

UNIVERSIDAD INTERNACIONAL DE LAS AMÉRICAS

FACULTAD DE CIENCIAS DE LA ECONOMÍA

CONTADURÍA PÚBLICA

**EVALUACIÓN DEL IMPACTO CONTABLE FINANCIERO DEL
SISTEMA DE COSTEO DE LA COMPAÑÍA BLUE ZONE
GUANACASTE S.A., Y EL CUMPLIMIENTO
DE LA SECCIÓN 13 DE LA NIIF PARA PYMES;
DURANTE EL PERÍODO FISCAL 2018**

**MODALIDAD DE TESIS PARA OPTAR POR EL GRADO DE
LICENCIATURA EN CONTADURÍA PÚBLICA**

AUTORA:

MEYLIN HURTADO CONDEGA

TUTOR:

OSCAR HERRERA MEJÍA

SEDE ARANJUEZ

FEBRERO, 2019

CONTENIDO

CAPÍTULO I: PROBLEMA	1
Planteamiento del problema	1
Objetivos.....	3
Objetivo general.....	3
Objetivos específicos	3
Justificación	3
Antecedentes.....	5
Historia	5
Antecedentes internacionales.....	8
Antecedentes nacionales.....	11
Proyecciones.....	15
CAPÍTULO II: MARCO TEÓRICO	17
Contabilidad.....	17
Estados financieros	17
Tipos.....	18
Marco conceptual de la información financiera	19
Características cualitativas de la información financiera	19
Confiabilidad	19
Relevancia	19
Comprensibilidad	19
Postulados básicos de la información financiera	20
Entidad.....	20

	2
Negocio en marcha.....	20
Base de devengo	21
Leyes y regulaciones.....	21
Marco conceptual.....	21
Normas contables.....	22
Norma Internacionales de Contabilidad 2: Inventarios.....	22
Normas Internacionales de Información Financiera para PYMES – Sección 13.....	22
Ley 7092: Ley del Impuesto sobre la renta.	23
Ley 8262: Ley de fortalecimiento de las pequeñas y medianas empresas y sus reformas....	23
Contabilidad de costos	23
Objetivos de la contabilidad de costos	24
Clasificación de los costos.....	25
Costos de manufactura	26
Materiales directos	26
Variaciones de los materiales	26
Variación de uso o eficiencia:.....	26
Variaciones de precio	27
Órdenes de requisición	27
Recetas.....	27
Mano de obra directa.....	27
Horas hombre.....	28
Costos indirectos de fabricación.....	28
Costos o gastos operativos.....	28
Distribución secundaria de los costos	29

Modelos del comportamiento	29
Costo fijo	30
Costos variables	30
Sistema de costos	30
Tipos de sistemas de costos	30
Costeo por órdenes de trabajo.....	30
Costos por procesos	31
Inventarios	31
Stock Keeping Unit (SKU).....	32
Cost Drivers	32
Costo de los Inventarios	32
Sistemas de registro	32
Inventario perpetuo o permanente	33
Inventario periódico	33
Valuación del inventario	33
Costos identificados	34
Primeras en entrar, primeras en salir (PEPS)	34
Promedio ponderado	34
NIIF Pymes, sección 13, Inventarios	34
Alcance	34
Medición de los inventarios.....	35
Costo de los inventarios	35
Costos de adquisición.....	35
Costos excluidos de los inventarios	35

Fórmulas de cálculo del costo.....	36
CAPÍTULO III: MARCO METODOLÓGICO	37
Enfoque	37
Método	37
Fuentes de información	38
Muestra.....	39
Unidades de análisis.....	39
Instrumentos	43
Observación.....	43
Análisis de contenido	44
Proceso para la recolección y análisis de datos	45
CAPÍTULO IV: ANÁLISIS DE RESULTADOS.....	46
Validación de Blue Zone Guanacaste S.A., como compañía PYMES	46
PYMES activas según Ministerio de Economía, Industria y Comercio.	48
Proceso de producción y contabilización actual de los costos de Blue Zone Guanacaste S.A.	49
Análisis de los costos de materiales.....	51
Análisis de costos de mano de obra	54
Escenario 1: Análisis de horas requeridas por unidad producida.	58
Escenario 2: Análisis por tipo y categoría de producto	59
Líquidos.....	59
Secos	59
Distribución del costo MOD anual por SKU.....	59
Escenario 3: Costos de mano de obra por categoría y tipo de llenado	62
Análisis de los costos indirectos de fabricación	65

Análisis de los costos indirectos de fabricación variables	65
Análisis de los costos indirectos de fabricación fijos.....	70
Cálculo para obtener la tasa de los costos indirectos de fabricación fijos	70
Distribución de CIF Fijos a cada SKU.....	71
Impacto contable financiero Blue Zone Guanacaste S.A.....	75
Análisis del impacto contable financiero en resultados, utilizando el costeo estándar.....	77
CAPÍTULO V: CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	79
Conclusiones.....	79
Recomendaciones	80
CAPÍTULO VI: PROPUESTA	81
Objetivo general.....	81
Objetivos específicos	81
Alcance.....	81
Propuesta para la administración de los elementos del costo.....	82
Materiales:	82
1. Cartera de proveedores para compra de materias primas.....	83
2. Crear órdenes de compras de materias primas	83
3. Órdenes de requisición para solicitud de materiales de bodegas.....	85
Bodega 01: Materias primas	87
Diseño contable.....	87
Registro contable	87
Bodega 10: Material de empaque	88
Diseño contable.....	88
Registro contable	88

Bodega 20: Producto en proceso	89
Diseño contable.....	89
Registro contable	89
Bodega 30: Producto terminado	89
Diseño contable.....	89
Registro contable	90
Procesos de control de mano de obra.....	90
Diseño de tarjeta de tiempos para controlar las horas laboradas	90
Análisis de costo de mano de obra anual estimada.....	91
Distribución del costo por SKU produciendo de forma trimestral	92
Distribución de horas de producción por cada SKU.....	94
Factor de eficiencia en el proceso de MOD al producir de forma trimestral	95
Registro contable MOD.....	96
Costos indirectos de fabricación.....	97
Costos Indirectos de Fabricación Variables	99
Registro contable CIF variable	103
Costos indirectos de fabricación fijos	104
Registro Contable CIF Fijo	105
Formato por cada receta para el control de los elementos del costo.....	106
Política de costeo y lineamientos generales por elemento de costo	122
REFERENCIAS	126
APÉNDICES	130
Apéndice A: Clasificación PYMES Blue Zone Guanacaste S.A.	130
Apéndice B: Balance de Situación Financiera de Blue Zone Guanacaste S.A.	131

Apéndice C: Estado de Resultados de Blue Zone Guanacaste S.A.	132
Apéndice D: Entrevista Gerente General Blue Zone Guanacaste S.A.....	133
Apéndice E: Reporte de ventas Periodo Fiscal 2018 Blue Zone Guanacaste S.A	135

TABLAS

Tabla 1. Receta Salsa Picante Killer	51
Tabla 2. Receta de Miel	52
Tabla 3. Receta de Suplemento	52
Tabla 4. Receta Té.....	53
Tabla 5. Costo de mano de obra	54
Tabla 6. Costos de mano de obra estimada para 20,000 UDS	56
Tabla 7. Total horas anuales para 4 colaboradores.....	57
Tabla 8. Cost Drivers	57
Tabla 9. Horas requeridas por unidad producida.....	58
Tabla 10. Distribución del costo MOD anual por SKU	60
Tabla 11. Distribución secundaria del costo SKU	61
Tabla 12. Distribución porcentual por categoría de producto	62
Tabla 13. Distribución secundaria para determinar el costo por hora	63
Tabla 14. Estado de resultados de Blue Zone Guanacaste S.A.	66
Tabla 15. Distribución de CIF variables a cada SKU.....	67
Tabla 16. Horas requeridas por unidad producidas	68
Tabla 17. Horas requeridas por unidad producida.....	68
Tabla 18. Distribución secundaria para determinar el costo por hora	69
Tabla 19. Estado de resultados de Blue Zone Guanacaste S.A.	70
Tabla 20. Distribución de CIF Fijos a cada SKU	71
Tabla 21. Horas requeridas por unidad producidas	72
Tabla 22. Horas requeridas por unidad producidas	73
Tabla 23. Distribución secundaria para determinar el costo por hora	74

Tabla 24. Inventario Blue Zone Guanacaste S.A..	76
Tabla 25. Cálculo impacto en resultados Blue Zone Guanacaste.....	77
Tabla 26. Cálculo impacto en resultados basado en costeo estándar.....	78
Tabla 27. Formato para las órdenes de compra	84
Tabla 28. Formato para las órdenes de requisición de materiales	85
Tabla 29. Diseño tarjeta de tiempos.....	91
Tabla 30. Costo mano de obra anual estimada.	91
Tabla 31. Distribución del costo por SKU trimestral	92
Tabla 32. Total de unidades producidas por receta	93
Tabla 33. Tiempos de unidades producidas según horas hombre	94
Tabla 34. Distribución de horas de producción por cada SKU	94
Tabla 35. Factor de eficiencia MOD.....	95
Tabla 36. Costo total anual por hora por SKU	96
Tabla 37. Control de hojas de costos por órdenes de trabajo	98
Tabla 38. Distribución de total CIF variables a cada SKU	99
Tabla 39. Distribución secundaria para determinar el costo por hora	100
Tabla 40. Distribución de CIF Variables a cada SKU	101
Tabla 41. Aplicación de los nuevos CIF variables a las recetas de un SKU	102
Tabla 42. Distribución CIF variable anual asignado	103
Tabla 43. Distribución de total CIF Fijos.....	104
Tabla 44. Distribución anual de horas por SKU.....	105
Tabla 45. Familia de Salsa Killer	107
Tabla 46. Familia de Salsa Nalga de Perro	108
Table 47. Familia de Salsa Congo	109

Tabla 48. Familia de Salsa Conguila	110
Tabla 49. Familia Miel	111
Tabla 50. Familia Suplemento Nutricarao	112
Tabla 51. Familia Suplemento Nutricarao con Azúcar.....	113
Tabla 52. Familia Suplemento Nutri Maximun.....	114
Tabla 53. Familia Pinolillo	115
Tabla 54. Familia Maíz Morado	116
Tabla 55. Familia Té Mozote	117
Tabla 56. Familia Té Juanilama.....	118
Tabla 57. Familia Té Ojoche	119
Tabla 58. Familia Te Chan	120
Tabla 59. Familia Café.....	121

FIGURAS

Figura 1. Costos de producción	25
Figura 2. MEIC Conozca el tamaño de su empresa.....	46
Figura 3. Requisitos para ser PYME en Costa Rica según el MEIC	47
Figura 4. PYMES activas según Ministerio de Economía, Industria y Comercio.	48
Figura 5. Certificación PYMES Blue Zone Guanacaste S.A.....	49
Figura 6. Distribución de planta Blue Zone Guanacaste S.A.....	50
Figura 7. Tabla salarios, Ministerio de Trabajo y Seguridad Social.....	55
Figura 8. Elementos del costo	82
Figura 9. Flujograma del proceso de producción	86
Figura 10. Fórmula cálculo de tasa para los CIF	97

RESUMEN

La siguiente investigación fue desarrollada en la empresa Blue Zone Guanacaste S.A., la cual es catalogada como una micro pyme según el MEIC, su Pyme ID es el 39840, y se dedican a la producción y comercialización de alimentos saludables, como tés, chiles, mieles, café, suplementos.

La principal problemática de Blue Zone Guanacaste S.A., y por lo que se da esta investigación, es que tienen un vacío en el área de costos de producción, donde no existen controles para los tres elementos del costo, tales como: materiales, mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación. Por lo tanto, se lleva a cabo una revisión del período fiscal 2017-2018.

De manera que, con base en este vacío, se define el siguiente tema de estudio:

Evaluación del impacto contable financiero del sistema de costeo de la compañía Blue Zone Guanacaste S.A., y el cumplimiento de la sección 13 de la NIIF para pymes; durante el período Fiscal 2018.

Además, durante la investigación se determinó que la compañía no cumple con el marco legal vigente, como:

- Ley 7092: Reglamento a la ley de Impuesto sobre la Renta, Capítulo XXI: Inventarios y su Registro, Artículo 59: Valuación de inventarios que exige que el costo de los productos se haga a costo real, en dos diferentes sistemas de costeo, los cuales son el Método de Promedio Ponderado o PEPS.
- Artículo 58: Obligación de practicar inventarios y forma de registrarlos, que exige especificaciones necesarias como la cantidad, categoría, medidas, denominaciones, precios de cada unidad y su valor total, además de incluir el sistema de valuación empleado.
- Capítulo V: Determinación de la base imponible y sus artículos.
- Ni la directriz del Colegio de Contadores Públicos acerca de la normativa NIIF para pymes, sección 13.4 Medición de los inventarios.

Así pues, se concluye que la administración y el contador de la compañía tienen una gran área de oportunidad de mejora. Esto, en relación con su contabilidad y procesos de producción, ya que con esta investigación se les está dando todo un análisis de las áreas a mejorar. También, se

recomienda la contratación de un experto para que puedan implementar NIIF para pymes, y se les ofrece en la propuesta todo el procedimiento de cómo utilizar el costeo estándar.

CAPÍTULO I: PROBLEMA

Planteamiento del problema

Las economías están en constante cambio e innovación, la competencia es cada vez más demandante en los mercados, en donde ninguna empresa está exenta de cambios y sobreviven los más adaptados y con una mayor capacidad de reinventarse. Por ello, los líderes de las empresas buscan alcanzar eficiencia en los niveles de costos mínimos de sus recursos, principalmente en su producción, que los productos sean de alta calidad, así como una mejor rentabilidad frente a sus competidores.

Los recursos en una compañía incluyen, el recurso humano, tecnológico, financiero, los cuales son un pilar para el crecimiento y desarrollo en una compañía. A consecuencia de los procesos de innovación y constante competencia en el mercado, la compañía Blue Zone Guanacaste S.A. tiene la necesidad de crear un cambio en su proceso de contabilización de sus costos de producción; es decir, más estructurado, que permita una toma de decisión basada en información confiable y actualizada.

Blue Zone Guanacaste S.A. fue fundada en el 2014, es una empresa de capital 100 % costarricense, la cual se ha destacado por la creación de alimentos autóctonos de la zona azul de Nicoya, con el fin de promover y concientizar el consumo de productos con alto valor nutricional y con grandes beneficios para la salud. Además, fue inscrita como una pequeña empresa PYME ante el Ministerio de Economía Industria y Comercio desde el 2018, cuenta con 10 empleados aproximadamente. Apéndice A.

Al respecto, Pérez (2016), señala:

El fabricante es la entidad que produce un bien a través de un proceso que incluye materias primas, componentes, o conjuntos, por lo general a gran escala con diferentes operaciones divididas entre los diferentes trabajadores. Comúnmente se usa de manera intercambiable con el concepto de productor (párr.1).

Cabe recalcar que la fabricación de productos se da a través de la integración de diferentes factores para convertir la materia prima en un producto final, dentro de estos se pueden mencionar: materia prima, material de empaque, carga fabril, costos directos e indirectos. Sin embargo, el rendimiento de una empresa o producto se puede analizar a través de una buena

contabilización de sus costos, los cuales deben reflejarse en los Estados Financieros de la compañía, con el fin de ser un instrumento financiero para una correcta toma de decisiones.

Por su parte, Lawrence (2015), indica que:

La Contabilidad de Costos es un proceso ordenado que usa los principios generales de contabilidad para registrar los costos de operación de un negocio de tal manera que, con datos de producción y ventas, la gerencia pueda usar las cuentas para averiguar los costos de producción y los costos de distribución, ambos por unidad y en total de uno o de todos los productos fabricados o servicios prestados, y los costos de otras funciones diversas de la negociación, con el fin de lograr una operación económica, eficiente y productiva (párr. 3).

Por lo anterior, la empresa Blue Zone Guanacaste S.A. debe promover el uso correcto de un sistema de contabilización de sus costos, así como el cumplimiento de la sección 13 de la NIIF para Pymes. En este sentido, según International Accounting Standards Board [IASB] (2015): “una entidad medirá los inventarios al importe menor entre el costo y el precio de venta estimado menos los costos de terminación y venta” (p. 84).

De manera que, tener un mecanismo o sistema le permitirá a la compañía un mejor manejo de inventarios, contar con un flujo de efectivo confiable, tener un control de las compras de las materias primas. Además, evaluar el desempeño de la empresa con respecto a la preparación y venta de sus productos, y por ende la verificación del cumplimiento del marco legal vigente en su contabilización de sus costos de producción.

A raíz de la situación de la empresa Blue Zone Guanacaste S.A., se genera la siguiente interrogante:

¿Cuál es el impacto contable financiero que podría enfrentar la compañía por la ausencia de un adecuado mecanismo o sistema de contabilización de sus costos según la normativa vigente NIIF para pymes sección 13 inventarios?

Objetivos

Objetivo general

Evaluar el impacto contable financiero de Blue Zone Guanacaste S.A. en la contabilización de sus costos de producción, así como la verificación del cumplimiento de la normativa vigente NIIF para Pymes sección 13, inventarios, durante el período fiscal 2018.

Objetivos específicos

1. Distinguir los procesos y el sistema actual que se utilizan en la compañía para el costeo de productos.
2. Determinar el cumplimiento del marco legal vigente a las que están sujetas las partidas de inventarios de acuerdo con la sección 13 NIIF para Pymes.
3. Establecer el impacto fiscal de Blue Zone Guanacaste S.A. en la contabilización actual de sus costos.
4. Proponer la implementación de un sistema de costos óptimo que permita a Blue Zone Guanacaste S.A. tomar decisiones financieras basadas en información real y confiable.

Justificación

De acuerdo con la situación que enfrenta la compañía Blue Zone Guanacaste S.A., se determina la necesidad de contar con un sistema de costeo óptimo que se adapte a las necesidades operativas. Esto, con el objetivo principal de cuantificar y clasificar correctamente cada partida involucrada en el proceso de producción, para que la empresa obtenga visibilidad de sus costos y su rentabilidad real.

En relación con esto, Arboleda (2012) menciona:

La contabilidad de los costos en una empresa se relaciona con la información de costos para uso interno de la gerencia y ayuda de manera considerable a la gerencia en la formulación de objetivos y programas de operación en la comparación del desempeño real con el esperado y en la presentación de informes (párr.1).

Al momento de esta investigación la empresa Blue Zone Guanacaste S.A. utiliza un sistema establecido en cálculos de Excel y basados en la experiencia del gerente de producción. Sin

embargo, se denota que el sistema vigente en la compañía es ambiguo y no permite obtener información fidedigna. Además, no se están contemplando costos tan importantes como la mano de obra y costos directos e indirectos de fabricación; la compañía no tiene un dato real de si sus productos están generando utilidad o bien pérdidas, ya que según lo mencionado anteriormente no se incluyen todos los costos de producción. Por tales razones, las decisiones estratégicas de la gerencia general de la compañía se están tomando con información incorrecta.

En cuanto a esto, Gonzales (2014) indica que:

La idea medular de costear es saber si ganamos o perdemos con el negocio o actividad que realizamos y en la simpleza de esta frase recae su mayor virtud, la hace accesible y aplicable. Accesible, dado que nace en una lógica que todos reconocemos y es que el negocio debe ser rentable (si no, no será viable en el tiempo) y aplicable porque dado un nivel de ventas, al calcular el costo de esta de inmediato, sabré si generé margen o no (párr.2).

El objetivo principal de este proyecto de investigación es elaborar una propuesta de un sistema de contabilización de costos, el cual se adecue a las características operativas, geográficas, climáticas, logística, de la compañía Blue Zone Guanacaste S.A., para que la información que se genere de la contabilidad de sus costos sea, fiel, relevante, comparativa y correcta para la toma de decisiones de la gerencia general, sin temor a equivocarse. Además, se le dará información relevante a Blue Zone Guanacaste S.A., como lo es la revisión y evaluación de la correcta aplicación de la normativa NIIF para PYMES, sección 13 inventarios, que podrá utilizar para efectuar estrategias preventivas y correctivas de su contabilización de costos.

A su vez, esta investigación permitirá que las compañías PYMES que tengan deficiencias en su proceso de contabilización de sus costos, utilicen como base esta investigación, la cual les dará una guía de cuáles son los pasos que deben cumplir para el correcto manejo de sus inventarios, además de su contabilización y el cumplimiento del marco legal vigente, que es la NIIF Pymes, sección 13.

Por lo tanto, si la empresa Blue Zone Guanacaste S.A. logra mejorar su proceso de contabilización y sistema aplicando las normas NIIF, mencionadas anteriormente, podrá obtener seguridad de que la compañía cumple con la normativa y que en consecuencia la contabilidad será más confiable. De igual manera, tendrán datos reales de su rentabilidad asociado a un crecimiento sostenido, lo cual permitirá que la compañía continúe con la promoción de encadenamientos con pequeños productores y como fuente de empleo en la zona de Guanacaste.

La compañía Blue Zone Guanacaste S.A. está situada en una zona con un alto nivel de desempleo. Según Sánchez (2018) los fríos números indican que:

Según datos publicados por el Instituto Nacional de Estadísticas y Censo [INEC], tomados de la Encuesta Continua de Empleo del III trimestre del 2017, la tasa de desempleo a nivel nacional está en 9.4%, pero si observamos las tasas de desempleo por regiones de planificación, tenemos que en la región Chorotega, que abarca toda la provincia de Guanacaste, el desempleo es del 12.9%. (párr. 4).

De forma que, Blue Zone Guanacaste S.A. promueve el empleo formal con el fin de ayudar a la población a reducir el indicador de desempleo y contribuir dándoles mejor calidad de vida a sus colaboradores. Por ende, no solo ayuda a sus empleados directos, sino también a todos aquellos pequeños productores a los que se les compra materia prima.

En definitiva, a partir de esta investigación la empresa podrá acceder a información relevante acerca del impacto contable financiero de Blue Zone Guanacaste S.A. en la contabilización de sus costos para la verificación del cumplimiento de la normativa vigente NIIF para Pymes, sección 13 inventarios. Esto, le permitirá a la gerencia conocer las diferentes áreas y procesos en los cuales hay deficiencias y requieren reingeniería para su correcto funcionamiento; al departamento contable, le dará una guía de pautas a seguir para la contabilización de los costos, siguiendo la normativa NIIF Pymes de cuáles rubros se registran contablemente y cuáles no. Finalmente, se obtendrá información real, confiable, con lo que la gerencia general puede tomar decisiones con datos más cercanos a la realidad de la empresa.

Antecedentes

Historia

Blue Zone Guanacaste S.A. fue fundada en el año 2014, es una empresa de capital 100 % costarricense que se ha destacado por la investigación de alimentos autóctonos de la Zona Azul Nicoya, con el fin de promover y concientizar el consumo de productos con alto valor nutricional y con grandes beneficios para la salud. Además, impulsa el rescate de semillas y plantas autóctonas, así como los valores, cultura y tradiciones de esta población.

Al respecto, según la investigación de Cordero (2017), se menciona que:

En épocas recientes, Costa Rica ha tenido un importante desarrollo económico y empresarial. Esto por dos principales factores; primero, el país se presenta como un punto estratégico para inversionistas, se ha logrado atraer la inversión extranjera; y segundo, la inversión nacional de capital en el desarrollo de pequeñas y medianas empresas, sector que actualmente se conoce como pequeñas y medianas empresa (PYMES).

De igual manera, a partir de datos publicados por el Ministerio de Economía y Comercio, “para el 2013 el sector PYMES estaba generando un 47% del empleo en el territorio nacional, produciendo hasta un 30% de PIB nacional”. (p. 6).

Luego, la misma fuente, señala lo siguiente:

En Costa Rica, el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica adoptó las Normas Internacionales de Información Financiera, como versión definitiva en el 2011. Posterior a estos años, con el desarrollo del país como tal, se incrementaron los sectores productivos y con esto se incentivó al costarricense al emprendimiento. Debido al empuje de los sectores financieros nacionales y a la inversión extranjera, se potenció la creación de pequeñas y medianas empresas en el país (hoy en día conocido como sector Pymes), razón por la cual se tomó la determinación por parte del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica de adoptar las NIIF Pymes en el 2009.

Las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas fueron creadas para aquellas entidades que no tienen obligación de publicar sus Estados financieros con propósitos de información general. Esta normativa (NIIF PYMES), difiere un poco en la cantidad de regulaciones y en la profundidad de estas, en comparación con las establecidas en las Normas Internacionales de Información Financiera, las cuales se encargan de regular a las entidades públicas. La normativa establecida para el sector de pequeñas y medianas empresas abarca aproximadamente un 35% del volumen de las Normas Internacionales de Información Financiera, completas. (pp. 6-7).

Específicamente, Blue Zone Guanacaste S.A. nace de las investigaciones de National Geographic, las cuales se basan en el descubrimiento de las Zonas Azules, que describen las partes del mundo donde las personas viven más tiempo. Son áreas donde la población supera los 100 años de esperanza de vida.

Por lo anterior, Blue Zone Guanacaste S.A. se dedica a la producción y comercialización de alimentos naturales de la Zona Azul. Entre los principales productos se encuentran: miel de abeja, harina de maíz morado, té de hierbas aromáticas, suplementos nutricionales, café y salsas picantes.

En este sentido, consciente del aumento de enfermedades como: diabetes, cáncer gástrico, entre otros, es que la empresa se enfoca en producir alimentos que sean ricos nutricionalmente y promuevan una vida saludable y una vejez de calidad.

En sus primeros dos años Blue Zone Guanacaste S.A. se destacó en la investigación de alimentos ricos nutricionalmente, respaldados con estudios del Centro Nacional de Ciencia y Tecnología de Alimentos [CITA] de la Universidad de Costa Rica y el Centro de Investigaciones de Productos Naturales [CIPRONA], con el fin de aportar mayor respaldo a la calidad de sus productos.

La empresa cuenta con una planta de producción en la provincia de Guanacaste, San José de Pinilla. Ahora bien, dado el excelente posicionamiento de sus productos en los canales de supermercados y mercados naturales, se decide abrir un centro de distribución en Escazú, donde cuenta con una estructura logística para cumplir con la distribución de sus productos en la gran área metropolitana. Además, para el año 2018 abre una tienda en el aeropuerto de Daniel Oduber en Liberia, con el fin de que sus productos sean parte de una oferta exportable a extranjeros que visitan la provincia de Guanacaste.

También, en el año 2017, la empresa obtuvo la certificación Esencial Costa Rica, con el fin de promover una oferta exportable a diferentes mercados internacionales y obtener mayor participación en el comercio internacional. Para el año 2018 realizó su primera exportación de salsas picantes a Londres, Reino Unido; este fue el primer paso alcanzado en el comercio internacional. Sumado a ello, ha participado en ferias internacionales con Fancy Food Show en New York para lograr distribución en mercados como el de Estados Unidos.

Al respecto, se buscan consumidores con tendencia a productos naturales, libres de gluten, sin colorantes o aditivos, que ayuden a mejorar la calidad de vida de las personas que los adquieren, pues Alimentos Blue Zone se especializa y promueve el envejecimiento con salud y bienestar a través de sus productos. Actualmente, distribuye sus productos en: Auto Mercado, Walmart, Más x Menos, Palí, Fresh Market, farmacia Fischel, farmacia FSL, Farma Value y farmacias AMPM.

Es importante mencionar que los productos de la empresa Blue Zone Guanacaste S.A. tienen denominación de origen Guanacasteco, por lo que ha procurado que cada una de las materias primas

sean de la zona de Guanacaste, así como promover el encadenamiento productivo de pequeños agricultores, así como la promoción de siembra de semillas y plantas autóctonas de la zona. Además, importa algunos materiales de empaque, ya que en el país no existen muchas opciones de materiales amigables con el ambiente. Entre los principales proveedores locales se pueden mencionar: Impresos Arana, Gozaka impresiones, Asociación de Apicultores, Cacao Upala, Diprocolas, Vicesa, entre otros.

Blue Zone Guanacaste S.A. cuenta con un catálogo de productos muy diverso, los cuales se encuentran en constante innovación de alimentos saludables; por ejemplo, mermeladas endulzadas con miel de abeja, bebidas nutricionales a base de nuez de Ojoche, salsas picantes libres de gluten, harina de maíz morado con antioxidantes, Carao coadyuvante en estados anémicos, sustitutos de café con gran cantidad de vitaminas y minerales, etc. La empresa produce todo en Guanacaste y el producto terminado es trasladado a sus bodegas en Escazú para ser distribuida a cada uno de sus clientes.

Antecedentes internacionales

Para respaldar la presente investigación se consultaron estudios internacionales relacionados con la información financiera de las compañías PYMES. Esto, con el fin de constatar estudios relacionados con costos de producción. AL respecto, se encontraron los siguientes resultados.

El primer estudio se titula “Los costos de producción y su efecto en la rentabilidad de la planta fibra de vidrio de Cepolfi Industrial C.A de la ciudad de Ambato”, efectuado en Ecuador. Fue desarrollado por Salinos (2012), es mixto y utiliza enfoque cuantitativo y cualitativo porque planea realizar una descripción y detalle de las características de las variables del problema de objeto de estudio, así como describir los datos e información numérica que permitan evidenciar lo real en forma estadística (p. 42).

La investigación se basa en cómo tener un buen control de costos de producción mediante un sistema adecuado de costos por órdenes de producción para obtener verdaderos costos y medir la rentabilidad de la planta de vidrio en la empresa Cepolfi Industrial C.A., de la ciudad de Ambato. La recomendación final se enfoca en que la empresa debe mejorar los controles, puesto que así obtendrá información confiable y veraz, para tomar mejores decisiones en beneficio de la institución (p. 1).

Se seleccionó esta investigación llevada a cabo por Salinos (2012) debido al tema de estudio planteado, ya que está relacionada con los costos de producción y su efecto en la rentabilidad, lo cual lo hace influyente en el presente estudio para la compañía Blue Zone Guanacaste S.A., que busca obtener respuestas de qué tanta rentabilidad están obteniendo actualmente en los productos que se comercializan. La compañía no maneja actualmente datos de rentabilidad por producto para conocer cuáles les genera un buen rendimiento, además de que requieren conocer si están registrando los costos de producción correctamente basados en el marco legal vigente; según lo investigado, la contabilidad no se lleva según la normativa antes mencionada.

Luego, la investigación de Posligua (2016), titulada “Costeo por órdenes de producción y su efecto en el costo de ventas en la empresa DECOTTAGE S.A.” Guayaquil, Ecuador, utiliza los dos enfoques, cualitativos y cuantitativos, ya que examina hechos teóricos, intenta comprobar hipótesis, aunado al análisis numérico secuencial y probatorio de los datos proporcionados (p. 40).

El objetivo principal de consultar esta investigación fue la evaluación del sistema de costeo actual para demostrar el efecto en el costo de ventas de la empresa. DECOTTAGE S.A. se dedica al ensamblaje de mobiliario metálico de oficina, para empresas, colegios y hospitales, bajo pedidos de clientes con contratos de poco tiempo de entrega. Al finalizar la evaluación cabe resaltar que el manejo y control de la cuenta de costo de ventas se encuentra muy débil debido a que se utiliza un tratamiento de inventarios y costos muy general, en donde se necesita una participación más activa del departamento contable, así como, producción y presupuestos para mejorarlo y obtener una información financiera más fiable (p. 17).

Después de analizar las conclusiones a las que llegó el investigador se comprueba la necesidad de controles en manejo de procedimientos, tratamiento y valuación de los inventarios. Al respecto, Posligua (2016) menciona que: “evaluaron el efecto en el costo de ventas”, lo cual está asociado a lo que se desea investigar en Blue Zone Guanacaste S.A., dado que la compañía no tiene certeza de cuánto están gastando en producir y cuánto margen de utilidad o ganancia tienen por cada producto vendido. También, desconocen si están recuperando la inversión o están generando pérdidas, por lo tanto, además de proponerles una guía de la forma correcta del registro contable, la investigación de Posligua (2016) nos informa de una manera muy acertada sobre en cuales áreas debemos enfocarnos para el análisis de las diferentes áreas donde se involucra inventarios y su tratamiento contable.

Más adelante, se toma como referencia la investigación de Hernández (2012), titulada: “Diseño de un sistema de costos históricos en una microempresa que fabrica muebles de sala.” Ciudad de Guatemala, Guatemala. El enfoque de esta investigación es cualitativo, ya que no intenta comprobar hipótesis, las construye; no pretende generalizar de manera probabilística, examina los hechos; y luego desarrolla la teoría. Como indica el investigador, planea diseñar una herramienta para la microempresa fabricantes de muebles a partir de su estudio (p. 38).

La propuesta se plantea específicamente al área productiva en cuanto a formalizar un sistema de costos que permita a la organización identificar su estado de la producción y a su vez la presentación de información financiera razonable y adecuada para diferentes usuarios (p. XI). Al finalizar se recomienda como prioridad la implementación de un sistema de contabilidad y de costo propio (no cuentan con uno). Además, se requiere la presencia de un profesional en el área contable-financiera para la implementación, mejora y continuidad de este proyecto. De esta manera, producir más eficiente y eficazmente, dándole un mejor uso a los recursos, maquinarias y personal durante el proceso productivo (p. 6).

Sumado a lo anterior, en la investigación de Hernández (2012) se observó que en la población de estudio se encontraron deficiencias en el área contable y productiva, las cuales se pueden asociar a la compañía Blue Zone Guanacaste S.A., donde actualmente no cuentan con datos contables certeros que le permita a la compañía o gerencia general la toma de decisiones basados en datos fieles y relevantes, ya que se desconoce si todos los costos de producción se incluyen o registran en la contabilidad. Además, que estos reflejen la realidad en los números para conocer cuáles de sus productos son rentables y cuáles les están ocasionando pérdidas. En otras palabras, la compañía puede estar tomando decisiones con base en datos erróneos que puede llevar a la compañía a su cierre.

El aporte de la investigación de Gallardo (2013), titulada “Propuesta de un sistema de costos por órdenes de producción para la fábrica de Muebles Modulares Gallardo-MOGAL” Sangolquí, Ecuador, presenta un enfoque es mixto, ya que expone un análisis tanto numérico como de procesos para llegar al diseño de un modelo de costos que brinde los mecanismos necesarios para el control del registro contable de la empresa, optimizando el uso de sus recursos y sus utilidades (p. 24).

El objetivo principal de esta investigación es estructurar un sistema de costos por órdenes de producción, con la finalidad de conducir al uso eficiente de los recursos humanos y materiales, con

lo cual maximizar los ingresos. MOGAL S.A. es una empresa que se enfoca en la fabricación y comercialización de muebles modulares elaborados en MDF para la población con recursos media y media-baja. (p. 23).

Al finalizar, se concluye que la empresa donde se implementó este estudio se asocia con las de Blue Zone Guanacaste S.A. en cuanto a que presentan deficiencias en el manejo de sus costos reales, no tienen control de los tres elementos productivos (materiales, mano de obra y costo indirectos), ni cuenta con procesos definidos en el aspecto productivo y administrativo. La principal recomendación es implementar el modelo de costos realizado durante el proyecto, además la aplicación de diagramas de flujos de procesos y un reglamento de control interno con el fin de que las operaciones de la empresa sean eficientes, eficaces y seguras.

Antecedentes nacionales

Para lograr un análisis más completo se incluyen diferentes precedentes nacionales que se han elaborado a distintas compañías respecto a la mejora en sus áreas de: costos de producción, registro contable, además de aplicación de la norma NIIF para Pymes, sección 13 inventarios que es el enfoque de la investigación para Blue Zone Guanacaste S.A.

Seguidamente, se consultó el trabajo de Calderón (2017), titulado “Análisis de la cuenta de inventario en la empresa de Repuestos Automotrices S.A.. al periodo fiscal 2016, para verificar el cumplimiento de la normativa vigente NIIF Pymes sección 13, Inventarios” . De la ciudad San José, Costa Rica. El enfoque de esta investigación es cuantitativo, ya que se planea realizar una recolección de datos, los cuales se obtendrán mediante cuestionarios y entrevistas, estos serán conducidos de forma cerrada, y con el propósito de garantizar el correcto uso del enfoque seleccionado (p. 65).

El objetivo principal de esta investigación es determinar cuáles son los procedimientos y normativa vigente al manejo de los inventarios, para poder efectuar estrategias preventivas a los diversos problemas que se presentan en la empresa y que afectan de manera directa sus actividades comerciales y sus utilidades. Al concluir se realizan recomendaciones por áreas: Valoración Contable: realizar la implementación de NIIF para Pymes y así efectuar una reestructuración tanto a nivel del manejo y registro del inventario, como cuentas contables y procesos organizacionales para lograr un mejor rendimiento. Valoración de Control Interno: implementación de COSO, y evaluando cada segmento como lo es el Entorno de Control, Evaluación de Riesgos, Actividades

de Control, Sistema de Información y Comunicación, Supervisión del Sistema de Control (pp. 17-128-129).

En el estudio anteriormente consultado, se puede asociar que se hizo la evaluación de la sección 13, inventarios NIIF para Pymes, relacionado al mismo tema que se requiere evaluar en esta investigación para Blue Zone Guanacaste S.A.; es decir, efectuar un análisis completo de inventarios, contabilización de sus costos y control interno, normativa que ayudará a tener una visión más amplia de qué temas debemos profundizar para aplicarlo a este estudio y poder lograr darle a Blue zone Guanacaste S.A. recomendaciones que mejoren su situación actual y que tengan una guía de cómo continuar realizando los procesos de producción y registro de sus costos de una forma correcta y aplicando normativa vigente.

A su vez, se consulta la siguiente investigación de Barrientos, Durán, García y Vargas (2014), titulada “Diseño de un sistema de información para la asignación de costos y control de inventarios de materia prima en la empresa Comercial Muebles Lual”, de la ciudad San José, Costa Rica.

La investigación no lo define, sin embargo, basado en las características de la investigación se pudo afirmar que su enfoque es cualitativo, ya que pretende recolectar información que le permita a la empresa la creación de un sistema de costos para el manejo y control de los inventarios de materia prima, y que sea un instrumento para la toma de decisiones de la administración.

El principal objetivo de esta investigación es diseñar un sistema de información para la asignación de costos y control de inventario de materia prima. Muebles Lual es una empresa dedicada a la fabricación de muebles de madera en estilos clásicos a la medida, enfocados en una clientela de clase económica media y alta, esto debido a su exclusividad de diseños y calidad de materiales, dando como resultado precios elevados en comparación con otras mueblerías (p. 1).

Después del análisis aplicado a la empresa, se puede concluir que a pesar de la experiencia en fabricación de muebles, a la hora de verlo financiera y rentablemente no se cuenta con un adecuado manejo de costos, de precios y presupuestos. Adicionalmente, una ausencia de controles en compra, manejo y resguardo de la materia prima (Barrientos *et al.*, 2014, p. 1).

La relación de esta investigación con Blue Zone Guanacaste S.A. es que se recomienda la implementación de un sistema de costos para que la compañía logre tener información relevante y confiable; similar a lo que busca uno de los objetivos de la investigación asociada a Blue Zone, la necesidad de controles en los procedimientos para la contabilización de los costos y el uso de la

información, que le permita a la gerencia general una buena toma de decisiones para hacer crecer su negocio, además de que se le dará a Blue Zone pautas y procesos a seguir para mejorar sus procesos con deficiencias en el área de contabilidad y su proceso de producción.

Asimismo, se utiliza la siguiente tesis Fernández (2010), “Elaboración de un sistema de costos para la empresa Nitrox, S.A.” San José, Costa Rica. Esta investigación se sitúa en la categoría de descriptiva, ya que el diseño del sistema de costos para Nitrox S.A. describe las herramientas de control, los elementos que se necesitan y especifica los procedimientos para la producción (p. 38).

La elaboración de un sistema de costos para la empresa tiene como objetivo general proponer un sistema de costos por órdenes específicas para la empresa Nitrox S.A. que le permita la obtención de información en el momento oportuno y una adecuada asignación de costos en cada uno de los procesos productivos.

Mediante un flujo del ciclo contable y de acuerdo con sistema por órdenes específicas, demuestra el orden a seguir para una correcta distribución. También, se crean los asientos para el tratamiento de los artículos dañados, artículos defectuosos, material de desecho y material de desperdicio, con el fin de que el sistema de costos contemple todos los costos en que se puede recurrir en el proceso de producción. (p. ii).

En esta investigación se identifican los factores que le han impedido implementar costos de producción acordes a la naturaleza del negocio, misma situación por la que pasa actualmente Blue Zone Guanacaste S.A., donde carecen de un adecuado manejo de materiales directos, mano de obra directa y costos indirectos de fabricación, para una correcta distribución y asignación de costos. Además, se tiene como objetivo establecer procedimientos contables financieros apropiados para la contabilidad de sus costos para una mejor toma de decisiones gerenciales.

Aunado a lo anterior, se utiliza como base de la investigación la norma International Accounting Standards Board (IASB) (2015), “Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades NIIF para PYMES de Costa Rica. Sección 13 Inventarios.” (p. 84).

El objetivo de los estados financieros de una pequeña o mediana entidad es proporcionar información sobre la situación financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo de la entidad que sea útil para la toma de decisiones económicas de una amplia gama de usuarios de los estados financieros que no están en condiciones de exigir informes a la medida de sus necesidades específicas de información.

Según International Accounting Standards Board [IASB] (2015): “Los estados financieros también muestran los resultados de la administración llevada a cabo por la gerencia: dan cuenta de la responsabilidad en la gestión de los recursos confiados a la misma” (p.13).

Esta norma será la guía para la determinación del cumplimiento de los diferentes procedimientos en Blue Zone Guanacaste S.A., pues dará las pautas a seguir y cómo evaluar si la compañía está aplicando los procesos contables correctos en el registro de sus costos. Para lograr este objetivo se debe continuar indagando a profundidad el manejo de los inventarios, proceso de producción y el área de contabilidad, además de analizar los procesos de control interno.

De los antecedentes internacionales y nacionales anteriormente encontrados se puede determinar que existen estudios relevantes al tema de estudio, donde se puede argumentar que este tipo de investigación ha sido realizada desde varios enfoques a nivel de costeo de producción, manejo de control de los inventarios, involucrados en el proceso producción y en la valoración del control interno.

Igualmente, se logró encontrar diversidad de empresas fabricantes con el mismo problema en su área de inventarios. La diferencia radica principalmente en el giro de negocio de cada una y las diferentes materias primas utilizadas.

Como se evidencia en los proyectos anteriores, el resultado en la mayoría de las investigaciones es la implementación de un sistema de costos adecuado a las necesidades y características de cada compañía. Esto, tomando en cuenta el orden de la cadena productiva, el manejo, registro y bodegaje de la materia prima y los materiales directos e indirectos de fabricación; además de tener el personal capacitado y el compromiso de los gerentes con un cambio cultural.

Así pues, para alcanzar los objetivos es fundamental llevar a cabo un análisis exhaustivo sobre cada proceso de producción que actualmente ejecuta Blue Zone Guanacaste S.A. y cada departamento involucrado, para que en conjunto se puedan implementar los cambios pertinentes y alcanzar una producción eficiente, eficaz y rentable.

Adicionalmente, se determinará si la compañía cumple con el marco legal vigente a las que están sujetas todas las partidas de inventarios en complemento con la normativa vigente NIIF Pymes, sección 13, Inventarios.

En la investigación de antecedentes se logró encontrar que muchas de estas compañías son PYMES que no manejan correctamente su contabilización de costos, por lo que dentro de los objetivos de la investigación se le hará un análisis a Blue Zone Guanacaste S.A. para determinar si están cumpliendo con las normas mencionadas anteriormente. Esto, con el fin de contribuir en la mejora de la información financiera, que sea comprensible, fiable para una buena toma de decisiones.

Proyecciones

- ❖ Esta investigación está orientada en la evaluación del impacto financiero contable del sistema de costos de la compañía Blue Zone Guanacaste S.A. De manera que, con base en lo planteado en los objetivos de esta investigación, se elaborará un análisis general del proceso actual de costeo, lo cual se lleva a cabo para la determinación, planeación y producción de los diferentes productos de la compañía. Esto, por medio de la aplicación de técnicas como la observación y las entrevistas a las diferentes personas involucradas.
- ❖ Asimismo, se determinará si la compañía cumple con el marco legal vigente a las que están sujetas las partidas relacionadas a inventarios de materia prima y materiales directos e indirectos de fabricación de acuerdo con la sección 13 NIIF para Pymes, con el fin de contribuir en la mejora de la información contable financiera que sea comprensible, relevante, fiable, íntegra, comparable, para que la gerencia general tenga una buena toma de decisiones y no incurran en sanciones por la falta de aplicación del marco legal y normas generales que rigen a las compañías Pymes.
- ❖ En el desarrollo de la investigación se realizará un muestreo al sistema de costos actual con el fin de distinguir el riesgo contable al cual está expuesto Blue Zone Guanacaste S.A., en donde se pueda identificar el impacto contable financiero que ha asumido la empresa por la ausencia de un adecuado sistema de contabilización de sus costos.
- ❖ También, se propone la implementación de un sistema de costos óptimo que permita a Blue Zone Guanacaste S.A. tomar decisiones financieras basadas en información comprensible, relevante, fiable, íntegra, comparable, tomando en cuenta cada parte del

proceso, cada uno de los elementos implícitos en la producción y cada procedimiento a aplicar. Esto, con el objetivo de tener la seguridad de que el flujo de trabajo está adecuado para generar eficiencia y eficacia en la producción, y que la compañía logre obtener datos actuales de sus costos reales, así como determinar cuáles son los productos con mayor rentabilidad.

CAPÍTULO II: MARCO TEÓRICO

Contabilidad

La contabilidad juega un papel determinante, ya que permite conocer la situación financiera de una empresa y es una herramienta para la toma de decisiones. Es decir, es mandatorio que las empresas conozcan y tengan una clara visión del negocio y sus productos, ya que de esto dependerá el éxito o continuidad de la empresa.

Según Guajardo y Andrade (2014): “El propósito de la contabilidad es proveer información útil acerca de la entidad económica, para facilitar la toma de decisiones de diferentes usuarios (accionistas, acreedores, inversionistas potenciales, clientes, administradores, gobierno, etc.)”. (p. 18).

Esta información tan valiosa como la contabilidad es la que permitirá que cada uno de los usuarios mencionados anteriormente la utilice como una herramienta para la toma de decisiones. Es decir, es una herramienta que muestra la situación real de la compañía y a su vez es el eje principal para: solicitud de crédito, inversiones, capacidad de la empresa, entre otros.

Es por esta razón, que las empresas deben contar con un excelente sistema de contabilidad, pues a través de esta se puede conocer, manejar y utilizar los recursos de una compañía, lo cual le permitirá a la empresa tener una visualización más amplia en cuanto al rendimiento y competitividad, tanto de sus productos como de la operación de la empresa.

Estados financieros

Los estados financieros son parte de las herramientas o control que llevan a cabo las empresas con el fin de que la gerencia o los tomadores de decisiones conozcan su situación actual, así como: rendimiento, liquidez de la empresa y rentabilidad, entre otros.

Según Guajardo y Andrade (2014): “El producto final del proceso contable es la información financiera, elemento imprescindible para que los diversos usuarios puedan tomar decisiones” (p. 44).

En este sentido, ninguna compañía debería operar sin tener claro hacia dónde se dirige su empresa, sus productos y su posible rentabilidad o crecimiento, ya que si no existe información clara, la empresa podría incurrir en toma de decisiones erróneas o basadas en información desactualizada y no basada en su operación actual. La compañía Blue Zone Guanacaste S.A. no

cuenta con información actualizada de sus estados financieros, dado que su última actualización fue para el periodo fiscal del 2018.

Tipos

Según Guajardo y Andrade (2014) se deben considerar que todo negocio debe presentar cuatro informes básicos:

1. Estado de situación financiera o balance general, cuyo fin es presentar una relación de recursos (activos) de la empresa con las fuentes de financiamiento (pasivo y capital) de dichos recursos.
2. Estado de resultados, que informa sobre la rentabilidad de la operación.
3. Estados de cambios en el capital contable, cuyo objetivo es mostrar los cambios en la inversión de la empresa.
4. Estado de flujo de efectivo, cuyo objetivo es informar sobre la liquidez del negocio; es decir, presentar una lista de las fuentes y desembolso de efectivo, lo cual constituye una base para estimar las futuras necesidades de efectivo y sus probables fuentes (p. 45).

Sin embargo, es importante mencionar que las notas a los estados financieros son parte esencial. Según Guajardo y Andrade (2014) las notas a los estados financieros son parte integral de estos y con ello se pretende explicar con mayor detalle situaciones especiales que afectan ciertas partidas dentro de estos estudios. Las notas deben presentarse en forma clara, ordenada y referenciada para facilitar su identificación (p. 50).

Blue Zone Guanacaste S.A. hace uso solo de dos de los estados financieros antes mencionados, que son el balance general y estado de resultados, y hasta donde hemos podido analizar tienen un formato muy básico. El objetivo es darles una guía para que ellos puedan hacer uso de los estados financieros de una forma correcta y preparados según el marco legal vigente que nos rige en Costa Rica, para que sean más comprensibles, comparables, además de que contengan toda la información relevante que la compañía requiere.

La compañía no acostumbra tener notas en los estados financieros, pero dichas notas son de mucha importancia, pues se deja por escrito para que cualquiera de los usuarios internos o externos pueda entender claramente las partidas dentro de cada línea que compone ese estado financiero.

Marco conceptual de la información financiera

Características cualitativas de la información financiera

Confiabilidad

Según el Marco Conceptual (2018) los informes financieros representan fenómenos económicos en palabras y números. Para ser útil, la información financiera no solo debe representar fenómenos relevantes, sino que también debe representar fielmente la sustancia de los fenómenos que pretende representar. En muchas circunstancias, la sustancia de un fenómeno económico y su forma jurídica son las mismas (p. 16).

De acuerdo con la definición anterior y lo investigado en la compañía Blue Zone Guanacaste S.A., los estados financieros no cumplen con esta característica cualitativa, dado que se determinó que se ha omitido información relevante en la contabilidad, como el registro correcto de los costos de producción, como la mano de obra o costos indirectos de fabricación y materiales.

Relevancia

Según el Marco Conceptual (2018) la información debe ser útil y relevante de cara a las necesidades de toma de decisiones por parte de los usuarios. Además, posee la cualidad de relevancia cuando ejerce influencia sobre las decisiones económicas de quienes la utilizan, ayudándoles a evaluar sucesos pasados, presentes o futuros, o bien a confirmar o corregir evaluaciones realizadas anteriormente (p. 75).

Para Blue Zone Guanacaste S.A. no ha sido de mucha ayuda la información financiera que actualmente tiene, debido a que se ha omitido reflejar datos numéricos importantes. Así pues, basados en esos datos, la compañía ha tomado decisiones como las proyecciones de flujo de efectivo, lo cual les ha dado problemas, ya que se han proyectado a partir de información desactualizada.

Comprensibilidad

Según el Marco Conceptual (2018) clasificar, caracterizar y presentar información de manera clara y concisa lo hace comprensible. Algunos fenómenos son inherentemente complejos y no pueden ser fáciles de entender. La exclusión de la información sobre los fenómenos de los informes financieros podría facilitar la comprensión de la información contenida en dichos informes financieros. Sin embargo, esos informes serían incompletos y, por lo tanto, posiblemente

engañosos. Los informes financieros se preparan para los usuarios que tienen un conocimiento razonable de las actividades del negocio y económicas y que revisan y analizan la información con diligencia. (p. 75).

Los estados financieros de Blue Zone Guanacaste S.A. son comprensibles, sin embargo no son confiables para la toma de decisiones, ya que según nos ha informado la administración, es de su conocimiento que muchos datos están desactualizados y que no han logrado realizar un análisis adecuado y que les permite tomar buenas decisiones.

Postulados básicos de la información financiera

Entidad

De acuerdo al Marco conceptual (2018) la entidad económica es aquella unidad identificable que realiza actividades económicas, constituida por combinaciones de recursos humanos, materiales y financieros (conjunto integrado de actividades económicas y recursos), conducidos y administrados por un único centro de control que toma decisiones encaminadas al cumplimiento de los fines específicos para los que fue creada; la personalidad de la entidad económica es independiente de la de sus accionistas, propietarios o patrocinadores (p. 75).

La compañía Blue Zone Guanacaste S.A. es una entidad que se especializa en la creación de productos de consumo masivo como, té, café, salsas picantes, miel y suplementos alimenticios. Actualmente, cuenta con 10 empleados y se clasificada según PYMES Costa Rica como una pequeña empresa.

Negocio en marcha

De acuerdo con la definición en el Marco Conceptual (2018) con el fin de cumplir sus objetivos, los estados financieros se preparan sobre la base de la acumulación o del devengo contable. Según esta base, los efectos de las transacciones y demás sucesos se reconocen cuando ocurren (y no cuando se recibe o paga dinero u otro equivalente al efectivo), asimismo se registran en los libros contables y se informa sobre ellos en los estados financieros de los periodos con los cuales se relacionan. Los estados financieros elaborados sobre la base de acumulación o del devengo contable informan a los usuarios no sólo de las transacciones pasadas que suponen cobros o pagos de dinero, sino también de las obligaciones de pago en el futuro y de los recursos que representan efectivo a cobrar en el futuro (p. 75).

Blue Zone Guanacaste S.A., incumple con el postulado básico de negocio en marcha, debido a que cuando se le solicitó a la compañía los estados financieros actualizados, nos indicaron que la última preparación de esto fue hasta el pasado mes de setiembre del 2018, o sea, no cuentan con datos actualizados de lo que va del 2019.

Base de devengo

Según el Marco Conceptual (2018) los estados financieros se preparan normalmente bajo el supuesto de que una entidad está en funcionamiento, y continuará su actividad dentro del futuro previsible. Por lo tanto, se supone que la entidad no tiene la intención ni la necesidad de liquidar o recortar de forma importante la escala de sus operaciones. Si tal intención o necesidad existiera, los estados financieros pueden tener que prepararse sobre una base diferente, en cuyo caso debería revelársela (p. 75).

Según lo conversado en la entrevista realizada el 22 de marzo del 2019, con el gerente general y el área de contabilidad de la compañía, tienen planes de seguir creciendo en el mercado, por lo que están en la búsqueda de una mejora continua en el área financiera. Para ello, están creando un departamento de contabilidad, ya que en el 2018 tenían un contrato de servicios externos que le preparaba la información financiera.

Leyes y regulaciones

La compañía Blue Zone Guanacaste S.A., por ser una compañía pyme está expuesta a la aplicación de las siguientes leyes, las cuales regulan la contabilidad.

Marco conceptual

El objetivo de los informes financieros de propósito general es la base del marco conceptual. El objetivo de los informes financieros de propósito general es proporcionar información financiera sobre la entidad que informa que es útil para los inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales en la toma de decisiones relacionadas con la provisión de recursos a la entidad (Marco Conceptual, 2018, p. 9).

Dicho concepto dado por el Marco Conceptual, nos indica que es de suma importancia que los estados financieros emitidos por la compañía tenga la información relevante para todas aquellos usuarios externos e internos, con el objetivo de que sean utilizados para una correcta toma de decisiones.

Normas contables.

Las normas contables están compuestas por toda aquella regulación emitida por los entes responsables de vigilar que la profesión y la contabilidad sean realizadas de una manera estándar y con esto, evitar ambigüedades y diversas opiniones sobre cómo llevar la contabilidad de una empresa. A continuación, se presentan las normas más relevantes para el proyecto de investigación a desarrollar.

Norma Internacionales de Contabilidad 2: Inventarios

El objetivo de esta Norma es prescribir el tratamiento contable de los inventarios. Un tema fundamental en la contabilidad de los inventarios es la cantidad de costo que debe reconocerse como un activo, para que sea diferido hasta que los ingresos correspondientes sean reconocidos. Esta Norma suministra una guía práctica para la determinación de ese costo, así como para el subsiguiente reconocimiento como un gasto del periodo, incluyendo también cualquier deterioro que rebaje el importe en libros al valor neto realizable. También suministra directrices sobre las fórmulas del costo que se usan para atribuir costos a los inventarios (NIC 2, 1993, p. 1).

La Norma Internacional de Contabilidad 2, Inventarios, busca asegurar que la información en los estados financieros refleje adecuadamente el valor de los activos, específicamente el apartado 10 donde hace mención cómo es el tratamiento que la compañía debe tener para el registro de sus costos. Así pues, “el costo de los inventarios comprenderá todos los costos derivados de su adquisición y transformación, así como otros costos en los que se haya incurrido para darles su condición y ubicación actuales” (NIC 2, 1993, p. 3).

Normas Internacionales de Información Financiera para PYMES – Sección 13.

Esta sección establece los principios para el reconocimiento y medición de los inventarios. Los inventarios son activos:

- (a) poseídos para ser vendidos en el curso normal del negocio;
- (b) en proceso de producción con vistas a esa venta; o
- (c) en forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios. (NIIF para PYMES, 2009, p. 85).

En la sección 13.8: Costos de transformación, se da una clara directriz de que los inventarios deben comprender todos aquellos costos directamente relacionados con las unidades de producción, por lo cual es importante destacar que la compañía Blue Zone no tiene un buen control de los tres elementos del costo, lo cual ha generado incertidumbre y sobre si sus productos son rentables o no, por esta razón esta investigación se enfocará en darle una guía a la compañía para un mejor control y contabilización.

Ley 7092: Ley del Impuesto sobre la renta.

La ley del impuesto sobre las utilidades (1988), o también conocida como impuesto sobre la renta, indica que este es un impuesto establecido sobre “las utilidades de las empresas y de las personas físicas que desarrollen actividades lucrativas”.

La investigación está enfocada en realizar diferentes análisis, sin embargo, parte de ese análisis es verificar si la compañía Blue Zone está cumpliendo con esta ley, por lo cual es de suma importancia brindar con una guía si no lo estuvieran, con el fin de que la compañía cumpla con el marco legal vigente que la rige.

Ley 8262: Ley de fortalecimiento de las pequeñas y medianas empresas y sus reformas.

Esta es la ley que permite operar a las pequeñas y medianas empresas. En su artículo 1 (2015) indica como principal objetivo “crear un marco normativo que promueva un sistema estratégico integrado de desarrollo de largo plazo, el cual permita el desarrollo productivo de las pequeñas y medianas empresas.” (párr. 1).

Contabilidad de costos

La contabilidad de costos es el instrumento que permite a las compañías la medición de cuánto es su costo para llegar a obtener un producto terminado y cuánto será su rentabilidad o pérdida, lo que permitirá conocer qué tan exitoso puede llegar a ser un producto.

Según Sinisterra (2011) define contabilidad de costos de la siguiente manera:

Se entiende como contabilidad de costos cualquier técnica o mecánica contable que permita calcular lo que cuesta fabricar un producto o prestar un servicio. Una definición más elaborada indica que se trata de un subsistema de la contabilidad financiera al que le corresponde la manipulación de todos los detalles referentes a los costos totales de fabricación para determinar

el costo unitario del producto y proporcionar información para evaluar y controlar la actividad productiva (p. 10).

Blue Zone Guanacaste S.A., tiene un registro manual de uno de los elementos del costo, los materiales. Al respecto, anteriormente se mencionó que la compañía utiliza cálculos en Excel y basados en la experiencia y conocimiento de la encargada del área de producción, este proceso es ambiguo y no permite que la gerencia general tenga datos actuales con información real que les ayude a una buena toma de decisiones cuando se trata de invertir, o bien conocer cuánto es su flujo de efectivo, ya que los datos pueden estar erróneos.

Al momento de esta investigación Blue Zone Guanacaste S.A. desconoce cuáles de los productos que preparan y venden les genera rentabilidad o pérdidas, ya que según lo que se ha investigado no se están incluyendo todos los costos de producción. La investigación busca darle una guía a la compañía para la mejora de la contabilización de sus costos.

Objetivos de la contabilidad de costos

Sin duda alguna, la contabilidad de costos es la herramienta que permite conocer cada proceso y subproceso hasta llegar al producto final; es decir, es la que muestra la línea de cada uno de los costos que intervienen en el proceso de producción.

A partir de Sinisterra (2011) se definen los siguientes objetivos:

1. Acumular los datos de costos para determinar el costo unitario del producto fabricado; cifra clave para fijar el precio de ventas y conocer los márgenes de utilidad.
2. Brindar a los diferentes niveles de la administración de la empresa datos de costos necesarios para la planeación de las operaciones de manufactura y el control de los costos de producción.
3. Contribuir con el control de las operaciones de manufactura.
4. Proporcionar a la administración la información de costos necesaria para la presupuestación, los estudios económicos y otras decisiones especiales, relacionadas con inversiones a largo y mediano plazo.
5. Brindar racionalidad en la toma de decisiones.

Por lo tanto, y dados los objetivos del autor, es importante que la empresa Blue Zone Guanacaste S.A. cuente con un sistema de contabilización de costos para cumplir con los objetivos mínimos requeridos para un adecuado registro, que le permita conocer sus márgenes y tener control de sus costos de producción e inventarios. Todo ello, para un mejor control de las operaciones de manufactura y tener información confiable en la toma de decisiones.

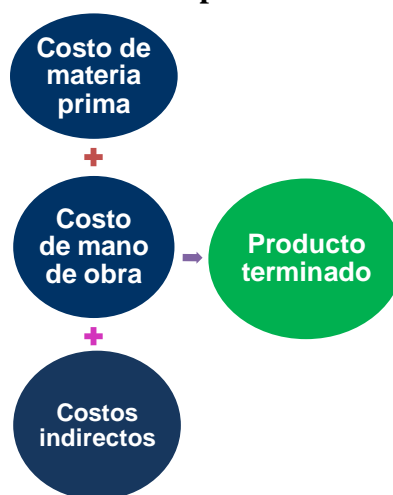
Clasificación de los costos

La clasificación de los costos es la que determina cada uno de los costos que intervienen para la producción de un producto final.

En relación con esto, Sinisterra (2011) define que por costos del producto deben entenderse todas aquellas erogaciones y cargos asociados clara y directamente con las producciones de los bienes. Los costos del producto hacen relación a todos los costos involucrados en el área de manufactura. Los costos de producción, materias primas, mano de obra y costos indirectos, hacen parte de los costos del producto (p.15).

En el siguiente diagrama se puede visualizar cada uno de los costos mencionados por Sinisterra (2011):

Figura 1. Costos de producción



Fuente: Adaptado de Sinisterra (2011).

Parte de lo que se ha logrado investigar es que la compañía Blue Zone Guanacaste S.A. ha estado registrando los costos de forma incorrecta. En relación con esto, según las consultas realizadas, explicaron que no llevan un control de las compras de materias primas debido a que tienen diferentes proveedores, hoy compran al proveedor X a un monto y al mes siguiente al proveedor Y

a otro monto, y en ocasiones más alto el precio respecto al anterior. Además, los costos de esas compras no se ajustan, se quedan fijos al monto comprado al proveedor X, lo cual no es correcto, ya que de esa forma no están mostrando la variación de esos costos de compra de materia prima. Otro factor que no se incluye es el gasto de la logística de trasladar los productos de la fábrica a la bodega donde se almacena el producto terminado.

Además, no incluyen los costos indirectos de fabricación como la luz, el agua, basado en lo antes mencionado. Por tales razones, es de suma importancia darle una guía a Blue Zone Guanacaste S.A. de por qué es importante que todos estos costos se incluyan para una mejor interpretación sobre la rentabilidad de los productos.

Costos de manufactura

Materiales directos

Según Polimeni, Fabozzi y Adelberg (1994): “Son todos los que pueden identificarse en la fabricación de un producto terminado, fácilmente se asocian con éste y representan el principal costo de materiales en la elaboración de un producto” (p. 12).

A partir de la definición del autor, Blue Zone Guanacaste S.A. no está incorporando todos los costos en los que incurren para producir. Por ende, es importante ayudarles a comprender las razones por las que todos los materiales directos de fabricación deben ser incluidos. Esto, para tener datos actualizados del costo de producción y las cantidades que se están invirtiendo para producir y conocer su costo.

Así pues, se observarán y analizarán los procesos de producción actuales de la compañía, cuáles son las deficiencias si las hay, y se le darán recomendaciones de cómo se pueden mejorar las deficiencias que se logren encontrar en el área de inventarios y el registro contable de sus costos de producción.

Variaciones de los materiales

Variación de uso o eficiencia:

Según Neuner (2006): “son el resultado de usar más o menos materiales en las distintas órdenes de fabricación o en las distintas operaciones que los que fueron estimados en las hojas de costos estándar” (p. 120).

Según el análisis obtenido de los materiales, se pudo determinar que la compañía Blue Zone Guanacaste S.A., desconoce si tiene variación por uso, es decir, si tiene eficiencia o ineficiencia en el uso de los materiales utilizados para el proceso de producción. Esto, debido a que tampoco cuenta con un debido proceso del manejo de su inventario.

Variaciones de precio

De acuerdo con la definición de Neuner (2006): “son el resultado de pagar por los materiales comprados más o menos de lo que se previó cuando fueron preparadas las hojas de costos estándar” (p. 120).

Con base en los datos analizados de la compañía Blue Zone Guanacaste S.A., no cuentan con la estructura o diseño de su planta de producción, donde designen un espacio para su inventario de materias primas y tampoco llevan un control de las variaciones de precio, ya que según indicó el gerente financiero durante la entrevista, compran a precio de mercado, sin llevar el control de administrarlos a costo promedio según lo indica la Ley del Impuesto sobre la Renta, decreto N. 18445-H, capítulo XXI, Artículo 59: Valuación de inventarios.

Órdenes de requisición

La principal función de las órdenes de requisición de materiales es controlar las cantidades de materiales que salen de la bodega, pues se debe de llenar una boleta con información relacionada con la producción, donde las áreas involucradas tanto producción como bodega deben firmar para que pueda ser despachada la materia prima y sus respectivos empaques del SKU a producirse.

Recetas

Son todas aquellas fórmulas que se utilizan para llevar a cabo la elaboración de algún producto. En el caso de la compañía Blue Zone fue posible obtener las recetas de los 15 SKU que se están analizando en esta investigación.

Mano de obra directa

Polimeni *et al.* (1994) define mano de obra como “El esfuerzo físico o mental empleados en la fabricación de un producto. Los costos de mano de obra pueden dividirse en mano de obra directa y mano de obra indirecta” (p.12).

Blue Zone Guanacaste S.A. cuenta con cuatro empleados que están dedicados a la preparación de los productos. En esta línea hacen diferentes actividades, entre las que se pueden mencionar: preparar las recetas, recolectar la materia prima, empaquetado de los productos finales y traslado de los productos de la fábrica en Guanacaste a San José donde se encuentran las bodegas. Todo este personal hace su aporte para que la compañía logre sus objetivos de producción y venta, por ende deben de incluirse dichos costos en el registro contabilización.

Horas hombre

Según la definición de Morales (2013), horas hombre es una unidad convencional para cuantificar las horas de presencia o intervención de personas en un proceso o actividad. El cálculo es útil cuando se planifica la ejecución de un proyecto, la ejecución de un lote de producción, la carga de la administración y cualquier otra actividad o proceso empresarial que requiere asignación de personal (párr. 1).

Para el cálculo de los costos de producción de Blue Zone Guanacaste S.A. se utilizará esta definición con el fin de obtener las horas hombre en las que incurre la compañía en la preparación de sus productos.

Costos indirectos de fabricación

Con base en Pastrana (2012), los CIF son aquellas erogaciones necesarias para la fabricación (transformación de los materiales o insumos en productos terminados), como materiales indirectos (MI) y mano de obra indirecta (MOI) que no pueden identificarse plenamente con una unidad de producción (p. 5).

Estos costos indirectos, tal y como los menciona el autor, son costos variables. Es decir, son costos en los que incurre la empresa cada vez que tiene una alta demanda de sus productos. Por ejemplo, Blue Zone Guanacaste S.A. produce tres mil unidades de salsa picante por mes y han tenido incremento sustancial de dos mil unidades en sus ventas, debido al ingreso a una cadena de supermercados, lo que implica que la empresa debe incurrir en horas extras para cumplir con los requerimientos de ventas.

Costos o gastos operativos

Según la Revista Economía Simple (s.f.) define costos o gastos operativos como el concepto de gastos operativos se distribuye en gastos financieros, gastos administrativos, gastos generales y

gastos de representación. Este término incluye sueldos, comisiones de ventas, viajes, honorarios, transporte, servicios de oficina, beneficios para trabajadores, emisión de cheques, pago de intereses, arrendamientos y alquileres, seguros, impuestos, reparación y provisiones (párr. 3).

Todas las compañías incurren en gastos y costos de su operación como tal, donde Blue Zone Guanacaste S.A. no es la excepción, ya que ellos tienen diferentes gastos como: la publicidad para dar a conocer sus productos, tienen demostradoras en los supermercados que dan a conocer más los productos, tienen un regente médico que explica las ventajas de consumir los diferentes productos que son saludables basados en dar energía, y los gastos estándar de su personal administrativo y la compra de materias primas.

Distribución secundaria de los costos

Según Arias, Portilla y Fernández (2010) consiste en que los departamentos auxiliares deben ser absorbidos por los departamentos de producción, repartiendo sus costos mediante una base que guarde relación directa entre los departamentos de auxiliares y los de producción (p. 82).

Modelos del comportamiento

Según Salinas (s.f.), conocer el comportamiento de los costos es muy útil en la administración de una empresa para una variedad de propósitos. Por ejemplo, conocer cómo se comportan los costos permite a los gerentes o administradores predecir las utilidades cuando el volumen de ventas y producción cambia. Asimismo, conocer el comportamiento de los costos es útil para estimar costos. A su vez, los costos estimados afectan diferentes decisiones de la administración, por ejemplo, si se debería de usar capacidad de maquinaria excedida para producir y vender un producto a un precio reducido (párr. 1).

Los modelos de comportamiento son los que nos permiten analizar cuándo hay incremento o disminución de la actividad económica de un producto en específico. También, brinda la visibilidad de cuánto podríamos aumentar o disminuir la mano de obra y la capacidad de la maquinaria para producción.

En el caso de Blue Zone Guanacaste S.A. producen contra pedido, es decir, cada vez que un cliente solicita una cantidad determinada, así producen, por lo que en ocasiones se requiere contratar personal extra para sacar el pedido. Sin embargo, no tienen visibilidad real de cuánto será su ganancia, ya que no hacen un buen cálculo de sus costos.

Costo fijo

Según García y Bustamante (1996): “Los costos fijos son los costos que permanecen constante en su magnitud dentro de un período determinado, independientemente de los cambios registrados en el volumen de operaciones realizadas” (p. 13).

Según la definición del autor, puede aumentar o disminuir la producción y estos costos no variarán, se mantendrán en el tiempo. En este sentido, Blue Zone Guanacaste S.A. tiene aumentos en diferentes épocas del año.

Costos variables

Según García y Bustamante (1996), son: “Aquellos cuya magnitud cambia en razón directa del volumen de las operaciones realizadas” (p. 13).

La compañía produce contra pedido, es decir, no tienen productos en inventarios, lo que genera un aumento en los costos de producción por motivos de compra de materiales, ya que dependiendo de la temporada son escasos, o porque deben contratar personal temporal extra para lograr cumplir con el pedido, esto causa aumento de los costos variables.

Sistema de costos

Según Sinisterra (2011), por sistemas de costos se entiende el conjunto de normas contables, técnicas y procedimientos de acumulación de datos de costos con el objetivo de determinar el costo unitario del producto fabricado, planear los costos de producción y contribuir con la toma de decisiones (p. 34).

Según la investigación llevada a cabo en Blue Zone Guanacaste S.A. se determina que la compañía no adopta ningún sistema de costos, llevan cálculos manuales de los costos y de materiales en una hoja de Excel, lo cual, a partir del análisis, se sabe que no actualizan diariamente de acuerdo al aumento o disminución de materiales o productos, es decir, no cuentan con datos reales.

Tipos de sistemas de costos

Costeo por órdenes de trabajo

De acuerdo con Sinisterra (2011) este sistema acumula los costos para cada orden, lote o pedido que sea físicamente identificable a medida que avanza su producción. Previo a la iniciación de su

producción se debe haber expedido una orden que se identifica con un número interno. Posteriormente, cuando se agregan los elementos del costo, se lleva una relación estadística de los insumos consumidos en cada orden y se acumulan en un formato conocido como hoja de costos. La hoja de costos identifica específicamente una orden y contiene los respectivos espacios para acumular la materia prima, mano de obra y costos indirectos consumidos por dicha orden (p. 35).

Como se mencionó anteriormente, la compañía Blue Zone Guanacaste S.A. no cuenta con ningún formato de sistema de costeo, es una empresa relativamente pequeña donde se produce contra pedido y no se tienen productos en inventarios. Adicionalmente, se determinó que la empresa no incluye de forma correcta todos los costos en los que se incurre en su producción, por ende no llevan un buen control de los costos de materiales y los costos de mano de obra no están siendo incluidos en costos y tampoco se toman en cuenta a la hora de determinar el precio.

Costos por procesos

De acuerdo con Sinesterra (2011): “Este sistema se utiliza para medir los costos de manufactura durante un período contable y luego distribuirlos entre el número de unidades manufacturadas durante ese período” (p. 35).

Blue Zone Guanacaste S.A., no cuenta con este sistema en este sentido. Iniciaron sus operaciones contratando a una experta, que es la tecnóloga y lo que ella maneja y actualiza es un cálculo en Excel, donde lleva unos datos de las recetas de cada uno de los productos y sus costos, Así pues, basado en eso, ponen un precio, pero solo incluyendo el costo de materiales, sin los CIF y tampoco la mano de obra.

Inventarios

A partir de Cruz (2017), se define que un inventario consiste en un listado ordenado, detallado y valorado de los bienes de una empresa. Los bienes de la empresa se encuentran ordenados y detallados dependiendo de las características del bien que forma parte de la empresa, agrupando los que son similares y valorados, ya que se deben expresar en valor económico para que forme parte del patrimonio de la empresa (p. 8).

Según lo investigado, Blue Zone Guanacaste S.A., es una compañía Pymes que fue fundada en el 2014, dedicándose a la creación de productos de consumo saludables. Sin embargo, no tenían contemplado su rápido crecimiento, por lo cual se han visto afectados por su falta de estructura en

el área financiera y producción e inventarios. Sumado a ello, la compañía no tiene producto terminado en inventarios, ya que producen contra pedidos y cada vez que un cliente solicita un pedido tratan de buscar el personal y los materiales para producir.

Stock Keeping Unit (SKU)

Con base en el blog sobre logística (2019) un SKU es un código único que está compuesto habitualmente de letras y números. Los parámetros sobre los que se crea un SKU son definidos a partir de los atributos del producto que se almacena y cada combinación da lugar a un código SKU diferente. Su finalidad es registrar las características de cada producto almacenado en un lugar determinado. Al representar la unidad almacenada más al detalle, el Stock Keeping Unit permite mayor precisión en el inventario disponible en el almacén y una mejor trazabilidad de las referencias en distintas etapas de la cadena de suministro. (párr.1).

Cost Drivers

Según ClubEnsaños (2017) en palabras sencillas, un Cost Drivers o generador de costo es el factor que crea o influye en el costo. Hacen referencia directa a los factores que dentro de la actividad causan, generan o inducen el costo. Este factor representa una causa principal de la actividad, por tanto, pueden existir diferentes inductores en un centro de costos (párr.1).

Costo de los Inventarios

Al respecto, Guajardo y Andrade (2014) señalan que, de acuerdo con la NIC 2, el costo de los inventarios comprenderá todos los costos derivados de su adquisición y transformación, así como otros costos en los que se haya incurrido para darles su condición y ubicación actual (p. 301).

Como se mencionaba anteriormente, la compañía no cuenta con inventario en bodegas, su forma de trabajar es contra pedido, una vez un cliente pide una cantidad X de productos así producen, la compañía no siempre tiene proveedores fijos, sino que buscan los materiales según la existencia, debido a que en ocasiones los materiales que se requieren son escasos y deben comprarlos al que los tenga disponible para no atrasar el proceso de producción, lo que genera un alto costo en la compra de los materiales. No se genera costo por la custodia de los materiales.

Sistemas de registro

Para Guajardo y Andrade (2014), una empresa decide el momento en que debe registrarse la adquisición y consumo del inventario, lo cual puede ser cuando se realiza cada transacción o al

final del período. La decisión debe basarse principalmente en el tipo de empresa de que se trate. (p. 302).

En cuanto a esto, Blue Zone no cuenta con un sistema contable de registro de los inventarios, no obstante, tienen dentro de sus proyectos para el 2019 utilizar un sistema (cronos) para inventarios donde se registren todas las transacciones. Esto, aún está en proceso de adaptación y capacitación al personal.

Inventario perpetuo o permanente

En relación con esto, Guajardo y Andrade (2014) indican que el sistema de inventario perpetuo mantiene un saldo siempre actualizado de la cantidad de mercancías en existencia y del costo de la mercadería vendida. Cuando se compra mercancía, la cuenta de inventarios aumenta; cuando se vende, disminuye y se registra el costo de mercadería vendida, así en todo momento se conoce la cantidad y el valor de las mercancías en existencia y el costo total de las ventas del período (pp. 302-303).

Blue Zone Guanacaste S.A., no cuenta con ningún tipo de sistema para el manejo de inventarios, ya que al producir contra pedido no requieren tener productos almacenados o listos para su venta.

Inventario periódico

De acuerdo con Gil (s.f.) en el sistema de inventario periódico el negocio no mantiene un registro continuo del inventario disponible, más bien, al fin del período, el negocio hace un conteo físico del inventario disponible y aplica los costos unitarios para determinar el costo del inventario final. Esa es la cifra de inventario que aparece en el balance general. Se utiliza también para calcular el costo de las mercancías vendidas (p. 9).

Valuación del inventario

A partir de la definición de Guajardo y Andrade (2014), esto se refiere a cuando se compran mercancías para luego venderlas, la compra se registra al costo, menos el importe de cualquier descuento por pago recibido. El costo de la mercancía incluye los gastos de fletes pagados por el comprador, los seguros que amparan las mercancías en tránsito o el período de almacenamiento y los impuestos (p. 307).

Costos identificados

Guajardo y Andrade (2014) mencionan que el método de costos identificados para valuar inventarios requiere que se lleve un registro detallado de la información relacionada con cada operación de compra. Ello, para identificar las facturas específicas a que corresponden las mercancías disponibles al final del período (p. 308).

Primeras en entrar, primeras en salir (PEPS)

Según Guajardo y Andrade (2014), cuando se aplica el método de primeras entradas, primeras salidas, o métodos PEPS de valuación de inventarios, se supone que las primeras mercancías compradas son las primeras que se venden. Por lo tanto, las mercancías en existencia al final del período serán las últimas, es decir, las de compras más recientes, valoradas al precio actual o al último precio de compra (p. 309).

Promedio ponderado

Guajardo y Andrade (2014) comentan que el método de promedio ponderado para la valuación de inventario reconoce que los precios varían según se adquieren las mercancías durante el período. Por tanto, de acuerdo con este, las unidades del inventario final deben ser valoradas al costo promedio por unidad de las existencias disponibles durante todo el año (p. 310).

NIIF Pymes, sección 13, Inventarios

Alcance

En esta sección de las NIIF Pymes (2015) se presenta el marco de referencia con el cual se deben reconocer, valuar, tratar y registrar contablemente los inventarios dentro de una empresa. La sección 13 inventarios de las Pymes, define su alcance a continuación:

Esta sección establece los principios para el reconocimiento y medición de los inventarios. Los inventarios son activos:

- (a) poseídos para ser vendidos en el curso normal del negocio;
- (b) en proceso de producción con vistas a esa venta; o
- (c) en forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios (p. 84).

Medición de los inventarios

La NIIF Pymes para inventarios (2015) define la medición de los inventarios de la siguiente manera: una entidad medirá los inventarios al importe menor entre el costo y el precio de venta estimado menos los costos de terminación y venta (p. 84).

Costo de los inventarios

La NIIF Pymes (2015) define que: “una entidad incluirá en el costo de los inventarios todos los costos de compra, costos de transformación y otros costos incurridos para darles su condición y ubicación actuales” (p. 84).

Costos de adquisición

En la NIIF Pymes (2015) se establece que entre el costo definitivo de los inventarios debe tomarse en cuenta los siguientes aspectos:

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) y transporte, manejo y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de mercaderías, materiales y servicios. Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares se deducirán para determinar el costo de adquisición (p. 84).

Costos excluidos de los inventarios

Según lo contemplado dentro de la NIIF Pymes (2015), los siguientes costos deben ser excluidos de la valoración de los inventarios:

- (a) los importes anormales de desperdicio de materiales, mano de obra u otros costos de producción;
- (b) costos de almacenamiento, a menos que sean necesarios durante el proceso productivo, antes de un proceso de elaboración ulterior;
- (c) los costos indirectos de administración que no contribuyan a dar a los inventarios su condición y ubicación actuales; y
- (d) los costos de venta (p. 86).

Fórmulas de cálculo del costo

La NIIF Pymes (2015) define la fórmula que deberá aplicar una empresa para la valuación de sus inventarios, dicha valoración deberá realizarse bajo los siguientes métodos:

Una entidad medirá el costo de los inventarios, distintos de los tratados en el párrafo 13.17, utilizando los métodos de primera entrada, primera salida (FIFO) o costo promedio ponderado. Una entidad utilizará la misma fórmula de costo para todos los inventarios que tengan una naturaleza y uso similares. Para los inventarios con una naturaleza o uso diferente, puede estar justificada la utilización de fórmulas de costo también diferentes. El método última entrada primera salida (LIFO) no está permitido en esta Norma (p. 87).

CAPÍTULO III: MARCO METODOLÓGICO

Enfoque

Para el presente estudio se llevó a cabo una búsqueda sobre diferentes tipos de investigación anteriormente realizados, con el propósito de determinar la idoneidad de utilizar el enfoque cuantitativo. Por esta razón, se planea realizar una recolección de datos, los cuales se obtendrán mediante entrevistas, análisis de datos y observación con el objetivo de respaldar el uso correcto del enfoque.

Según Hernández, Fernández y Baptista (2014) definen enfoque cuantitativo como:

El enfoque cuantitativo es secuencial y probatorio. Cada etapa precede a la siguiente y no podemos “brincar” o eludir pasos. El orden es riguroso aunque desde luego, podemos redefinir alguna fase. Parte de una idea que va acotándose y, una vez delimitada, se derivan objetivos y preguntas de investigación, se revisa la literatura y se construye un marco o una perspectiva teórica. De las preguntas se establecen hipótesis y determinan variables; se traza un plan para probarlas (diseño); se miden las variables en un determinado contexto; se analizan las mediciones obtenidas utilizando métodos estadísticas, y se extrae una serie de conclusiones respecto de la o las hipótesis (p. 4).

La definición antes dada por el autor explica varios elementos importantes que ayudará a comprender de una mejor manera el problema que se plantea en este estudio, el cual es evaluar el impacto contable financiero en la contabilización de sus costos para verificar el cumplimiento de la normativa vigente NIIF para pymes sección 13, en la compañía Blue zone Guanacaste S.A.

De manera que, se seguirán los pasos según este enfoque cuantitativo, ya que la investigación se basa en la medición numérica y su finalidad es obtener conclusiones respecto a la hipótesis que se planteó en este estudio. Además, se pretende establecer una distinción para entender el proceso de producción y aportarle a la compañía un adecuado sistema de costos que le dé el beneficio de una mejor interpretación de su contabilidad.

Método

En esta investigación se utilizará el paradigma positivista o empírico, por lo tanto, su orientación es de enfoque cuantitativo, ya que se trata de un estudio no experimental transversal, puesto que se

parte de un problema y las variables que surjan en un determinado momento; como lo señala Hernández *et al.* (2014, p. 154) algunas investigaciones no experimentales se centran en:

- a) Analizar cuál es el nivel o modalidad de una o diversas variables en un momento dado.
- b) Evaluar una situación, comunidad, evento, fenómeno o contexto en un punto del tiempo.
- c) Determinar o ubicar cuál es la relación entre un conjunto de variables en un momento.

Así pues, se determinó un método no experimental debido a que el propósito es observar el fenómeno, que en este caso es el proceso de producción que implementa la compañía Blue Zone Guanacaste S.A., donde se analizará y observará sin manipular ninguna variable implícita en el proceso que ejecutan los colaboradores. Esto, con el objetivo de encontrar conclusiones y soluciones a todo aquello que se esté procesando o manejando de forma incorrecta, para poder aportar a la compañía un nuevo proceso que les ayude a seguir creciendo en el manejo de su información contable financiera del registro de sus costos incurridos en la producción.

Fuentes de información

Para determinar la población de esta investigación se procedió a seleccionar a la empresa Blue Zone Guanacaste S.A., la cual califica dentro de la categoría de compañía PYMES, y desarrolla su actividad económica en la industria de venta de productos de consumo masivo a nivel nacional; el proceso de selección aplicado en esta empresa fue basado en un criterio de experto y selección intencional.

La población se delimita, según Hernández *et al.* (2014), citando a Lepkowski, (2008b), estableciendo que “es un conjunto de todos los casos que concuerdan con una serie de especificaciones” (p. 174).

Por lo anterior, la población de esta investigación está conformada por el personal de la compañía, es decir todas aquellas personas implícitas en el proceso de producción, donde se seleccionará una muestra que será sometida a los diferentes métodos que se usarán en esta investigación. De modo que, con base en lo examinado, se recopilará la información necesaria para recolectar los datos que se pretenden analizar sobre la condición y panorama en que se encuentra la compañía Blue Zone Guanacaste S.A. respecto al manejo de los costos de producción.

Muestra

Hernández *et al.* (2014) define el concepto de muestra como “un subgrupo de la población. Digamos que es un subconjunto de elementos que pertenecen a ese conjunto definido en sus características al que llamamos población” (p. 175).

En el desarrollo de la investigación se emplearán dos criterios de selección de la muestra a utilizar, el criterio de expertos y de selección intencional; los escogidos por parte del investigador son por cuenta propia y fundamentado en un criterio de idoneidad de puesto; dichos participantes, comunicarán los conocimientos sobre el tema de estudio en esta investigación con la finalidad de obtener información confiable y útil que permita entender el proceso.

El tipo de muestra utilizado en esta investigación será de carácter no probabilístico, ya que no se empleará ninguna herramienta para efectuar la selección de la muestra, por ende, será seleccionada de acuerdo con las características de la investigación y no serán seleccionadas por la probabilidad, sino más bien por un muestreo por conveniencia, dado que se utilizarán todos aquellos productos con mayor venta. También, se elaborará una estratificación a la población, en donde se hablará de productos estándares, es decir, todos aquellos creados bajo la misma medida, características y dimensiones.

Unidades de análisis

El análisis de datos empleado en esta investigación consiste en la tabulación de los datos obtenidos al finalizar los procesos de entrevistas; los datos se someterán a un proceso de análisis basado en la estadística descriptiva empleando la distribución de frecuencias, con la finalidad de alcanzar los objetivos planeados en este estudio. En esta etapa, la acción primordial será recibir datos que describan en forma precisa las variables analizadas, haciendo rápida su lectura e interpretación.

La recolección de datos consistirá en el análisis del investigador aplicado a las opiniones de los participantes, las cuales serán principalmente en forma de expresión verbal como respuestas orales y escritas en una entrevista.

Objetivo	Variable	Indicador	Conceptual	Operacional	Instrumental
Distinguir los procesos y el sistema actual que se utilizan en la compañía para el costeo de productos.	Costeo de productos.	Sistema de costeo: manual y sistemático.	Según Sinisterra (2011) define contabilidad de costos de la siguiente manera: se entiende como contabilidad de costos cualquier técnica o mecánica contable que permita calcular lo que cuesta fabricar un producto o prestar un servicio (p. 10).	Para lograr distinguir los procesos en el área de contabilidad y producción se realizará observación de cómo son los procesos actuales, se tomarán notas, además de realizar preguntas al personal asignado con el propósito de conocer a detalle cómo se realiza el costeo de producción.	La variable se validó durante la reunión realizada el pasado 22 de marzo del 2019, con el gerente general de la compañía, donde se le consultó en la pregunta número 5, apéndice D. Además de lo observado durante la visita.

<p>Determinar el cumplimiento del marco legal vigente a las que están sujetas las partidas de inventarios de acuerdo con la sección 13 NIIF para Pymes.</p>	<p>Norma: NIIF Pymes.</p>	<p>-NIIF Pymes, sección 13. -Costos de los inventarios.</p>	<p>La NIIF Pymes (2015) define que “Una entidad incluirá en el costo de los inventarios todos los costos de compra, costos de transformación y otros costos incurridos para darles su condición y ubicación actuales” (p. 84).</p>	<p>Se aplicará una entrevista a la administración de la compañía, por medio de la cual se harán diferentes preguntas relacionadas a qué tanto conocen los del área de contabilidad sobre la normativa Pymes, y si se utiliza en la compañía, con lo cual se podrá verificar si cumplen con el marco legal vigente.</p>	<p>Se realizó una reunión el pasado 22 de marzo del 2019 con el gerente general de la compañía, donde se le consultó en las preguntas de la 1 a la 3, apéndice D, qué tanto conocen de la normativa Pymes.</p>
---	---------------------------	---	--	--	--

<p>Establecer el impacto fiscal de Blue Zone Guanacaste S.A. en la contabilización actual de sus costos.</p>	<p>Estados Financieros.</p>	<p>-Contabilización de costos. -Clasificación de los costos.</p>	<p>Según Guajardo y Andrade (2014) “El producto final del proceso contable es la información financiera, elemento imprescindible para que los diversos usuarios puedan tomar decisiones”. (p. 44).</p>	<p>Para lograr establecer el impacto fiscal se hará análisis de datos, en este caso se analizarán los estados financieros de la compañía utilizando como referencia la normativa NIIF Pymes y sus lineamientos. Así, confirmaremos si las partidas de inventarios y costos se registran acorde a la normativa y el marco legal vigente en Costa Rica.</p>	<p>Se realizó un análisis de los productos terminados en inventario al 30 de setiembre del 2018, con el fin de verificar las cantidades y el costo total de cada producto, realizando el cálculo según lo costeo y registró Blue Zone vs. el sistema de costeo estándar que se le sugiere a la compañía utilizar. Ver página 76 y77.</p>
--	-----------------------------	--	--	---	--

Instrumentos

La utilización de las diferentes técnicas e instrumentos para la recolección de datos es de suma importancia. El enfoque cuantitativo responde al criterio de confiabilidad externa diseñando los ítems de la entrevista de modo claro y ordenado. Asimismo, se mantiene la anonimidad del entrevistado para evitar las distorsiones en los datos. Además, se usan definiciones precisas y operacionales por medio de indicadores específicos.

Sumado a lo anterior, con el objetivo de comprender los procesos y controles a nivel de compañía, se indagará con la gerencia y los colaboradores en el proceso de inventarios, producción y contabilidad, quienes pueden tener información que ayude a identificar si hay deficiencias materiales que puedan afectar a Blue Zone Guanacaste S.A. También, se llevará a cabo una investigación documental, la cual consiste en la revisión de documentos de interés, tales como estudios previos, información técnica, normas internacionales, entre otros, con el fin de ser utilizados como fuentes de información secundaria para el estudio.

Lo anterior, servirá de guía para la ejecución de la investigación y para que al finalizar el trabajo se cuente con información confiable, válida y objetiva que permita darle recomendaciones y posibles soluciones a la compañía Blue Zone Guanacaste S.A. Los diferentes instrumentos que se utilizarán son siempre efectivos, ya que muchos de ellos se aplican de modo presencial, es decir son cara a cara y el investigador podrá notar si existen inconsistencias, ya que suele encontrarse con colaboradores que no brindan toda la información por temor a ser despedidos.

Finalmente, se planea realizar visitas consensuadas con la compañía para aplicar la entrevista de manera personal con cada uno de los involucrados en el área de contabilidad, específicamente con el contador y el departamento de producción, con el encargado de realizar los cálculos de los costos de los productos. Esto, con el objetivo de tener una visión más amplia y poder dar respuesta a los objetivos planteados en esta investigación, y de esta manera aportar a la empresa una mejora en su proceso actual.

Observación

Se realizarán visitas previamente acordadas con el fin de establecer el reconocimiento de los procesos que actualmente ejecuta la empresa, y con ello tomar notas para el análisis de datos. Esto

dará un mejor conocimiento acerca de cómo son los procedimientos actuales y en qué áreas se logra detectar inconsistencias que se puedan mejorar para que la compañía, al final de esta investigación, tenga un análisis completo con sus respectivas recomendaciones, hacer las visitas y observar el proceso.

Lo anterior, indica Hernández *et al.* (2014): “consiste en el registro sistemático, válido y confiable de comportamientos y situaciones observables, a través de un conjunto de categorías y subcategorías” (p. 252).

De forma que, bajo esta técnica se utilizarán hojas de registro para la recolección de información, de acuerdo con lo que se logre observar y concluir en cada proceso de la cadena de producción de la empresa. Esto, con el fin de cumplir con el segundo y tercero de los objetivos específicos de la investigación: trazar la estructura de aplicación del sistema idóneo para la determinación de costos que se debe implementar en Blue Zone Guanacaste S.A. y evaluar el impacto contable financiero resultante de una aplicación efectiva del sistema de costos recomendado.

Análisis de contenido

Se planea utilizar este instrumento para determinar el grado de cumplimiento con base en la norma para Pymes, sección 13, inventarios, de la compañía Blue Zone Guanacaste S.A. y conocer cómo se contabilizan los costos de producción que se reflejan en los estados financieros.

Para Hernández *et al.* (2014) “es una técnica para estudiar cualquier tipo de comunicación de una manera “objetiva” y sistemática, que cuantifica los mensajes o contenidos en categorías y subcategorías, y los somete a análisis estadístico” (p. 251).

Con esta técnica se analizarán y revisarán los estados financieros para evaluar si la compañía hace los registros aplicando la normativa vigente que la regula, lo cual es la NIFF para Pymes sección 13, inventarios, con el objetivo de conocer qué tanto aplican la norma o si del todo no la aplican. Adicionalmente, se revisará si existen manuales de procedimientos de las diferentes asignaciones de los perfiles de los colaboradores para desempeñar sus funciones; se verificará qué tanto control tienen de los inventarios y materias primas en la fábrica ubicada en Guanacaste. Así mismo, se solicitarán los cálculos manuales que llevan a cabo de costos en una hoja en Excel donde separan por productos y efectúan diferentes cálculos para conocer la cantidad de unidades a producir y cuánta materia prima se requiere.

Proceso para la recolección y análisis de datos

Esta investigación se asienta en la fuente de información secundaria. El primer paso para la elaboración de la investigación es la recolección de información que procede de estudios, libros, normativa, páginas electrónicas (blogs y foros), artículos periodísticos y censos.

Las fuentes primarias empleadas en esta investigación son las entrevistas aplicadas a los elementos seleccionados dentro de la muestra, las cuales incluyen el personal del proceso de producción, contabilidad y el encargado de los inventarios de la compañía Blue Zone Guanacaste S.A. Esta selección se ejecutará basado en el conocimiento del giro del negocio; la entrevista consta de preguntas cerradas con el fin de obtener la mayor cantidad de información relevante para el presente estudio.

Aunado a lo anterior, se aplicará un cuestionario con el fin de obtener más información relevante, confiable y enfocada específicamente a tener más detalles de los procesos de producción, manejo de los inventarios, control interno, cálculos de los costos.

En cuanto al proceso de observación se realizará a lo largo de toda la compañía; esto, coordinado como una visita consensuada entre ambas partes, en donde además de tomar apuntes se procederá con la toma fotografías con fines ilustrativos sobre el ambiente de la compañía. La observación dará una visión más amplia del entorno y funcionamiento del área de producción y contabilidad donde se enfoca este estudio.

El análisis de contenido empleado en esta investigación consiste en resumir los datos obtenidos al finalizar el proceso de la entrevista para después someterlos a un proceso de análisis con base en la evaluación analítica de cada proceso. De esta forma, se evaluarán las respuestas de los entrevistados referentes a políticas, procedimientos y preparación de estados financieros. Adicionalmente, el análisis de datos para esta investigación está basada en la tabulación de la información obtenida una vez aplicados los instrumentos seleccionados, donde los datos se someterán al proceso de análisis según la estadística descriptiva, con el fin de alcanzar los objetivos planteados.

CAPÍTULO IV: ANÁLISIS DE RESULTADOS

La finalidad de este capítulo es revelar, interpretar y comunicar los resultados relevantes del análisis de la información financiera suministrada por la compañía Blue Zone Guanacaste S.A., durante período fiscal 2018, además de la información obtenida en la entrevista aplicada a la administración de la compañía que incluía el gerente general y la contad ora.

Blue Zone Guanacaste S.A. fue fundada en el año 2014, es una empresa de capital 100% costarricense, que se ha destacado por la investigación de alimentos autóctonos de la Zona Azul Nicoya, con el fin de promover y concientizar el consumo de productos con alto valor nutricional y con grandes beneficios para la salud. Además, impulsa el rescate de semillas y plantas autóctonas, así como los valores, cultura y tradiciones de esta población.

Validación de Blue Zone Guanacaste S.A., como compañía PYMES

Como parte del análisis, se procedió a validar que la compañía Blue Zone Guanacaste S.A., estuviera registrada como Pyme en la página del Ministerio de Economía, Industria y Comercio [MEIC].

A continuación, se muestra en la figura cómo se realizó la validación en la página correspondiente del Ministerio de Economía, Industria y Comercio [MEIC].

Figura 2. MEIC Conozca el tamaño de su empresa

Registre su PYME

Plataforma Virtual de Apoyo a PYMES **inao**

junio de 2019

dom	lun	mar	mié	jue	vie	sáb
26	27	28	29	30	31	1 de ju
2	3	4	5	6	7	8
9	10	11	12	13	14	15
16	17	18	19	20	21	22
23	24	25	26	27	28	29
30	1 de ju	2	3	4	5	6

Conozca el Tamaño de su Empresa

¿Qué es una PYME? ¿Qué es la condición PYME? **Tamaño de una empresa** PYME Registrada

El tamaño se determina mediante la ponderación matemática de una fórmula que las clasifica según actividad empresarial, y que contempla el personal promedio contratado en un período fiscal, el valor de los activos, el valor de ventas anuales netas y el valor de los activos totales netos.

Dependiendo del resultado de dicha fórmula, la empresa se clasifica como:

- Microempresa si el resultado es igual o menor a 10.
- Pequeña Empresa si el resultado es mayor que 10 pero menor o igual a 35.
- Mediana Empresa si el resultado es mayor que 35 pero menor o igual a 100.

Clasificación de PYME

Sector de la Empresa: Comercio

Personal Promedio Empleado: 4

Valor de Ventas Anuales Netas (€): 76000000

Valor de los Activos* (€):

*Para el Sector Industrial colocar el valor de los Activos Fijos.
*Para los Sectores Comercio, Servicios y TIC colocar el valor de los Activos Totales.

Calcular Limpiar

Valor de P: 9

Tamaño: MICRO Empresa

Fuente: Ministerio de Encomia, Industria y Comercio.

La figura anterior indica que Blue Zone Guanacaste S.A. es una compañía Pyme, clasificada según la página del Ministerio de Economía, Industria y Comercio como una micro empresa, ya que cuenta con menos de 10 empleados y ventas anuales de aproximadamente ₡76,000,000.

Figura 3. Requisitos para ser PYME en Costa Rica según el MEIC

¿Qué es una PYME?	¿Qué es la condición PYME?	Tamaño de una empresa	PYME Registrada
<p>Para acceder a los beneficios que otorga la ley a las PYME's, estas deben adquirir la condición o certificación PYME que extiende el Ministerio de Economía, Industria y Comercio (MEIC), accedando al Sistema de Información Empresarial Costarricense (SIEC).</p> <p>Requisitos para adquirir la condición PYME</p> <ul style="list-style-type: none"> • Que la empresa califique como micro, pequeña o mediana. • Que tengan permanencia en el mercado. • Que sea una unidad productiva formal • Que clasifique según las partidas del CIUU establecidas en el Transitorio II del Decreto 37121-MEIC. • Cumplir dos de los siguientes tres requisitos, según el Art 3 de la Ley No. 8262: <ul style="list-style-type: none"> ◦ Formulario D101 o D105, última declaración del impuesto sobre la renta ◦ Recibo de la póliza de riesgo del trabajo que demuestre que tiene la póliza vigente ◦ Estar al día con el pago de las obligaciones de cargas sociales (CCSS) <p>Además del Formulario de inscripción PYME debidamente lleno y firmado, el cual tiene carácter de declaración jurada.</p>			

Fuente: Ministerio de Economía, Industria y Comercio.


La figura anterior nos muestra la serie de requisitos que debió cumplir Blue Zone para poder inscribirse como una compañía Pyme.

En la siguiente figura se puede observar que Blue Zone pertenece al sector industria manufacturera, ya que se dedica a la elaboración de productos alimenticios.

PYMES activas según Ministerio de Encomia, Industria y Comercio.

La siguiente figura corresponde a las Pymes activas según Ministerio de Economía, Industria y Comercio [MEIC], donde se pudo constatar que la compañía Blue Zone Guanacaste S.A. sale activa. Por lo tanto, sí está creada como una Pyme, por ende debe acatar la normativa vigente de las NIIF para pymes, y la ley 7092, Ley de Impuesto sobre la Renta, y el marco legal vigente de Costa Rica.

Figura 4. PYMES activas según Ministerio de Encomia, Industria y Comercio

 PYMES ACTIVAS AL 30 DE ABRIL 2019										
Nombre de la persona o empresa	Identificación de empresa	Tipo Identificación	Fecha de modificación	Sector al que pertenece	Tamaño	Provincia	Cantón	Distrito	Región	Actividad primaria segun CIU
BLUE SKY SERVICES SOCIEDAD DE RESPONSABILIDAD LIMITADA	3102498029	Cédula jurídica	02/04/2019	Servicios que NO son Tec. Inf.	Micro	San José	San José	Zapote	Central Oriental	7020-Actividades de consultoría de gestión
BLUE ZONE GUANACASTE, S. A.	3101680433	Cédula jurídica	23/08/2018	Industria Manufacturera	Micro	San José	Santa Ana	Pozos	Central Oriental	1079-Elaboración de otros productos alimenticios n.c.p.
BLYNKY BALON SOCIEDAD ANONIMA DEPORTIVA	3101551613	Cédula jurídica	26/07/2018	Servicios que NO son Tec. Inf.	Micro	San José	San José	Hatillo	Central Oriental	9319-Otras actividades deportivas
BM BODY MOTION DANCE STUDIO	3101282604	Cédula jurídica	13/02/2019	Servicios que NO son Tec. Inf.	Micro	San José	Curridabat	Curridabat	Central Oriental	9000-Actividades creativas, artísticas y de entretenimiento
BM INTERNACIONAL CAISA, S. A.	3101596942	Cédula jurídica	19/07/2018	Comercial	Mediana	San José	Escazú	San Rafael	Central Oriental	4610-Venta al por mayor a cambio de una retribución o por contrata

Fuente: Ministerio de Encomia, Industria y Comercio.

Una vez revisada esta información en la página oficial, se le solicitó a la administración de Blue Zone Guanacaste S.A. que facilitara el certificado correspondiente emitido por el Ministerio de Encomia, Industria y Comercio, en el cual los certifica como una micro empresa.

Toda la verificación anterior se llevó a cabo con el objetivo de ofrecer una guía a la compañía Blue Zone Guanacaste S.A., basada en el marco legal vigente que los rige por ser Pyme, y que deben de cumplir y aplicar a sus procesos, tanto en la contabilización de sus costos como en el correcto control de los elementos del costo, lo que ayudará a la compañía a obtener datos reales de sus costos de producción, y una mejor toma de decisiones. Esto, según los datos que han sido administrados de forma legal y correcta, además de tener sus procesos conforme lo indica la normativa NIIF para pymes.

La certificación Pymes de Blue Zone Guanacaste se detalla a continuación.

Figura 5. Certificación PYMES Blue Zone Guanacaste S.A.

REPÚBLICA DE COSTA RICA
 MINISTERIO DE ECONOMÍA, INDUSTRIA Y COMERCIO
 CÉDULA JURÍDICA 2-100-042003
 DIRECCIÓN GENERAL DE PEQUEÑA Y MEDIANA EMPRESA (DIGEPYME)

DIGEPYME-CONS-5510-18

Rolando Marín Alvarado
 Director a í

DIRECCIÓN DE APOYO A LA PEQUEÑA Y MEDIANA EMPRESA (DIGEPYME)
 DEPARTAMENTO DE REGISTRO


HACE CONSTAR QUE:



Con vista en los registros del Sistema de Información Empresarial Costarricense (SIEC) y de conformidad con el artículo 3, inciso m) de la Ley N° 6054, la empresa registrada con el nombre de **BLUE ZONE GUANACASTE, S. A.**, cédula número **3101680433**, clasificada como **Micro** empresa del sector **Industria Manufacturera**, según la Clasificación Internacional Industrial Uniforme (CIIU) **5510** que corresponde a su actividad principal y se encuentra al día en su condición PYME ID **39840**, condición que vence el **23 de agosto de 2019**.

La empresa declara dedicarse a: **Producción y comercialización de alimentarios saludables.**

ES CONFORME. Se extiende la presente a solicitud del interesado para efectos administrativos y para que la Empresa pueda obtener los beneficios derivados de la Ley N°8262, la cual no exime, ante otras instancias, el cumplimiento de los requisitos que éstas señalen.

Dada en la ciudad de San José, a las **15:33:51** horas, del **27 de agosto de 2018**.



 Dirección Llorente de Tibás, 400 metros este del Grupo Nación, Oficentro ASEBANACIO
 Dirección electrónica: www.meic.go.cr
 Apartado Postal: 10.216-1000 San José, Costa Rica 

N° 14970

Fuente: Blue Zone Guanacaste S.A.

Una vez determinado que la compañía es Pymes, se procede a ejecutar los diferentes análisis basados en el cumplimiento de la Normativa NIIF para pymes. Esto, con el objetivo de verificar qué tanto conoce la administración de la norma y cómo la aplican en sus procesos contables y de producción.

Proceso de producción y contabilización actual de los costos de Blue Zone Guanacaste S.A.

Actualmente, de acuerdo con lo investigado, la compañía Blue Zone Guanacaste S.A. no posee una estructura financiera y de producción definida como tal, razón por la cual, tanto la gerencia general como sus respectivos socios, manifiestan la necesidad de organizar la compañía con una

estructura que se adapte a las necesidades de la operación, donde se origina este trabajo de investigación, basándose en presentar soluciones en el área de producción, lo cual pueda facilitarle a la compañía una adecuada contabilización de los elementos del costo, mano de obra, costos indirectos de fabricación y materiales. Lo anterior, con el objetivo de que puedan tener información contable-financiera actualizada, para una mejor toma de decisiones.

Ahora bien, para poder tener una mayor comprensión del proceso de producción se procedió a solicitar a la administración de la compañía el esquema de trabajo que actualmente utiliza Blue Zone Guanacaste S.A. en el área de producción.

Figura 6. Distribución de planta Blue Zone Guanacaste S.A.



Fuente: Blue Zone Guanacaste S.A.

Análisis de los costos de materiales

Una vez obtenido el dato de la distribución de la planta se solicita a la compañía Blue Zone Guanacaste S.A. los estados financieros y un reporte de producción durante el periodo fiscal 2018. Además, el departamento de producción proporcionó los datos de las recetas por lote de producción por SKU, en el formato actual que utilizan, donde se lograron validar los 15 SKU que produce la compañía.

A continuación, se muestran 4 de las 15 recetas suministrada por la compañía.

Tabla 1. Receta Salsa Picante Killer

KILLER				
Materia prima	Fórmula	Precio	Total	Por unidad
Chile Mega India	11.1	1,587.84	17,625.02	69.12
Tomate	15	1,200.00	18,000.00	70.59
Cebolla	3	950.00	2,850.00	11.18
Ajo	1.5	2,300.00	3,450.00	13.53
Consome	0.75	2,602.96	1,952.22	7.66
Vinagre	8.4	1,700.00	14,280.00	56.00
Harina de Yuca	1.2	3,465.00	4,158.00	16.31
Aceite de oliva	0.45	1,600.00	720.00	2.82
Ácido sórbico	0.06	2,000.00	120.00	0.47
Agua	8.4	45.00	378.00	1.48
Etiqueta delantera-trasera	255	75.00	19,125.00	75.00
Envase	255	127.00	32,385.00	127.00
Tapa	255	14.00	3,570.00	14.00
Caja individual	255	100.00	25,500.00	100.00
Sello seguridad	255	35.00	8,925.00	35.00
Total		17,801.80	153,038.24	600.15

Fuente: Blue Zone Guanacaste S.A.

Tabla 2. Receta de Miel

Miel de abeja presentación artesanal				
	Fórmula	Precio	Total	Por unidad
Miel pura	0.32	3,000.00	960.00	960
envase tapa	1	262.00	262.00	262
etiqueta adhesiva	1	59	59.00	59
Etiqueta colgante	1	72	72.00	72
Sello seguridad	1	13	13.00	13
Hilo colgante	1	5.07	5.07	5.07
Total			1,281.00	1,371.07

Fuente: Blue Zone Guanacaste S.A.

Tabla 3. Receta de Suplemento

Nutricarao con azucar				
Materia prima	Fórmula	Precio	Total	por unidad
Carao	7.4	1186	8,776.40	71.35
Envase y tapa	130	154	20,020.00	162.76
Etiqueta	130	55	7,150.00	58.13
Caja individual	130	117	15,210.00	123.66
Dosificador	130	24	3,120.00	25.37
Azúcar moreno	8	1,547.00	12,376.00	100.62
Saborizante vainilla	0.18	9,152.00	1,647.36	13.39
Ácido sórbico	0.048	2,000.00	96.00	0.78
Saborizante caramelo	0.09	17,160.00	1,544.40	12.56
Total			69,940.16	568.62

Fuente: Blue Zone Guanacaste S.A.

Tabla 4. Receta Tés

Té Hierbas Mozote y Hierba Buena				
Materia prima	Fórmula	Precio	Total	Por unidad
Empaque ziploc	1	171.00	171.00	171.00
Bolsita primaria	20	2.00	40.00	40.00
Hierbabuena	0.02	8,910.05	178.20	178.20
Mozote	0.08	2,113.90	169.11	169.11
Total		11,196.95	558.31	558.31

Fuente: Blue Zone Guanacaste S.A.

Pues bien, como parte de la visita de campo y de la entrevista realizada a la administración de la empresa, se documenta y valida que las recetas aportadas corresponden a los productos que la compañía Blue Zone Guanacaste S.A. produce y vende (ver Apéndice D).

Luego, para validar estas recetas, se solicitó a la compañía un reporte de producción del período fiscal 2018, con el objetivo de hacer la verificación de que dichos productos se elaboraron durante ese período.

Igualmente, para tener una mayor comprensión de las actividades del proceso de producción que realiza la compañía Blue Zone Guanacaste S.A. se solicitó una reunión con el Gerente Financiero y la asistente de contabilidad. Esto, con el fin de obtener mayores datos de cada proceso, basados en una entrevista preparada con anterioridad asociada a los procesos de la compañía, donde se incluyen diferentes preguntas relacionadas a inventarios, costos, controles, contabilizaciones.

El Gerente Financiero inició con la explicación de cómo es el proceso de producción actualmente, donde explicó que no tienen estructurado el proceso. De manera que, solo tienen a una tecnóloga que se desempeña como Jefe de Producción, y es quien lleva el control en una hoja de Excel, en la cual selecciona por familias de productos y agrega la cantidad de materiales y sus costos para producir “N” cantidad de productos.

Sin embargo, el Gerente Financiero comenta que han tenido errores en dichos cálculos donde se ha visto afectado el precio de los productos, ya que en varios de los productos no se incluyeron costos de mano de obra y costos indirectos de fabricación. Esto, causó que varios de sus productos se vendieran a un precio muy bajo y que en algunos casos inclusive no cubriera el costo de producirlos y de mantenerlos en el mercado.

El Gerente Financiero indica que están en la búsqueda de estandarizar los procesos de producción, sin embargo, la compañía no ha logrado establecer ese proceso idóneo. Por tal motivo, la investigación será de gran ayuda para apoyar a la empresa en la búsqueda de un sistema de costeo de producción que se ajuste a la realidad de la compañía. Por ello, el análisis se enfocará en tres áreas: mano obra, materiales y costos indirectos de fabricación.

Análisis de costos de mano de obra

En Blue Zone Guanacaste S.A. en cuanto al asunto de la mano de obra no maneja un proceso de control por órdenes de trabajo, ni por departamento. Por el contrario, se toma de referencia el gasto por salarios de todos los colaboradores, sin controlar los tiempos de forma individual por cada orden de trabajo, sino que se analiza la producción y su constante de acuerdo con el pago de la planilla. Contablemente se registra directamente a la cuenta de gasto por salarios.

Para iniciar con el análisis de la mano de obra se solicitó a la compañía Blue Zone Guanacaste S.A. el detalle de los salarios del personal involucrado en el proceso de producción. Esto, con el objetivo de obtener el cálculo de salarios más cargas sociales actuales de la compañía. En la siguiente tabla se muestra la información del total de costos de mano de obra.

Tabla 5. Costo de mano de obra


Operario de Planta		
Salarios		317,500
CCSS	26.33%	83,598
Aguinaldo	8.33%	26,448
Cesantia	5.33%	16,923
Vacaciones	4.17%	13,240
INS	2%	5,588
Total salario y carga sociales		463,296
Cantidad de empleados planta	4	1,853,184
Cantidad de meses al año	12	22,238,208
Estimación de producción en Unidades		
Unidades mensuales		5,000.00
Cantidad de meses al año	12	60,000
Costo promedio de unidad producida		371

Fuente: Elaboración propia.

De acuerdo con la información brindada por el Gerente Financiero, se determina que actualmente Blue Zone Guanacaste S.A. produce en promedio 5.000 unidades al mes, lo que nos indica que el costo promedio por unidad es de ¢371 (trescientos setenta y un colones).

El promedio de unidades producidas se calculó tomando en cuenta que la compañía solo tiene 4 operarios que laboran 48 horas semanales, comprendidas de lunes a sábado. Además, uno de los hallazgos encontrados en el análisis es que los salarios de los operarios de producción están por debajo del mínimo establecido por el Ministerio de Trabajo y Seguridad Social, lo que determina que el salario mínimo debe ser ¢ 344,160.00, que es el salario que corresponde a un operador de maquinaria manual o maquinaria pesada, y la compañía paga a sus operarios ¢340,000.

Figura 7. Tabla salarios, Ministerio de Trabajo y Seguridad Social

Conserje *	TONCG	¢ 309.143,36	Futbolista Primera División	TOE	¢ 13.530,38	Operador de maquinaria pesada	TOC	¢ 11.471,53
Contador Privado *	TMED	¢ 366.380,40	Futbolista Segunda División	TOC	¢ 11.471,53	Operador de Máquinas en General	TOC	¢ 11.471,53
Contador Privado *	DES	¢ 487.662,29	Gondolero	TONC	¢ 10.358,55	Operador de Planta Transm. Radio	TOC	¢ 11.471,53
Contador Privado *	Bach.	¢ 553.124,45	Graduado del INA *	TMED	¢ 366.380,40	Operador de Prensa Rotativa	TOES	¢ 20.997,77
Contador Privado *	Lic.	¢ 663.772,10	Guarda *	TOSCG	¢ 332.589,87	Operador de Radio-Taxi	TOC	¢ 11.471,53
Cortador de tela	TOC	¢ 11.471,53	Guarda Custodio Valeres-Portavaleos	TOCG	¢ 349.623,39	Operador de Escogedoras de Café	TOC	¢ 11.471,53
Cosedor Piezas /Prendas a Máquina	TOC	¢ 11.471,53	Guía Turístico	TOC	¢ 11.471,53	Operador Escáner separador colores	TOES	¢ 20.997,77
Costurera (Modista)	TOE	¢ 13.530,38	Guillotista (Guillotina Eléctrica)	TOC	¢ 11.471,53	Operario en Construcción	TOC	¢ 11.471,53
Counter (Vendedor de Pasajes) *	TOCG	¢ 349.623,39	Guillotista (Electrónica programable)	TOE	¢ 13.530,38	Ordeñador a Mano	TONC	¢ 10.358,55
Operarios de Talleres Dentales	TOC	¢ 11.471,53	Técnico Reparación Audio y Video	TOES	¢ 20.997,77			
Panadero	TOC	¢ 11.471,53	Técnicos en Salud *	TEdS	¢ 451.523,54			
Parrillero	TOSC	¢ 11.264,17	Tejedora Manual de Prendas, Muebles	TOC	¢ 11.471,53			
Pastelero	TOC	¢ 11.471,53	Telefonista *	TOSCG	¢ 332.589,87			
Pedimentador Aduana, Vapores	TOE	¢ 13.530,38	Tornero en Madera	TOC	¢ 11.471,53			
Peinadora	TOC	¢ 11.471,53	Tornero en Metal	TOE	¢ 13.530,38			
Peón Agrícola	TONC	¢ 10.358,55	Tractorista (Oruga o Llanta)	TOC	¢ 11.471,53			
Peón de Bodegas Frías	TOC	¢ 11.471,53	Tramitador - Abridor Aduanal	TOSC	¢ 11.264,17			
Peón de Camión Distribuidor	TONC	¢ 10.358,55	Vagonetero	TOC	¢ 11.471,53			
Peón de Carga y Descarga	TONC	¢ 10.358,55	Verdulero	TOSC	¢ 11.264,17			
Peón de Construcción	TONC	¢ 10.358,55	Zapatero	TOC	¢ 11.471,53			
Peón de Jardín	TONC	¢ 10.358,55	Estos salarios contienen un incremento del 2.96 % para todas las categorías del Decreto en relación con los salarios mínimos del periodo anterior excepto para el					
Peón en General	TONC	¢ 10.358,55						
Periodista *		¢ 817.500,41						
Pliero (Lavador de Platos)	TONC	¢ 10.358,55						
Pintor Automotriz	TOE	¢ 13.530,38						
Pintor de Brocha Corta	TOC	¢ 11.471,53						

Fuente: Ministerio de trabajo y Seguridad Social.

Asimismo, en la entrevista con el Gerente Financiero, este comentó que debido a su preocupación por los precios actuales a marzo del 2019, realizó un análisis básico de costos, en donde encontró que los precios asociados a cada SKU que comercializan tenían los costos de producción incorrectos, es decir, omitieron agregar diferentes costos como los costos indirectos de fabricación, mano de obra y otros materiales a la hora de poner su precio de venta. Esto, causó que muchos de sus productos no alcancen a dejar ganancias ni cubrir su costo de producción, lo cual afecta a la compañía en gran manera.

Por tal motivo, surge la necesidad de encontrar un sistema de costeo que se adapte a su realidad y en el cual puedan generar datos actualizados de la rentabilidad o pérdida de sus productos.

En el siguiente cuadro se realizó un análisis de cuánto sería el costo de mano de obra estimada si la compañía tuviera una producción anual de 20.000 unidades. Esto, con el objetivo de mantener el inventario disponible para venta y no producir solo contra pedido.

Tabla 6. Costos de mano de obra estimada para 20,000 UDS

Operario de Planta		
Salario minimo		317,500
CCSS	26.33%	83,598
Aguinaldo	8.33%	26,448
Cesantia	5.33%	16,923
Vacaciones	4.17%	13,240
INS	2%	5,588
Total salario y carga sociales		463,296
Cantidad de empleados planta	4	1,853,184
Cantidad de meses al año	12	22,238,208
Estimación de producción en Unidades		
Unidades mensuales		20,000.00
Cantidad de meses al año	12	240,000
Costo promedio de unidad producida		93

Fuente: Elaboración propia.

En la tabla anterior se muestra el cálculo para obtener el costo promedio por unidad producida con un estimado de 20,000 unidades, ya que según lo explicado por el Gerente Financiero de Blue Zone, actualmente solo producen contra pedido, por lo tanto, no mantienen productos en inventarios. Dicha práctica, en muchas ocasiones, les causa inconvenientes porque les piden X cantidad de productos y no tienen la capacidad instalada para producirlo en un corto plazo; esto debido a que el proceso utilizado durante el 2018 era manual.

Posteriormente, se elabora el cálculo promedio de 4 colaboradores trabajando 48 horas semanales; mensuales, por un total de 208; y el total mensual de los 4 colaboradores por un total de 832 horas con los que cuenta la compañía Blue Zone Guanacaste S.A. en la fabricación de sus productos. También fue posible calcular las horas anuales por 9,984.

Tabla 7. Total horas anuales para 4 colaboradores

Horas semanales	48
Semanas al mes	4
Horas mensuales	208
Horas mensuales - 4 empleados	832.00
Total horas al año	9,984

Fuente: Elaboración propia.

Al respecto, costos de producción (s.f.) “indica que el cost driver trata de establecer una relación de causalidad entre el consumo de recursos y la producción obtenida, pudiéndose distinguir los cuatro niveles de causalidad reflejados en el gráfico siguiente”.

Tabla 8. Cost Drivers

CENTRO	ACTIVIDAD	"COST-DRIVER"
COMPRAS	- Emisión de órdenes de compra	- Nº de ordenes emitidas
	- Inspección control de calidad de los pedidos de materiales	- Tiempo/pedido
	- Almacenamiento de materias primas	- Días de permanencia/metros cuadrados ocupados
PRODUCCIÓN	- Puesta a punto maquinaria	- Nº de puestas a punto
	- Transporte interno de materiales	- Metros recorridos
	- Control de calidad	- Controles realizados
	- Fundición	- Horas/Máquina.
DISTRIBUCIÓN	- Emisión de órdenes de venta	- Nº de órdenes emitidas.
	- Embalaje	- Nº de lotes embalados
	- Publicidad	- Nº de campañas.
	- Almacenamiento de productos	- Días de permanencia/metros cuadrados ocupados.

Fuente: Costos de producción (2015).

A partir de la información anterior, se procede ejecutar el análisis de los productos. Esto, mediante de la elaboración de diferentes escenarios posibles que permitan determinar cuál puede ser o cuál debe ser la tasa de aplicación de la mano de obra directa.

A continuación, como primer escenario, se determina el *cost driver* de horas hombre por unidad producida.

Escenario 1: Análisis de horas requeridas por unidad producida.

Para realizar este análisis se solicitó un reporte de producción del periodo fiscal 2018, con el fin de llevar a cabo el cálculo y así obtener el total de horas hombre por unidad producida.

Con lo anterior, se utilizaron el total de unidades producidas por SKU y se dividió entre la suma total de unidades, dando así una distribución porcentual por cada producto. Posteriormente, se utilizaron las 9,984 horas anuales y se multiplicaron por la distribución porcentual obtenida anteriormente para obtener el total de horas por unidad. Una vez obtenidas las horas por unidad, se dividieron entre el total de unidades producidas al año, donde se obtuvo un total de 0.22 horas por cada unidad producida, lo cual se muestra en el siguiente cuadro.

Tabla 9. Horas requeridas por unidad producida

DESCRIPCIÓN DE ARTICULO	Total UNIDADES	Distribución porcentual	Horas x unidad	Horas requeridas por unidad producida
TE DE HIERBAS AROMATICAS JUANILAMA-LIMA & JAMAICA BLUE ZONE 100 GRS	3,679	8%	795.77	0.22
TE DE HIERBAS AROMATICAS JUANILAMA-LIMA & JAMAICA BLUE ZONE 100 GRS	456	1%	98.63	0.22
TE DE HIERBAS AROMATICAS MOZOTE & HIERBA BUENA BLUE ZONE 100 GRS	3,579	8%	774.14	0.22
TE DE HIERBAS AROMATICAS MOZOTE & HIERBA BUENA BLUE ZONE 100 GRS	250	1%	54.08	0.22
TE DE HIERBAS AROMATICAS CHAN & ZACATE LIMON BLUE ZONE 100 GRS	2,422	5%	523.88	0.22
TE DE HIERBAS AROMATICAS CHAN & ZACATE LIMON BLUE ZONE 100 GRS	300	1%	64.89	0.22
TE NUEZ DE OJOCHE CON CANELA 100 GR	1,114	2%	240.96	0.22
HOT SAUCE NALGA DE PERRO 5 OZ	2,629	6%	568.65	0.22
EXTRA HOT CHILE SAUCE CONGO 5 OZ	1,772	4%	383.28	0.22
EXTRA HOT CHILI SAUCE KILLER 5 OZ	3,108	7%	672.26	0.22
CONGUILA CHILE CON CERVEZA 5 OZ	940	2%	203.32	0.22

Fuente: Elaboración propia.

Sin embargo, una vez terminado el análisis, se puede indicar que este escenario no es viable para la compañía debido a que no hace una diferencia entre el costo por unidad a producir, dado que no todos los productos de Blue Zone Guanacaste S.A. se realizan de la misma forma, ni toman la misma cantidad de tiempo en producirse, pues unos son más elaborados que otros.

Con el análisis anterior se finaliza con el escenario 1, donde se efectuó el cálculo de mano de obra, obteniendo el costo por unidad producida, el cual se determinó que no se adapta a las necesidades operativas de la compañía.

Escenario 2: Análisis por tipo y categoría de producto

Con esta investigación se tiene como objetivo lograr establecer un sistema de costeo óptimo que le permita a la compañía tener datos confiables, por lo que se implementaron diferentes tipos de análisis y cálculos para lograr obtener el costeo que más se adapte a las necesidades operativas de Blue Zone Guanacaste S.A.. Por lo anterior, se procede a realizar un segundo análisis por tipo o categoría de producto que se clasificaron en dos:

Líquidos

Para lograr determinar o categorizar los productos líquidos, se solicitó a la compañía Blue Zone que nos proporcionaran un reporte del total de su producción, con lo cual se logró hacer la categorización de todos los productos que se produjeran en estado líquido; por ejemplo, uno de sus productos, como lo son los chiles Killer en presentación en salsa.

Secos

Utilizando la misma metodología y basados en la explicación y documentación dada por la tecnóloga de Blue Zone Guanacaste S.A., se procedió a categorizar los productos como secos a todos aquellos que se producen a base de especies o polvos, como lo son: el café, los tés, las harinas.

Distribución del costo MOD anual por SKU

En el siguiente cuadro se utilizó el total de costo de mano de obra anual que se calculó de la siguiente forma: se tomaron los salarios promedios por ¢ 317,500, más las cargas sociales que fueron de ¢145,796, dando como resultado un total salario más cargas sociales de ¢ 463,296.

Luego se tomaron los ¢ 463,296, y se multiplicaron por los 4 colaboradores, dando como resultado un total de ¢1,853,184. Posteriormente, se procedió a realizar el cálculo para obtener el dato anual, el cual fue utilizando los ¢1,853,184 por los 12 meses del año, dando como resultado un total de ¢22,238,208; a este monto se le rebajó un 10 % que corresponden a procesos de 2 pack y 3 pack que maneja la compañía, lo cual nos da el total de ¢20,014,387.20 para distribuir.

Luego, para obtener el costo por hora, se tomaron los ¢463,296 de salarios más cargas sociales y se dividió entre las 208 horas al mes, dando como resultado un total de ¢2,004.65, y ese monto se multiplicó por las 859.62 horas, dando un total de ¢1,723,238.74. Así, sucesivamente, se fue calculando cada SKU, hasta lograr obtener el total de mano de obra anual.

Tabla 10. Distribución del costo MOD anual por SKU

SKU's	CATEGORIA	COSTO TOTAL	HORAS	UNIDADES EN %	UNIDADES
TOTAL A DISTRIBUIR		20,014,387.20	9,984.00		
KILLER	LIQUIDO	1,723,238.74	859.62	8.61%	2,702.00
NALGA	LIQUIDO	1,697,220.03	846.64	8.48%	2,660.00
CONGO	LIQUIDO	972,699.22	485.22	4.86%	1,525.00
CONGUILLA	LIQUIDO	808,581.24	403.35	4.04%	1,268.00
MIEL DE ABEJA	LIQUIDO	3,472,496.18	1,732.22	17.35%	5,443.00
NUTRICARAO SIN AZUCAR	LIQUIDO	766,551.03	382.39	3.83%	1,202.00
NUTRICARAO CON AZUCAR	LIQUIDO	1,106,795.61	552.12	5.53%	1,737.00
NUTRICARAO MIX	LIQUIDO	856,615.77	427.32	4.28%	1,344.00
PINOLILLO	SECOS	568,408.60	283.55	2.84%	891.00
MAIZ MORADO	SECOS	784,563.98	391.37	3.92%	1,229.00
TE DE MOZOTE	SECOS	2,163,555.26	1,079.27	10.81%	3,391.00
TE DE JUNILAMA	SECOS	2,211,589.79	1,103.23	11.05%	3,469.00
OJOCHE	SECOS	276,198.54	137.78	1.38%	433.00
CHAN	SECOS	1,913,375.42	954.47	9.56%	3,001.00
CAFÉ	SECOS	692,497.80	345.45	3.46%	1,084.00
TOTAL		20,014,387.20		100.00%	31,379.00

Fuente: Elaboración propia.

Para lograr completar el cuadro anterior se utilizó el reporte de producción y las respectivas recetas por SKU suministradas por la administración de la compañía Blue Zone Guanacaste S.A., que corresponde al periodo fiscal 2018. En la columna 1 se aprecian los SKU producidos anualmente por la compañía, posteriormente se categorizaron todos los SKU por líquidos o secos según sus materias primas.

En las columnas de asignación se presenta la distribución de los colones costarricenses por cada uno de los SKU de acuerdo con su cantidad de horas hombre correspondiente. Así pues, para obtener el cálculo del porcentaje anual por SKU, se sumaron todas las unidades producidas durante el período fiscal 2018, y se dividieron entre cada SKU del total producido que se detalla en la columna “Unidades”; esto, con el fin de conocer el porcentaje de participación, lo cual se muestra en la columna “Unidades en %” y coincide con el reporte de producción suministrado por Blue Zone Guanacaste S.A., el cual se encuentra en el Apéndice E.

Sin embargo, y respaldado con el resultado obtenido en la tabla 9, este escenario no se adapta a la necesidad de la compañía, debido a que solo hace una diferencia entre el costo por categoría a producir (Líquidos y Secos). Además, no todas las categorías clasificadas como líquidos o secos de los productos de Blue Zone Guanacaste S.A. se realizan de la misma forma, ni toman la misma cantidad de tiempo en producirse.

En la siguiente tabla se hace un análisis de la distribución secundaria de los costos de producción por cada SKU relacionados a la mano de obra directa.

Tabla 11. Distribución secundaria del costo SKU

SKU's	CATEGORIA	COSTO TOTAL	% DIST SECUNDARIA	COLONES DIST SECUNDARIA	NUEVO COSTO TOTAL	NUEVO COSTO ESTIMADO POR HORA
TOTAL A DISTRIBUIR				4,821,706.05		
KILLER	LIQUIDO	1,723,238.74	15.11%	728,587.03	2,451,825.77	907.41
NALGA	LIQUIDO	1,697,220.03	14.88%	717,586.30	2,414,806.33	907.82
CONGO	LIQUIDO	972,699.22	8.53%	411,258.19	1,383,957.40	907.51
CONGUILLA	LIQUIDO	808,581.24	7.09%	341,868.94	1,150,450.19	907.30
MIEL DE ABEJA	LIQUIDO	3,472,496.18	30.45%	1,468,174.80	4,940,670.98	907.71
NUTRICARAO SIN AZUCAR	LIQUIDO	766,551.03	6.72%	324,098.53	1,090,649.56	907.36
NUTRICARAO CON AZUCAR	LIQUIDO	1,106,795.61	9.71%	467,954.27	1,574,749.88	906.59
NUTRICARAO MIX	LIQUIDO	856,615.77	7.51%	362,177.99	1,218,793.76	906.84
PINOLILLO	SECOS	568,408.60	44%	318,308.81	250,099.78	280.70
MAIZ MORADO	SECOS	784,563.98	44%	439,355.83	345,208.15	280.89
TE DE MOZOTE	SECOS	2,163,555.26	44%	1,211,590.94	951,964.31	280.73
TE DE JUNILAMA	SECOS	2,211,589.79	44%	1,238,490.28	973,099.51	280.51
OJOCHE	SECOS	276,198.54	44%	154,671.18	121,527.36	280.66
CHAN	SECOS	1,913,375.42	44%	1,071,490.23	841,885.18	280.53
CAFÉ	SECOS	692,497.80	44%	387,798.77	304,699.03	281.09
TOTAL				4,821,706.05		

Fuente: Elaboración propia.

Ahora bien, para determinar esta distribución se llevó a cabo un análisis de los productos por “tipo o categoría” secos o líquidos en su empaque primario, donde se determinan las cantidades de unidades producidas y su peso relativo con respecto al total. Por lo tanto, se tomó el costo total por cada línea de SKU y se dividió entre el costo total de las unidades que se procesan de forma líquida; por ejemplo, el Killer tiene un costo total de ¢1,723,238.74, y el costo total (Sumatoria) de toda la categoría líquidos es por ¢11,404,197.83, y se dividió entre el costo total del SKU Killer, dando como resultado una distribución secundaria de 15.11 % como se muestra en la columna “% Distribución Secundaria”.

Posteriormente, una vez obtenido el dato del porcentaje de distribución, se procede a calcular a cuánto equivale esa distribución porcentual en colones; se toman los ¢4,821,706.05 y se multiplica por el porcentaje obtenido anteriormente de 15.11 %, dando como resultado el total de ¢728,587.03.

Una vez obtenido el monto de los colones en la columna “Colones Dist. Secundaria” se procedió con el cálculo de la columna “nuevo costo total” por SKU, donde se sumaron los $\text{¢}1,723,238.74 + \text{¢}728,587.03$, dando como resultado un nuevo costo total de $\text{¢}2,451,825.77$, y por hora por SKU de $\text{¢}907.41$, y así, sucesivamente, con cada línea de producto.

En este punto cabe indicar que Blue Zone Guanacaste S.A., tiene dos formatos de venta de productos, los cuales son empaques individuales (empaque primario) y productos empaquetados como 2 pack, 3 pack, 4 pack, 6 pack, este tipo de presentación es considerado (empaque secundario).

Además, es de suma relevancia indicar que este cálculo matemático es correcto según el marco legal vigente, específicamente con la ley 7092 Reglamento a la ley de impuesto sobre la renta, Artículo 59: Valuación de inventarios del Capítulo XXI: Inventarios y su Registro, que exige que el costo de los productos se haga a costo real, en dos diferentes sistemas de costeo, que son el método de Promedio Ponderado o PEPS; de igual manera no acatan la directriz del Colegio de Contadores Públicos acerca de la normativa NIIF para pymes, sección 13.4 Medición de los inventarios.

Escenario 3: Costos de mano de obra por categoría y tipo de llenado

En este escenario se pretende determinar cuál es el tiempo requerido de la distribución porcentual por tipo de producto, lo cual se clasifican en dos categorías: secos y líquidos con empaque primario. Para esta distribución se tomaron todas las unidades vendidas durante el periodo fiscal 2018, y que se clasificaron según la categoría de secos y líquidos, y se obtuvo el peso porcentual por cada categoría.

Tabla 12. Distribución porcentual por categoría de producto

TIPO	TIPO DE EMPAQUE	UNIDADES	PORCENTAJE
SECOS	Primario	13,743	44%
LIQUIDOS	Primario	17,636	56%

Fuente: Elaboración propia.

En la tabla número 12 se realizó el análisis con base en el reporte de producción suministrado por Blue Zone Guanacaste S.A., donde se clasificaron por categorías según su proceso de producción de líquido o seco. Posteriormente, se suman por categoría y se dividen entre el total de unidades producidas anualmente, con el fin de conocer cuál es el valor porcentual de cada

categoría, en el que se determina que para el periodo fiscal 2018, la compañía dedicó un 56 % de su producción a la categoría de líquidos y un 44 % a secos.

En el siguiente análisis, tabla 13, se expone una distribución secundaria para determinar el costo estimado por hora. Esto, permite visualizar cuáles son los productos que tienen mayor costo de producción por hora.

Tabla 13. Distribución secundaria para determinar el costo por hora

SKU's	CATEGORIA	SUB CATEGORIA	LLENADO	COSTO TOTAL	HORAS	UNIDADES EN %	UNIDADES	% DIST SECUNDARIA	COLONES DIST SECUNDARIA	NUEVO COSTO TOTAL	NUEVO COSTO ESTIMADO POR HORA
TOTAL A DISTRIBUIR				20,014,387.20	9,984.00				4,821,706.05		
KILLER	LIQUIDO	SALSAS	AUTOMATICA	1,723,238.74	859.62	8.61%	2,702.00	19.87%	718,416.40	2,441,655.14	903.65
NALGA	LIQUIDO	SALSAS	AUTOMATICA	1,697,220.03	846.64	8.48%	2,660.00	19.57%	707,569.23	2,404,789.27	904.06
CONGO	LIQUIDO	SALSAS	AUTOMATICA	972,699.22	485.22	4.86%	1,525.00	11.21%	405,517.27	1,378,216.49	903.75
CONGUILLA	LIQUIDO	SALSAS	AUTOMATICA	808,581.24	403.35	4.04%	1,268.00	9.32%	337,096.66	1,145,677.90	903.53
MIEL DE ABEJA	LIQUIDO	MIEL	AUTOMATICA	3,472,496.18	1,732.22	17.35%	5,443.00	40.03%	1,447,679.97	4,920,176.15	903.95
NUTRICARAO SIN AZUCAR	LIQUIDO	SUPLEMENTOS	MANUAL	766,551.03	382.39	3.83%	1,202.00	28.08%	338,473.87	1,105,024.90	919.32
NUTRICARAO CON AZUCAR	LIQUIDO	SUPLEMENTOS	MANUAL	1,106,795.61	552.12	5.53%	1,737.00	40.54%	488,710.31	1,595,505.92	918.54
NUTRICARAO MIX	LIQUIDO	SUPLEMENTOS	MANUAL	856,615.77	427.32	4.28%	1,344.00	31.38%	378,242.34	1,234,858.11	918.79
PINOLILLO	SECOS			568,408.60	283.55	2.84%	891.00	44%	318,308.81	250,099.78	280.70
MAIZ MORADO	SECOS			784,563.98	391.37	3.92%	1,229.00	44%	439,355.83	345,208.15	280.89
TE DE MOZOTE	SECOS			2,163,555.26	1,079.27	10.81%	3,391.00	44%	1,211,590.94	951,964.31	280.73
TE DE JUNILAMA	SECOS			2,211,589.79	1,103.23	11.05%	3,469.00	44%	1,238,490.28	973,099.51	280.51
OJOCHÉ	SECOS			276,198.54	137.78	1.38%	433.00	44%	154,671.18	121,527.36	280.66
CHAN	SECOS			1,913,375.42	954.47	9.56%	3,001.00	44%	1,071,490.23	841,885.18	280.53
CAFÉ	SECOS			692,497.80	345.45	3.46%	1,084.00	44%	387,798.77	304,699.03	281.09
TOTAL				20,014,387.20		100.00%	31,379.00		4,821,706.05	20,014,387.20	

Fuente: Elaboración propia.

A partir de la información suministrada por la administración de la compañía Blue Zone Guanacaste S.A., se establece un nuevo costo total por SKU por categoría “Líquidos y Secos”, además de una subcategoría, la cual se identificó por familias, es decir, Salsas, Miel, Suplementos. Adicionalmente, se hizo otra clasificación de acuerdo con su forma “llenado” de cómo la compañía envasa su producto, lo cual es “Manual o Automática”, así como el costo total por horas asignada según la subcategoría.

Sumado a ello, se procedió con el análisis de los cálculos de la distribución secundaria de los costos asignados a cada categoría (Líquidos – Secos), y cada familia (Salsas, Miel, Suplementos), utilizando como referencia su peso relativo de acuerdo a la tabla 11, donde se hizo una asignación a los productos con categoría secos del 44 % y la diferencia entre el monto original, y esta asignación es la que se distribuirá en la categoría de los líquidos.

Una vez asignado este monto se determina el peso relativo de las familias de salsas y mieles vs. los suplementos. Esto, con el objetivo de obtener los colones a distribuir y el nuevo costo estimado por hora.

Luego, para lograr determinar esta distribución se llevó a cabo un análisis de los productos por “tipo o categoría”, secos o líquidos en su empaque primario, donde se determinan las cantidades de unidades producidas y su peso relativo con respecto al total. De forma que, se tomó el costo total por cada línea de SKU y se dividió entre el costo total de las unidades que se procesan de forma líquida y con una sub-categoría de “llenado”; por ejemplo, el Killer tiene un costo total de $\text{¢}1,723,238.74$ y el costo total (Sumatoria) de toda la categoría “Líquidos” con una sub-categoría de “llenado” y “automático” fue por $\text{¢}8,674,235.41$, lo cual se dividió entre el costo total del SKU Killer, dando como resultado una distribución secundaria de 19.87 %, como se muestra en la columna “% Distribución Secundaria”.

Seguidamente, se efectúa el cálculo de la categoría “suplementos”, donde su “llenado” es de forma “manual”; por ejemplo, el “Nutricarao sin Azucar” que tiene un costo por $\text{¢} 766,551.03$, donde la sumatoria de la columna “suplementos” es por un total de $\text{¢}2,729,962.41$, lo cual se dividió entre esa sumatoria de total de la columna “suplementos”. Así pues, se toman los $\text{¢}766,551.03 / \text{¢}2,729,962.41$, dando como resultado una distribución secundaria de 28.08 %, como se muestra en la columna “% Distribución Secundaria”.

Consecutivamente, una vez obtenido el dato del porcentaje de distribución se procede a calcular a cuánto equivale esa distribución porcentual en colones, donde como ejemplo se utiliza el SKU “Pinolillo”, que tiene un “COSTO TOTAL” de $\text{¢}568,408.60$, y se le resta el 44% de la columna “% DIST. SECUNDARIA”, que corresponde al peso relativo de lo que se clasificó como “Secos” en la tabla 12, dando como resultado un total de $\text{¢} 250,099.78$.

Una vez obtenido el resultado en la columna “COLONES DIST. SECUNDARIA”, se restan los $\text{¢}568,408.60 - \text{¢} 250,099.78$, lo que genera el total de $\text{¢}318,308.81$, y así sucesivamente con cada SKU hasta obtener el total de los $\text{¢}4,821,706.05$, lo cual corresponde a la sumatoria de los SKU clasificados como “Secos” de la columna “COLONES DIST. SECUNDARIA”.

Posteriormente, con el monto de los colones en la columna “Colones Dist. Secundaria” se procedió con el cálculo de la columna “nuevo costo total” por SKU, donde se sumaron los $\text{¢}1,723,238.74 + \text{¢} 718,416.40$, dando como resultado un nuevo costo total de $\text{¢} 2,441,655.14$, y un nuevo costo estimado por hora por SKU, por unidad de $\text{¢} 903.65$, y así sucesivamente con cada línea de producto.

En esta tabla 12 finaliza el análisis de la información suministrada por la compañía respecto a los costos de mano de obra asociados a la producción de la compañía Blue Zone Guanacaste S.A.

Análisis de los costos indirectos de fabricación

De acuerdo con la información obtenida de los estados financieros proporcionada por la administración de la compañía Blue Zone Guanacaste S.A., que comprende el estado de resultados detallado por cuentas, se identificaron cuáles son los diferentes costos indirectos de fabricación, los cuales se separaron en costos indirectos de fabricación variables y costos indirectos de fabricación fijos.

Los costos variables se pueden definir como todos aquellos costos que aumentan o disminuyen de acuerdo con su volumen de producción, y los costos fijos como todos aquellos que se mantienen constantes indistintamente del volumen de producción.

Análisis de los costos indirectos de fabricación variables

De acuerdo con las definiciones anteriores se elaboró la clasificación en el estado de resultados detallado por cuenta, donde el total de los costos variables fueron de ₡13, 632,644.13.

Cabe recalcar que dentro de la clasificación hecha en el estado de resultados hay rubros que no se tomaron en consideración, ya que no son parte del proceso de producción.

Tabla 14. Estado de Resultados de Blue Zone Guanacaste S.A.

BLUE ZONE GUANACASTE SOCIEDAD ANONIMA		
3101680433		
Estado de resultados		
Al 30 de Septiembre del 2018		
INGRESOS		
<u>Descripción</u>	<u>Acumulado</u>	
INGRESOS	78,465,382.09	
INGRESOS POR VENTAS	78,465,382.09	
PRODUCTOS FINANCIEROS	-2,179,477.20	
GRAVABLES	-2,179,477.20	
Total INGRESOS :	76,285,904.89	
COSTOS		
<u>Descripción</u>	<u>Acumulado</u>	
COSTO DE VENTAS	63,855,370.24	
COSTOS DIRECTOS DE PRODUCCION	31,444,302.00	
OTROS COSTOS DE PRODUCCION	32,411,068.24	
LOGISTICA Y PRODUCCION	35,766,036.84	
EMPLEADOS Y BENEFICIOS	15,009.85	
GASTOS DE MOVILIDAD	3,488,071.04	
OPERATIVOS	20,749,316.94	
Alquileres	8,412,069.00	FIJO
Servicio Agua	154,408.89	VARIABLE
Servicio Luz	593,022.59	VARIABLE
Servicio Cable	127,587.32	N/A
Suministros De Oficina	431,421.97	VARIABLE
Suministros De Limpieza	1,203,215.03	VARIABLE
Mantenimiento Mobiliario	120,844.04	FIJO
Mantenimiento Vehiculos	610,308.00	FIJO
Servicios de Envios y Entregas	5,816,907.73	VARIABLE
Suscripciones	1,018,027.75	FIJO
Suministros De Laboratorio	131,916.42	VARIABLE
Equipo de Seguridad	8,705.00	VARIABLE
Servicio de Gas	125,000.00	VARIABLE
LEASING DE VEHICULO	1,995,883.20	FIJO
SERVICIOS PROFESIONALES	6,214,012.63	
Servicios De Limpieza	310,000.00	
Servicios De Marketing	483,966.13	
Servicios de Laboratorio	5,168,046.50	VARIABLE
OTROS SERVICIOS	252,000.00	
DEPRECIACION BIENES MUEBLES E INMUEBLES	5,299,626.38	
Dep. Equipos de Produccion	5,299,626.38	FIJO
		TOTAL FIJO 17,456,758.37
		TOTAL VARIABLE 13,632,644.13

Fuente: Blue Zone Guanacaste S.A.

De acuerdo con el estado de resultado detallado por cuenta, se clasificaron como costos variables todas aquellas cuentas como servicios públicos, los suministros de oficina y servicios que están relacionados directamente con el proceso producción de la compañía, lo cual totalizó ₡13,632,644.13. Una vez realizada esta clasificación de costos variables, se procedió a elaborar la distribución del costo total variable obtenido y aplicarlo y/o distribuirlo a cada SKU producido por la compañía.

Tabla 15. Distribución de CIF variables a cada SKU

SKU's	CATEGORIA	COSTO TOTAL	HORAS	UNIDADES EN %	UNIDADES
TOTAL A DISTRIBUIR		13,632,644.13	9,984.00		
KILLER	LIQUIDO	1,173,770.66	859.62	8.61%	2,702.00
NALGA	LIQUIDO	1,156,048.22	846.64	8.48%	2,660.00
CONGO	LIQUIDO	662,546.50	485.22	4.86%	1,525.00
CONGUILLA	LIQUIDO	550,758.82	403.35	4.04%	1,268.00
MIEL DE ABEJA	LIQUIDO	2,365,263.76	1,732.22	17.35%	5,443.00
NUTRICARAO SIN AZUCAR	LIQUIDO	522,130.27	382.39	3.83%	1,202.00
NUTRICARAO CON AZUCAR	LIQUIDO	753,885.22	552.12	5.53%	1,737.00
NUTRICARAO MIX	LIQUIDO	583,477.17	427.32	4.28%	1,344.00
PINOLILLO	SECOS	387,167.09	283.55	2.84%	891.00
MAIZ MORADO	SECOS	534,399.65	391.37	3.92%	1,229.00
TE DE MOZOTE	SECOS	1,473,688.83	1,079.27	10.81%	3,391.00
TE DE JUNILAMA	SECOS	1,506,407.18	1,103.23	11.05%	3,469.00
OJOCHE	SECOS	188,130.49	137.78	1.38%	433.00
CHAN	SECOS	1,303,280.78	954.47	9.56%	3,001.00
CAFÉ	SECOS	471,689.49	345.45	3.46%	1,084.00
TOTAL		13,632,644.13		100.00%	31,379.00

Fuente: Elaboración propia.

Para lograr realizar el cuadro anterior, se utilizó el reporte de producción suministrado por la administración de la compañía Blue Zone Guanacaste S.A., que corresponde al periodo fiscal 2018. En la columna 1 se aprecian los diferentes SKU producidos anualmente por la compañía, posteriormente, se categorizaron todos los SKU por líquidos o secos según sus materias primas.

En las columnas de asignación como “Costo Total” se presenta la distribución de los costos indirectos de fabricación variables en colones costarricenses por cada SKU de acuerdo con la cantidad de horas hombre invertidas. A modo de ejemplo, se explica el SKU killer, en donde se tomó el costo de ₡1,365.45 de la tabla 16 y se multiplica por la cantidad de horas asignadas de 859.62, lo cual da como resultado los ₡1, 173,770.66, y así sucesivamente con cada SKU.

Según los datos de la tabla 16, se utilizaron los ₡13, 632,644.13 que se clasificaron como costos variables, los cuales se obtuvieron del estado de resultados del período fiscal 2018. Seguidamente, se tomó ese monto total ₡13, 632,644.13 y se dividió entre el total de horas anuales y se obtuvo el

costo por hora de carga fabril que equivale a $\text{¢}1,365.45$ colones por hora, el detalle se muestra en el siguiente cuadro.

Tabla 16: Horas requeridas por unidad producidas

CIF VARIABLES	HORAS ANUALES	COSTO X HORA CARGA FABRIL
13,632,644.13	9,984.00	1,365.45

Fuente: Elaboración propia.

Para realizar el análisis de la siguiente tabla 17, se solicitó el reporte de producción del periodo fiscal 2018, y el monto total de los costos indirectos de fabricación variables, con el fin de realizar el cálculo y así obtener el total de horas hombre por unidad producida, donde se utilizaron el total de unidades producidas por SKU y se dividió entre la suma total de unidades, lo cual da una distribución porcentual por cada producto.

Tabla 17. Horas requeridas por unidad producida

DESCRIPCIÓN DE ARTICULO	Total UNIDADES	Distribución porcentual	Horas x unidad	Horas requeridas por unidad producida	Distribución de Colones
TE DE HIERBAS AROMATICAS JUANILAMA-LIMA & JAMAICA BLUE ZONE 100 GRS	3,679	8%	795.77	0.22	295.35
TE DE HIERBAS AROMATICAS JUANILAMA-LIMA & JAMAICA BLUE ZONE 100 GRS	456	1%	98.63	0.22	295.35
TE DE HIERBAS AROMATICAS MOZOTE & HIERBA BUENA BLUE ZONE 100 GRS	3,579	8%	774.14	0.22	295.35
TE DE HIERBAS AROMATICAS MOZOTE & HIERBA BUENA BLUE ZONE 100 GRS	250	1%	54.08	0.22	295.35
TE DE HIERBAS AROMATICAS CHAN & ZACATE LIMON BLUE ZONE 100 GRS	2,422	5%	523.88	0.22	295.35
TE DE HIERBAS AROMATICAS CHAN & ZACATE LIMON BLUE ZONE 100 GRS	300	1%	64.89	0.22	295.35
TE NUEZ DE OJOCHES CON CANELA 100 GR	1,114	2%	240.96	0.22	295.35
HOT SAUCE NALGA DE PERRO 5 OZ	2,629	6%	568.65	0.22	295.35
EXTRA HOT CHILE SAUCE CONGO 5 OZ	1,772	4%	383.28	0.22	295.35
EXTRA HOT CHILI SAUCE KILLER 5 OZ	3,108	7%	672.26	0.22	295.35
CONGUILA CHILE CON CERVEZA 5 OZ	940	2%	203.32	0.22	295.35

Fuente: Elaboración propia.

Posteriormente, se utilizaron las 9,984 horas anuales y se multiplicaron por la “distribución porcentual”, como ejemplo, el SKU Juanilama que se calculó de la siguiente forma: $9,984 * 8\% = 795.77$, que corresponde a las horas por unidad producida.

Continuamente, se calcula la columna “Horas requeridas por unida producida”, donde siguiendo el mismo ejemplo del SKU Juanilama, se utiliza el total obtenido de la columna “Horas por unidad” de 795.77 y se divide entre el “total de Unidades” producidas del período fiscal 2018 de 3,679, con lo cual se obtuvo un total de 0.22 horas por cada unidad producida.

A su vez, se efectúa el cálculo para obtener el costo por hora de carga fabril, para lo cual se utilizó el total obtenido de 1,365.45 y se multiplicó por el total obtenido en la columna “Horas

requeridas por unida producida” de 0.22, lo cual da como resultado un nuevo costo por hora de carga fabril de ¢295.35 colones por hora.

El siguiente análisis se realiza con el fin de obtener la tasa CIF de los costos variables, con base en la información suministrada por la administración de la compañía Blue Zone Guanacaste S.A., guiados por la misma clasificación de los SKU por categoría, además, de una subcategoría, la cual se identificó por familias, es decir, Salsas, Miel, Suplementos. Adicional a esta categorización se hizo otra clasificación de acuerdo con su forma llenado, de cómo la compañía envasa su producto, ya sea manual o automática, así como el costo por hora asignada según la subcategoría.

Tabla 18. Distribución secundaria para determinar el costo por hora

SKU's	CATEGORIA	SUB CATEGORIA	LLENADO	COSTO TOTAL	HORAS	UNIDADES EN %	UNIDADES	% DIST SECUNDARIA	COLONES DIST SECUNDARIA	NUEVO COSTO TOTAL	NUEVO COSTO ESTIMADO POR HORA
TOTAL A DISTRIBUIR				13,632,644.13	9,984.00				3,284,267.56		
KILLER	LIQUIDO	SALSAS	AUTOMATICA	1,173,770.66	859.62	8.61%	2,702.00	19.87%	489,343.74	1,663,114.40	615.51
NALGA	LIQUIDO	SALSAS	AUTOMATICA	1,156,048.22	846.64	8.48%	2,660.00	19.57%	481,955.28	1,638,003.50	615.79
CONGO	LIQUIDO	SALSAS	AUTOMATICA	662,546.50	485.22	4.86%	1,525.00	11.21%	276,214.93	938,761.44	615.58
CONGUILLA	LIQUIDO	SALSAS	AUTOMATICA	550,758.82	403.35	4.04%	1,268.00	9.32%	229,610.77	780,369.59	615.43
MIEL DE ABEJA	LIQUIDO	MIEL	AUTOMATICA	2,365,263.76	1,732.22	17.35%	5,443.00	40.03%	986,075.95	3,351,339.71	615.72
NUTRICARAO SIN AZUCAR	LIQUIDO	SUPLEMENTOS	MANUAL	522,130.27	382.39	3.83%	1,202.00	28.08%	230,548.84	752,679.11	626.19
NUTRICARAO CON AZUCAR	LIQUIDO	SUPLEMENTOS	MANUAL	753,885.22	552.12	5.53%	1,737.00	40.54%	332,881.22	1,086,766.45	625.66
NUTRICARAO MIX	LIQUIDO	SUPLEMENTOS	MANUAL	583,477.17	427.32	4.28%	1,344.00	31.38%	257,636.82	841,113.99	625.83
PINOLILLO	SECOS			387,167.09	283.55	2.84%	891.00	44%	216,813.57	170,353.52	191.19
MAIZ MORADO	SECOS			534,399.65	391.37	3.92%	1,229.00	44%	299,263.80	235,135.85	191.32
TE DE MOZOTE	SECOS			1,473,688.83	1,079.27	10.81%	3,391.00	44%	825,265.75	648,423.09	191.22
TE DE JUNILAMA	SECOS			1,506,407.18	1,103.23	11.05%	3,469.00	44%	843,588.02	662,819.16	191.07
OJOCHE	SECOS			188,130.49	137.78	1.38%	433.00	44%	105,353.07	82,777.42	191.17
CHAN	SECOS			1,303,280.78	954.47	9.56%	3,001.00	44%	729,837.24	573,443.54	191.08
CAFÉ	SECOS			471,689.49	345.45	3.46%	1,084.00	44%	264,146.11	207,543.37	191.46
TOTAL				13,632,644.13		100.00%	31,379.00		3,284,267.56	13,632,644.13	

Fuente: Elaboración propia.

Adicionalmente, se elaboró el análisis de los cálculos de la distribución secundaria de los costos asignados a cada categoría (Líquidos – Secos), y cada familia (Salsas, Miel, suplementos), utilizando como referencia su peso relativo de acuerdo a la tabla 18, donde se hizo una asignación a los productos con categoría secos del 44% y la diferencia entre el monto original. Así pues, los ¢387,167.09 multiplicado por el 44% es igual a ¢170,353.52 y en la columna llamada “Colones Dist. Secundaria” resto los ¢387,167.09 – los ¢ 170,353.52 y da como resultado el total de ¢216,813.57 que tiene la línea del SKU “PINOLILLO”, y así, sucesivamente, con los demás SKU. Luego, una vez obtenido el dato que fue de ¢ 3,284,267.56, será el total que se distribuirá en la categoría de los líquidos.

Una vez asignado este monto se determina el peso relativo de las familias de Salsas y Miel vs. los Suplementos. Esto, con el objetivo de obtener los colones a distribuir y el nuevo costo estimado por hora.

Análisis de los costos indirectos de fabricación fijos

De acuerdo con el estado de resultados detallado por cuenta, se clasificaron como costos fijos todas aquellas cuentas que están relacionados directamente con el proceso producción de la compañía, lo cual totalizó $\phi 17,456,758.37$; una vez realizada esta clasificación de costos fijos, se procedió a realizar la distribución del costo total fijo obtenido y aplicarlo y/o distribuirlo a cada SKU producido por la compañía.

Según las definiciones anteriores se elaboró la clasificación en el estado de resultados detallado por cuenta, donde el total de los costos fijos fueron de $\phi 17,456,758.37$.

Tabla 19. Estado de resultados de Blue Zone Guanacaste S.A.

BLUE ZONE GUANACASTE SOCIEDAD ANONIMA			
3101680433			
Estado de resultados			
Al 30 de Septiembre del 2018			
INGRESOS			
Descripción	Acumulado		
INGRESOS	78,465,382.09		
INGRESOS POR VENTAS	78,465,382.09		
PRODUCTOS FINANCIEROS	-2,179,477.20		
GRAVABLES	-2,179,477.20		
Total INGRESOS :	76,285,904.89		
COSTOS			
Descripción	Acumulado		
COSTO DE VENTAS	63,855,370.24		
COSTOS DIRECTOS DE PRODUCCION	31,444,302.00		
OTROS COSTOS DE PRODUCCION	32,411,068.24		
LOGISTICA Y PRODUCCION	35,766,036.84		
EMPLEADOS Y BENEFICIOS	15,009.85		
GASTOS DE MOVILIDAD	3,488,071.04		
OPERATIVOS	20,749,316.94		
Alquileres	8,412,069.00	FIJO	TOTAL FIJO 17,456,758.37
Servicio Agua	154,408.89	VARIABLE	TOTAL VARIABLE 13,632,644.13
Servicio Luz	593,022.59	VARIABLE	
Servicio Cable	127,587.32	N/A	
Suministros De Oficina	431,421.97	VARIABLE	
Suministros De Limpieza	1,203,215.03	VARIABLE	
Mantenimiento Mobiliario	120,844.04	FIJO	
Mantenimiento Vehiculos	610,308.00	FIJO	
Servicios de Envíos y Entregas	5,816,907.73	VARIABLE	
Suscripciones	1,018,027.75	FIJO	
Suministros De Laboratorio	131,916.42	VARIABLE	
Equipo de Seguridad	8,705.00	VARIABLE	
Servicio de Gas	125,000.00	VARIABLE	
LEASING DE VEHICULO	1,995,883.20	FIJO	
SERVICIOS PROFESIONALES	6,214,012.63		
Servicios De Limpieza	310,000.00		
Servicios De Marketing	483,966.13		
Servicios de Laboratorio	5,168,046.50	VARIABLE	
OTROS SERVICIOS	252,000.00		
DEPRECIACION BIENES MUEBLES E INMUEBLES	5,299,626.38		
Dep. Equipos de Produccion	5,299,626.38	FIJO	

Fuente: Elaboración propia.

Cálculo para obtener la tasa de los costos indirectos de fabricación fijos

A continuación, se expone en la siguiente tabla el análisis para obtener la tasa de los costos indirectos de fabricación fijos para cada SKU.

Tabla 20. Distribución de CIF fijos a cada SKU

SKU's	CATEGORIA	COSTO TOTAL	HORAS	UNIDADES EN %	UNIDADES
TOTAL A DISTRIBUIR		17,456,758.37	9,984.00		
KILLER	LIQUIDO	1,503,026.90	859.62	8.61%	2,702.00
NALGA	LIQUIDO	1,480,333.11	846.64	8.48%	2,660.00
CONGO	LIQUIDO	848,398.46	485.22	4.86%	1,525.00
CONGUILLA	LIQUIDO	705,253.04	403.35	4.04%	1,268.00
MIEL DE ABEJA	LIQUIDO	3,028,747.58	1,732.22	17.35%	5,443.00
NUTRICARAO SIN AZUCAR	LIQUIDO	668,593.85	382.39	3.83%	1,202.00
NUTRICARAO CON AZUCAR	LIQUIDO	965,358.74	552.12	5.53%	1,737.00
NUTRICARAO MIX	LIQUIDO	747,149.26	427.32	4.28%	1,344.00
PINOLILLO	SECOS	495,771.94	283.55	2.84%	891.00
MAIZ MORADO	SECOS	684,304.93	391.37	3.92%	1,229.00
TE DE MOZOTE	SECOS	1,887,075.58	1,079.27	10.81%	3,391.00
TE DE JUNILAMA	SECOS	1,928,971.80	1,103.23	11.05%	3,469.00
OJOCHE	SECOS	240,903.27	137.78	1.38%	433.00
CHAN	SECOS	1,668,866.10	954.47	9.56%	3,001.00
CAFÉ	SECOS	604,003.84	345.45	3.46%	1,084.00
TOTAL		17,456,758.37		100.00%	31,379.00

Fuente: Elaboración propia.

Distribución de CIF Fijos a cada SKU

Para elaborar el análisis del cuadro anterior se utilizó el reporte de producción suministrado por la administración de la compañía Blue Zone Guanacaste S.A., que corresponde al periodo fiscal 2018.

En la columna 1 se aprecian los diferentes SKU producidos anualmente por la compañía. Posteriormente, se categorizaron todos los SKU por líquidos o secos según sus materias primas.

En la columna de asignación llamada “Costo Total” se presenta la distribución de los costos indirectos de fabricación fijos, que se tomaron del estado de resultados y se procede a distribuirlos por cada SKU de acuerdo con la columna de “Horas” hombre invertidas.

Como ejemplo, se explica el SKU Killer, donde para obtener el “Costo Total” se realizó el siguiente cálculo: el total de los costos fijos $\text{¢}17,456,758.37 / 9,984 = 1,748.47$, lo cual da como resultado el total del costo por hora de carga fabril.

Seguidamente, para obtener el costo de carga fabril total anual por SKU se hace lo siguiente: se toman los $\text{¢}1,748.47 * 859.62$ que están en la columna llamada “Horas”, lo cual da como resultado un costo total anual de $\text{¢}1,503,026.90$.

Luego, para obtener el porcentaje de costo fijo que representa cada SKU se toma en consideración las cantidades de unidades producidas por SKU entre el total anual, lo cual da como resultado el porcentaje de participación.

Según los datos ya analizados de la tabla 20 se utilizaron los fijos de $\text{¢}17,456,758.37$ que se obtuvieron del estado de resultados del período fiscal 2018, y se dividieron entre el total de horas anuales por 9,984. Así, se obtuvo el costo por hora de carga fabril, lo cual equivale a $\text{¢}1,748.47$ colones por hora. El detalle se muestra en el siguiente cuadro.

Tabla 21. Horas requeridas por unidad producidas

CIF FIJOS	HORAS ANUALES	COSTO X HORA CARGA FABRIL
17,456,758.37	9,984.00	1,748.47

Fuente: Elaboración propia.

El objetivo de realizar este análisis de la tabla 21 es para obtener el total de horas hombre por unidad producida, donde se utilizaron el total de unidades producidas por SKU y se dividió entre la suma total de unidades, lo cual da una distribución porcentual por cada producto.

Posteriormente, se utilizaron las 9,984 horas anuales y se multiplicaron por la distribución porcentual obtenida anteriormente para obtener el total de horas por unidad. Una vez obtenido esto se dividieron entre el total de unidades producidas al año, donde se obtuvo un total de 0.22 horas por cada unidad producida.

Tabla 22. Horas requeridas por unidad producidas

DESCRIPCIÓN DE ARTICULO	Total UNIDADES	Distribución porcentual	Horas x unidad	Horas requeridas por unidad producida	Distribución de Colones
TE DE HIERBAS AROMATICAS JUANILAMA-LIMA & JAMAICA BLUE ZONE 100 GRS	3,679	8%	795.77	0.22	378.20
TE DE HIERBAS AROMATICAS JUANILAMA-LIMA & JAMAICA BLUE ZONE 100 GRS	456	1%	98.63	0.22	378.20
TE DE HIERBAS AROMATICAS MOZOTE & HIERBA BUENA BLUE ZONE 100 GRS	3,579	8%	774.14	0.22	378.20
TE DE HIERBAS AROMATICAS MOZOTE & HIERBA BUENA BLUE ZONE 100 GRS	250	1%	54.08	0.22	378.20
TE DE HIERBAS AROMATICAS CHAN & ZACATE LIMON BLUE ZONE 100 GRS	2,422	5%	523.88	0.22	378.20
TE DE HIERBAS AROMATICAS CHAN & ZACATE LIMON BLUE ZONE 100 GRS	300	1%	64.89	0.22	378.20
TE NUEZ DE OJOCHE CON CANELA 100 GR	1,114	2%	240.96	0.22	378.20
HOT SAUCE NALGA DE PERRO 5 OZ	2,629	6%	568.65	0.22	378.20
EXTRA HOT CHILE SAUCE CONGO 5 OZ	1,772	4%	383.28	0.22	378.20
EXTRA HOT CHILI SAUCE KILLER 5 OZ	3,108	7%	672.26	0.22	378.20
CONGUILA CHILE CON CERVEZA 5 OZ	940	2%	203.32	0.22	378.20

Fuente: Elaboración propia.

Utilizando los mismos datos ya analizados de la tabla 19 “Estado de resultados”, donde se clasificaron los ¢ 17, 456,758.37 como costos fijos, se dividieron entre el total de horas anuales para obtener el costo por hora de carga fabril que equivale a ¢378.20 colones por hora; como se muestra en la tabla 22 columna llamada “Distribución de colones”.

Es de suma relevancia indicar que este cálculo matemático es correcto según el marco legal vigente, específicamente con la Ley 7092 Reglamento a la Ley de impuesto sobre la renta, Artículo 59: Valuación de inventarios del Capítulo XXI: Inventarios y su Registro, que exige que el costo de los productos se haga a costo real, en dos diferentes sistemas de costeo, que son el método de Promedio Ponderado o PEPS. De igual manera, no acatan la directriz del Colegio de Contadores Públicos acerca de la normativa NIIF para pymes, sección 13.4 Medición de los inventarios.

Tanto la Ley 7092 como el marco conceptual de las NIIF, hacen imperativo, y por ende legal, el uso de la base de devengo para el registro contable.

El siguiente análisis expuesto en la tabla 23, se lleva a cabo con el fin de obtener la tasa CIF de los costos fijos, basados en la información suministrada por la administración de la compañía Blue Zone Guanacaste S.A., guiados por la misma clasificación de los SKU por categoría, además, de una subcategoría la cual se identificó por familias, es decir, Salsas, Miel, Suplementos. Adicionalmente a esta categorización se hizo otra clasificación de acuerdo con su forma llenado de cómo la compañía envasa su producto, ya sea manual o automática, así como el costo por hora asignada según la subcategoría.

Tabla 23. Distribución secundaria para determinar el costo por hora

SKU's	CATEGORIA	SUB CATEGORIA	LLENADO	COSTO TOTAL	HORAS	UNIDADES EN %	UNIDADES	% DIST SECUNDARIA	COLONES DIST SECUNDARIA	NUEVO COSTO TOTAL	NUEVO COSTO ESTIMADO POR HORA
TOTAL A DISTRIBUIR				17,456,758.37	9,984.00				4,205,542.57		
KILLER	LIQUIDO	SALSAS	AUTOMATICA	1,503,026.90	859.62	8.61%	2,702.00	19.87%	626,610.32	2,129,637.21	788.17
NALGA	LIQUIDO	SALSAS	AUTOMATICA	1,480,333.11	846.64	8.48%	2,660.00	19.57%	617,149.30	2,097,482.41	788.53
CONGO	LIQUIDO	SALSAS	AUTOMATICA	848,398.46	485.22	4.86%	1,525.00	11.21%	353,696.42	1,202,094.87	788.26
CONGUILLA	LIQUIDO	SALSAS	AUTOMATICA	705,253.04	403.35	4.04%	1,268.00	9.32%	294,019.24	999,272.28	788.07
MIEL DE ABEJA	LIQUIDO	MIEL	AUTOMATICA	3,028,747.58	1,732.22	17.35%	5,443.00	40.03%	1,262,681.65	4,291,429.23	788.43
NUTRICARAO SIN AZUCAR	LIQUIDO	SUPLEMENTOS	MANUAL	668,593.85	382.39	3.83%	1,202.00	28.08%	295,220.46	963,814.30	801.84
NUTRICARAO CON AZUCAR	LIQUIDO	SUPLEMENTOS	MANUAL	965,358.74	552.12	5.53%	1,737.00	40.54%	426,258.26	1,391,616.99	801.16
NUTRICARAO MIX	LIQUIDO	SUPLEMENTOS	MANUAL	747,149.26	427.32	4.28%	1,344.00	31.38%	329,906.93	1,077,056.19	801.38
PINOLILLO	SECOS			495,771.94	283.55	2.84%	891.00	44%	277,632.29	218,139.65	244.83
MAIZ MORADO	SECOS			684,304.93	391.37	3.92%	1,229.00	44%	383,210.76	301,094.17	244.99
TE DE MOZOTE	SECOS			1,887,075.58	1,079.27	10.81%	3,391.00	44%	1,056,762.32	830,313.25	244.86
TE DE JUNILAMA	SECOS			1,928,971.80	1,103.23	11.05%	3,469.00	44%	1,080,224.21	848,747.59	244.67
OJOCHE	SECOS			240,903.27	137.78	1.38%	433.00	44%	134,905.83	105,997.44	244.80
CHAN	SECOS			1,668,866.10	954.47	9.56%	3,001.00	44%	934,565.02	734,301.08	244.69
CAFÉ	SECOS			604,003.84	345.45	3.46%	1,084.00	44%	338,242.15	265,761.69	245.17
TOTAL				17,456,758.37		100.00%	31,379.00		4,205,542.57	17,456,758.37	

Fuente: Elaboración propia.

Adicionalmente, se ejecutó el análisis de los cálculos de la distribución secundaria de los costos asignados a cada categoría (Líquidos – Secos), y cada familia (Salsas, Miel, Suplementos) utilizando como referencia su peso relativo de acuerdo con la tabla 23, donde se hizo una asignación a los productos con categoría secos del 44 % y la diferencia entre el monto original. Es decir, los \$495,771.94 multiplicado por el 44% es igual a \$218,139.65 y en la columna llamada “Colones Dist. Secundaria” resto los \$495,771.94 – los \$218,139.65, lo cual da como resultado el total de \$277,632.29 que tiene la línea del SKU “PINOLILLO”, y así, sucesivamente, con los demás SKU. Una vez obtenido el dato ese será el total que se distribuirá en la categoría de los líquidos.

Una vez asignado este monto se determina el peso relativo de las familias de Salsas y Miel vs los Suplementos, con el objetivo de obtener los colones a distribuir y así obtener el nuevo costo estimado por hora.

Es de suma relevancia indicar que este cálculo matemático es correcto según el marco legal vigente, específicamente con la Ley 7092 Reglamento a la Ley de impuesto sobre la renta, Artículo 59: Valuación de inventarios del Capítulo XXI: Inventarios y su Registro, que exige que el costo de los productos se haga a costo real, en dos diferentes sistemas de costeo, que son el método de Promedio Ponderado o PEPS. De igual manera, no acatan la directriz del Colegio de Contadores Públicos acerca de la normativa NIIF para pymes, sección 13.4 Medición de los inventarios.

Tanto la Ley 7092 como el marco conceptual de las NIIF hacen imperativo, y por ende legal, el uso de la base de devengo para el registro contable.

Impacto contable financiero Blue Zone Guanacaste S.A.

Una vez realizado el análisis de los datos proporcionados por la compañía Blue Zone Guanacaste S.A., que comprende el periodo fiscal 2018, se llevó a cabo una revisión del total de producto terminado en inventarios al cierre de setiembre. Para ello, la compañía Blue Zone suministró los datos de la toma física de inventarios y con base en el dato del inventario se pudo verificar que quedaron en existencia un total de 8,698 unidades de producto terminado listos para la venta, los cuales corresponden a los 15 SKU que produce la compañía y que están siendo evaluados en esta investigación.

A continuación, se detalla el inventario suministrado por la compañía Blue Zone Guanacaste S.A.

Tabla 24. Inventario Blue Zone Guanacaste S.A.

INVENTARIO BLUE ZONE 9/29/2018		
Codig Interno	Descripción del Producto	Total Unidades
100-01	TE DE HIERBAS AROMATICAS JUANILAMA-LIMA & JAMAICA BLUE ZONE 100 GRS	465
100-02	TE DE HIERBAS AROMATICAS MOZOTE & HIERBA BUENA BLUE ZONE 100 GRS	689
100-03	TE DE HIERBAS AROMATICAS CHAN Y ZACATE LIMON BLUE ZONE 100 GRS	643
100-04	TE DE HIERBAS AROMATICAS NUEZ DE OJOCHE CON CANELA BLUE ZONE 100 GRS	611
200-01	HOT SAUCE NALGA DE PERRO 5 OZ	617
200-02	EXTRA HOT CHILE SAUCE CONGO 5 OZ	696
200-03	EXTRA HOT CHILI SAUCE KILLER 5 OZ	778
200-05	EXTRA HOT CHILE SAUCE CONGUILA 5 OZ	744
300-01	HARINA DE MAIZ MORADO 454 GRS	124
400-01	PINOLILLO DE MAIZ MORADO BLUE ZONE 454 GRS	2
500-01	JARABE NATURAL NUTRICARAO	137
500-02	JARABE NATURAL SIN AZUCAR NUTRICARAO	565
600-01	MIEL DE ABEJA 100% PURA BLUE ZONE 250 GRS	13
600-02	MIEL DE ABEJA 100% PURA BLUE ZONE 350 GRS- PRESENTACIÓN ESPECIAL	895
700-01	CAFÉ 100% PURO BLUE ZONE 500 GRS **	149
700-01	CAFÉ 100% PURO BLUE ZONE 500 GRS ** Grano	35
700-01	CAFÉ 100% PURO BLUE ZONE 340 GRS **	39
900-01	NUTRICARAO MIX	1496
	TOTAL	8,698

Fuente: Blue Zone Guanacaste S.A.

Posteriormente, según los datos obtenidos durante el análisis se determinó que la compañía no incluye los costos de mano de obra y los costos indirectos de fabricación correspondientes, por lo que se implementó un primer cálculo para determinar el impacto en resultados utilizando la forma de la Blue Zone Guanacaste, donde solo utilizaron el costo de los materiales y lo multiplicaron por el total de unidades disponibles para la venta, excluyendo el costo de producción de mano de obra y costos indirectos de fabricación.

En el siguiente cuadro se detallan los 15 SKU analizados, donde se determina que la compañía solo toma en cuenta el costo de la materia prima, excluyendo los demás elementos del costo, lo cual da como resultado un valor de inventario incompleto de ¢7,820,092.30.

Tabla 25. Cálculo impacto en resultados Blue Zone Guanacaste

SKU's	MATERIA PRIMA	TOTAL	UNIDADES EN STOCK	VALOR DEL INVENTARIO
KILLER	600.15	600.15	778	466,916.70
NALGA	579.56	579.56	617	357,588.52
CONGO	145.95	145.95	696	101,581.20
CONGUILLA	617.89	617.89	744	459,710.16
MIEL DE ABEJA	1,371.07	1,371.07	908	1,244,931.56
NUTRICARAO SIN AZUCAR	722.19	722.19	565	408,037.35
NUTRICARAO CON AZUCAR	568.62	568.62	137	77,900.94
NUTRICARAO MIX	1,850.93	1,850.93	1496	2,768,991.28
PINOLILLO	619.41	619.41	2	1,238.82
MAIZ MORADO	423.78	423.78	124	52,548.72
TE DE MOZOTE	558.31	558.31	689	384,675.59
TE DE JUANILAMA	474.42	474.42	465	220,605.30
OJOCHE	673.05	673.05	611	411,233.55
CHAN	521.27	521.27	643	335,176.61
CAFÉ	2,372.00	2,372.00	223	528,956.00
IMPACTO FISCAL				7,820,092.30

Fuente: Elaboración propia.

Es de suma importancia indicar que la compañía Blue Zone Guanacaste no cumple con el marco legal vigente, específicamente con la Ley 7092, Reglamento a la Ley de impuesto sobre la renta, Capítulo XXI: Inventarios y su Registro, Artículo 58: Obligación de practicar inventarios y forma de registrarlos, que exige especificaciones necesarias como la cantidad, categoría, medidas, denominaciones, precios de cada unidad y su valor total, además de incluir el sistema de valuación empleado. De igual manera, no se acata la directriz del Colegio de Contadores Públicos acerca de la normativa NIIF para pymes, sección 13.4 Medición de los inventarios.

Análisis del impacto contable financiero en resultados, utilizando el costeo estándar.

Seguidamente, se procede a presentar el cálculo del impacto contable financiero, pero utilizando el sistema de costeo estándar, tanto en los materiales, mano de obra y costos indirectos de fabricación, donde se determinó que el valor del inventario es de ¢12,907,266.85.

Tabla 26. Cálculo impacto en resultados basado en costeo estándar

SKU's	COSTO MATERIA PRIMA	MOD	CIF VARIABLE	CIF FIJO	TOTAL	UNIDADES EN STOCK	VALOR DEL INVENTARIO
						AL-PRODUCTO TERMINADO 30/09/2018	
KILLER	600.15	117.68	330.23	961.93	2,009.99	778	1,563,772.06
NALGA	579.56	105.58	296.28	863.04	1,844.46	617	1,138,028.89
CONGO	145.95	57.25	160.66	467.99	831.86	696	578,974.43
CONGUILLA	617.89	212.47	596.26	1,736.82	3,163.44	744	2,353,600.25
MIEL DE ABEJA	1,371.07	0.23	0.64	1.41	1,373.35	908	1,247,000.00
NUTRICARAO SIN AZUCAR	722.19	105.57	296.27	779.08	1,903.12	565	1,075,261.92
NUTRICARAO CON AZUCAR	568.62	94.90	266.56	700.35	1,630.43	137	223,368.37
NUTRICARAO MIX	1,850.93	0.94	2.65	6.97	1,861.49	1496	2,784,791.40
PINOLILLO	619.41	67.38	189.10	239.84	1,115.73	2	2,231.47
MAIZ MORADO	423.78	0.32	0.89	1.12	426.10	124	52,836.85
TE DE MOZOTE	558.31	0.11	0.32	0.96	559.71	689	385,638.05
TE DE JUANILAMA	474.42	0.11	0.31	0.34	475.19	465	220,961.20
OJOCHE	673.05	0.89	2.51	2.27	678.73	611	414,704.20
CHAN	521.27	0.36	1.00	0.91	523.54	643	336,635.15
CAFÉ	2,372.00	0.36	1.00	0.91	2,374.27	223	529,462.59
						IMPACTO FISCAL	12,907,266.85

Fuente: Elaboración propia.

La tabla anterior muestra el proceso correcto y cumpliendo con el marco legal vigente, ya que la compañía Blue Zone Guanacaste debe de incluir todos sus costos de producción para poder determinar cuál es el impacto en sus estados financieros. Esto, al hacer la comparación entre los cálculos de los costos realizados por Blue Zone donde solo incluyeron los costos de los materiales vs. los costos realizados en la investigación.

Utilizando el sistema de costeo correcto y apegado al marco legal vigente, el cual da una diferencia de $\$5,087,174.55$, lo cual convierte este monto en el impacto real en resultados, queda claro que la compañía se expone a potenciales sanciones administrativas, judiciales y la posibilidad del cierre de sus operaciones, ya que en sus declaraciones se omitió información relevante que erosiona la base imponible, según lo especifica la Ley 7092 Reglamento a la Ley de impuesto sobre la renta, Capítulo V: Determinación de la base imponible y sus artículos.

De manera que, es de suma relevancia indicar que este cálculo matemático es correcto según el marco legal vigente, específicamente con la Ley 7092 Reglamento a la Ley de impuesto sobre la renta, Artículo 59: Valuación de inventarios del Capítulo XXI: Inventarios y su Registro, que exige que el costo de los productos se haga a costo real, en dos diferentes sistemas de costeo, que son el método de Promedio Ponderado o PEPS. De igual manera, no se acata la directriz del Colegio de Contadores Públicos acerca de la normativa NIIF para pymes sección 13.4 Medición de los inventarios.

CAPÍTULO V: CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Una vez concluida la investigación y con base en la información suministrada por la administración de la compañía Blue Zone Guanacaste S.A., se destacan las principales conclusiones obtenidas de los análisis de los estados financieros y el análisis de cómo realiza la contabilización de los costos de producción.

Conclusiones

- Durante el desarrollo de la investigación se comprobó que la compañía no utiliza ningún sistema de costos, según lo indica el marco legal vigente, específicamente la Ley 7092 Reglamento a la Ley de impuesto sobre la renta, Artículo 59: Valuación de inventarios del Capítulo XXI: Inventarios y su Registro, que exige que el costo de los productos se haga a costo real, en dos diferentes sistemas de costeo, que son el método de Promedio Ponderado o PEPS. De igual manera, no acatan la directriz del Colegio de Contadores Públicos acerca de la normativa NIIF para pymes, sección 13.4 Medición de los inventarios.
- Se comprueba que la compañía no cuenta con políticas y procedimientos por escrito del proceso de producción y contabilización de los costos, que definan cómo deben llevar a cabo los procesos los colaboradores involucrados en el área de producción de la compañía. Esto, conlleva implicaciones negativas, ya que se puede incidir en la omisión de información relevante en los estados financieros.
- Una vez realizado el análisis de los costos se determinó que la compañía no utiliza un sistema adecuado de costos según lo establece la norma NIIF para PYMES, sección 13.5, sino que llevan un control de forma manual en un formato de Excel, donde según lo informado por la administración y validado en esta investigación, no se está realizando un correcto costeo de los productos, porque se omiten datos relevantes de los elementos del costo, como CIF y mano de obra, registrándolos como gastos deducibles, lo cual no es permitido por el marco legal vigente de Costa Rica.

- Se encontró que la compañía no utiliza ningún sistema de costeo, lo cual impactó en $\text{¢}5,087,174.55$ en el estado de resultados, debido a que la compañía lo reporta en costos y lo correcto es que se registre o refleje en el valor de los inventarios, al omitir registrarlo correctamente se vio afectado el margen de los productos, ya que no cuentan con un costeo real y confiable.

Recomendaciones

Basado en el proceso de investigación aplicado a los estados financieros y el sistema de costo que utiliza la compañía Blue Zone Guanacaste S.A., se aportan las siguientes recomendaciones:

- De acuerdo con la primera conclusión, se recomienda a la administración de la compañía Blue Zone Guanacaste S.A., contratar un experto que realice una implementación de las normas NIIF para PYMES, con el fin de que sus estados financieros cumplan con un marco de referencia legal, así como brindar información verídica y confiable para los usuarios internos y externos de la compañía.
- Se recomienda a la administración de la compañía que se realicen y ejecuten políticas y procedimientos a los departamentos relacionados al proceso de producción, con el objetivo de que estos sean comunicados a los funcionarios de la empresa para definir un proceso estándar en la cual los empleados utilicen los manuales y se mitiguen errores en el procedimiento.
- Se propone a la administración y al contador implementar un sistema de costeo estándar. Esto, con base en el hallazgo y/o deficiencia de la compañía en el manejo de los costos, los cuales se llevan manualmente e inciden en omisión de información importante, se desarrollaron diferentes procesos para el control y administración de los elementos del costo de mano de obra, costos indirectos de fabricación y materiales, los cuales se diseñaron conforme al marco legal vigente, con el objetivo de que la compañía logre organizar su proceso contable y el registro de sus costos.

CAPÍTULO VI: PROPUESTA

En el siguiente capítulo se desarrollará la propuesta de mejora para la compañía Blue Zone Guanacaste S.A., de acuerdo con los resultados obtenidos en la investigación y la necesidad encontrada en la compañía.

A continuación, se plantean los objetivos para la propuesta.

Objetivo general

Establecer el sistema de costeo estándar para los bienes de Blue Zone Guanacaste S.A., basados en órdenes de producción (WO), el cual incluye la utilización de horas/máquina, que permita establecer un control adecuado de los costos productivos para la compañía, según la investigación y análisis de los datos.

Objetivos específicos

- Determinar e identificar cada uno de los elementos del costo del proceso productivo de la compañía Blue Zone Guanacaste S.A. para su correcta contabilización.
- Diseñar los diferentes tipos de documentos para que la compañía lleve un registro óptimo de sus tres elementos del costo: materiales, mano de obra y costos indirectos de fabricación.
- Definir las cuentas contables a utilizar para la correcta contabilización de los tres elementos del costo de acuerdo con la sección 13 NIIF para PYMES.

Alcance

El alcance de esta propuesta es la aplicación de un sistema de costeo estándar donde se apliquen las horas/máquina, y por órdenes de trabajo al proceso productivo, y que se adapte a la realidad operativa de la compañía Blue Zone Guanacaste S.A.

Así pues, con el objetivo de considerar los tres elementos del costo que son esenciales y el adecuado registro de cada uno de estos elementos implícitos en la producción, además de cumplir con la normativa NIIF para Pymes, sección 13.5, se crean los siguientes procesos.

Propuesta para la administración de los elementos del costo

Figura 8. Elementos del costo



Fuente: Elaboración propia.

Materiales:

Los materiales son la base esencial para la creación de un producto, dado que son el material principal para su fabricación y aquellos que forman parte integral del proceso de producción, por lo que es de suma importancia poder identificarlos. Al respecto, la compañía Blue Zone Guanacaste S.A. tiene diferentes materias primas, tales como los tomates para las salsas, el café, la miel, las hierbas para los téis, carao para los suplementos.

Según el análisis aplicado a la información suministrada por la administración de la compañía Blue Zone Guanacaste S.A., se obtuvo que no cuentan con ninguna estructura para el adecuado manejo de los materiales y no tienen una distribución ordenada de su planta de producción.

Por lo tanto, se procederá a desarrollar un diseño de la bodega donde se define cada proceso de ingreso y salida de los materiales, basado en la necesidad de la compañía de organizar su área de producción y un mejor control de la contabilización de sus costos. De manera que, se propone a la compañía lo siguiente:

Dado que la compañía Blue Zone Guanacaste S.A. no tiene estructurado el proceso del área de compras, ya que, según la entrevista realizada al gerente financiero, la compañía trabaja contra pedidos, es decir hay alta demanda de producción solo cuando algún cliente solicita productos. De modo que, lo que hacen es que al conocer del pedido inician a buscar proveedores que les vendan los materiales, y en ocasiones como algunos de los materiales son escasos, deben comprarlos a un valor alto, lo cual les genera altos costos al producir. Por ende, se sugiere que inicien con la aplicación de las siguientes sugerencias.

1. Cartera de proveedores para compra de materias primas

Una de las propuestas para la compañía es que cree una cartera de proveedores, donde se negocien tarifas de los materiales, y que las condiciones de pago de las compras sean tanto de crédito y de contado. Se recomienda que se negocien las compras de crédito y que los plazos sean de 60 días si fuera posible, ya que esto ayudará a la compañía a tener un mejor flujo de efectivo.

Adicionalmente, es importante tener varios clientes que provean los mismos insumos, debido a que se pueden dar situaciones en los que uno de los proveedores no tenga disponible el material. En este sentido, lo que deben procurar es que las tarifas que se negocien sean accesibles sin pagar excesos y que estén aprobadas con anterioridad para evitar el alza por la escasez.

2. Crear órdenes de compras de materias primas

Se propone a la compañía crear el sistema de uso de las órdenes de compra, lo cual le permitirá a la compañía tener información relevante como el nombre del proveedor, el precio unitario, cantidades, descripción, aprobador de la orden de compra, etc. Actualmente, la compañía compra los materiales sin cotizar y al que los tenga disponibles, y en ocasiones, según lo explicado por el gerente, compran a precios altos, ya que deben de cumplir con la fecha de entrega del pedido y algunos de los materiales solo se obtienen por temporadas, como lo es el carao para preparar los suplementos.

Tabla 27. Formato para las órdenes de compra

Nombre de la compañía		ORDEN DE COMPRA		
		Razón Social	FECHA	6/7/2019
		Dirección	OC #	123456
Telefono: (000) 000-0000				
VENDEDOR		ENVIE A		
Nombre de empresa		Nombre		
Contacto o Departamento		Nombre de empresa		
Email		Dirección		
Telefono: (000) 000-0000		Telefono		
REQUISAR	EMBARCAR VÍA	F.O.B.	CONDICIONES DE ENVÍO	
ARTICULO #	DESCRIPCIÓN	CANT	p/u	TOTAL
23423423	Tomates	15	150.00	2,250.00
45645645	carao	1	75.00	75.00
				-
				-
				-
			SUBTOTAL	2,325.00
Comentarios o instrucciones especiales			IMPUESTO	-
			ENVÍO	-
			OTRO	-
			TOTAL	\$ 2,325.00
Autorizada por	Fecha			
Si usted tiene alguna pregunta sobre esta orden de compra, por favor, póngase en contacto con [Nombre, Teléfono, E-Mail]				

Fuente: Elaboración propia.

3. Órdenes de requisición para solicitud de materiales de bodegas

La principal función de órdenes de requisición de materiales es controlar las cantidades de materiales que salen de la bodega para producir una orden de producción, ya que se debe de llenar una boleta con información relacionada con la producción, donde las áreas involucradas tanto producción como bodega deben firmar para que pueda ser despachada la materia prima y sus respectivos empaques del SKU a producirse.

A continuación, se propone un formato como ejemplo de la orden de requisición de materiales adaptada a la compañía Blue Zone Guanacaste S.A.

Tabla 28. Formato para las órdenes de requisición de materiales

 BLUE ZONE GUANACASTE S.A. REQUISICIÓN DE MATERIALES N° _____					
				Fecha de Pedido:	
				Fecha de entrega:	
Orden de producción N° _____	Código	Descripción	Cantidad	Costo Unitario	Costo Total
Firmas autorizadas					
Entregado por:		_____			
Recibido Por:		_____			
Aprobado por:		_____			

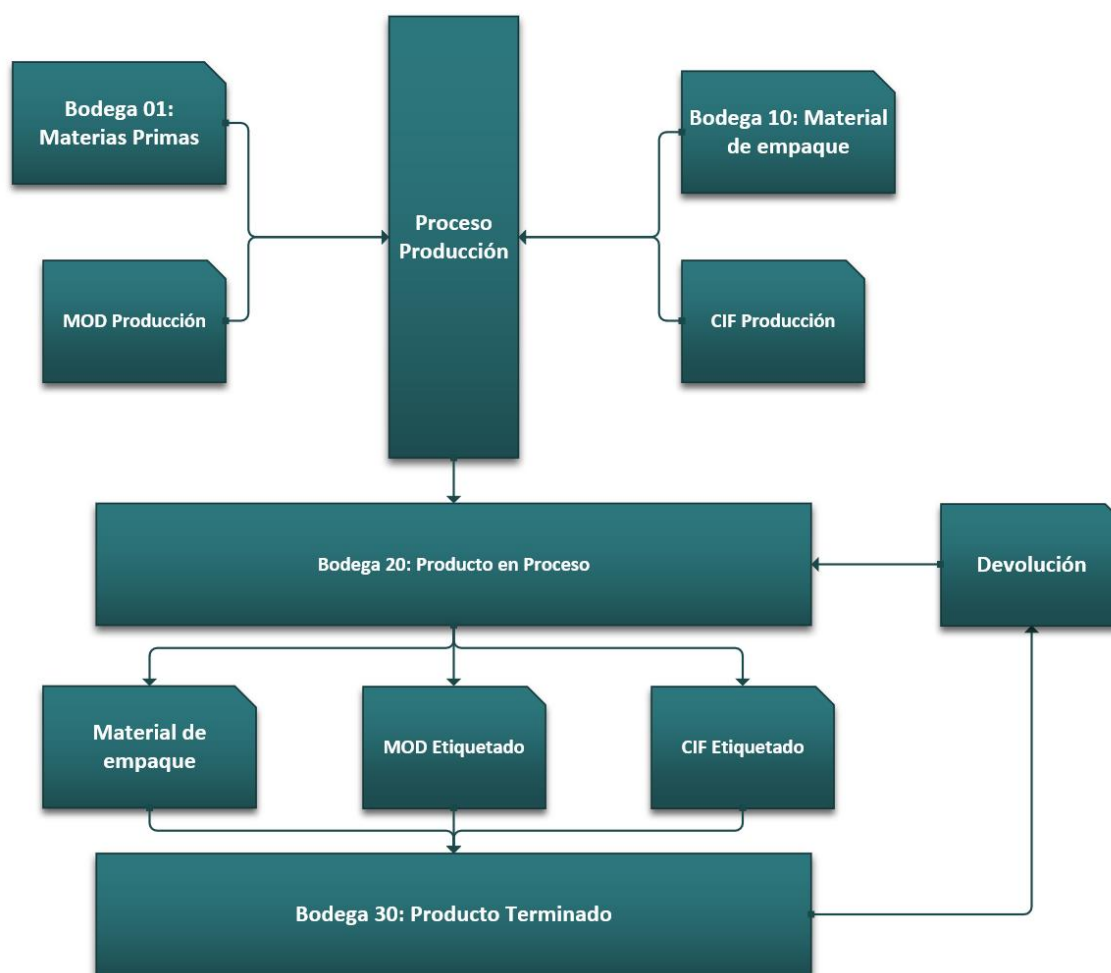
Fuente: Elaboración propia.

De cada orden de requisición de materiales se necesitarán dos copias para los siguientes departamentos:

1. **Producción:** para la entrega y control del material; se debe archivar en el área de bodega.
2. **Contabilidad:** para controlar la cantidad; y así modificar la hoja de costos para proceder con la contabilización de los costos incurridos.

Seguidamente, se propone a la compañía que administre el inventario por medio de bodegas virtuales, adaptado según su proceso de producción, en donde cada una de estas responderá a una cuenta contable. Así pues, se procede a crear un diseño de dichas bodegas virtuales de la siguiente forma.

Figura 9. Flujograma del proceso de producción



Fuente: Elaboración propia.

Bodega 20: Producto en proceso

Se ingresarán todos aquellos productos en proceso, es decir, que están casi terminados y que el producto solo requiere etiquetado, y que deben estar administrados a costo estándar.

Diseño contable

01 Activos

01-01 Activos corrientes

01-01-01 Efectivo y equivalentes

01-01-02 Cuentas por cobrar

01-01-04 Inventarios

01-01-04-20 Producto en proceso

01-01-04-20-01 Producto en proceso costo estándar

01-01-04-20-02 Inventario de variaciones producto en proceso

Registro contable

Inventario de producto en proceso, Bodega 20, costo estándar xxx

Inventario de variaciones de materia prima xxx

Inventario de materiales xxx

Registro de materiales directos costo estándar

_____ / _____

Bodega 30: Producto terminado

Se almacenarán todos aquellos productos terminados y que estén listos para su venta.

Diseño contable

01 Activos

01-01 Activos corrientes

01-01-01 Efectivo y equivalentes

01-01-02 Cuentas por cobrar

01-01-04 Inventarios

01-01-04-30 Producto terminado

01-01-04-30-01 Producto terminado costo estándar

01-01-04-30-02 Inventario de variaciones producto terminado

Registro contable

Inventario de producto terminado, Bodega 30, costo estándar	xxx	
Inventario de variaciones producto terminado	xxx	
Inventario de producto en proceso, Bodega 20		xxx

Registro producto terminado

_____ / _____

Procesos de control de mano de obra

Seguidamente, se realiza la propuesta para el control y registro contable de los costos asociados a la mano de obra, donde en primera instancia se le sugiere a la compañía Blue Zone Guanacaste S.A., no contratar 4 colaboradores para su proceso de producción, sino solo tener 2 colaboradores que se dediquen 100 % al proceso de producir. Sumado a ello, se aconseja a la administración de Blue Zone realizar el proceso de producción de forma trimestral, esto debido a que los productos se consideran perecederos, es decir, su caducidad no supera más de tres meses.

Diseño de tarjeta de tiempos para controlar las horas laboradas

Adicionalmente, se propone a la compañía utilizar el método de costeo por órdenes de trabajo para tener visibilidad de las horas laboradas por cada colaborador. Esto, con el objetivo de poder tener los tiempos reales incurridos en el proceso de producción. De modo que, con base en lo mencionado anteriormente se expone un diseño de tarjeta de tiempos a la compañía.

En la tabla anterior se detalla el cálculo del costo de mano de obra anual basada en la propuesta para la compañía de contratar dos empleados, y donde el proceso productivo se realice de forma trimestral, lo cual da como resultado un total de ¢3, 706,368 al trimestre y se le resta un 10% que corresponde a los productos clasificados como Packs que la empresa incluye en el proceso, lo cual da un nuevo resultado de ¢3,335,731.20.

Distribución del costo por SKU produciendo de forma trimestral

Una vez obtenido el costo de mano obra anual, se procedió con la distribución de ese costo obtenido a cada SKU, el cual se detalla en el siguiente cuadro.

Tabla 31. Distribución del costo por SKU trimestral

SKU's	COSTO TOTAL	HORAS
TOTAL A DISTRIBUIR	3,335,731.20	1,664.00
KILLER	287,206.46	143.27
NALGA	282,870.01	141.11
CONGO	162,116.54	80.87
CONGUILLA	134,763.54	67.23
MIEL DE ABEJA	578,749.36	288.70
NUTRICARAO SIN AZUCAR	127,758.50	63.73
NUTRICARAO CON AZUCAR	184,465.94	92.02
NUTRICARAO MIX	142,769.30	71.22
PINOLILLO	94,734.77	47.26
MAIZ MORADO	130,760.66	65.23
TE DE MOZOTE	360,592.54	179.88
TE DE JUNILAMA	368,598.30	183.87
OJOCHE	46,033.09	22.96
CHAN	318,895.90	159.08
CAFÉ	115,416.30	57.57
TOTAL	3,335,731.20	

Fuente: Elaboración propia.

Luego de aplicado este cálculo, se procede con el análisis para obtener las horas de producción, horas hombre, y horas hombres anuales.

Así pues, para obtener el total de unidades producidas por receta se solicitó a la administración de la compañía Blue Zone Guanacaste S.A. el detalle de las unidades de producción por cada SKU, el cual se muestra a continuación.

Tabla 32. Total de unidades producidas por receta

TIEMPOS	
SKU'S	Unidades por receta
Killer	255
Nalga	225
Congo	70
Conguila	216
Pinolillo	155
Maiz Morado	1
Te Mozote	1
Te Juanilama	1
Te Ojoche	1
Te Chan	1
Café	1
Miel	1
Nutricarao con Azucar	130
Nutricarao sin Azucar	100
Nutrimaximum	1

Fuente: Blue Zone Guanacaste S.A.

La tabla anterior detalla la cantidad de unidades que puede producir Blue Zone Guanacaste S.A. actualmente por receta. Está detallado por cada SKU que se está analizando en el proceso de investigación.

La siguiente tabla contiene el dato de las unidades producidas según horas hombre que nos proporcionó la compañía Blue Zone Guanacaste S.A.

Tabla 33. Tiempos de unidades producidas según horas hombre

TIEMPOS		
SKU's	Horas Producción	Unidades TOTALES
Tés	8 horas	300
Salsas Picantes	8 horas	1000
Pinolillo	2 días	350
Harina	2 días	350
Nutricaraos	8 horas	450
Miel de abeja	8 horas	750
Café	8 horas	250
Nutrimaximum	8 horas	300

Fuente: Blue Zone Guanacaste S.A.

El dato de la tabla anterior lo suministró la administración de la compañía, donde se muestran los tiempos u horas de producción que invierte Blue Zone en cada SKU, con el fin de obtener el total de horas hombres anuales de mano de obra.

Distribución de horas de producción por cada SKU

Una vez obtenido el dato anterior, se procedió a realizar un cálculo donde se tomaron el total de unidades por SKU durante el periodo fiscal 2018 y se dividieron entre el total de unidades producidas por horas hombres según datos proporcionados por Blue Zone Guanacaste S.A.

Tabla 34. Distribución de horas de producción por cada SKU

SKU's	UNIDADES	LOTES ANUALES	LOTE TRIMESTRAL	HORAS PRODUCCIÓN	HORAS HOMBRE	HORAS HOMBRE AL AÑO
KILLER	2,702.00	10.60	2.65	21.62	43.23	172.93
NALGA	2,660.00	11.82	2.96	21.28	42.56	170.24
CONGO	1,525.00	21.79	5.45	12.20	24.40	97.60
CONGUILLA	1,268.00	5.87	1.47	10.14	20.29	81.15
MIEL DE ABEJA	5,443.00	5,443.00	1,360.75	58.06	116.12	464.47
NUTRICARAO SIN AZUCAR	1,202.00	12.02	3.01	21.37	42.74	170.95
NUTRICARAO CON AZUCAR	1,737.00	13.36	3.34	30.88	61.76	247.04
NUTRICARAO MIX	1,344.00	1,344.00	336	35.84	71.68	286.72
PINOLILLO	891.00	5.75	1.44	20.37	40.73	162.93
MAIZ MORADO	1,229.00	1,229.00	307.25	28.09	56.18	224.73
TE DE MOZOTE	3,391.00	3,391.00	847.75	32.77	65.55	262.19
TE DE JUNILAMA	3,469.00	3,469.00	867.25	92.51	185.01	740.05
OJOCHE	433.00	433.00	108.25	13.86	27.71	110.85
CHAN	3,001.00	3,001.00	750.25	80.03	160.05	640.21
CAFÉ	1,084.00	1,084.00	271.00	34.69	69.38	277.50
TOTAL	31,379.00			513.70	1,027.39	

Fuente: Elaboración propia.

La tabla anterior detalla la distribución en horas de producción por SKU, lo cual da como resultado que para producir 31,379 unidades al trimestre, se requerirá un total de 513.70 horas de mano de obra; estas 513.70 horas de mano de obra se obtuvieron haciendo el siguiente ejercicio: utilizando el total de unidades anuales por SKU entre las cantidades producidas según el dato dado por la administración de Blue Zone y multiplicado por 8 horas diarias de trabajo por un colaborador. Seguidamente, un ejemplo del cálculo de la línea del SKU Killer ($2,702/1000*8*1=21.62$).

Factor de eficiencia en el proceso de MOD al producir de forma trimestral

A continuación, se realiza un análisis del total de horas mensuales obtenidas de 513.70, resultado que se obtuvo en la tabla 34, y las dividimos entre el total de 208 horas mensuales que se determinaron anteriormente, lo cual da como resultado que se requerirán 2.47 meses para lograr producir las 31,379 unidades anuales. Así pues, se propone a la compañía Blue Zone Guanacaste S.A. que se lleve a cabo la producción de forma trimestral, que incluye 4 trimestres, donde la compañía obtendría un factor de eficiencia de 1.38, diferencia que se obtiene por el motivo de restar los 2.47 meses menos los 4 trimestres, dando como resultado el factor de eficiencia de 1.38 de forma positiva para la compañía.

Tabla 35. Factor de eficiencia MOD

SKU's	HORAS MOD ANUAL	FACTOR DE EFICIENCIA
KILLER	172.93	1.38
NALGA	170.24	1.38
CONGO	97.60	1.38
CONGUILLA	81.15	1.38
MIEL DE ABEJA	464.47	1.38
NUTRICARAO SIN AZUCAR	170.95	1.38
NUTRICARAO CON AZUCAR	247.04	1.38
NUTRICARAO MIX	286.72	1.38
PINOLILLO	162.93	1.38
MAIZ MORADO	224.73	1.38
TE DE MOZOTE	262.19	1.38
TE DE JUNILAMA	740.05	1.38
OJOCHE	110.85	1.38
CHAN	640.21	1.38
CAFÉ	277.50	1.38
TOTAL		

Fuente: Elaboración propia.

Una vez obtenido el total de horas hombre anual por SKU, se calcula el total de mano de obra por hora, lo cual se detalla a continuación:

Tabla 36. Costo total anual por hora por SKU

SKU's	CANTIDAD DE HORAS	MOD ANUAL
KILLER	172.93	251,654.33
NALGA	170.24	247,854.67
CONGO	97.60	142,048.79
CONGUILLA	81.15	118,081.71
MIEL DE ABEJA	464.47	676,144.43
NUTRICARAO SIN AZUCAR	170.95	253,092.71
NUTRICARAO CON AZUCAR	247.04	365,431.51
NUTRICARAO MIX	286.72	253,092.71
PINOLILLO	162.93	73,648.75
MAIZ MORADO	224.73	101,656.02
TE DE MOZOTE	262.19	118,534.18
TE DE JUNILAMA	740.05	334,315.17
OJOCHE	110.85	50,101.89
CHAN	640.21	289,235.57
CAFÉ	277.50	125,617.79
TOTAL		3,400,510.21
		3,335,731.20
Variación		2%

Fuente: Elaboración propia.

La tabla anterior da como resultado que se requiere un costo de mano de obra de ¢3,400,510.21 al año para producir los SKU evaluados en esta investigación. Además, se realizó una comparación con el total calculado en la tabla 31, donde se calculó el costo de mano de obra de dos colaboradores por el total de ¢3,335,731.20, dando una mínima variación del 2 %, lo cual es aceptable en dichos cálculos.

Registro contable MOD

Inventario de producto en proceso, orden de trabajo N° xxx

Mano de obra directa pendiente de aplicar xxx

Registro de la mano de obra directa orden de trabajo n°

_____ / _____

Mano de obra directa pendiente de aplicar xxx

Mano de obra directa aplicada xxx

Registro de mano obra

_____ / _____

La diferencia generada en el registro de mano de obra directa pendiente de aplicar, corresponde a la variación por uso eficiente o ineficiente de la mano de obra.

Es de suma relevancia indicar que este cálculo matemático es correcto según el marco legal vigente, específicamente con la Ley 7092, Reglamento a la Ley de impuesto sobre la renta, Artículo 59: Valuación de inventarios del Capítulo XXI: Inventarios y su Registro, que exige que el costo de los productos se haga a costo real, en dos diferentes sistemas de costeo, que son el método de Promedio Ponderado o PEPS. De igual manera, no acatan la directriz del Colegio de Contadores Públicos acerca de la normativa NIIF para pymes, sección 13.4 Medición de los inventarios.

Costos indirectos de fabricación

Los costos indirectos de fabricación pueden realizarse a través de dos métodos, como son el costeo real o estándar, los materiales indirectos, mano de obra indirecta y otros costos que no son fáciles de identificar dentro de cada orden de trabajo.

Para este cálculo es necesario realizarlo mediante una tasa predeterminada para la asignación de los costos indirectos de fabricación, la cual al final del periodo se revisa contra el gasto real y se ajusta. Dicha tasa se calcula con la siguiente fórmula:

Figura 10. Fórmula cálculo de tasa para los CIF




Fuente: Elaboración propia.

Por lo tanto, se le propone a la compañía utilizar una hoja de costos, donde puedan incluir y llevar el control de los materiales directos, mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación.

Se sugiere el siguiente formato para la compañía:

Tabla 37. Control de hojas de costos por órdenes de trabajo

BLUE ZONE GUANACASTE S.A								
CONTROL HOJAS DE COSTO POR ÓRDENES DE TRABAJO N° _____								
Cliente Producto Especificaciones								
Orden de trabajo: Cantidad: Fecha de Pedido								
MATERIALES DIRECTOS			MANO DE OBRA DIRECTA			CIF APLICADOS		
Fecha	N° de Requisición	Total	Fecha	N° de tarjeta de tiempo	Total	Fecha	Tasa	Total
Total			Total			Total		
Precio de Venta								
Costos de Fabricación								
Materiales Directos								
Mano de Obra Directa								
Costos Indirectos de Fabricación								
Utilidad Bruta								
Gastos Administrativos Y ventas								
Utilidad Estimada								

Fuente: Elaboración propia.

Costos Indirectos de Fabricación Variables

Para el cálculo de los costos indirectos de fabricación variables se utilizó la información del estado de resultados del periodo Fiscal 2018, suministrado por la administración de la compañía Blue Zone Guanacaste S.A.

Tabla 38. Distribución de total CIF variables a cada SKU

SKU's	COSTO TOTAL	HORAS
TOTAL A DISTRIBUIR	14,041,623.45	9,984.00
KILLER	1,208,983.78	859.62
NALGA	1,190,729.67	846.64
CONGO	682,422.90	485.22
CONGUILLA	567,281.59	403.35
MIEL DE ABEJA	2,436,221.67	1,732.22
NUTRICARAO SIN AZUCAR	537,794.18	382.39
NUTRICARAO CON AZUCAR	776,501.78	552.12
NUTRICARAO MIX	600,981.48	427.32
PINOLILLO	398,782.11	283.55
MAIZ MORADO	550,431.64	391.37
TE DE MOZOTE	1,517,899.50	1,079.27
TE DE JUNILAMA	1,551,599.39	1,103.23
OJOCHE	193,774.40	137.78
CHAN	1,342,379.20	954.47
CAFÉ	485,840.17	345.45
TOTAL	14,041,623.45	

Fuente: Elaboración propia.

El análisis efectuado en la tabla anterior corresponde al total de los costos indirectos de fabricación, obtenidos del estado de resultados de la compañía, los cuales se habían clasificado previamente y corresponden a un total de ¢ 13, 632,644.13, y se le agregó un 3% de inflación anual, lo cual da como resultado un total de ¢14,041,623.45; dicho monto fue distribuido en cada SKU.

Posteriormente, utilizando el monto de los ¢14,041,623.45 se establece un nuevo análisis para obtener el nuevo costo total por hora de cada SKU por categoría.

Tabla 39. Distribución secundaria para determinar el costo por hora

CATEGORIA	SUB CATEGORIA	LLENADO	COSTO TOTAL	HORAS	UNIDADES EN %	UNIDADES	% DIST SECUNDARIA	COLONES DIST SECUNDARIA	NUEVO COSTO TOTAL	NUEVO COSTO ESTIMADO POR HORA
			14,041,623.45	9,984.00				3,382,795.59		
LIQUIDO	SALSAS	AUTOMATICA	1,208,983.78	859.62	8.61%	2,702.00	19.87%	504,024.05	1,713,007.83	633.98
LIQUIDO	SALSAS	AUTOMATICA	1,190,729.67	846.64	8.48%	2,660.00	19.57%	496,413.94	1,687,143.60	634.26
LIQUIDO	SALSAS	AUTOMATICA	682,422.90	485.22	4.86%	1,525.00	11.21%	284,501.38	966,924.28	634.05
LIQUIDO	SALSAS	AUTOMATICA	567,281.59	403.35	4.04%	1,268.00	9.32%	236,499.09	803,780.68	633.90
LIQUIDO	MIEL	AUTOMATICA	2,436,221.67	1,732.22	17.35%	5,443.00	40.03%	1,015,658.23	3,451,879.90	634.19
LIQUIDO	SUPLEMENTOS	MANUAL	537,794.18	382.39	3.83%	1,202.00	28.08%	237,465.31	775,259.48	644.97
LIQUIDO	SUPLEMENTOS	MANUAL	776,501.78	552.12	5.53%	1,737.00	40.54%	342,867.66	1,119,369.44	644.43
LIQUIDO	SUPLEMENTOS	MANUAL	600,981.48	427.32	4.28%	1,344.00	31.38%	265,365.93	866,347.41	644.60
SECOS			398,782.11	283.55	2.84%	891.00	44%	223,317.98	175,464.13	196.93
SECOS			550,431.64	391.37	3.92%	1,229.00	44%	308,241.72	242,189.92	197.06
SECOS			1,517,899.50	1,079.27	10.81%	3,391.00	44%	850,023.72	667,875.78	196.96
SECOS			1,551,599.39	1,103.23	11.05%	3,469.00	44%	868,895.66	682,703.73	196.80
SECOS			193,774.40	137.78	1.38%	433.00	44%	108,513.67	85,260.74	196.91
SECOS			1,342,379.20	954.47	9.56%	3,001.00	44%	751,732.35	590,646.85	196.82
SECOS			485,840.17	345.45	3.46%	1,084.00	44%	272,070.50	213,769.68	197.20
			14,041,623.45		100.00%	31,379.00		3,382,795.59	14,041,623.45	

Fuente: Elaboración propia

Sumado a ello, se elaboró el análisis de los cálculos de la distribución secundaria de los costos asignados a cada categoría (Líquidos – Secos), y cada familia (Salsas, Miel, Suplementos) utilizando como referencia su peso relativo, donde se hizo una asignación a los productos con categoría secos del 44 % y la diferencia entre el monto original y esta asignación es la que se distribuirá en la categoría de los líquidos.

Una vez asignado este monto se determina el peso relativo de las familias de Salsas y Miel vs. los Suplementos. Esto, con el objetivo de obtener los colones a distribuir y el nuevo costo estimado por hora.

De manera que, al obtener un nuevo costo estimado por hora de la carga fabril se procede a realizar un nuevo análisis para determinar el costo en colones del costo indirecto de fabricación propuesto, el cual se detalla en el siguiente cuadro.

Tabla 40. Distribución de CIF variables a cada SKU

SKU's	CANTIDAD DE HORAS	CARGA FABRIL VARIABLE X HORA	FACTOR EFICIENCIA	¢ CIF VARIABLE PROPUESTO
KILLER	172.93	633.98	5.52	3,500.48
NALGA	170.24	634.26	5.52	3,502.06
CONGO	97.60	634.05	5.52	3,500.87
CONGUILLA	81.15	633.90	5.52	3,500.03
MIEL DE ABEJA	464.47	634.19	5.52	3,501.63
NUTRICARAO SIN AZUCAR	170.95	644.97	5.52	3,561.20
NUTRICARAO CON AZUCAR	247.04	644.43	5.52	3,558.17
NUTRICARAO MIX	286.72	644.60	5.52	3,559.15
PINOLILLO	162.93	196.93	5.52	1,087.34
MAIZ MORADO	224.73	197.06	5.52	1,088.07
TE DE MOZOTE	262.19	196.96	5.52	1,087.48
TE DE JUNILAMA	740.05	196.80	5.52	1,086.63
OJOCHE	110.85	196.91	5.52	1,087.21
CHAN	640.21	196.82	5.52	1,086.71
CAFÉ	277.50	197.20	5.52	1,088.86

Fuente: Elaboración propia

Este nuevo análisis muestra una columna que se llamó “Factor de eficiencia”, lo que indica que con base en la propuesta elaborada para la compañía, se propone que Blue Zone Guanacaste S.A. produzca sus lotes anuales de forma trimestral; es decir, 4 veces al año. Con ello, anteriormente se mencionó que se obtendría un factor de eficiencia de 1.38 respecto al resultado de los 2.47 meses que nos da el cálculo para producir todo el año vs los 4 trimestres que se propone.

Este factor de eficiencia se calcula de la siguiente forma: se tomaron los 1.38 y se multiplicaron por 4, lo cual da el total de 5.52 de eficiencia.

El costo en colones de los CIF variables propuestos se dan tomando la carga fabril variable por hora y multiplicándolo por el factor de eficiencia.

Al obtenerse un nuevo cálculo de horas en los costos indirectos de fabricación, tomando en cuenta que se producirá de forma trimestral y con dos colaboradores, se da una modificación importante en los costos de cada SKU. En cuanto a esto, se utilizará uno de los productos, las salsas Killer, como ejemplo para poder relacionar dichos cambios realizados. En el siguiente cuadro se detalla el uso de los nuevos cálculos.

Tabla 41. Aplicación de los nuevos CIF variables a las recetas de un SKU

costos chiles				
KILLER				
Materia prima	Fórmula	Precio	Total	Por unidad
Chile Mega India	11.1	1,587.84	17,625.02	69.12
Tomate	15	1,200.00	18,000.00	70.59
Cebolla	3	950.00	2,850.00	11.18
Ajo	1.5	2,300.00	3,450.00	13.53
Consome	0.75	2,602.96	1,952.22	7.66
Vinagre	8.4	1,700.00	14,280.00	56.00
Harina de Yuca	1.2	3,465.00	4,158.00	16.31
Aceite de oliva	0.45	1,600.00	720.00	2.82
Ácido sórbico	0.06	2,000.00	120.00	0.47
Agua	8.4	45.00	378.00	1.48
Etiqueta delantera-trasera	255	75.00	19,125.00	75.00
Envase	255	127.00	32,385.00	127.00
Tapa	255	14.00	3,570.00	14.00
Caja individual	255	100.00	25,500.00	100.00
Sello seguridad	255	35.00	8,925.00	35.00
Total		17,801.80	153,038.24	600.15
COSTO CONVERSION				
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACION VARIABLE	172.93	3,500.48	605,330.61	2,373.85

Fuente: Elaboración propia.

Bajo ese mismo supuesto se utilizó el nuevo cálculo de horas hombre al año que proviene del análisis de la tabla 41, el cual nos da un nuevo cálculo de costo indirecto de fabricación variable por hora, por cada SKU.

Tabla 42. Distribución CIF variable anual asignado

SKU's	HORAS AL AÑO	CIF VARIABLE ANUAL ASIGNADA
KILLER	172.93	605,330.61
NALGA	170.24	596,190.89
CONGO	97.60	341,684.87
CONGUILLA	81.15	284,034.34
MIEL DE ABEJA	464.47	1,626,401.25
NUTRICARAO SIN AZUCAR	170.95	608,273.46
NUTRICARAO CON AZUCAR	247.04	879,010.82
NUTRICARAO MIX	286.72	608,273.46
PINOLILLO	162.93	177,155.07
MAIZ MORADO	224.73	244,523.90
TE DE MOZOTE	262.19	285,122.72
TE DE JUNILAMA	740.05	804,163.41
OJOCHE	110.85	120,515.35
CHAN	640.21	695,728.71
CAFÉ	277.50	302,161.67
TOTAL		8,178,570.53

Fuente: Elaboración propia.

En la tabla anterior se logró hacer una distribución de los costos indirectos de fabricación variables por hora, por un total de ¢8, 178,570.53; cabe recalcar que estos cálculos están basados en la propuesta de utilizar 2 colaboradores que produzcan de forma trimestral.

Dado lo anterior, se hizo una comparación del total anual inicial de ¢14,041,623.45, que corresponde al total anual, incluyendo el porcentaje de inflación menos el total obtenido de ¢8,178,50.53, lo cual da como resultado un ahorro a la compañía de un 42 % en los costos indirectos de fabricación variables.

Registro contable CIF variable

Inventario de producto en proceso, orden de trabajo N° xxx

CIF variable pendiente de aplicar

xxx

Registro del CIF variable orden de trabajo n°

_____ / _____

CIF Variable pendiente de aplicar xxx

CIF Variable aplicado xxx

Registro de CIF variable.

_____ / _____

Costos indirectos de fabricación fijos

Para el cálculo de los costos indirectos de fabricación fijos se utilizó la información del estado de resultados del periodo Fiscal 2018, suministrado por la administración de la compañía Blue Zone Guanacaste S.A.

Tabla 43. Distribución de total CIF fijos

DISTRIBUCIÓN	COSTO TOTAL	HORAS
TOTAL A DISTRIBUIR	17,980,461.12	9,984.00
KILLER	1,548,117.70	859.62
NALGA	1,524,743.10	846.64
CONGO	873,850.41	485.22
CONGUILLA	726,410.63	403.35
MIEL DE ABEJA	3,119,610.00	1,732.22
NUTRICARAO SIN AZUCAR	688,651.66	382.39
NUTRICARAO CON AZUCAR	994,319.50	552.12
NUTRICARAO MIX	769,563.74	427.32
PINOLILLO	510,645.10	283.55
MAIZ MORADO	704,834.08	391.37
TE DE MOZOTE	1,943,687.85	1,079.27
TE DE JUNILAMA	1,986,840.95	1,103.23
OJOCHE	248,130.36	137.78
CHAN	1,718,932.08	954.47
CAFÉ	622,123.95	345.45
TOTAL	17,980,461.12	

Fuente: Elaboración propia.

El análisis efectuado en la tabla anterior corresponde al total de los costos indirectos de fabricación, obtenidos del estado de resultados de la compañía, los cuales se habían clasificado

previamente. El total de ¢ 17,456,758.36 corresponde a la sumatoria de todos los costos indirectos de fabricación fijos, más un 3% de inflación anual que se le agregó, lo cual da como resultado un total de ¢ 17,980,461.12; dicho monto fue distribuido en cada SKU.

Posteriormente, utilizando el monto de los ¢ 17,980,461.12 con inflación, se establece un nuevo análisis para obtener el nuevo costo total por hora anual de cada SKU.

Tabla 44. Distribución anual de horas por SKU

SKU's	CANTIDAD DE	
	HORAS ANUALES	CIF FIJO TOTAL
KILLER	172.93	1,763,254
NALGA	170.24	1,736,631
CONGO	97.60	995,286
CONGUILLA	81.15	827,357
MIEL DE ABEJA	464.47	3,553,131
NUTRICARAO SIN AZUCAR	170.95	1,600,883
NUTRICARAO CON AZUCAR	247.04	2,311,458
NUTRICARAO MIX	286.72	1,788,976
PINOLILLO	162.93	224,684
MAIZ MORADO	224.73	310,127
TE DE MOZOTE	262.19	855,223
TE DE JUNILAMA	740.05	874,210
OJOCHE	110.85	109,177
CHAN	640.21	756,330
CAFÉ	277.50	273,735
TOTAL		17,980,461.12

Fuente: Elaboración propia.

Registro Contable CIF Fijo

Inventario de producto en proceso, orden de trabajo N° xxx

CIF Fijo pendiente de aplicar

xxx

Registro del CIF fijo orden de trabajo n°

_____ / _____

CIF Fijo pendiente de aplicar xxx

CIF Fijo aplicado xxx

Registro de CIF Fijo.

_____ / _____

Formato por cada receta para el control de los elementos del costo

Tomando en cuenta todo el análisis realizado y explicado a detalle anteriormente, se muestran las recetas de producción por los 15 SKU que produce la compañía Blue Zone Guanacaste S.A.

Este formato se propone con el objetivo de que la compañía pueda controlar de forma más eficiente los tres elementos del costo, y así puedan tener datos más actualizados para que a la hora de elaborar los análisis de rentabilidad de sus productos y los costos de operación, sean los más óptimos posibles y así solventar su problema actual de no contar con datos fiables en sus costos de producción, y en cuanto al incumplimiento del marco legal vigente que la rige por ser una compañía Pymes.

El siguiente formato se diseñó con el objetivo de que la compañía pueda controlar la siguiente información, que es muy relevante en el proceso de producción como:

- El costo de los materiales por cada SKU a producir, donde se indica la cantidad de materia prima que se requiere para la elaboración de un lote de producción.
- Lo siguiente que se agrega al formato son: la tasa de horas mano de obra directa por lote de producción.
- Y una línea para controlar los costos indirectos de fabricación variables y fijos

Tabla 45. Familia de Salsa Killer

<u>costos chiles</u> <u>para 255 unidades</u> <u>KILLER</u>				
Materia prima	Fórmula	Precio	Total	Por unidad
Chile Mega India	11.1	1,587.84	17,625.02	69.12
Tomate	15	1,200.00	18,000.00	70.59
Cebolla	3	950.00	2,850.00	11.18
Ajo	1.5	2,300.00	3,450.00	13.53
Consome	0.75	2,602.96	1,952.22	7.66
Vinagre	8.4	1,700.00	14,280.00	56.00
Harina de Yuca	1.2	3,465.00	4,158.00	16.31
Aceite de oliva	0.45	1,600.00	720.00	2.82
Ácido sórbico	0.06	2,000.00	120.00	0.47
Agua	8.4	45.00	378.00	1.48
Etiqueta delantera-trasera	255	75.00	19,125.00	75.00
Envase	255	127.00	32,385.00	127.00
Tapa	255	14.00	3,570.00	14.00
Caja individual	255	100.00	25,500.00	100.00
Sello seguridad	255	35.00	8,925.00	35.00
Total		17,801.80	153,038.24	600.15
HORAS MANO DE OBRA DIRECTA	172.93	1,247.36	215,703.71	845.90
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN VARIABLE	172.93	3,500.48	605,330.61	2,373.85
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN FIJOS	172.93	10,196.46	1,763,253.91	6,914.72
TOTAL	518.78	32,746.10	2,737,326.48	10,734.61
LOTES ANUALES	10.60			
HORAS MANO DE OBRA DIRECTA	16.31	117.68	20,349.41	79.80
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN VARIABLE	16.31	330.23	57,106.66	223.95
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN FIJOS	16.31	961.93	166,344.71	652.33
TOTAL CONVERSIÓN	48.94	1,409.84	243,800.78	956.08
TOTAL COSTO PRODUCCIÓN			396,839.02	1,556.23

Fuente: Elaboración propia.

Tabla 46: Familia de Salsa Nalga de Perro

<u>costos chiles</u> <u>para 225 unidades</u> <u>NALGA DE PERRO</u>				
Materia prima	Fórmula	Precio	Total	Por unidad
Chile cayenne	3.9	656.13	2,558.91	11.37
tomate	15	1,200.00	18,000.00	80.00
cebolla	3	950.00	2,850.00	12.67
ajo	1.5	2,300.00	3,450.00	15.33
consome	0.75	2,602.96	1,952.22	8.68
vinagre	8.4	1,700.00	14,280.00	63.47
Harina de Yuca	1.5	3,465.00	5,197.50	23.10
Aceite de oliva	0.45	1,600.00	720.00	3.20
Tamarindo	1.2	1,600.00	1,920.00	8.53
Ácido sórbico	0.06	2,000.00	120.00	0.53
Agua	8.4	45.00	378.00	1.68
Etiqueta delantera-trasera	225	75.00	16,875.00	75.00
Envase	225	127.00	28,575.00	127.00
Tapa	225	14.00	3,150.00	14.00
Caja individual	225	100.00	22,500.00	100.00
Sello seguridad	225	35.00	7,875.00	35.00
		18,470.09	130,401.63	579.56
HORAS MANO DE OBRA DIRECTA	170.24	1,247.93	212,446.86	833.12
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN VARIABLE	170.24	3,502.06	596,190.89	2,338.00
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN FIJOS	170.24	10,201.08	1,736,631.03	6,810.32
TOTAL	510.72	33,421.15	2,675,670.41	10,561.01
LOTES ANUALES	11.82			
HORAS MANO DE OBRA DIRECTA	14.40	105.58	17,973.51	70.48
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN VARIABLE	14.40	296.28	50,439.16	197.80
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN FIJOS	14.40	863.04	146,923.10	576.17
TOTAL CONVERSIÓN	43.21	1,264.90	215,335.77	844.45
TOTAL COSTO PRODUCCIÓN			345,737.40	1,424.02

Fuente: Elaboración propia.

Tabla 47: Familia de Salsa Congo

<u>Costos de Chile</u> <u>para 207 unidades</u> <u>CONGO</u>				
Materia prima	Fórmula	Precio	Total	Por unidad
Pasta Chile Congo Fruto	0.7	4,182.50	2,927.75	41.83
Tomate	2.5	1,200.00	3,000.00	42.86
Cebolla	0.5	950.00	475.00	6.79
Ajo	0.25	2,300.00	575.00	8.21
Consomé	0.125	2,602.96	325.37	4.65
Vinagre	1.1	1,700.00	1,870.00	26.71
Harina de Yuca	0.15	3,465.00	519.75	7.43
Aceite de Oliva	0.075	1,600.00	120.00	1.71
Sal	0.01	250.00	2.50	0.04
Ácido Sórico	0.002	2,000.00	4.00	0.06
Apio	0.167	2,000.00	334.00	4.77
Agua	1.4	45.00	63.00	0.90
Total		22,295.46	10,216.37	145.95
HORAS MANO DE OBRA DIRECTA	97.60	1,247.50	121,756.10	588.19
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN VARIABLE	97.60	3,500.87	341,684.87	1,650.65
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN FIJOS	97.60	10,197.60	995,286.18	4,808.15
TOTAL	292.80	37,241.43	1,468,943.53	7,192.94
LOTES ANUALES	21.79			
HORAS MANO DE OBRA DIRECTA	4.48	57.25	5,587.71	26.99
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN VARIABLE	4.48	160.66	15,680.81	75.75
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN FIJOS	4.48	467.99	45,676.28	220.66
TOTAL CONVERSIÓN	13.44	685.91	66,944.80	323.40
TOTAL COSTO PRODUCCIÓN			77,161.17	469.35

Fuente: Elaboración propia.

Tabla 48: Familia de Salsa Conguila

<u>costos chiles</u> <u>para 216 unidades</u> <u>CONGUILA</u>				
Materia prima	Fórmula	Precio	Total	Por unidad
Pasta chile congo	3.9	721.74	2,815	13.03
tomate	15	1,200.00	18,000	83.33
cebolla	3	950.00	2,850	13.19
ajo	1.5	2,300.00	3,450	15.97
consome	0.75	2,602.96	1,952	9.04
apio	0.6	2,000.00	1,200	5.56
harina de yuca	0.9	3465.00	3,119	14.44
aceite oliva	0.45	1,600.00	720	3.33
vinagre	8.4	1,700.00	14,280	66.11
acido sorbico	0.06	2,000	120	0.56
cerveza imperial	7.95	1,150	9,143	42.33
Etiqueta delantera-trasera	216	75.00	16,200.00	75.00
Envase	216	127.00	27,432.00	127.00
Tapa	216	14.00	3,024.00	14.00
Caja individual	216	100.00	21,600.00	100.00
Sello seguridad	216	35.00	7,560.00	35.00
		20,040.70	133,464.01	617.89
HORAS MANO DE OBRA DIRECTA	81.15	1,247.20	101,212.89	468.58
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN VARIABLE	81.15	3,500.03	284,034.34	1,314.97
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN FIJOS	81.15	10,195.16	827,357.24	3,830.36
TOTAL	243.46	34,983.09	1,346,068.47	6,231.80
LOTES ANUALES	5.87			
HORAS MANO DE OBRA DIRECTA	13.82	212.47	17,242.40	79.83
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN VARIABLE	5.87	596.26	48,387.45	224.02
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN FIJOS	5.87	1,736.82	140,946.72	652.53
TOTAL CONVERSIÓN	25.56	2,545.55	206,576.57	956.37
TOTAL COSTO PRODUCCIÓN			340,040.58	1,574.26

Fuente: Elaboración propia.

Tabla 49: Familia Miel

Miel de abeja presentación artesanal para 1 unidad de 350 gramos				
	Fórmula	Precio	Total	Por unidad
Miel pura	0.32	3,000.00	960.00	960
envase tapa	1	262.00	262.00	262
etiqueta adhesiva	1	59	59.00	59
Etiqueta colgante	1	72	72.00	72
Sello seguridad	1	13	13.00	13
Hilo colgante	1	5.07	5.07	5.07
Total			1,281.00	1,371.07
HORAS MANO DE OBRA DIRECTA	464.47	1,247.77	579,552.37	579,552.37
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN VARIABLE	464.47	3,501.63	1,626,401.25	1,626,401.25
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN FIJOS	464.47	7,649.87	3,553,130.70	3,553,130.70
TOTAL	1,393.41	12,399.28	5,760,365.33	5,760,455.40
LOTES ANUALES	5,443.00			
HORAS MANO DE OBRA DIRECTA	0.09	0.23	106.48	106.48
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN VARIABLE	0.09	0.64	298.81	298.81
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN FIJOS	0.09	1.41	652.79	652.79
TOTAL CONVERSIÓN	0.26	2.28	1,058.07	1,058.07
TOTAL COSTO PRODUCCIÓN			2,339.07	2,429.14

Fuente: Elaboración propia.

Tabla 50: Familia Suplemento Nutricarao sin Azucar

Nutricarao sin azucar para 100 unidades de 240 mL				
Materia prima	Fórmula	precio	total	por unidad
carao	7.4	1186	8,776.40	87.76
envase y tapa	100	154	15,400.00	154.00
etiqueta	100	55	5,500.00	55.00
Caja individual	100	117	11,700.00	117.00
Dosificador	100	24	2,400.00	24.00
Aloe	0.12	209,625.00	25,155.00	251.55
Saborizante vainilla	0.18	9,152.00	1,647.36	16.47
Ácido sorbico	0.048	2,000.00	96.00	0.96
Saborizante caramelo	0.09	17,160.00	1,544.40	15.44
Total			72,219.16	722.19
HORAS MANO DE OBRA DIRECTA	170.95	1,269.00	216,936.61	2,169.37
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN VARIABLE	170.95	3,561.20	608,790.49	6,087.90
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN FIJOS	170.95	9,364.57	1,600,882.87	16,008.83
TOTAL	512.85	14,194.76	2,498,829.13	24,988.29
LOTES ANUALES	12.02			
HORAS MANO DE OBRA DIRECTA	14.22	105.57	18,047.97	180.48
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN VARIABLE	14.22	296.27	50,648.13	506.48
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN FIJOS	14.22	779.08	133,184.93	1,331.85
TOTAL CONVERSIÓN	42.67	1,180.93	201,881.03	2,018.81
TOTAL COSTO PRODUCCIÓN			274,100.19	2,741.00

Fuente: Elaboración propia.

Tabla 51: Familia Suplemento Nutricarao con Azúcar

Nutricarao con azucar para 130 unidades de 240 ML				
Materia prima	Fórmula	Precio	Total	por unidad
Carao	7.4	1186	8,776.40	71.35
Envase y tapa	130	154	20,020.00	162.76
Etiqueta	130	55	7,150.00	58.13
Caja individual	130	117	15,210.00	123.66
Dosificador	130	24	3,120.00	25.37
Azúcar moreno	8	1,547.00	12,376.00	100.62
Saborizante vainilla	0.18	9,152.00	1,647.36	13.39
Ácido sórbico	0.048	2,000.00	96.00	0.78
Saborizante caramelo	0.09	17,160.00	1,544.40	12.56
Total			69,940.16	568.62
HORAS MANO DE OBRA DIRECTA	247.04	1,267.92	313,227.01	2,409.44
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN VARIABLE	247.04	3,561.20	879,757.97	6,767.37
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN FIJOS	247.04	9,356.61	2,311,457.51	17,780.44
TOTAL	741.12	14,185.73	3,574,382.65	27,525.87
LOTES ANUALES	13.36			
HORAS MANO DE OBRA DIRECTA	18.49	94.90	23,445.14	180.35
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN VARIABLE	18.49	266.56	65,850.15	506.54
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN FIJOS	18.49	700.35	173,013.29	1,330.87
TOTAL CONVERSIÓN	55.47	1,061.81	262,308.57	2,017.76
TOTAL COSTO PRODUCCIÓN			332,248.73	2,586.38

Fuente: Elaboración propia

Tabla 52: Familia Suplemento Nutri Maximun

Costeo Nutri-Maximum				
1 unidad de 500 g				
Materia prima	Fórmula	Precio	Total	Por unidad
Ojoche	0.50	3,147.85	1,573.93	1,573.93
Bolsa	1.00	24.00	24.00	24.00
Caja	1.00	203.00	203.00	203.00
Cuchara	1.00	50.00	50.00	50.00
Total			1,850.93	1,850.93
HORAS MANO DE OBRA DIRECTA	170.95	1,269.00	216,936.61	216,936.61
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN VARIABLE	170.95	3,561.20	608,790.49	608,790.49
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN FIJOS	170.95	9,364.57	1,600,882.87	1,600,882.87
TOTAL	512.85	14,194.76	2,428,460.89	2,428,460.89
LOTES ANUALES	1,344			
HORAS MANO DE OBRA DIRECTA	0.13	0.94	161.41	161.41
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN VARIABLE	0.13	2.65	452.97	452.97
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN FIJOS	0.13	6.97	1,191.13	1,191.13
TOTAL CONVERSIÓN	0.38	10.56	1,805.51	1,805.51
TOTAL COSTO PRODUCCIÓN			3,656.44	3,656.44

Fuente: Elaboración propia

Tabla 53: Familia Pinolillo

PINOLILLO				
Para 155 unidades de 454 g				
Materia prima	Fórmula	Precio	Total	Por unidad
Maíz morado	60	444.44	26,666.67	172.04
Cacao	9	2,800.00	25,200.00	162.58
Canela en polvo	1.373	5,169.00	7,097.04	45.79
Caja	155	165.00	25,575.00	165.00
Bolsa Reciclada	155	24.00	3,720.00	24.00
Cuchara	155	50.00	7,750.00	50.00
Total		8,652.44	96,008.70	619.41
HORAS MANO DE OBRA DIRECTA	162.93	387.46	63,127.50	407.27
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN VARIABLE	162.93	1,087.34	177,155.07	1,142.94
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN FIJOS	162.93	1,379.06	224,683.84	1,449.57
TOTAL	488.78	11,506.30	560,975.11	3,619.19
LOTES ANUALES	5.75			
HORAS MANO DE OBRA DIRECTA	28.33	67.38	10,978.70	70.83
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN VARIABLE	28.33	189.10	30,809.58	198.77
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN FIJOS	28.33	239.84	39,075.45	252.10
TOTAL CONVERSIÓN	85.00	496.32	80,863.72	521.70
TOTAL COSTO PRODUCCIÓN			176,872.43	1,141.11

Fuente: Elaboración propia

Tabla 54: Familia Maíz Morado

Harina de maíz morado para 1 unidad de 454 g				
Materia prima	Fórmula	precio	total	por unidad
Maíz morado	0.454	444.44	201.78	201.78
Caja individual	1	165.00	165.00	165.00
Bolsa ziploc	1	24.00	24.00	24.00
Sticker Blue Zone	1	33.00	33.00	33.00
Total		666.44	423.78	423.78
HORAS MANO DE OBRA DIRECTA	224.73	387.72	87,133.73	87,133.73
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN VARIABLE	224.73	1,088.07	244,523.90	244,523.90
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN FIJOS	224.73	1,379.99	310,126.99	310,126.99
TOTAL	674.19	3,522.22	642,208.39	642,208.39
LOTES ANUALES	1,229.00			
HORAS MANO DE OBRA DIRECTA	0.18	0.32	70.90	70.90
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN VARIABLE	0.18	0.89	198.96	198.96
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN FIJOS	0.18	1.12	252.34	252.34
TOTAL CONVERSIÓN	0.55	2.32	522.20	522.20
TOTAL COSTO PRODUCCIÓN			945.98	945.98

Fuente: Elaboración propia

Tabla 55: Familia Te Mozote

Té Hierbas Mozote y Hierba Buena para 1 unidad de 100 gramos				
Materia prima	Fórmula	Precio	Total	Por unidad
Empaque ziploc	1	171.00	171.00	171.00
Bolsita primaria	20	2.00	40.00	40.00
Hierbabuena	0.02	8,910.05	178.20	178.20
Mozote	0.08	2,113.90	169.11	169.11
Total		11,196.95	558.31	558.31
HORAS MANO DE OBRA DIRECTA	262.19	387.51	101,600.72	101,600.72
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN VARIABLE	262.19	1,087.48	285,122.72	285,122.72
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN FIJOS	262.19	3,261.88	855,222.65	855,222.65
TOTAL	786.56	4,736.88	1,241,946.09	1,241,946.09
LOTES ANUALES	3,391.00			
HORAS MANO DE OBRA DIRECTA	0.08	0.11	29.96	29.96
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN VARIABLE	0.08	0.32	84.08	84.08
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN FIJOS	0.08	0.96	252.20	252.20
TOTAL CONVERSIÓN	0.23	1.40	366.25	366.25
TOTAL COSTO PRODUCCIÓN			924.56	924.56

Fuente: Elaboración propia

Tabla 56: Familia Te Juanilama

Juanilama Lima & Jamaica				
Para 1 unidad de 100 gramos				
	Fórmula	Precio	Total	Por unidad
Empaque ziploc	1	171.00	171.00	171.00
Bolsita primaria	20	2.00	40.00	40.00
Jamaica	0.02	5,170.88	103.42	103.42
Juanilama	0.08	2,000.00	160.00	160.00
			474.42	474.42
HORAS MANO DE OBRA DIRECTA	740.05	387.21	286,555.86	286,555.86
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN VARIABLE	740.05	1,086.63	804,163.41	804,163.41
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN FIJOS	740.05	1,181.28	874,210.02	874,210.02
TOTAL	2,220.16	2,655.12	1,965,403.71	1,965,403.71
LOTES ANUALES	3,469.00			
HORAS MANO DE OBRA DIRECTA	0.21	0.11	82.60	82.60
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN VARIABLE	0.21	0.31	231.81	231.81
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN FIJOS	0.21	0.34	252.01	252.01
TOTAL CONVERSIÓN	0.64	0.77	566.43	566.43
TOTAL COSTO PRODUCCIÓN			1,040.84	1,040.84

Fuente: Elaboración propia

Tabla 57: Familia Te Ojoche

Costeo Té Ojoche con canela				
1 unidad de 100 g				
Materia prima	Fórmula	Precio	Total	Por unidad
ojoche granulado	0.08	3,147.85	251.83	251.83
canela granulada	0.02	5,073.00	101.46	101.46
Bolsita primaria	20	2.00	40.00	40.00
Bolsa tipo ziploc	1	279.76	279.76	279.76
Total			673.05	673.05
HORAS MANO DE OBRA DIRECTA	110.85	387.42	42,944.48	42,944.48
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN VARIABLE	110.85	1,087.21	120,515.35	120,515.35
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN FIJOS	110.85	984.93	109,177.36	109,177.36
TOTAL	332.54	2,459.56	273,310.24	273,310.24
LOTES ANUALES	433.00			
HORAS MANO DE OBRA DIRECTA	0.26	0.89	99.18	99.18
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN VARIABLE	0.26	2.51	278.33	278.33
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN FIJOS	0.26	2.27	252.14	252.14
TOTAL CONVERSIÓN	0.77	5.68	629.65	629.65
TOTAL COSTO PRODUCCIÓN			1,302.70	1,302.70

Fuente: Elaboración propia

Tabla 58: Familia Te Chan

Té Hierbas Chan y Zacate limon para 1 unidad de 100 gramos				
	Fórmula	Precio	Total	Por unidad
Empaque ziploc	1	171.00	171.00	171.00
Bolsita primaria	20	2.00	40.00	40.00
Chan	0.08	2,008.40	160.67	160.67
Zacate Limón	0.02	7,480.00	149.60	149.60
Total		9,661.40	521.27	521.27
HORAS MANO DE OBRA DIRECTA	640.21	387.24	247,916.20	247,916.20
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN VARIABLE	640.21	1,086.71	695,728.71	695,728.71
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN FIJOS	640.21	984.93	630,564.39	630,564.39
TOTAL	1,920.64	2,458.88	1,574,730.57	1,574,730.57
LOTES ANUALES	1,084.00			
HORAS MANO DE OBRA DIRECTA	0.59	0.36	228.70	228.70
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN VARIABLE	0.59	1.00	641.82	641.82
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN FIJOS	0.59	0.91	581.70	581.70
TOTAL CONVERSIÓN	1.77	2.27	1,452.22	1,452.22
TOTAL COSTO PRODUCCIÓN			1,973.49	1,973.49

Fuente: Elaboración propia


Tabla 59: Familia Café

Costeo café				
1 unidad de 500 g				
Materia prima	Fórmula	Precio	Total	Por unidad
Medio kilo	0.50	2095	2,095	2,095
Bolsa	1.00	24	24	24
Colilla	1.00	203	203	203
Etiqueta	1.00	50	50	50
Total			2,372	2,372
HORAS MANO DE OBRA DIRECTA	277.50	387.24	107,460.64	107,460.64
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN VARIABLE	277.50	1,088.86	302,161.67	302,161.67
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN FIJOS	277.50	986.42	273,734.54	273,734.54
TOTAL	832.51	2,462.51	685,728.86	685,728.86
LOTES ANUALES	1,084			
HORAS MANO DE OBRA DIRECTA	0.26	0.36	99.13	99.13
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN VARIABLE	0.26	1.00	278.75	278.75
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN FIJOS	0.26	0.91	252.52	252.52
TOTAL CONVERSIÓN	0.77	2.27	630.40	630.40
TOTAL COSTO PRODUCCIÓN			3,002.40	3,002.40

Fuente: Elaboración propia

Política de costeo y lineamientos generales por elemento de costo

Blue Zone Guanacaste S.A.

	Nombre: POLÍTICA DE COSTEO Y LINEAMIENTOS GENERALES POR ELEMENTO DE COSTO.	Código: DFCT-01	
Aprobado por: <hr/> Dirección Financiera		Versión: 1	# Página: 1 de 4
		Rige a partir de: 01-07-2019	
		Fecha de última revisión: 15-06-2019	

1. PROPÓSITO

Establecer el proceso sistemático para el correcto registro, mayorización, aprobación y revisión de los distintos documentos relacionados con el costeo de los diferentes productos propiedad de la empresa **Blue Zone Guanacaste S.A.**

2. ALCANCE

Este procedimiento aplica a los documentos internos y de origen externo relacionados con el sistema de costeo.

3. RESPONSABILIDAD

Es responsabilidad del departamento de costos:

- La previa revisión de los registros contables generados por las distintas áreas.
- La mayorización y aprobación de los registros contables en el libro mayor (LM).
- La generación de los reportes para la revisión de las tendencias de los costos a través del periodo fiscal.
- Los ajustes y reclasificaciones necesarias en las cuentas contables relacionadas con el costeo del periodo en particular.
- El análisis de las variaciones del costo estándar del mes vs. el costo estándar establecido.
- Informar a la administración las variaciones relevantes presentadas en cada periodo.

4. CONTENIDO

Políticas de costeo.

Se propone a la compañía Blue Zone Guanacaste S.A. de ahora en adelante utilizar la siguiente política.

- Utilizar el **costo estándar** para todos los productos que requieran ser elaborados, sean estos productos listos para la venta, semielaborados, subproductos o insumos para productos en proceso.
- Utilizar el **costo promedio ponderado** para los materiales o insumos primos en las bodegas de almacenaje primario, así como los materiales e insumos para el empaque primario, secundario, terciario o final.
- Definir el costo de la mano de obra estándar y los costos indirectos de fabricación fijos por factores o tasas de aplicación, las cuales son calculadas y revisadas con la información real cada 12 meses.
- Asignar el costo estándar de producción más el efecto de las variaciones presentadas por cada SKU de producción (bajo la premisa que Costo Estándar +/- Variación = Costo Real).

Procesos de costeo.

4.1. Materias primas

- 4.1.1. Se compran y almacenan al costo promedio ponderado.
- 4.1.2. Se trasladan a la bodega 01: materias primas, al costo estándar establecido, generando así la variación precio.
- 4.1.3. Se consumen en la Bodega 10: material de empaque, y se compara el consumo real vs. el consumo estándar, generando así la variación por volumen.
- 4.1.4. En la Bodega 20: producto en proceso o insumo producido, se ingresa por el volumen real y este se compara con la tasa estándar de rendimiento, generando así la variación por rendimiento.
- 4.1.5. La Bodega 30: Producto terminado, se almacenarán todos los productos ya listo para su venta.

4.2. Materias primas – otras.

- 4.2.1. Se compran y almacenan al costo promedio ponderado.
- 4.2.2. Se trasladan a la bodega productiva al costo estándar establecido, generando así la variación precio.
- 4.2.3. Se consumen para el proceso productivo, y se compara el consumo real vs. el consumo estándar, generando así la variación por volumen.

4.3. Mano de obra directa.

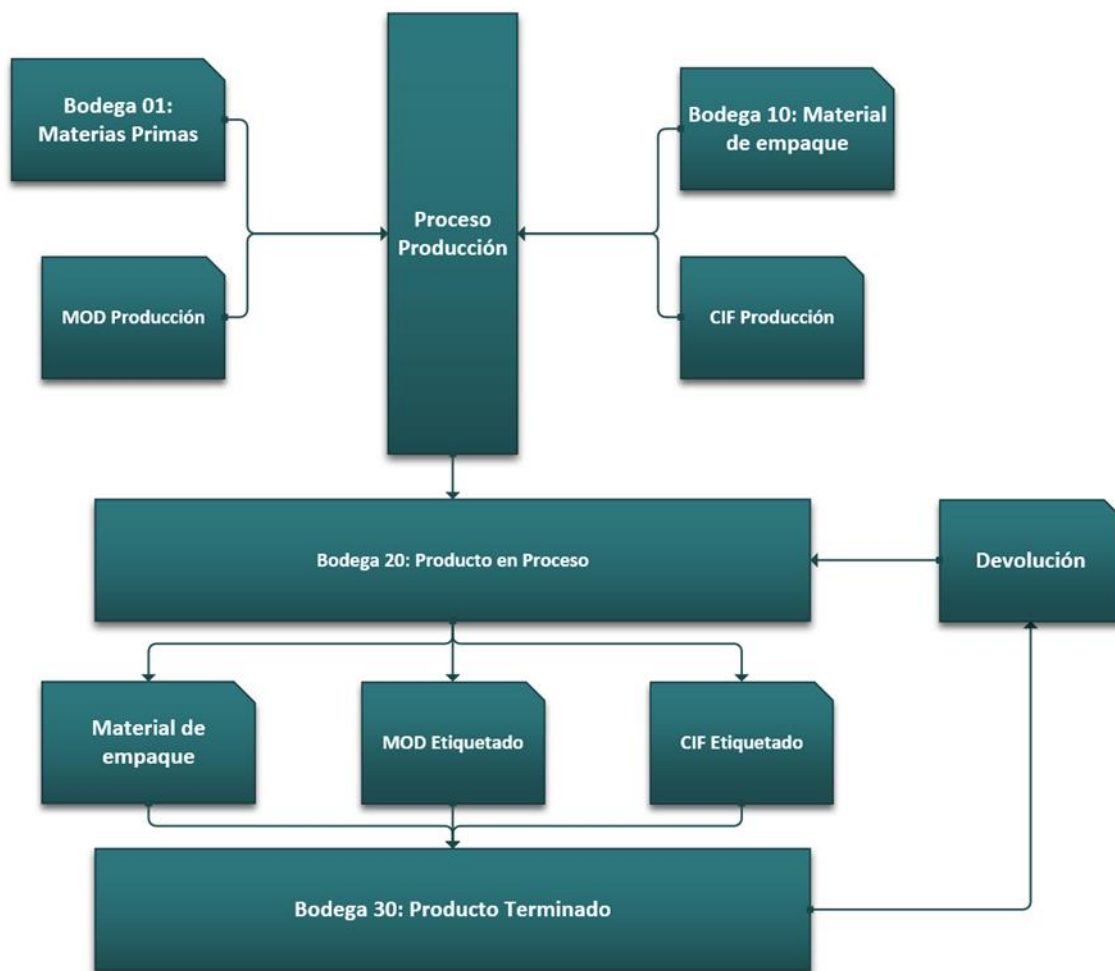
- 4.3.1. Se controla mediante horas hombre con relojes marcadores, y es cancelada mediante nomina quincenal.
- 4.3.2. Se consume mediante la aplicación de los kilogramos producidos por la tasa estándar definida cada 12 meses, generando así la variación por volumen.

4.4. Productos en procesos o insumos.

- 4.4.1. Se consumen para el proceso productivo, y se compara el consumo real vs. el consumo estándar, generando así la variación por volumen.
- 4.4.2. El volumen de producción por cada SKU son valorados de acuerdo con la tasa estándar establecida cada 12 meses, generando así la variación por precio.

4.5. Producto terminado.

- 4.5.1. El producto terminado se ingresa por el volumen real de producción, de acuerdo con las diferentes órdenes de producción (WO) del periodo.
- 4.5.2. Durante el proceso cada SKU ha acumulado variaciones entre el costo real de cada proceso vs. el costo estándar establecido cada 12 meses, estas variaciones deben revisarse y, si es necesario, ajustarlas a la realidad de la gestión operativa.
- 4.5.3. El costo de la mercadería vendida ira consumiendo con base al devengo el costo estándar por SKU, y de igual manera, la variación respectiva.
- 4.5.4. El costo del inventario es determinado de la siguiente manera: la existencia total de cada SKU por el costo estándar establecido +/- la variación acumulada a la fecha de la generación del reporte.

Figura 7: Flujograma del Proceso

Fuente: Elaboración propia.

REFERENCIAS

- Asamblea Legislativa de la República de Costa Rica. (1988). Ley de Impuesto sobre la Renta, N° 7092. Recuperado de: http://www.pgrweb.go.cr/SCIJ/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_texto_completo.aspx?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=10969&nValor3=0&strTipM=TC.
- Asamblea Legislativa de la República de Costa Rica. (2002). Ley de Fortalecimiento de las Pequeñas y Medianas Empresas, N° 8262. Recuperado de: http://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_texto_completo.aspx?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=48533&nValor3=98525¶m2=1&strTipM=TC&lResultado=2&strSim=simp
- Arias, L., Portilla, L. y Fernández, S. (2010). La Distribución de costos Indirectos de Fabricación, factor clave al costear productos. *Red de Revistas Científicas de América Latina y el Caribe España y Portugal*, vol. (45), p. 82. Recuperado de: <https://www.redalyc.org/html/849/84917249014/>.
- Arboleda, A. (2012). Importancia de los Sistemas de Costos. *Blog Andrés Marketing*. Recuperado de: <https://andresmarketing.blogspot.com/2012/02/importancia-de-los-sistemas-de-costos.html>
- Barrientos, D., Durán, C., García, G., y Vargas, A. (2014). *Diseño de un sistema de información para la asignación de costos y control de inventarios de materia prima en la empresa Comercial Muebles Lual*. (Licenciatura). Universidad de Costa Rica, San José, Costa Rica. Recuperado de: <http://hdl.handle.net/10669/29910>.
- Calderón, E. (2017). *Análisis de la cuenta de inventario en la empresa de Repuestos Automotrices S.A. al periodo fiscal 2016, para verificar el cumplimiento de la normativa vigente NIIF Pymes sección 13, Inventarios*. (Licenciatura). Universidad Internacional de las Américas, San Jose, Costa Rica. Recuperado de: http://biblioteca.uia.ac.cr/cgi-bin/koha/opac-search.pl?idx=kw&q=costos%20de%20produccion&sort_by=relevance_dsc&limit=itype:TE
- Cordero, M. (2017). *Evaluación de la presentación de Estados Financieros de la empresa Coffee Business S.A. para el periodo terminado el 30 de setiembre del 2017 a fin de comprobar el cumplimiento de la Sección #3 de las Normas Internacionales de Información Financiera para*

- Costos de producción (2015). Fundamentos Cost Drivers. Obtenido de: <http://costo-produccion.blogspot.com/2015/11/fundamentos-cost-driver.html?m=1>
- Cruz, A. (2017). *UF0476: Gestión de inventarios*. [Versión PDF]. España. IC Editorial. Recuperado de: <https://ebookcentral.proquest.com/lib/bibliouiasp/reader.action?docID=5426407&query=inventarios>
- Fernández, A. (2010). *Elaboración de un sistema de costos para la empresa Nitrox, S.A.* (Bachillerato). Universidad Internacional de las Américas, San José, Costa Rica. Recuperado de: <http://catalogo.sinabi.go.cr/janium-bin/detalle.pl?Id=20190203160326>
- Gallardo, J. (2013). *Propuesta de un sistema de costos por órdenes de producción para la fábrica de Muebles Modulares Gallardo-MOGAL*. (Licenciatura). Escuela Politécnica del Ejercicio, Ecuador. Recuperado de: <https://docplayer.es/29020579-Propuesta-de-un-sistema-de-costos-por-ordenes-de-produccion-para-la-fabrica-de-muebles-modulares-gallardo-mogal.html>.
- Guajardo, G. y Andrade de Guajardo, N. (2014). *Contabilidad Financiera*. Sexta Edición. México: McGRAW-Hill.
- Gonzáles, P. (2014). *¿Por qué Costear?* Conexiónsan. Recuperado de: <https://www.esan.edu.pe/conexion/actualidad/2014/09/26/por-que-costear/>
- García, J., Bustamante, T. (1996). *Contabilidad de Costos*. México. Editorial McGRAW-Hill.
- Gil, A. (s.f). *Inventarios*. [Versión PDF]. Recuperado de: <https://ebookcentral.proquest.com/lib/bibliouiasp/reader.action?docID=3181325&query=inventario+periodico>
- Hernández, Fernández y Batista (2014). *Metodología de la Investigación*. México. Editorial McGRAW-Hill.
- Hernández, O. (2012). *Diseño de un sistema de costos históricos en una microempresa que fabrica muebles de sala*. (Licenciatura). Universidad de San Carlos Guatemala, Guatemala. Recuperado de: http://biblioteca.usac.edu.gt/tesis/03/03_4121.pdf.
- Inventarios. NIC 2. *Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad [IASB]*. (1993).

John, J. (2006). *Contabilidad de Costos*. Primera edición. Editorial Limusa. [Versión PDF].

Recuperado de: <http://taniyama003.tripod.com/costostotal.pdf>

Lawrence, W. (2015). *Contabilidad de Costos*. ContabilidadBlogdecimo. Recuperado de

<http://contabilidadblogdecimo.blogspot.com/2015/04/conceptos-de-contabilidad-de-costos.html>.

Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad [IASB]. Marco Conceptual. (2008).

Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad [IASB]. Norma Internacional de Información

Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades. Sección 13 Inventarios. (2015).

Mecalux (2019). ¿Qué es un SKU? *Blog sobre Logística y Supply Chain*. Recuperado de:

<https://www.mecalux.es/blog/sku-que-es-significado>.

Morales, J. (2013). Las horas-hombre. *Matemáticas Empresariales*. Recuperado de:

<https://matematicasempresariales.wordpress.com/2013/06/13/las-horas-hombre/>

Pastrana, A. (2012). Contabilidad de Costos. Argentina. *Editorial El Cid editor apuntes*. [Versión PDF].

Recuperado

de:

<https://ebookcentral.proquest.com/lib/bibliouiasp/reader.action?docID=3201850>

Pérez, A. (2016). Definiciones. *Enciclopedia Financiera*. Recuperado de:

<https://www.encyclopediafinanciera.com/definicion-fabricante.html>.

PYMES, (2019). Conozca el tamaño de su empresa. *Pymes Costa Rica*. Recuperado de:

<http://www.pyme.go.cr/cuadro5.php?id=1>.

Pymes. (Licenciatura). Universidad Internacional de las Américas, San José, Costa Rica.

Recuperado de: <http://catalogo.sinabi.go.cr/janium-bin/detalle.pl?Id=20190203160326>

Posligua, E. (2016). *Costeo por órdenes de producción y su efecto en el costo de ventas en la empresa DECOTTAGE S.A.* (Proyecto de Investigación). Universidad Laica Vicente Rocafuerte

de Guayaquil, Guayaquil, Ecuador. Recuperado de:

<http://repositorio.ulvr.edu.ec/bitstream/44000/1303/1/T-ULVR-1227.pdf>.

Polimeni, R., Fabozzi, F., y Adelberg, A. (1994). *Contabilidad de Costos*. Tercera edición. México. Editorial McGRAW-Hill.

Revista Economía Simple (s.f.). *Glosario*. Recuperado de:
<https://www.economiasimple.net/glosario/gastos-operativos>

Salinas, G. (2012). *Los costos de producción y su efecto en la rentabilidad de la planta fibra de vidrio de Cepolfi Industrial C.A de la ciudad de Ambato*. (Licenciatura). Universidad Técnica de Ambato, Ecuador. Recuperado de:
<http://repositorio.uta.edu.ec/bitstream/123456789/3332/1/TA0262.pdf>.

Sánchez, B. (2018). El desempleo y las zonas costeras. *Delfino*. Recuperado de:
<https://delfino.cr/2018/01/desempleo-las-zonas-costeras/>

Salinas, A. (S.F). *Comportamiento de los cotos*. Recuperado de:

<http://www.loscostos.info/comportamiento.html>

Sinisterra, G. (2011). *Contabilidad de Costos*. Colombia. Editorial McGRAW-Hill. [Versión PDF]

Recuperado de:

<https://ebookcentral.proquest.com/lib/bibliouiasp/reader.action?docID=3198219&ppg=1>

Apéndice B: Balance de Situación Financiera de Blue Zone Guanacaste S.A.

BLUE ZONE GUANACASTE SOCIEDAD ANONIMA

3101680433

Balance General

Al 30 de Septiembre del 2018

Impreso el: 15/11/18 a la(s): 2:58 pm Página: 1 de 2 por el usuario MAURICIO

Activos

Activo Corriente				
<u>Descripción</u>	<u>≡</u>	<u>Saldo</u>		<u>Cuenta</u>
DISPONIBILIDADES	1	3,494,213.92		100-000-000-000-000-000
CAJA	2	27,709.70		100-001-000-000-000-000
TARJETAS EN TRANSITO	2	0.00		100-002-000-000-000-000
BANCOS MONEDA LOCAL	2	3,152,515.21		100-004-000-000-000-000
BANCOS MONEDA EXTRANJERA	2	313,989.00		100-005-000-000-000-000
CUENTAS POR COBRAR	1	20,897,194.36		116-000-000-000-000-000
CUENTAS POR COBRAR COMERCIALES	2	20,638,085.11		115-001-000-000-000-000
CUENTAS POR COBRAR NO COMERCIALES	2	243,352.00		115-002-000-000-000-000
IMPUESTOS ANTICIPADOS	2	15,757.25		115-005-000-000-000-000
INVENTARIO	1	34,777,255.97		120-000-000-000-000-000
INVENTARIO MERCADERIAS	2	34,777,255.97		120-001-000-000-000-000
Total Activo Corriente			59,168,664.25	
Activo No Corriente				
<u>Descripción</u>	<u>≡</u>	<u>Saldo</u>		<u>Cuenta</u>
BIENES MUEBLES E INMUEBLES	1	23,365,662.32		160-000-000-000-000-000
EQUIPOS Y MOBILIARIO	2	16,938,665.68		150-001-000-000-000-000
EDIFICIOS E INSTALACIONES	2	11,927,074.73		150-005-000-000-000-000
(DEPRECIACION ACUMULADA BIENES MUEBLES E INMUEBLES)	2	-7,500,078.09		150-009-000-000-000-000
GASTOS PAGADOS POR ANTICIPADO	1	850,478.25		180-000-000-000-000-000
POLIZAS Y SEGUROS	2	850,478.25		160-001-000-000-000-000
ACTIVOS RESTRINGIDOS	1	637,086.00		180-000-000-000-000-000
DEPOSITOS Y GARANTIAS	2	637,086.00		190-002-000-000-000-000
Total Activo No Corriente			24,853,226.57	
Total Activos				84,021,890.82

Pasivos

Pasivo Corriente				
<u>Descripción</u>	<u>≡</u>	<u>Saldo</u>		<u>Cuenta</u>
CUENTAS POR PAGAR	1	21,673,309.50		200-000-000-000-000-000
POR PAGAR COMERCIALES	2	14,486,698.00		200-001-000-000-000-000
IMPUESTOS POR PAGAR	2	7,186,611.50		200-005-000-000-000-000
PROVISIONES Y RETENCIONES POR PAGAR	1	12,162,673.68		210-000-000-000-000-000
PROVISIONES POR PAGAR	2	11,470,635.19		210-001-000-000-000-000
RETENCIONES POR PAGAR	2	692,038.49		210-002-000-000-000-000
GASTOS ACUMULADOS POR PAGAR	1	0.00		216-000-000-000-000-000
SALARIALES	2	0.00		215-001-000-000-000-000
Total Pasivo Corriente			33,835,983.18	
Pasivo No Corriente				
<u>Descripción</u>	<u>≡</u>	<u>Saldo</u>		<u>Cuenta</u>
TARJETAS BANCARIAS	1	2,662,997.00		266-000-000-000-000-000
TARJETAS BANCO	2	2,662,997.00		255-002-000-000-000-000
OTRAS DOCUMENTOS POR PAGAR	1	60,748,353.61		280-000-000-000-000-000
SOCIOS	2	60,748,353.61		260-001-000-000-000-000
Total Pasivo No Corriente			63,411,350.61	
Total Pasivos				97,247,333.79

Patrimonio

Patrimonio				
<u>Descripción</u>	<u>≡</u>	<u>Saldo</u>		<u>Cuenta</u>
CAPITAL SOCIAL	1	270,059,703.17		300-000-000-000-000-000
CAPITAL PAGADO	2	270,059,703.17		300-001-000-000-000-000
RESULTADOS ACUMULADOS	1	-158,584,907.67		306-000-000-000-000-000
RESULTADOS ACUMULADOS	2	-158,584,907.67		305-001-000-000-000-000
UTILIDADES	1	338,378.88		310-000-000-000-000-000
UTILIDAD NETA DEL PERIODO	2	338,378.88		310-001-000-000-000-000
Total Patrimonio			111,813,174.38	
Total Patrimonio				111,813,174.38
		Utilidad o pérdida del periodo :		-125,038,617.35
		Total pasivo y Patrimonio :		84,021,890.82

Apéndice C: Estado de Resultados de Blue Zone Guanacaste S.A.

BLUE ZONE GUANACASTE SOCIEDAD ANONIMA

3101680433

Estado de resultados

Al 30 de Septiembre del 2018

INGRESOS

Cuenta contable	Descripción	Acumulado
400 000 000 000 000 000	INGRESOS	78,485,382.00
400 001 000 000 000 000	INGRESOS POR VENTAS	78,485,382.00
400 001 001 000 000 000	Ventas Gravadas	61,454,497.20
400 001 002 000 000 000	Ventas Exentas	30,958,362.40
400 001 004 000 000 000	(Descuento sobre ventas)	-157,895.00
400 001 005 000 000 000	(Devolucion Sobre Ventas Gravadas)	-12,240,454.53
400 001 006 000 000 000	(Devolucion Sobre Ventas Exentas)	-1,540,157.98
410 000 000 000 000 000	PRODUCTOS FINANCIEROS	-2,179,477.20
410 001 000 000 000 000	GRAVABLES	-2,179,477.20
410 001 001 000 000 000	Intereses Ganados Cta. Bancaria	107.99
410 001 004 000 000 000	(Descuentos Comerciales Sobre Ventas)	-2,214,992.24
410 001 005 000 000 000	Ingreso por Diferencial Cambiario	35,407.05
Total INGRESOS :		76,285,904.80

COSTOS

Cuenta contable	Descripción	Acumulado
500 000 000 000 000 000	COSTO DE VENTAS	63,855,370.24
500 001 000 000 000 000	COSTOS DIRECTOS DE PRODUCCION	31,444,302.00
500 002 000 000 000 000	OTROS COSTOS DE PRODUCCION	32,411,068.24
500 002 001 000 000 000	Mano De Obra	26,279,587.70
500 002 004 000 000 000	Costos de Empaque	6,131,480.54
UTILIDAD BRUTA DEL PERIODO		12,430,534.56

GASTOS

600 000 000 000 000 000	LOGISTICA Y PRODUCCION	35,796,038.84
600 001 000 000 000 000	EMPLEADOS Y BENEFICIOS	15,009.85
600 001 001 000 000 000	Sueldos Y Salarios	10.20
600 001 002 000 000 000	Impuestos De Nómina	-0.35
600 001 005 000 000 000	Preaviso	0.00
600 001 006 000 000 000	Cesantía	0.00
600 001 007 000 000 000	Aguinaldo	0.00
600 001 008 000 000 000	Vacaciones	0.00
600 001 009 000 000 000	Capacitación Personal	15,000.00
600 002 000 000 000 000	GASTOS DE MOVILIDAD	3,488,071.04
600 002 001 000 000 000	Transportación	7,899.50
600 002 002 000 000 000	Hospedaje	121,000.00
600 002 003 000 000 000	Alimentación	414,950.22
600 002 004 000 000 000	Pasajes Y Taxis	10,820.00
600 002 005 000 000 000	Parquesos Y Peajes	200,701.00
600 002 007 000 000 000	Combustible	2,732,700.32
600 003 000 000 000 000	OPERATIVOS	20,740,316.94
600 004 000 000 000 000	SERVICIOS PROFESIONALES	6,214,012.83
605 000 000 000 000 000	GASTOS DE MARKETNG	59,286,170.20
605 001 000 000 000 000	EMPLEADOS Y BENEFICIOS	17,880,140.85
605 002 000 000 000 000	GASTOS DE MOVILIDAD	963,421.94
605 003 000 000 000 000	OPERATIVOS	17,007,379.32
605 004 000 000 000 000	SERVICIOS PROFESIONALES	23,455,219.19
610 000 000 000 000 000	GASTOS DE VENTA	18,871,018.15
610 001 000 000 000 000	EMPLEADOS Y BENEFICIOS	12,724,491.15
610 002 000 000 000 000	GASTOS DE MOVILIDAD	55,000.00
610 004 000 000 000 000	SERVICIOS PROFESIONALES	6,091,527.00
615 000 000 000 000 000	GASTOS ADMINISTRATIVOS	20,152,122.35
615 001 000 000 000 000	EMPLEADOS Y BENEFICIOS	13,078,894.51
615 003 000 000 000 000	OPERATIVOS	3,711,291.04
615 004 000 000 000 000	SERVICIOS PROFESIONALES	3,361,936.80
615 004 001 000 000 000	Servicios Suscripción	1,223,152.80
615 004 003 000 000 000	Servicios Contables	1,778,784.00
615 004 006 000 000 000	Aesoría Jurídica	0.00
615 004 008 000 000 000	Servicios De Marketing	360,000.00
615 004 009 000 000 000	Servicio de Regencia	0.00
620 000 000 000 000 000	GASTOS FINANCIEROS	3,393,804.37
620 001 000 000 000 000	DEDUCIBLES	455,861.37
620 002 000 000 000 000	NO DEDUCIBLES	2,937,943.00
Total GASTOS :		137,469,152.00
Utilidad o pérdida del periodo :		-125,038,617.35

Apéndice D: Entrevista Gerente General Blue Zone Guanacaste S.A.

Universidad Internacional de las Américas

Fecha: Viernes 22 de Marzo de 2019

Estudiante de Contaduría Pública: Meylin Hurtado

Empresa: Blue Zone Guanacaste S.A.

1. ¿Existen manuales de procedimientos o políticas internas que determinen las funciones y deberes de cada colaborador que forma parte del área financiera y producción?
2. ¿Se aplican las NIIF para Pymes, que son las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas empresas, empleadas para el manejo, valoración y registro de las cuentas contables dentro de la empresa?
3. ¿Sabe usted acerca de las NIIF para Pymes sección 13 Inventarios, que es la sección de las NIIF Pymes que sirve como marco de referencia para el reconocimiento, valoración, determinación de costos y registro contable de los inventarios para las pequeñas y medianas empresas?
4. ¿Cuál de los siguientes métodos se utiliza en la empresa Blue Zone Guanacaste S.A para la valoración de los inventarios?
5. ¿Cómo inicia el proceso de producción?
6. ¿Qué documentos utilizan durante el proceso de producción?
7. ¿Cómo controlan las horas de mano de obra directa aplicadas para cada orden de Trabajo?

8. ¿Se maneja un control del stock del inventario de materia prima y materiales para Producción?
9. ¿Cuáles son las etapas del proceso productivo?
10. ¿Cuenta la empresa Blue Zone Guanacaste S.A con un sistema de inventarios?
11. ¿Cuál tratamiento que se le da al inventario y como es su control?
12. ¿Manejan manuales de procedimientos de acuerdo a la normativa vigente?
13. ¿Cuántos tipos de familia o productos se elaboran?
14. ¿Cuáles elementos forman parte del costo?
15. ¿Cómo se controla la salida de materiales directo de la bodega?
16. ¿Cuentan con un inventario físico para la venta? O solo se trabaja contra pedido?
17. ¿Cómo se determina cada cuanto se debe realizar la compra de materiales?
18. ¿Cómo determina el precio final asignado a cada producto?
19. ¿Cuál es el tratamiento para las unidades dañadas, defectuosas, material de desecho y desperdicio?

