, son pequeñas empresas familiares y están llenos de vicios y costumbres, heredadas de un manejo muy empírico de las finanzas, tampoco tienen mecanismos para definir los de la producción. Agregan que hay algunos propietarios que desean mejorar su rentabilidad, para lo cual se enfocan en implementar

mejoras en las áreas productivas; sin embargo, la mayor masa de empresas no tiene la visión, cultura organizacional o el interés pleno en tener un margen más grande de rentabilidad en su producción.

Pregunta 8

¿Detalle expresamente cuáles elementos del costo incorporan?

Los contadores indican que, en el costo de producción, se incorporan la mano de obra aplicada en recolección de café, mano de obra en trabajos efectuados en la época de invierno, como chapea, fertilización e insumos. Adicionalmente, se incorpora el costo de materiales, tales como compra de herramientas menores, fletes, costos indirectos, gastos por depreciación de activos (vehículos, equipo).

CAPÍTULO V. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

En el presente capítulo, se presenta las principales conclusiones relacionadas con la investigación desarrollada, así como las recomendaciones por implementar por parte de la administración de la Finca Cafetalera Los Santos, con el fin de mejorar el sistema de costos que se mantenía en aplicación al ejecutar este estudio.

Conclusiones

Las conclusiones obtenidas a partir de la investigación realizada en la Finca Cafetalera Los Santos se detallan a continuación:

1. La Finca Cafetalera los Santos carece de un sistema contable, por lo que no llevan un registro de sus operaciones, excepto cuando se trata de obligaciones fiscales que acuden a un profesional en contabilidad para cumplir con dicha obligación tributaria
2. La Finca Cafetalera Los Santos carece de un adecuado sistema de costeo, pues se maneja de forma empírica la información requerida para determinar los costos incurridos en el proceso productivo, situación que se presenta en el resto de las empresas consultadas, lo cual se agudiza por el hecho de que no se cuenta con todos los documentos soporte, además que la información obtenida se fundamenta en supuestos y en la experiencia de los propietarios en el manejo de la producción.
3. La Finca Cafetalera los Santos, a pesar de que, al ser consultados sobre el conocimiento y manejo de los costos, indica conocerlo, también se evidenció que, al momento de determinar estos costos, existen algunos elementos del costo como la mano de obra administrativa que no ha sido contemplada.

4. La Finca Cafetalera Los Santos no recibe asesoría efectiva por parte de los contadores, en materia tributaria ni de costeo, lo cual incide en que la información revelada no sea real ni verificable.
5. El sistema de costeo se basa en elementos empíricos, con información recopilada por medio de libretas, las cuales pasan por diferentes manos, además, contienen, en muchos casos, información que no es clara, presenta borrones y se carece de mecanismos para conservarla.
6. El manejo empírico de los costos presenta el riesgo de incorporar errores en los cálculos, o bien no contemplar todos los elementos que se deben considerar en un sistema de costos.
7. Los costos asociados a la gestión administrativa no están considerados dentro de los costos de producción de la Finca Cafetalera Los Santos, esto debido a que los propietarios carecen de sistemas de información para identificar tales costos.
8. Por el sistema de costeo que maneja actualmente la Finca Cafetalera Los Santos, se dificulta el manejo de las finanzas, pues los ingresos son cíclicos (recibe ingresos solamente en los cuatro meses de su producción, los restantes ocho meses enfrentan todas las erogaciones que implican el mantenimiento de la finca, el cual, al no tener contemplado el 100% de sus costos, dificulta el cálculo de presupuesto correspondiente a las erogaciones de todo el año.
9. La Finca Cafetalera los Santos afirma que existe una utilidad en el momento de vender sus productos, pero carece de información real para determinar cuánto es el margen de utilidad que le genera la producción del cultivo del café.
10. La Finca Cafetalera Los Santos tiene oportunidades de mejorar la rentabilidad en la producción, además de poder invertir en un adecuado mantenimiento de los cultivos,

tienen capacidad de aumentar su rentabilidad, pues cuentan con terreno para incrementar su siembra del cultivo del café.

11. Los propietarios de la Finca Cafetalera Los Santos se encuentran satisfechos con las utilidades que les genera la empresa, a pesar de no conocer cuánto es el margen exacto de su actividad. Aseguran que tienen utilidades suficientes, permitiéndoles vivir cómodamente y llevar el sustento a su familia.

Respecto de las conclusiones obtenidas a partir del estudio realizado a contadores privados de la zona, se detallan las siguientes:

1. Es evidente que los contadores no cuentan con sistemas contables que les permitan llevar las contabilidades; aparte de esto, las declaraciones son efectuadas por medio de estimaciones que establece el Instituto del Café de Costa Rica en conjunto con el Ministerio de Hacienda, de acuerdo con porcentajes y estimaciones
2. Dada la consideración anterior, la información procesada por los contadores privados no es de utilidad para los propietarios de la finca cafetalera, puesto que no son costos reales, son estimaciones realizadas a nivel tributario y no reflejan la realidad de la empresa.
3. Se evidencia que no existe una adecuada retroalimentación ni asesoría por parte de los contadores privados participantes en esta investigación, las razones pueden ser variadas, algunas por desconocimiento de los propietarios de la finca y la otra porque son contratados solamente para realizar las declaraciones respectivas.

Recomendaciones

Estas son las recomendaciones que debería aplicar la Finca Cafetalera Los Santos, para implementar un efectivo sistema de costeo:

1. Implementar el sistema de costeo propuesto en esta investigación, que es diferente al empírico utilizado en la actualidad por los caficultores.
2. Implementar un sistema de identificación y acumulación de costos, que permita a la administración contar con la información oportuna e integral de las distintas erogaciones, en cuanto a materiales, mano de obra y costos indirectos que son necesarias en la producción. A partir de este conocimiento, la empresa dispondrá de información oportuna y confiable para la toma de decisiones, en cuanto a la asignación del costo de la producción del café, el cual permitirá a la compañía contar con un mejor control de los elementos del costo involucrados en su proceso productivo. Para lograr lo anterior, se propone utilizar un sistema de costos en Excel que puede iniciarse con boletas físicas, el cual se explica en el capítulo VI.
3. Utilizar las boletas base del sistema de costos desarrollado para documentar y actualizar la información en el Excel como herramienta del sistema de costos.
4. Evaluar la opción de contratar a un contador, de acuerdo con las posibilidades económicas de la Finca, bajo la modalidad de *outsourcing*, para que este se encargue de llevar la contabilidad, el cálculo del pago de los impuestos e inclusive, el seguimiento al sistema de costeo, lo cual les permitirá a los propietarios de la finca cafetalera dedicarse a las labores exclusivas de la producción y cultivo del café.
5. Capacitar a la administración en la implementación y uso del nuevo sistema de costos propuesto, el cual será impartido por el investigador, así como en la identificación de las distintas fuentes de información que se requerirán para completar y mantener actualizado el papel de trabajo.

6. Asignar semanalmente horas necesarias para la actualización de la información requeridas por el sistema propuesto, ya que el éxito del sistema dependerá de la calidad de la información y del compromiso de complementar la información a través del tiempo.
7. Identificar las actividades necesarias en las operaciones normales del negocio. Una vez completada esta labor, identificar el tiempo y la frecuencia con que se ejecutan las tareas relacionadas, estrictamente, con la producción y cultivo del café. Lo anterior le permitiría a la Administración distribuir el tiempo eficientemente y conocer el costo exacto de los costos incurridos en el proceso de producción.
8. Estimar la cantidad de horas de gestión administrativa que se utilizan en todas las fases del proceso productivo, a fin de incorporar el costo de esta a mano de obra como parte de los costos de la producción.
9. Los análisis que realice la administración con la información contenida en el sistema de costos propuestos, deben ser revisados de manera periódica durante todo el proceso de producción del café, puesto que, en el ejercicio de tomar decisiones, deberá estar enfocado en las oportunidades de mejora en cada una de las etapas del proceso productivo. El revisar regularmente la información que va acumulando el sistema de costeo, hace que la herramienta cumpla con su finalidad y la información sea relevante y adecuada para llegar a tomar las mejores decisiones en cada fase del proceso productivo.
10. Desarrollar un análisis del punto de equilibrio como parte del análisis y diagnóstico de la estructura de costos propuesta, dado a que los precios de venta del mercado se encuentran en constante cambio y debido a esto, el punto de equilibrio no es fijo a causa de las variaciones del precio de venta del café a nivel internacional.

11. Esta herramienta podrá determinar la cantidad mínima que debería producir la Finca Cafetalera Los Santos para cubrir los costos de producción y tomar las mejores decisiones que se consideren pertinentes basado en la información suministrada.
12. Desarrollar una separación de la finca en micro lotes, que permita asegurar la calidad del café, ya que no se van a mezclar con otras calidades, esto en miras de una oportunidad de mejora que a futuro le agregará valor a la finca cafetalera.
13. Se recomienda consideren los instrumentos que diseña el ICAFE, para el efectivo establecimiento de los costos en que incurre la finca.

Dentro de las recomendaciones, se indican las referidas a los productores de fincas cafetaleras que formaron parte de esta investigación:

1. Implementar el sistema de costo propuesto en esta investigación, ya que presentan características similares en tamaño e igualdad en las fases del proceso productivo a las que muestra la Finca Cafetalera Los Santos.
2. Enfatizar en temas de asistencia técnica, en cuanto a las aplicaciones productivas del sistema del café, ya que, con una eficiente producción, fomentará el aumento de los márgenes de utilidad obtenidos en sus fincas cafetaleras.
3. Se recomienda buscar mayor asesoría para la administración y manejo de la información de los manejos contables y de costos, lo que les permitirá tener una mejor comprensión de los resultados que se obtengan en la aplicación del sistema de costos.

CAPÍTULO VI. PROPUESTA

La investigación realizada para la Finca Cafetalera Los Santos deja en evidencia la necesidad de implementar un sistema de costos que genere información precisa para cada proceso de producción. Esto con el fin de conocer de manera detallada el costo de producción y con ello poder determinar cuáles son las utilidades obtenidas al cierre de cada cosecha y así tomar decisiones sobre el nuevo proceso productivo. Para esta finca, se propone un sistema de costeo, basado en acumulación de costo, dado que facilita obtener información sobre el proceso y las actividades, mejorando la efectividad en las operaciones.

El sistema de costos propuesto para la Finca Cafetalera Los Santos se utilizará de manera manual, sin embargo, se cuenta con la herramienta Microsoft Excel, para utilizar las nuevas tecnologías, en procura de coadyuvar al logro de los objetivos de la Finca. En ese sentido, con el propósito de mejorar el sistema de costos aplicable en la Finca Cafetalera Los Santos, se propone el siguiente modelo, con el cual se espera que se provea a la administración de los insumos necesarios para realizar una efectiva vinculación entre los ingresos y costos incurridos en el proceso productivo de esta empresa. Además, se busca que provea a la administración de un instrumento efectivo para actualizar los costos de manera frecuente, planificar las compras y estimar las ventas.

Adicionalmente, se propone implementar un programa de capacitación dirigido a la administración de la Finca Cafetalera Los Santos. Este plan de formación abarcará una sesión con esta empresa y propietarios de otras fincas cafetaleras, en las cuales se pueda mostrar el modelo de costeo contenido en el archivo Microsoft Excel. Posterior a esta actividad, se acompañará en un proceso continuo de retroalimentación, seguimiento y control, con el fin de evacuar cualquier duda o proponer mejoras, conforme con las necesidades de la Finca, así como otras empresas interesadas en implementar este sistema.

Objetivo general

Proveer a la finca cafetalera Los Santos un sistema de costos en Microsoft Excel que le permita optimizar el manejo de los costos, con el fin de brindar información de gran utilidad a los propietarios que les facilite la toma de decisiones.

Objetivos específicos

1. Proponer un sistema de costos que permita a la Finca Cafetalera Los Santos conocer oportunamente los resultados obtenidos en el proceso productivo.
2. Diseñar un catálogo de los insumos asociados con las operaciones cotidianas de la empresa, a partir del cual se genere la información de los costos.
3. Detallar el registro de facturas por compras y servicios relacionados con la operación de una empresa cafetalera, el cual se constituya en la base fundamental para generar los costos de producción.
4. Confeccionar las diferentes bases de cálculo por utilizar para obtener el costo relacionado con los materiales, la mano de obra y los costos indirectos de fabricación.

Glosario

Deshija: eliminación de ciertos retoños o renuevos a una planta.

Fertilización: aplicación de fertilizante para llenar de nutrientes la planta.

Flete: se refiere al precio que tiene el transporte de una mercancía desde un punto de origen a un punto de destino.

Fumigación: es un tratamiento de control de plagas basado en el uso de fumigantes. Un fumigante es un agente químico.

Insumos: se designan con este nombre aquellos bienes, productos y materias primas empleados para la producción de un producto.

Manejo de malezas: consiste en bajar la competencia del café, sin llegar al extremo de suelos limpios. También se realiza de manera química, por medio de herbicidas que, al ser aplicadas a las malezas, las eliminan.

Manejo de plagas: se realiza de acuerdo con la plaga que esté afectando las plantas en ese momento, y así será el tratamiento.

Mano de obra: trabajo realizado por un obrero.

Poda de café: consiste en seleccionar las plantas agotadas por la producción, se selecciona una planta, la cual se corta, o bien, alguna de sus ramas, para que esta se regenere.

Preparación de terreno para siembra: se refiere al proceso de limpiar terreno, realización de trabajo antes del proceso de sembrar el terreno.

Propuesta

El flujo de información que conforma el sistema propuesto está desarrollado de acuerdo con las fases del ciclo productivo del café. La figura 15 muestra el desarrollo de estas fases.

Figura 15.
Fases del ciclo fenológico del cultivo del café, en la región productiva de Los Santos

0 Fase		1 Fase				2 Fase		3 Fase		4 Fase		5 Fase		6 Fase											
Selección y preparación de semilla		Crecimiento Vegetativo				Reposo de Yema y caída de hojas / revestimiento de botones florales		Floración principal más 2 y 4 floraciones		Llenados de fruto/granos		Maduración / Cosecha		Reposo / Defoliación natural											
Germinación y Almácigo		Crecimiento en altura y formación de bandolas primarias				Inducción y desarrollo de yemas generativas y seriales		Formación de botones florales y floración		Frutos/granos muy pequeños		Frutos/granos maduros		Auto poda de los arbustos											
Época		Época seca (Verano)		Época lluviosa (Invierno)				Época seca (Verano)				Época lluviosa (Invierno)		Época seca (Verano)											
Meses		M	J	J	A	S	O	N	D	E	F	M	A	M	J	J	A	S	O	N	D	E	F	M	A

Fuente: Vignola et al. (2018).

Se desarrollan las fases del ciclo productivo, aplicando en cada fase la información que se deberá completar una vez finalizada dicha actividad.

Figura 16.

Inicio de sistema de costeo

FINCA CAFETALERA



Actividades

BOLETA 1. Preparación Terreno para Siembra

BOLETA 2. Siembra Café

BOLETA 3. Manejo del Cultivo hasta el tercer año

BOLETA 4. Recolección de café

BOLETA 5. Trabajos Post Recolección 1

BOLETA 6. Trabajos Post Recolección 2

BOLETA 7. Otros Costos Asociados

BOLETA 8. Inversion en siembra de café

BOLETA 9. Consolidación de Datos

SISTEMA DE ACUMULACION DE COSTOS

Actualizacion: Marzo 2022
 Desarrollado por : Gamboa 2022

Fuente: elaboración propia, 2022.

Fase 1.**Preparación del terreno para la siembra.**

Esta fase comprende la limpieza del terreno, actividad que se realiza por medio de chapeas, herbicidas, plaguicidas o la combinación de ambos, se considera dentro de esta fase el hoyado del terreno. A continuación, se presenta la propuesta de boleta, la cual deberá ser completada una vez que se culmine la labor de preparación del terreno.

Figura 17*BOLETA 1. Preparación Terreno para Siembra*

FINCA CAFETALERA LOS SANTOS				
BOLETA 1. Preparación Terreno para Siembra				
Fecha	_____			
Terreno m2	_____			
				
Descripción	U/M	Cantidad	Costo Unitario	Costo Total
Mano de Obra	Día			0
Mano de Obra	Día			0
Mano de Obra	Día			0
Mano de Obra	Día			0
Mano de Obra	Día			0
Total días MO			Sub Total	0
Otros costos	Flete	Cantidad	Costo Unitario	Costo Total
Transporte	Flete			0
Transporte	Flete			0
Transporte	Flete			0
Transporte	Flete			0
Total Otros Costos			Sub Total	0
Materiales	# Factura	Fecha	Proveedor	Costo Total
Insumos				0
				0
				0
				0
Total Materiales			Sub Total	0
Total Preparación Terreno				0

Fuente: elaboración propia, 2022.

La boleta deberá ser completada, se asignaron espacios en blanco considerando los imponderables que se pueden presentar al momento de la realización de esta fase. Pasos de datos por completar en esta boleta:

1. Llenar la fecha en que se llevó a cabo esta actividad.
2. Indicar para qué área de terreno se aplicó o el nombre de la finca en la que se aplicó el trabajo.
3. Se debe indicar la cantidad de días u horas aplicadas en ese trabajo en específico.
4. Completar el precio por hora o bien por día que se cancela al trabajador.
5. Si para el trabajo se realizó flete de traslado hasta la finca, se debe indicar o estimar el monto el costo de este flete.
6. En la línea de materiales, se debe indicar la descripción de los materiales utilizados, número de factura de compra, fecha de esta compra y nombre del proveedor a quien se realizó la compra, así como completar el monto total de esta.

Fase 2.

Siembra del café.

Esta fase comprende la actividad de siembra del café, según la experiencia del propietario de la finca, la cantidad de matas sembradas por manzana de terreno (7000m²) aproximan las 3 000 matas de café. La cantidad de siembra depende de la variedad elegida por el dueño de la finca.


Figura 18.

BOLETA 2. Siembra Café

FINCA CAFETALERA LOS SANTOS
BOLETA 2. Siembra Café

Fecha _____

Terreno m2 _____



Descripción	U/M	Cantidad	Costo Unitario	Costo Total
Mano de Obra	Día			0
Mano de Obra	Día			0
Mano de Obra	Día			0
Mano de Obra	Día			0
Mano de Obra	Día			0
Total días MO			Sub Total	0
Otros costos	Día	Cantidad	Costo Unitario	Costo Total
Transporte				0
Transporte				0
				0
				0
Total Otros Costos			Sub Total	0
Materiales	UND	Cantidad	Costo Unitario	Costo Total
Matas de Café	UND			0
Reposición de siembra	UND			0
Total Materiales			Sub Total	0
Total Siembra Café				0

Fuente: elaboración propia, 2022.

Se asignan espacios en otros costos, a fin de incluir otro costo que se presente en el momento de la siembra. Pasos de datos por completar en esta boleta:

1. Completar la fecha en que se realiza esta actividad.
2. Indicar la cantidad de terreno que se está sembrando.

3. Se debe indicar la cantidad de horas o de días de mano de obra aplicada el costo de cada una de ellas y el costo total se aplicará automático.


Fase 3.

Manejo del cultivo hasta el tercer año.

Desde el momento en que se siembra el café, hasta el momento que inicia su producción, transcurren alrededor de tres años. En esta fase todos los trabajos son de mantenimiento, y se realiza siembra de sombras.

Figura 19.

BOLETA 3. Manejo del cultivo hasta el tercer año

FINCA CAFETALERA LOS SANTOS				
BOLETA 3. Manejo del Cultivo hasta el tercer año				
Fecha	_____			
Terreno m2	_____			
				
Descripción	U/M	Cantidad	Costo Unitario	Costo Total
Mano de Obra	Día			0
Mano de Obra	Día			0
Mano de Obra	Día			0
Mano de Obra	Día			0
Mano de Obra	Día			0
Total días MO			Sub Total	0
Otros costos	Día	Cantidad	Costo Unitario	Costo Total
Transporte				0
Transporte				0
Transporte				0
Transporte				0
Total Otros Costos			Sub Total	0
Materiales	# Factura	Fecha	Proveedor	Costo Total
Insumos				0
fertilizantes				0
Herbicidas				0
				0
Total Materiales			Sub Total	0
Total Manejo del Cultivo hasta el tercer año				0

Fuente: elaboración propia, 2022.

En esta boleta se deben incluir todos los costos en los que se incurre desde el momento que se cultiva el café, hasta el tercer año. Los pasos para completar esta boleta son los siguientes:

1. Indicar la fecha en la que se realiza esta actividad.
2. Indicar la cantidad de metros cuadrados a los cuales se está dando mantenimiento.
3. Indicar la cantidad de días o de horas de mano de obra y el costo unitario de la mano de obra para que la herramienta calcule el costo total.
4. Se debe indicar el transporte si se requirió para llevar a cabo esta actividad.
5. Si se realizó compra de materiales como insumos, fertilizantes, herbicidas, se debe indicar el número de factura, la fecha en que se adquirió, el nombre del proveedor y el costo total de estos materiales.

Fase 4.

Proceso para la recolección de café.

El cultivo de café se produce una vez al año en la Zona de Los Santos. Este proceso se da entre los meses de diciembre a marzo, aunque dependiendo de las condiciones climáticas del año, esto podría variar (la época de producción del café en el país varía de acuerdo con la región, la altura y la temperatura a la que se encuentra el cultivo).

El café recolectado se calcula a los recolectores con una medida y sobre la cantidad de medidas, se les cancela la cantidad recolectada. Esta medida regulada por el ICAFE es la siguiente: *1 cajuela debidamente autorizada = 20 litros*. Es la medida que se utiliza con el recolector y se paga el importe autorizado por ICAFE.

Cada día de recolección, se entrega el café a un beneficio que lo compra. Para esta actividad, se utiliza una medida de café con capacidad de una angarilla. La angarilla es una medida autorizada por el ICAFE de volumen. 1 angarilla = 10 cajuelas = 1 doble hectolitro = 200 Litros.

El tiempo estimado de la recolección de la cosecha se aproxima a las 16 semanas, desde que se recolectan los primeros granos maduros, hasta que se concluye esta actividad (100% recolección).

Para completar esta boleta de deben seguir los siguientes pasos:

1. Al finalizar la semana de recolección, se suma la cantidad de cajuelas recolectadas por todos los peones y se debe indicar en cantidad de cajuelas recolectadas por todos los peones, se debe indicar el costo por unidad o por cajuela a cancelar y la herramienta le indicara el monto total cancelado en cada semana por concepto de recolección de café.
2. Se deben indicar los montos de los fletes aplicados, traslado a los cafetales y a los beneficios donde se entrega el café, la herramienta indicará el monto del costo para el transporte en cada semana de recolección.

Fase 5.

Trabajos postrecolección.

En esta fase se realizan gran cantidad de actividades, las cuales se llevan a cabo luego del proceso de la recolecta de la fruta. Esta etapa se desarrolla en los restantes 8 meses del año, es decir, de abril a noviembre, aproximadamente. Esta etapa es conocida en la Finca Cafetalera Los Santos, como trabajos de invierno. Se desarrollarán brevemente las actividades comprendidas en esta fase:


- **Poda de café:** consiste en seleccionar las plantas agotadas por la producción, se selecciona una planta, la cual se corta, o bien, alguna de sus ramas, para que esta se regenere. Esta actividad se conoce como poda selectiva.
- **Deshija:** el manejo de deshijas se realiza 2 o 3 meses después de la poda y se seleccionan los hijos que estén mejores. Los que no reúnen estas características, se cortan.
- **Manejo de malezas:** consiste en bajar la competencia del café, sin llegar al extremo de suelos limpios. También se realiza, de manera química, por medio de herbicidas que, al ser aplicados a las malezas, las eliminan.
- **Manejo de plagas:** se realiza de acuerdo con la plaga que esté afectando las plantas en ese momento, y así será el tratamiento. Las plagas más comunes en la Finca Cafetalera Los Santos son el ojo de gallo y la roya.
- **Fumigación:** esta actividad se realiza con el fin de controlar enfermedades de la planta.

- **Fertilización foliar:** durante el periodo lluvioso, se realizan dos fertilizaciones foliares, para llenar de nutrientes la planta y se aplican diferentes fórmulas químicas que requiera. El principal objetivo es mejorar el rendimiento de la planta.

Para esta fase, se proponen dos boletas, en las cuales se debe seleccionar el tipo de trabajo realizado y complementar la información una vez finalizado el respectivo trabajo.

Figura 21.

BOLETA 5. Trabajos postrecolección 1



FINCA CAFETALERA LOS SANTOS
BOLETA 5. Trabajos Post Recolección 1

Fecha _____

Terreno m2 _____

Tipo de Trabajo (x)

Poda de cafeto _____

Deshija _____

Manejo de Malezas _____

Manejo de Plagas _____

Descripción	U/M	Cantidad	Costo Unitario	Costo Total
Mano de Obra	Día			0
Mano de Obra	Día			0
Mano de Obra	Día			0
Mano de Obra	Día			0
Mano de Obra	Día			0
Total días MO			Sub Total	0
Otros costos	Día	Cantidad	Costo Unitario	Costo Total
Transporte				0
Transporte				0
Transporte				0
Transporte				0
Total Otros Costos			Sub Total	0
Materiales	# Factura	Fecha	Proveedor	Costo Total
Insumos				0
				0
				0
				0
				0
Total Materiales			Sub Total	0
Total Trabajos Post Recolección 1				0

Fuente: elaboración propia, 2022.


Los pasos para completar la boleta son los siguientes

1. Indicar la fecha en que se está realizando el trabajo en específico.
2. Indicar la cantidad en metros cuadrados de donde se está realizando este trabajo.

3. Marcar con una (x) el tipo de trabajo que se realiza.
4. Indicar la cantidad de horas de mano de hora o cancelación diaria de quien realiza este trabajo, indicar el costo unitario aplicado, la herramienta le calculará el costo total de esa mano de obra.
5. Se debe indicar si para realizar ese trabajo se llevaron costos de flete de traslado.
6. Se debe indicar en el área de materiales todo el insumo aplicado, se debe indicar el número de factura de compra, la fecha de la compra, el nombre de proveedor y el costo total.

Figura 22.

BOLETA 6. Trabajos postrecolección 2



FINCA CAFETALERA LOS SANTOS
BOLETA 6. Trabajos Post Recolección 2

Fecha _____

Terreno m2 _____

Tipo de Trabajo (x)

Fertilización _____

Fumigación _____

Fertilización Folear _____

Descripción	U/M	Cantidad	Costo Unitario	Costo Total
Mano de Obra	Día			0
Mano de Obra	Día			0
Mano de Obra	Día			0
Mano de Obra	Día			0
Mano de Obra	Día			0
Total días MO			Sub Total	0
Otros costos	Día	Cantidad	Costo Unitario	Costo Total
Transporte				0
Transporte				0
Transporte				0
Transporte				0
Total Otros Costos			Sub Total	0
Materiales	# Factura	Fecha	Proveedor	Costo Total
Insumos				0
				0
				0
				0
				0
				0
Total Materiales			Sub Total	0
Total Trabajos Post Recolección 2				0

Fuente: elaboración propia, 2022.

Al culminar esta fase, iniciará nuevamente el ciclo, y se asignarán otros costos asociados a la producción de café. Los pasos para completar la boleta son los siguientes:

1. Indicar la fecha en que se está realizando el trabajo en específico.
2. Indicar la cantidad en metros cuadrados de donde se está realizando este trabajo.
3. Marcar con una (x) el tipo de trabajo que se realiza.
4. Indicar la cantidad de horas de mano de hora o cancelación diaria de quien realiza este trabajo, indicar el costo unitario aplicado, la herramienta le calculará el costo total de esa mano de obra.
5. Se debe indicar si para realizar ese trabajo se llevaron costos de flete de traslado.
6. Se debe indicar en el área de materiales todo el insumo aplicado, se debe indicar el número de factura de compra, la fecha de la compra, el nombre de proveedor y el costo total.

Fase 6: Asignar otros costos. Se incluirán todos los otros costos administrativos

Figura 23.

BOLETA 7. Otros costos asociados

FINCA CAFETALERA LOS SANTOS		
BOLETA 7. Otros Costos Asociados		
Fecha		
Terreno m2		
Detalle	Costo Total	
Mano de Obra Administrativa		
Cuotas Seguro Social Anual		
Costo de Transporte de Observación del cultivo		
Depreciación Activos Anual		
Mejoras en Baches		
Compra de otros insumos		
Compra de Herramientas menores		
Otros Costos Asociados		
Total Materiales		0
Total Otros Costos Asociados		0

Fuente: elaboración propia, 2022.


En el cultivo del café, las fases de producción son repetitivas cuando se culmina cada ciclo. Por lo general, se inicia con la fase de mantenimiento del café y finaliza con los trabajos de post recolección; es decir, las fases indicadas en el proceso de limpieza del terreno y siembra no se realizan todos los años. Estas dos fases serán clasificadas como inversión y para el proceso de costo, se tomará la amortización correspondiente a cada año. Dicha amortización se efectuará en 5 años. Para completar esta boleta los pasos serían los siguientes:

1. Indicar la fecha.
2. Indicar la cantidad de terreno en metros cuadrados totales de la finca.
3. Se debe completar el costo total calculado para cada uno de los ítems.

El costo de esta amortización anual se refleja en los costos como sigue:

Figura 24.

BOLETA 8. Inversión en siembra de café



FINCA CAFETALERA LOS SANTOS

BOLETA 8. Inversión en siembra de café

Fecha _____

Terreno m2 _____


Concepto	Costo	Vida Util años	Costo Anual
Boleta 1	0	5	0
Boleta 2	0	5	0
Inversion	0	5	0
Costo de Simbra anual			0

Fuente: elaboración propia, 2022.

Finalizados todos los costos que se sugieren, se debe consolidar esta información. Conforme se van completando cada una de las boletas, la herramienta va acumulando los datos, por lo que, la administración podrá ir verificando los costos acumulados en cualquier momento. Esta boleta se completa automáticamente una vez que completamos la Boleta 1 y la 2, solo se debe agregar la fecha actual y la cantidad de metros cuadrados cultivados.

Figura 25.

BOLETA 9. Consolidación de datos



FINCA CAFETALERA LOS SANTOS
BOLETA 9. Consolidación de Datos

Fecha _____ Año de Producción _____

Terreno m2 _____

Descripción	Costo Total
BOLETA 1. Preparación Terreno para Siembra	0
BOLETA 2. Siembra Café	0
BOLETA 3. Manejo del Cultivo hasta el tercer año	0
BOLETA 4. Recolección de café	0
BOLETA 5. Trabajos Post Recolección 1 Poda de cafeto	0
BOLETA 5. Trabajos Post Recolección 1 Deshija	0
BOLETA 5. Trabajos Post Recolección 1 Manejo de Malezas	0
BOLETA 5. Trabajos Post Recolección 1 Manejo de Plagas	0
BOLETA 6. Trabajos Post Recolección 2 Fertilización	0
BOLETA 6. Trabajos Post Recolección 2 Fumigación	0
BOLETA 6. Trabajos Post Recolección 2 Fertilización Folear	0
BOLETA 7. Otros Costos Asociados	0
BOLETA 8. inversión Siembra de Café Anual	0
Total Consolidación de Datos	0

Total Producción anual fanegas

Total de Costos de Producción anual por Fanega

Total Metros Cuadrados Cultivados

Total Costos de Producción anual por M2

Fuente: elaboración propia, 2022.

En esta boleta se debe agregar el año de producción al que se refiere, se debe completar la fecha en que está consolidando la información; se agrega la cantidad de metros cuadrados que se están produciendo y se debe agregar la cantidad de fanegas producidas al año. El resto de la información se completa automáticamente, conforme se van completando el restante de las boletas

La implementación de esta propuesta, por parte de Finca Cafetalera Los Santos, traerá muchos beneficios en la parte administrativa, donde el control de todos los factores será mucho más efectivo, contribuyendo en la toma de mejores decisiones para la empresa. El éxito de una finca cafetalera dependerá de la manera en que puedan administrar los costos incurridos, ya que de ellos depende el precio de venta. El implementar este sistema permitirá tomar decisiones más confiadas y con mayor tranquilidad, pues se basarán en información real y no en supuestos carentes de fundamentación técnica.

REFERENCIAS

- Agudelo, M. y López, A. (2018). *Simulador del costo de producción de café luego de una agregación de valor, estudio de caso empresa cooperativa de caficultores del centro del valle-Caficentro* [Tesis de Maestría en administración económica y financiera, Universidad Tecnológica de Pereira, Colombia]. Repositorio institucional. <https://repositorio.utp.edu.co/server/api/core/bitstreams/e68f5bd1-6685-4b0d-9fbe-ff4dc74ef015/content>
- Aguilar, K., Aguilar, S. y Hernández, Y. (2018). *Diseño de un sistema de costos por orden de producción en el departamento de café Industrializado del Consorcio de Cooperativas de Caficultores de Guanacaste y Montes de Oro RL (COOCAFE R.L)* [Tesis de Licenciatura en Contaduría Pública, Universidad Técnica Nacional, Costa Rica]. Repositorio de la UTN. <https://repositorio.utn.ac.cr/handle/123456789/232>
- Alfaro, W., Chinchilla, N. y Rojas, M. (2017). *Propuesta de un sistema de costos por órdenes de producción para la división de exportación de madera de la compañía Fruticolor S.A.* [tesis de Licenciatura en Contaduría Pública, Universidad de Costa Rica, Costa Rica]. Repositorio SIBDI. <http://repositorio.sibdi.ucr.ac.cr:8080/xmlui/handle/123456789/4240>
- Angulo, D., Sánchez, M., y Víquez, J. (2018). *Propuesta para la elaboración de un sistema de acumulación de costos para la toma de decisiones estratégicas en los proyectos especiales de la compañía Zacates Agrícola Roca S.A.* [Tesis de Licenciatura en contaduría pública, Universidad de Costa Rica, Costa Rica]. Repositorio SIBDI. <http://repositorio.sibdi.ucr.ac.cr:8080/jspui/bitstream/123456789/6499/1/43401.pdf>
- Arredondo, M. M. (2016). *Contabilidad y análisis de costos*. Grupo Editorial Patria.
- Cárdenas, R. y Nápoles, R. A. (2016). *Costos I*. Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
- Castelblanco, O. E. (2019). *Costos empresariales: manejo financiero y gerencial*. Ecoe Ediciones.

- Chavarría, V., Gutiérrez, D., Salas, I. y Solanos, A. (2017). *Propuesta de modelo de acumulación de costos que facilite la toma de decisiones gerenciales y operativas en la empresa Agroexport S.A. cultivadora de piña en San Carlos* [tesis de Licenciatura en Contaduría Pública, Universidad de Costa Rica, Costa Rica]. Repositorio SIBDI. <http://repositorio.sibdi.ucr.ac.cr:8080/jspui/handle/123456789/5015>
- Gómez, X. (2018). *Gestión de costos y precios*. Grupo Editorial Patria.
- Guajardo, G. y Andrade, N. (2018). *Contabilidad Financiera*. McGraw-Hill.
- IFRS Foundation. (2012). *NIC 1. Presentación de estados financieros*. Deloitte <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cr/Documents/audit/documentos/niif-2019/NIC%201%20-%20Presentaci%C3%B3n%20de%20Estados%20Financieros.pdf>
- IFRS Foundation. (2016). *NIC 41: Agricultura*. Deloitte <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cr/Documents/audit/documentos/niif-2019/NIC%2041%20-%20Agricultura.pdf>
- IFRS Foundation. (2019). *NIC 2: Inventarios*. <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cr/Documents/audit/documentos/niif-2019/NIC%202%20-%20Inventarios.pdf>
- Hernández, R. y Mendoza, C. (2018). *Metodología de la Investigación: Las rutas cuantitativa, cualitativa y mixta*. McGraw-Hill.
- Hernández, R., Fernández, C. y Baptista, M. (2018). *Metodología de la Investigación* (6ta ed.). McGraw-Hill.
- Instituto del Café de Costa Rica. *Acerca del ICAFE*. Recuperado el 25 de marzo de 2022 de <http://www.icafe.cr/icafe/acerca-del-icafe/>
- Instituto del Café de Costa Rica. *Tarrazú*. Recuperado el 25 de marzo de 2022 de <http://www.icafe.cr/nuestro-cafe/regiones-cafeteras/tarrazu>
- Jiménez, M. (2021). Tributación de los activos biológicos: gastos deducibles o capitalización en el activo. *Revista de Ciencias Jurídicas*, 156, 1-13. <https://revistas.ucr.ac.cr/index.php/juridicas/article/view/48847>

- Larreatigue, J. (2020). *Determinación de costos en el proceso de comercialización y exportación de café en la Cooperativa Agraria Cafetalera Aprocanorsi Ltda* [Tesis de Bachillerato en contabilidad, Universidad Señor de Sipan, Perú]. Repositorio institucional. <https://repositorio.uss.edu.pe/handle/20.500.12802/7748>
- Ministerio de Agricultura y Ganadería de Costa Rica. (s.f.). *Acerca del MAG*. Recuperado el 24 de marzo de 2022 de http://www.mag.go.cr/acerca_del_mag
- Ministerio de Agricultura y Ganadería de Costa Rica. (2020). *Caracterización del área de influencia de la agencia de extensión agropecuaria*. http://www.mag.go.cr/regiones/central_oriental/AEA-leon-cortes.pdf
- Orozco, S. (2019). *Los costos de productos agrícolas y su incidencia en la rentabilidad de los productores de la parroquia chazo- Guano 2017* [Tesis por el título de Contador Público Autorizado, Universidad de Chimborazo, Ecuador]. Repositorio institucional. <http://dspace.unach.edu.ec/handle/51000/6157>
- Pacheco, F. A. (2019). *Módulo costos de producción*. Ediciones USTA.
- Poder Ejecutivo de Costa Rica. (2018). *Decreto 40863: Reglamento orgánico del Ministerio de Agricultura y Ganadería*. Sistema Costarricense de Información Jurídica. http://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_texto_completo.aspx?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=85882&nValor3=111197&strTipM=TC
- Poder Ejecutivo de Costa Rica. (2018). *Decreto 41943 - A: Constitución del Régimen Especial de Tributación para el sector agropecuario relativo al Impuesto sobre el Valor Agregado*. Sistema Costarricense de Información Jurídica. http://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_texto_completo.aspx?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=85882&nValor3=111197&strTipM=TC
- Polo, B. (2017). *Contabilidad de costos en la alta gerencia: teórico-práctico*. Grupo Editorial Nueva Legislación SAS.

- Rendón, F. (2017). *Diseño de un sistema de costos por proceso en la producción de café para los caficultores con cultivos de hasta 10 hectáreas en Caicedonia valle del cauca, finca del Chaquiro* [Tesis para optar al título de Contador Público Autorizado, Universidad del Valle, Colombia]. Biblioteca digital de la Universidad del Valle. <https://bibliotecadigital.univalle.edu.co/bitstream/handle/10893/12653/0586403%20O.K.pdf?sequence=1>
- Reveles, R. (2017). *Análisis de los elementos del costo*. Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
- Rincón, C. A., Molina, F. R. y Villarreal, F. (2019). *Costos I: componentes del costo* (2a. ed.). Ediciones de la U.
- Rojas, M. D. L. (2020). *Contabilidad de costos en industrias de transformación*. Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
- Sepúlveda, L. Y. (2019). *Manual para la asignatura de costos: empresas de producción y servicios*. Corporación Universitaria Remington.
- Smeke, J., Morales, P. B. y Huerta, L. (2018). *Costos gerenciales*. Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
- Toro, F. J. (2017). *Costeo con base en procesos* (3a. ed.). Ecoe Ediciones.
- Vásquez, F. A. (2021). *Costos y Presupuestos para financieros junior*. Grupo Editorial Nueva Legislación SAS.
- Vignola, R., Watler, W., Poveda, K. y Vargas, A. (2018). *Ficha técnica cultivo de café*. Ministerio de Cultura y Ganadería de Costa Rica. <http://www.mag.go.cr/bibliotecavirtual/F01-8206.pdf>
- Vite Rangel, V. T. (2017). *Contabilidad general*. Editorial Digital UNID.

APÉNDICES**Apéndice A. Cuestionario de los caficultores**

Nombre _____

Años de operación _____

Tamaño _____

1. ¿La compañía posee un sistema contable propio?
 - a. Sí _____
 - b. No _____

2. ¿Lleva un registro o control de sus costos para la producción de café?
 - a. Sí _____
 - b. No _____

3. ¿Existe una planificación para la producción anual?
 - a. Sí _____
 - b. No _____

4. ¿Tiene conocimientos acerca de los costos de producción del café?
 - a. Sí _____
 - b. No _____

5. ¿Cuáles elementos del costo considera usted en su empresa?

- a. Material ____
- b. Mano de Obra ____
- c. Costos Indirectos de Fabricación ____
- d. Todos los anteriores ____

Detalle:

Material _____

Mano de Obra _____

Costos Indirectos de Fabricación _____

6. ¿Conoce usted cuál es el costo de producción total de su cosecha de café anual?

- a. Sí ____
- b. No ____

7. ¿Cuenta con algún control para la utilización del consumo de materiales e insumos utilizado en momentos específicos en el proceso productivo de los almacenados en su bodega?

- a. Sí ____
- b. No ____

8. ¿Ha tomado en consideración el costo de su mano de obra como dueño en sus costos de producción?

- a. Sí ____
- b. No ____

9. ¿Al vender su producción existe una utilidad para usted?

- a. Mucho ____
- b. Poco ____
- c. Nada ____

10. ¿Cree usted que se pueda mejorar la rentabilidad en su producción?

a. Sí

b. No

Si su respuesta es sí, indicar de qué forma. _____

11. ¿Se encuentra satisfecho con las utilidades que genera la empresa en estos momentos?

a. Sí

b. No

Detalle la respuesta.

12. ¿Conoce cuánto tiempo dedica a las labores administrativas de su empresa?

a. Sí

b. No

13. ¿Conoce los beneficios que puede brindar a la compañía, el aplicar herramientas como un sistema de costeo de producción cafetalera?

a. Sí

b. No

Apéndice B. Cuestionario de los contadores privados

1. ¿Cuenta con algún sistema de costeo para sus clientes en el sector cafetalero?

a. Sí _____

b. No _____

Si la respuesta es no pase a la pregunta 5

2. ¿Qué tipos de registro de transacciones realiza en el sistema?

3. ¿El sistema contable genera información estándar fácil de interpretar para los usuarios de la empresa?

a. Sí _____

b. No _____

Explique:

4. ¿Cuántos aspectos relacionados con costo cree usted que el sistema contable posee y que subsane la necesidad de información relacionada con el tema? ¿Cuáles?

a. Ninguno _____

b. Al menos uno _____

c. Dos o más _____

Indique cuáles:

5. ¿Lleva algún registro de los costos y gastos de la actividad de sus clientes?

a. Sí _____

b. No _____

6. ¿Qué tipo de registro le lleva a cada uno de sus clientes del sector cafetalero?

Manual: _____

Sistemático: _____

7. ¿Almacena Información de sus clientes?

a. Sí _____

b. No _____

Que información almacena _____

8. ¿Cómo calcula los costos de producción de sus clientes del sector cafetalero?

Explique:

9. ¿Qué información considera que pueda ser útil para un sistema de costeo de producción cafetalera?

Explique:

10. ¿Asesora a sus clientes acerca de mejores prácticas de administración de los costos, a fin de mejorar su rentabilidad?

11. Detalle expresamente cuales elementos del costo incorporan

Explique:
