



**Universidad  
de Holguín**

FACULTAD DE CIENCIAS  
ECONÓMICAS  
DEPT. CONTABILIDAD Y FINANZAS

## TESIS PRESENTADA EN OPCIÓN AL TÍTULO DE LICENCIADO EN CONTABILIDAD Y FINANZAS

PROCEDIMIENTO PARA DETERMINAR EL COSTO CONJUNTO EN LA UEB  
TABACO PARA LA EXPORTACIÓN “JESÚS FELIÚ LEYVA” NO 2 HOLGUÍN.

**Autor:** José Carlos Rodríguez Leyva

**Tutoras:** MsC. Yaisel Rodríguez Hernández

Lic. María de la Caridad Guzmán Llaca

*Holguín 2022*

## **PENSAMIENTO**

*“La tarea de la empresa consiste en examinar sus costos y desempeños en cada una de las actividades que crean valor, y buscar formas de mejorarlas”.*

**Philip Kotler**

## **DEDICATORIA**

*“Quiero dedicar esta investigación a las personas más importantes de mi vida, mi mamá, mi papá y muy especialmente a mi difunto y muy amado abuelo Carlos, donde quiera estés espero te sientas orgulloso de tu nieto que tanto te extraña y que logró cumplir tu sueño, mi viejo, de hacerme un profesional, eres y siempre serás mi ejemplo a seguir. Son todos mi mayor inspiración sin ellos esto no sería posible”.*

## **AGRADECIMIENTOS**

No existe proeza humana que se pueda desarrollar sin la colaboración y el aliento de muchas personas. Por eso quiero agradecer de todo corazón a todas aquellas personas que de una forma u otra hicieron posible la realización de este trabajo.

- A mis padres por su amor, apoyo, dedicación y perseverancia en todo momento, a ellos les debo lo que soy y lo que lograré ser en la vida, gracias.
- A mis amigos y familiares por su preocupación y aliento en los momentos más complejos.
- A mi novia por su apoyo, dedicación y amor incondicional en cada momento, gracias por estar siempre a mi lado.
- Y muy importante a mis tutoras la MsC. Yaisel Rodríguez Hernández y Lic. María de la Caridad Guzmán Llaca por la paciencia, dedicación y conocimientos brindados de ambas en la realización de este trabajo que sin su ayuda no hubiera sido posible.
- Al colectivo de la Empresa de Acopio, Beneficio y Torcido de Tabaco de Holguín y la UEB Tabaco para la Exportación “Jesús Feliú Leyva” No.2; a Ovidio por la oportunidad y en especial a Sandra por todo el cariño, la información y ayuda brindada, decisiva para la realización de esta investigación.
- A todos los que de una forma u otra me apoyaron.

A todos muchísimas gracias.

## **RESUMEN**

Esta investigación se realizó en la UEB Tabaco para la Exportación “Jesús Feliú Leyva” No. 2 Holguín, como parte del proyecto: apoyo a la gestión contable – financiera en entidades económicas de la provincia Holguín., el mismo aborda una de las problemáticas más frecuentes en nuestro país, con el objetivo de elaborar un procedimiento que determine el costo conjunto en la UEB Tabaco para la Exportación “Jesús Feliú Leyva” No.2 y facilite un proceso eficaz para un excelente control y una mejor toma de decisiones dentro de la empresa.

Luego de examinar la bibliografía existente sobre los fundamentos teóricos del objeto de estudio y analizar la información obtenida mediante el intercambio con especialistas, el capítulo I constituye un marco teórico - metodológico en el cual se hace un análisis de los principales elementos teóricos sobre los sistemas de costos, principales elementos, conceptos y referencias, así como de los costos conjuntos en la producción tabacalera, además de las regulaciones cubanas en materia de Contabilidad de Costos y el análisis de otros procedimientos para el cálculo de los mismos en las entidades cuyo principal objetivo es la fabricación de tabacos. En el capítulo II se realiza una breve caracterización de la entidad y la propuesta y aplicación parcial del procedimiento para determinar el costo conjunto en la UEB Tabaco para la Exportación “Jesús Feliú Leyva” No.2 Holguín.

Para lograr el desarrollo del mismo se emplearon varios métodos, procedimientos y técnicas del conocimiento teórico y empírico que permitieron resolver el problema, cumplir con el objetivo y validar la idea a defender. Como resultado del trabajo se logró elaborar un procedimiento para determinar el costo conjunto de las producciones dentro de la UEB donde, además, se plantea una serie de conclusiones y recomendaciones que se ponen a consideración de la entidad para un mejor control y manejo de los recursos humanos, materiales y financieros.

## **ABSTRACT**

This research was carried out at the UEB Tobacco for export "Jesús Feliú Leyva" No 2 Holguín, as part of the project: support for accounting - financial management in economic entities of the Holguín province, it addresses one of the most frequent problems in our country, with the objective of developing a procedure that determines the joint cost in the UEB Tobacco for export "Jesús Feliú Leyva" No.2 and facilitates an effective process for excellent control and better decision-making within the company.

After examining the existing bibliography on the theoretical foundations of the object of study and analyzing the information obtained through the exchange with specialists, chapter I that constitutes a theoretical - methodological framework in which an analysis of the main theoretical elements on the systems is made. of costs, main elements, concepts and references, as well as the joint costs in tobacco production, in addition to Cuban regulations on Cost Accounting and the analysis of other procedures for calculating costs in entities whose main objective in the manufacture of tobacco. In chapter II, a brief characterization of the entity and the proposal and partial application of the procedure to determine the joint cost in the UEB Tobacco for Export "Jesús Feliú Leyva" No 2 Holguín is made.

To achieve its development, several methods, procedures and techniques of theoretical and empirical knowledge were used that allowed solving the problem, fulfilling the objective and validating the hypothesis. As a result of the work, it was possible to elaborate a procedure to determine the joint cost of the productions within the UEB where a series of conclusions and recommendations are proposed that are put to the consideration of the entity for a better control and management of human, material and financial.

<b>ÍNDICE</b>	
<b>INTRODUCCIÓN .....</b>	<b>1</b>
<b>CAPÍTULO 1. MARCO TEÓRICO - REFERENCIAL EN TORNO AL ANÁLISIS DE LOS COSTOS EN LA GESTIÓN EMPRESARIAL .....</b>	<b>6</b>
<b>1.1 Sistema de costos por procesos .....</b>	<b>6</b>
<b>1.1.1 Características del Sistema de costo por procesos .....</b>	<b>7</b>
<b>1.2 Los costos conjuntos .....</b>	<b>16</b>
<b>1.2.1 Métodos para el cálculo de los costos conjuntos.....</b>	<b>18</b>
<b>1.3 Antecedentes metodológicos de los costos conjuntos en la producción tabacalera .....</b>	<b>24</b>
<b>1.4 Características y diagnóstico de la UEB Tabaco para la Exportación “Jesús Feliú Leyva” No 2 Holguín.....</b>	<b>25</b>
<b>1.4.1 Diagnostico de los costos en la UEB Tabaco para la Exportación “Jesús Feliú Leyva” No 2 Holguín.....</b>	<b>28</b>
<b>CAPÍTULO 2. CÁLCULO DE EL COSTO CONJUNTO EN LA UEB DE TABACO PARA LA EXPORTACIÓN JESÚS FELIÚ LEYVA NO 2 .....</b>	<b>30</b>
<b>2.1 Procedimiento para el cálculo del costo conjunto en la UEB de tabaco para la exportación Jesús Feliu Leyva No 2.....</b>	<b>30</b>
<b>2.2 Aplicación Parcial del Procedimiento para el cálculo del costo conjunto en la UEB de tabaco para la exportación Jesús Feliú Leyva No 2.....</b>	<b>38</b>
<b>CONCLUSIONES .....</b>	<b>56</b>
<b>RECOMENDACIONES .....</b>	<b>58</b>
<b>REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS .....</b>	
<b>BIBLIOGRAFÍA .....</b>	
<b>ANEXOS .....</b>	

## **INTRODUCCIÓN**

El costo representa un instrumento para medir la eficiencia en la empresa, siempre y cuando los métodos de cálculo respondan a un registro fiel y oportuno de los gastos reales incurridos en la producción. De igual modo, es indispensable que la gerencia se caracterice por ser consciente a la hora de utilizar los informes de costos y sea empleado como un verdadero elemento de gestión empresarial. Es por ello que la información de costos hoy en día representa una herramienta imprescindible para la toma de decisiones en las empresas, lógicamente, en este sentido la disposición de los directivos debe estar presente. (Rivas García, Arzuaga Arjona, Ramos Quesada, Rodríguez Sosa, & Martín Enamorado, 2019)

El costeo por procesos es el sistema de acumulación de costos del producto con relación al departamento, centro de costos o proceso. Este sistema se usa cuando los artículos terminados forman parte de un proceso continuo, es decir, las unidades y los costos fluyen por los departamentos que realizan los diferentes procesos.

Según la Norma Específica de Contabilidad No. 12 “Contabilidad de Gestión” (NEC No. 12) integrada a la Sección II del Manual de Normas Cubanas de Información Financiera y regulada por la Resolución 935/2018 del Ministerio de Finanzas y Precios; el sistema de costo por procesos es un sistema de acumulación de costos por departamentos, centros de costo o procesos. Este sistema se usa cuando las unidades producidas son parte de un proceso continuo, de alta masividad, donde todas las unidades transitan por los mismos procesos y reciben sus costos; por consiguiente, no tienen identidad individual. En este sistema las unidades y los costos fluyen a través de los departamentos por donde se realizan los diferentes procesos y adquieren costos adicionales. Un objetivo del costeo por procesos es la asignación de los costos acumulados a las unidades terminadas y a las unidades aún en proceso, mediante el empleo del concepto de producción equivalente. Con fines de control, se aplican los sistemas de costo por áreas de responsabilidad. (párrafo 109)

La determinación y contabilización de los costos incurridos en las empresas o cualquier tipo de organización es una herramienta de gran ayuda para la gerencia



de las organizaciones debido a que le ayuda a planear y controlar sus actividades dentro de dicha empresa u organización. Dicha contabilidad de costos es un sistema de información para registrar, determinar, distribuir, acumular, analizar, interpretar, controlar e informar de los costos de producción, distribución, administración, y financiamiento.

De acuerdo a la actualización de los **Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución para el periodo 2021-2026** se establece, dentro de los **lineamientos generales del modelo de gestión económica 6 y 7**, la necesidad de implementar el Programa para el Fortalecimiento de la Contabilidad y lograr que esta constituya una herramienta en la toma de decisiones, que garantice la fiabilidad y transparencia de la información financiera y estadística, de manera oportuna y razonable. Además, alcanzar mayores niveles de productividad, eficacia y eficiencia en todos los sectores de la economía a partir de elevar el impacto de la ciencia, la tecnología y la innovación en el desarrollo económico y social, así como de la adopción de nuevos patrones de utilización de los factores productivos, modelos gerenciales y de organización de la producción. Al igual que, dentro de la política agroindustrial, la necesidad de incrementar sosteniblemente la exportación de una amplia gama de bienes y servicios agropecuarios dentro de los cuales se encuentra la producción de tabaco.

Para las empresas que su principal actividad es el tabaco, es imperativo contar con una adecuada estructura de costos ya que el rubro es una de las principales fuentes de ingresos del país. La Unidad Económica de Base (UEB) Tabaco para la Exportación “Jesús Feliú Leyva” No.2, pertenece a la Empresa Acopio, Beneficio y Torcido de Tabaco Holguín (EABTTH), situada en calle Coliseo s/n % Roosevelt y 7ma Reparto Peralta. Las producciones de esta fábrica revisten una gran importancia para la economía nacional, debido a que el tabaco torcido de la misma constituye un rubro de exportación, por lo cual se obtiene moneda libremente convertible, contribuyendo además a colocar a nuestro país como uno de los mejores exportadores de tabaco a nivel mundial.

Luego de realizar un diagnóstico preliminar en la entidad, como resultado de las entrevistas realizadas a los especialistas del departamento contable se puede apreciar lo siguiente:

- Se poseen las fichas de costo de los surtidos de productos, pero no se conoce el costo de la vitola que genera dichos surtidos.
- Se desconoce cuál de las vitolas que se procesan actualmente poseen costos inferiores que incidirían directamente en el aumento de la ganancia final.

Por lo anteriormente mencionado, se presenta la siguiente interrogante como problema profesional ¿Cómo analizar el costo conjunto en la UEB Tabaco para la Exportación “Jesús Feliú Leyva” No2?

Se define como objeto de estudio de la investigación el sistema de costos por procesos. Para realizar un adecuado análisis de la situación actual que se presenta, se traza como objetivo: elaborar un procedimiento que determine el costo conjunto en la UEB Tabaco para la Exportación “Jesús Feliú Leyva” No.2 para el control y toma de decisiones.

En busca de darle cumplimiento al objetivo general propuesto se propone desarrollar los siguientes objetivos específicos:

- Elaborar el marco teórico referencial de la investigación sobre los sistemas de costos por procesos y los costos conjuntos en el sector tabacalero.
- Realizar un diagnóstico de los costos conjuntos en la UEB Tabaco para la Exportación “Jesús Feliú Leyva” No 2.
- Diseñar un procedimiento para determinar el costo conjunto en la UEB Tabaco para la Exportación “Jesús Feliú Leyva” No 2.
- Aplicar de forma parcial el procedimiento propuesto.

Todo lo anterior da paso a definir como campo de acción los costos conjuntos en el sector tabacalero.

Para dar cumplimiento al objetivo propuesto se plantea la siguiente idea a defender: Si se desarrolla un procedimiento que determine el costo conjunto en la UEB Tabaco para la Exportación “Jesús Feliú Leyva” No.2 se logrará mejorar el control y toma de decisiones.

Para cumplimentar los objetivos se utilizaron un conjunto de métodos, procedimientos y técnicas que facilitan la orientación, búsqueda y dirección adecuada, en correspondencia con el objetivo trazado.

### **Métodos Teóricos**

- Hipotético-deductivo: para formular la idea a defender y evaluar el cumplimiento de la misma.
- Lógico-abstracto: permitió aislar, separar y determinar las cualidades esenciales que caracterizan a los conceptos analizados, para luego, por medio de la generalización, poder expresar las regularidades esenciales de los conceptos en particular.

### **Métodos Empíricos**

- Observación y revisión de documentos existentes en la empresa, específicamente los relacionados con la recopilación de la información de los indicadores que expresan los conceptos analizados, así como algunas directivas acerca de la medición de los mismos.

### **Procedimientos de investigación:**

- Análisis y Síntesis: para analizar y sintetizar la información necesaria a partir de la revisión bibliográfica, así como descomponer cada uno de los conceptos abordados en sus elementos constitutivos para poder analizar, valorar y conocer sus particularidades, y simultáneamente con el empleo de la síntesis, agruparlos conceptualmente mediante tablas.

### **Técnicas de búsqueda de la información:**

- Entrevista no estructurada: para conocer el estado de opinión de los trabajadores, así como el nivel de conocimientos que los mismos poseen acerca del tema.

Estos **métodos y procedimientos**, aunque fueron expuestos por separado, no se trabajaron de forma independiente, sino como un sistema. Además, dentro de este sistema se utilizaron determinadas disciplinas auxiliares que permitió cumplir con los objetivos planteados mediante un proceso de refinamiento sucesivo.

El resultado de la investigación lo constituye la propuesta del procedimiento para determinar el costo conjunto en la UEB Tabaco para la Exportación “Jesús Feliú Leyva” No.2 Holguín; está estructurada para su presentación en dos capítulos. El capítulo I que constituye un marco teórico - metodológico en el cual se hace un análisis de los principales elementos teóricos sobre los sistemas de costos, principales elementos, conceptos y referencias, así como de los costos conjuntos en la producción tabacalera, además de las regulaciones cubanas en materia de Contabilidad de Costos y el análisis de otros procedimientos para el cálculo de los costos en las entidades cuyo principal objetivo en la fabricación de tabacos. En el capítulo II se plantea y desarrolla el procedimiento para determinar el costo conjunto en la UEB Tabaco para la Exportación “Jesús Feliú Leyva” No 2 Holguín.

## **CAPÍTULO 1. MARCO TEÓRICO - REFERENCIAL EN TORNO AL ANÁLISIS DE LOS COSTOS EN LA GESTIÓN EMPRESARIAL**

En el presente capítulo se elabora el marco teórico - referencial de la investigación, el que parte de los fundamentos teóricos que sustentan el estudio de los sistemas de costos en la toma de decisiones, por lo que tiene como objetivo: analizar los principales conceptos y criterios de diferentes autores acerca de los sistemas de costos y la determinación de los costos conjuntos en la actividad tabacalera. En el orden metodológico se analizarán diferentes aspectos inherentes a la evolución del concepto objeto de estudio. Se realiza una caracterización de la UEB y un diagnóstico de las principales dificultades dentro del proceso contable de la actividad de costo que dan paso a la necesidad de solución del problema profesional descrito.

### **1.1 Sistema de costos por procesos**

El sistema de costos por procesos puede definirse como un conjunto de procedimientos, técnicas y registros de gastos que se emplean para determinar los costos de los diferentes objetivos de costeo que resulten de interés para la empresa. El sistema de costos que utiliza una organización empresarial debe ser creado a partir de las características específicas de la entidad.

(Almaguer López, 2012), define un sistema de costo como un conjunto de métodos, normas y procedimientos que rigen la planificación, determinación y análisis del costo, así como el proceso de registro de los gastos de una o varias actividades productivas en una empresa, de forma interrelacionada con los subsistemas que caracterizan el control de la producción y de los recursos materiales, laborales y financieros.

González García y Serpa Cruz (como se citó en Mármol Wilches, 2014) definen los sistemas de costos como el conjunto de métodos, normas y procedimientos, que rigen la planificación, determinación y análisis del costo, así como el proceso de registro de los gastos de una o varias actividades productivas en una empresa, de forma interrelacionada con los subsistemas que garantizan el control de la producción y/o servicios y de los recursos materiales, laborables y financieros. Los sistemas de costos reflejan la influencia con que se manejan los costos de una realidad económica dentro de una empresa, a su vez, se conoce como el conjunto

de factores que determinan la existencia de una empresa, las técnicas contables que se apliquen reflejarán las características de una economía en general y del mercado en particular. (Arias Vidal, 2015)

Los sistemas de costos tradicionalmente conocidos son los por procesos y por órdenes de trabajo, su empleo depende de la característica de la producción de cada entidad. El sistema de costo por proceso de trabajo presenta como particularidad que la acumulación de los costos se realiza por departamentos o centros de costos, se emplea en empresas que presentan producciones continuas o en masa. Sin embargo, el sistema de costo por órdenes de trabajo es más apropiado en aquellas entidades en que la fabricación se inicia a través de una orden de trabajo o de producción, la producción responde a las solicitudes de clientes y teniendo en cuenta las especificidades y necesidades de estos. El costeo por procesos es un sistema de acumulación de costos de producción por departamentos o centro de costo. Un departamento es una división funcional principal en una fábrica donde se ejecutan procesos de manufactura. Cuando dos o más procesos se ejecutan en un departamento, puede ser conveniente dividir la unidad departamental en centros de costos. Cada proceso se conforma en un centro de costo en vez de departamento. El objetivo fundamental de un sistema de costeo por procesos es determinar el costo unitario total para poder determinar el ingreso (Horngren C., 2007), define el costeo por procesos como un sistema que aplica los costos a productos similares que se producen por lo general en grandes cantidades y en forma continua a través de una serie de pasos de producción.

### **1.1.1 Características del Sistema de costo por procesos**

El aspecto esencial en el costo por procesos es la obtención del costo unitario para el costeo de los inventarios, procedimiento que adquiere diferentes grados de complejidad en dependencia de las características del flujo productivo, las transferencias interdepartamentales y la existencia de niveles de inventarios por terminar, que pasan de un período a otro. En su mayoría las empresas que presentan producciones conjuntas, de acuerdo a sus características, emplean un sistema de costos por procesos. Considerando lo antes mencionado, seguidamente se profundizará en los aspectos más relevantes que presenta este tipo de sistema.

Las características más importantes de un sistema de costos por procesos serán entonces las siguientes: (Yuneisy Rivas García, 2019)

- Los costos se acumulan y registran por departamentos o centros de costos según especificidades de la empresa.
- Para efectuar el registro de los costos incurridos en cada departamento o centro de costo se emplea, de forma independiente la cuenta de inventario de producción en proceso. De esta forma existe mayor nivel de detalle y se pueden controlar fácilmente los costos asociados a cada departamento o centro de costo.
- En presencia de producciones continuas, al cierre de cada período quedan unidades en proceso y por ello se emplea el término producción equivalente. Esto permite expresarlas en términos de unidades terminadas, con el empleo de un porcentaje de terminación alcanzado hasta ese momento.
- Los costos unitarios se determinan por departamentos o centros de costos en cada período los cuáles son transferidos de conjunto con las unidades, bien al próximo departamento o a inventario de producción terminada.
- Se emplea el informe de producción a través del cual los costos totales y unitarios de cada departamento o centro de costo son agregados periódicamente, analizados y calculados.

En este sistema el principal énfasis se hace en los departamentos o centros de costos. En cada departamento se realizan diferentes procesos o funciones. Un producto generalmente fluye a través de dos o más departamentos o centros de costo antes que llegue al almacén de productos terminados.

Los costos de materiales directos, mano de obra directa y costos indirectos de fabricación que se producen en cada departamento se cargan a la cuenta de producción en proceso. Cuando las unidades se terminan en un departamento, son transferidas al siguiente proceso acompañadas de sus costos correspondientes. La unidad terminada de un departamento es un semielaborado del siguiente, hasta que se conviertan en artículos terminados. El costo unitario aumenta cuando los artículos fluyen a través de los departamentos.

En lo que respecta al control de producción que puede esperarse de la aplicación de un sistema de costos por proceso, hay dos puntos de vista:

1. Que el sistema que esté aplicando se base en *datos históricos*, es decir, reales, caso en el cual, el control no opera en la forma más adecuada por cuanto no se dispone de bases suficientes para hacer correcciones sino al final de la producción.
2. Que el sistema se aplique con datos predeterminados, es decir, calculados con anterioridad al proceso mismo, caso en el cual goza de todos los beneficios que en materia de control pueda ofrecer, al permitir una comparación constante de los resultados reales con los que se había predeterminado y anotar cualquier desviación que se presente, con el fin de estudiar sus causas y así poder mantener un control más estricto de las responsabilidades propias de cada uno de los costos del proceso.

### **Objetivo e Importancia del Sistema de Costos por Procesos**

El objetivo principal del sistema costos por proceso es determinar los costos de producción terminada y de los inventarios finales de productos en proceso; el cual se logra mediante un informe departamental de los costos de producción. Un sistema de costos por procesos determina como serían asignados los costos de manufactura incurridos durante cada período. La asignación de costos en un departamento es sólo un paso intermedio; el objetivo último es determinar el costo unitario total para poder determinar el ingreso. Durante un cierto período algunas unidades serán empezadas, pero no todas serán terminadas al final de él. En consecuencia, cada departamento determina qué parte de los costos totales incurridos en el departamento se pueden atribuir a las unidades en proceso y qué parte a las terminadas.

El costo es una valiosa herramienta que permite comparar el trabajo de diferentes empresas en iguales o diferentes condiciones y así buscar las mejores vías en la aplicación de los recursos productivos y es de fundamental importancia para la formación de los precios. El propósito fundamental de la economía de las empresas en el socialismo es lograr una relación óptima entre la producción y los recursos consumidos en el proceso productivo con el fin de obtener el máximo



de resultados con el mínimo de gastos.

### **Procedimiento contable para el control de un Sistema de Costos por Procesos**

El manejo de registros constituye una fase o procedimiento de la contabilidad. El mantenimiento de los registros conforma un extremo importante, toda vez que el desarrollo eficiente de las otras actividades contables depende en alto grado de la exactitud de estos datos.

La Contabilidad de Costos por Procesos hace hincapié en la acumulación de costos para cierto período de tiempo (por ejemplo, un mes), por procesos, departamentos, funciones o centros de costo en los cuales es responsable un gerente.

Los costos que son directos con respecto a los procesos o departamentos son los que tienen importancia a los fines de control; debido a que se relacionan directamente con el producto y con el proceso. Sin embargo, para propósitos de costeo de los productos, los costos que tienen una relación indirecta con los procesos se asignan a éstos sobre alguna base razonable.

Después de acumular los costos para cada departamento o proceso, se preparan los informes de control y la información para la gerencia; por los cuales es responsable cada gerente de departamento o proceso, se comparan con alguna medida de actuación (asignaciones presupuestales, costo estándar o resultados de períodos anteriores). (Yuneisy Rivas García, 2019)

Una vez que se ha obtenido la información de control de las cuentas de costos, todos los elementos del costo de producción se pasan por las cuentas del proceso con el fin de determinar el costo de fabricación total de los productos terminados. El inventario de apertura de trabajos en procesos más los tres elementos del costo de producción que se ponen en proceso durante un período de tiempo deben contabilizarse.

El flujo de costos por las cuentas se realiza acreditando un proceso y cargando el siguiente (o productos terminados) por el costo de los artículos transferidos. Los saldos restantes en las cuentas del proceso forman el inventario de trabajos en proceso.

El costo unitario del producto se obtiene dividiendo el costo de los artículos fabricados o procesados entre las unidades de productos fabricados o procesados.

Estos costos unitarios se van acumulando a medida que se pasan de un departamento a otro en una situación secuencial, de modo que el producto terminado soporta el costo acumulativo de todas las operaciones realizadas. Estos datos de costo del producto se usan luego para la determinación de la utilidad, costeo del inventario y en la toma de decisiones administrativas, tales como la fijación de los precios.

En la etapa de producción, se utilizan tantas cuentas como departamentos fabriles tiene el proceso. Cada uno de éstos es debitado por el consumo de los elementos y acreditado por el costo de las unidades trasladadas al siguiente o al almacén de productos terminados, según sea el caso, representando su saldo al final del período el inventario de producción en proceso. (Albuquerque, Abril 2009)

Es necesario disponer de una información primaria que permita el control de todos los recursos y de la elaboración de documentos característicos de este sistema como son:

- El Informe del Movimiento de Unidades
- El Estado de la Producción Equivalente

**Informe del Movimiento de Unidades:**

Este documento refleja el flujo físico de las unidades durante un período, o sea, permite conocer la situación de las unidades al inicio y al final de cada proceso, las unidades que han entrado al proceso, las que quedaron en proceso, las que se terminaron.

<u>Cantidad a rendir cuenta</u>	<u>Dpto. I</u>	<u>Dpto.II</u>
Terminadas al inicio		
En proceso al inicio		
Puestas en producción		
Recibidas Dpto. anterior		
Añadidas		
Total		
Distribuidas como sigue:	<u>Dpto. I</u>	<u>Dpto.II</u>
Terminadas y transferidas		

Terminadas sin transferir		
En proceso al final		
Pérdidas		
Producciones defectuosas		
Total		

Para la elaboración es necesario tener claro el término unidad de producción, denominándose como tal a la cantidad física que se utiliza para medir la producción de un departamento y para el cálculo del costo de producción. Este informe se expresa en unidades de producción.

Aun cuando existe un número de complejidades implícitas en el costeo por proceso, la idea básica implica simplemente el cálculo de un costo promedio por unidad. Como talla técnica es divisible en tres etapas:

1. Medición de la producción obtenida en un período.
2. Medición de los costos en que se incurre en el período.
3. Cálculo del costo promedio repartiendo el costo total a lo largo de toda la producción.

En la mayoría de los procesos de producción existe el inventario de producción en proceso, el cual se forma de unidades parcialmente terminadas. Cualquier inventario final parcialmente terminado del período actual se convierte en el inventario inicial parcialmente terminado del siguiente período. El costeo por proceso asigna los costos tanto a las unidades totalmente terminadas como a las unidades parcialmente terminadas y para ellos convierte en forma matemática a las unidades parcialmente terminadas en unidades equivalentes terminadas. (B., 1987) Las unidades equivalentes producidas se calculan multiplicando el número de unidades reales laboradas en forma incompleta por el grado porcentual de terminación respetivo. Debido a estos esfuerzos mixtos de elaboración, la producción no se puede medir contando unidades enteras. Los contadores usan un concepto conocido como unidades equivalentes producidas para medir la cantidad de producción lograda durante un período.

## **Estado de la Producción Equivalente**

Las particularidades de la producción continúan, conlleva a que al finalizar el período económico existan unidades terminadas y unidades en proceso desde el punto de vista del proceso productivo, lo que implica que el trabajo realizado en ambos grupos de unidades no es el mismo y el costo también tiene que ser diferente. Estos aspectos dificultan el cálculo del costo por unidad (Costo Total: Unidades Producidas) al necesitarse una base representativa del trabajo realizado en ambos tipos de unidades, esta base es la producción equivalente. La misma permite igualar las unidades en un grado de terminación que expresa la cantidad de gastos incorporados al producto; también se basa en la información proveniente del Movimiento de Unidades.

Para confeccionar la Producción Equivalente hay que tomar en consideración los Métodos de Valoración de Inventarios:

- Método de Análisis Excluyente (PEPS): En el cual se considera la producción elaborada en el período excluyéndose las unidades terminadas en el período anterior.
- Método del Costo Promedio: En el que se unen las unidades en proceso al inicio con las comenzadas en el período analizado.

La producción equivalente se confecciona por partidas o agrupaciones de éstas y permite el cálculo del costo unitario en el Sistema de Costo por Proceso.

Estos métodos se relacionan con la manera en la cual se supone que los flujos de costos ocurren en el proceso de producción.

## **Clasificación de los costos**

Con el objetivo de lograr una adecuada organización de la producción, determinación y análisis es necesario la agrupación de los gastos en diferentes grupos teniendo en cuenta determinadas características. (John Neuner, 2004)

Existen diferentes formas de clasificar los costos y atendiendo diversos criterios al respecto, pero de forma general se pueden agrupar como sigue:

De acuerdo al momento de su cálculo.

- **Costos Históricos o reales:** son informaciones reales del costo y para utilizarlos hay que esperar que concluya el período contable.

- **Costos Predeterminados:** la predeterminación del costo puede tener un carácter estimado cuando no tiene una base científica o estándar cuando se basa en normas científicas.

- **Costos Estimados:** solo se aplica cuando se trabaja por órdenes. Son costos que se fijan de acuerdo con experiencias anteriores. Su objetivo básico es la fijación de precios de venta.

- **Costos Estándares:** se aplica en caso de trabajos por procesos. Los costos estándares pueden tener base científica (si se pretende medir la eficiencia operativa) o empírica (si su objetivo es la fijación de precios de venta). En ambos casos las variaciones se consideran ineficiencias y se saldan por ganancias y pérdidas.

Según las características del proceso.

- **Costos por productos o costos por órdenes específicas:** se utiliza cuando se elabora un producto o grupo de productos con características concretas.

- **Costos por procesos:** es un flujo continuo y homogéneo de productos. Debido a esta característica se relacionará la producción obtenida en un período determinado con los costos incurridos en ese período. El éxito del cálculo de los costos en esta agrupación viene dado por la adecuada relación entre la producción obtenida y los costos incurridos.

Según el control de los mismos.

- **Costos Controlables:** es aquel costo cuyo monto es responsabilidad de un dirigente determinado.

- **Costos no Controlables:** es aquel costo cuya magnitud no es responsabilidad de un dirigente.

Según su relación con el producto.

- **Costos Directos:** son los costos de los recursos que se materializan de una forma clara en el producto terminado.

- **Costos Indirectos:** son los que no tienen una relación tan marcada con el producto terminado pero que es indispensable incurrir en los mismos para obtener la producción.

Según la expresión de su magnitud.

- **Costo Total:** es la sumatoria de los desembolsos necesarios para la producción y venta de un producto determinado, incluye el costo de producción, los gastos generales de dirección y los gastos de distribución y venta.

- **Costo Unitario:** es la relación entre el costo en cuestión y el volumen de productos asociados a este; en la medida que crece el volumen de productos, el costo unitario total decrece.

Según su comportamiento con respecto al volumen de actividad.

- **Costos Variables:** son aquellos en los que el costo total cambia en proporción directa a los cambios en el volumen, en tanto que el costo unitario permanece constante.

- **Costos Fijos:** son aquellos en los que el costo fijo total permanece constante mientras que el costo fijo unitario varía con la producción.

- **Costos Mixtos:** estos tienen la característica de ser fijos y variables, existen dos tipos:

- SemivARIABLES: la parte fija del costo semivariable representa un cargo mínimo, siendo la parte variable la que adquiere un mayor peso dentro del costo del producto.

- Escalonados: la parte de los costos escalonados cambia a diferentes niveles de producción puesto que estos son adquiridos en su totalidad por el volumen.

Según la función que cumplen:

- **Costos de Comercialización:** es el costo que posibilita el proceso de venta de los bienes o servicios a los clientes.

- **Costos de Administración:** son aquellos costos necesarios para la gestión del negocio.

- **Costos de Producción:** constituye la expresión monetaria de los recursos empleados en el proceso de producción de las empresas y refleja la esencia económica de las relaciones de producción. Constituye una categoría económica que expresa la suma de todos los gastos que se incurren en la producción de un artículo o en la prestación de un servicio determinado en forma monetaria.

## **1.2 Los costos conjuntos**

En muchas industrias es típico que en la transformación de una determinada materia prima emerjan varios productos diferentes y subproductos, dando lugar a un costo conjunto que es necesario asignar a los productos conjuntos para determinar el ingreso y los inventarios. En este tipo de industrias la obtención de un producto origina las demás, de forma que no es posible obtenerlos por separado, complejizando la asignación del costo de producción.

Los productos conjuntos son aquellos que se obtienen simultáneamente de la mismas operaciones de fabricación a partir de materia prima común y no pueden identificarse como productos diferentes hasta concluido este proceso, momento en que se conoce como punto de separación (Jiménez, 2011), refiere que el costo conjunto se compondrá de la materia prima que se procesa, de la cual se obtienen los diversos productos, y de los otros costos necesarios para tal procesamiento, identificables hasta el punto de separación. En efecto, si un operario manipula un material y mediante una operación de corte, por ejemplo, obtiene dos o más productos, el salario y cargas anexas serán un costo conjunto, al igual que el del material, en la medida en que es imposible determinar qué cuota o parte de su trabajo se corresponde con cada producto.

En diferentes industrias se incurre en costos conjuntos que se dan cuando de un mismo proceso productivo se deriva más de un producto; es decir, se trata a la materia prima hasta un determinado proceso (punto de separación) a partir del cual, comienza la producción de otros productos distintos (Orbe y Robles, 2017, p: 211). Por otra parte, cuando los insumos del proceso de producción que son materia prima, mano de obra y cargos indirectos, producen uno o más productos diferentes en forma simultánea, y estos productos se consideran de igual importancia, dadas las necesidades que cubren en relación a la producción total, se llaman coproductos. La materia prima tiene un condicionamiento o restricción que necesariamente da lugar a una producción múltiple, existiendo tal interrelación entre los productos que se obtienen de este proceso que un incremento en la producción de uno aumenta la producción de los otros, aunque no necesariamente en la misma proporción. Cuando un grupo de productos individuales se produce

simultáneamente, cada uno de ellos con un precio de venta relativamente significativo, lo producido se llama ordinariamente productos conjuntos. Los productos no son identificables como productos individuales diferentes hasta un cierto punto de producción, conocido como el punto de separación. Todos los costos incurridos se les llaman costos conjuntos (Horngren et al., 2007, p: 580). Para Moreno, Massiel, y Pérez Ponce (2014) los productos finales de un proceso de producción conjunto se pueden clasificar en dos categorías generales: Productos que tienen un valor positivo de ventas y productos que tienen un valor de ventas de cero. Algunos productos finales de un proceso de producción conjunto tienen un ingreso negativo cuando se consideran sus costos de eliminación (tales como los costos no vendibles pero que deben añadirse a los costos conjuntos de producción). Los productos conjuntos son productos individuales, cada uno con valores de venta significativos, que se generan de manera simultánea a partir de la misma materia prima y /o proceso de manufactura.

**Las características básicas de los productos conjuntos son:**

1. Los productos conjuntos tienen una relación física que requiere un procesamiento común simultáneo. El proceso de uno de los productos conjuntos resulta en el procesamiento de todos los otros productos conjuntos al mismo tiempo. Cuando se producen cantidades adicionales de un producto conjunto, las cantidades de los otros productos conjuntos se incrementarán proporcionalmente.
2. La manufactura de productos conjuntos siempre tiene un punto de separación en el cual surgen productos separados, que se venderán como tales o se someterán a proceso adicional. Los costos incurridos después del punto de separación, por lo general, no causan problemas de asignación porque pueden identificarse con los productos específicos.
3. Ninguno de los productos conjuntos es significativamente mayor en valor que los demás productos conjuntos. Ésta es la característica que diferencia a los productos conjuntos de: los subproductos.

Los costos conjuntos no deben considerarse un nuevo tipo de costeo del producto puesto que constan de materiales directos, mano de obra directa y costos indirectos



de fabricación. Una dificultad importante e inherente a los costos conjuntos, es que son indivisibles; es decir, los costos conjuntos no son específicamente identificables con alguno de los productos que se está produciendo en forma simultánea.

Algunas veces los costos conjuntos se confunden con los costos comunes. Los costos comunes son aquellos en que se incurre para elaborar productos de modo simultáneo, pero cada uno de los productos podría producirse por separado. Por tanto, los costos comunes son divisibles y pueden asociarse específicamente con cada uno de los productos elaborados, mientras que los costos conjuntos no. (Yuneisy Rivas García, 2019)

Los costos de procesamiento adicional (algunas veces denominados costos separables) son aquellos en que se incurre para producir productos individuales después de haber surgido (llamado el punto de separación) de materias primas comunes y /o un proceso de manufactura común. Los costos de procesamiento adicional se componen simplemente de materiales directos, mano de obra directa e indirectos de fabricación adicionales incurridos para los productos identificables después del punto de separación en contraste con los costos conjuntos, los cuales se incurren para el beneficio de todos los productos antes del punto de separación. Los costos de los productos conjuntos deben asignarse a los productos individuales con el fin de determinar el inventario final de trabajo en proceso y el inventario de artículos terminados, el costo de los artículos manufacturados y vendidos, y la utilidad bruta. Como se analizó anteriormente, no es posible la identificación específica. Por tanto, debe emplearse un método apropiado para asignar una porción de los costos conjuntos a los productos conjuntos individuales. Por lo regular se utilizan tres métodos para asignar los costos conjuntos. El método de las unidades producidas se hace con base en el volumen; los otros dos en el valor de mercado: el método del valor de mercado en el punto de separación y el método del valor neto realizable.

### **1.2.1 Métodos para el cálculo de los costos conjuntos**

**Método de las unidades físicas:** consiste en tomar como base la cantidad física; la cantidad de producto se expresan en una unidad de medida a fin, se busca un

coeficiente para cada producto al dividir la cantidad de cada producto entre la cantidad producida y multiplicarlo por el costo conjunto.

Bajo este método, la cantidad de producción es la base para asignar los costos conjuntos. La cantidad de producción se expresa en unidades, que pueden ser toneladas, galones o cualquier otra medida apropiada. El volumen de producción para todos los productos conjuntos debe establecerse en la misma escala. En caso de que la base de medición varíe de producto a producto, debe encontrarse un denominador común. El costo conjunto se asigna a cada producto en una proporción de producción por producto sobre la producción total del producto conjunto multiplicado por un costo total conjunta.

$$\text{Costo asignado a cada producto} = \frac{\text{Total de unidades de cada producto}}{\text{Total de unidades de todos los productos}} * \text{costos conjuntos}$$

**Método del valor neto de realización:** este método es fundamentado sobre la base que el propósito no debe ser solamente repartir el costo en proporción a las unidades producidas, sino, que se debe tener en cuenta alguna medida del poder relativo de generación de ingresos que sea identificable con los productos individuales. Este método se define comúnmente como el precio de venta estimado en el curso ordinario del negocio menos los costos estimables razonablemente para complementarlos y venderlos.

$$\text{Costo asignado a cada producto} = \frac{\text{Valor de realización neto de cada producto}}{\text{Valor de realización total}} * \text{costos conjuntos}$$

A diferencia de Horngren, R. S. Polimeni and Lopetegui (1994) divide el método de la cantidad producida en dos variantes, producción promedio simple y producción promedio ponderado. La primera variante consiste en dividir los costos totales de producción del departamento por la producción equivalente, para obtener el costo total por unidad equivalente, que seguidamente se multiplica por el número de unidades equivalentes de cada producto elaborado, para determinar la porción de costos conjuntos que se van a asignar a cada producto conjunto.

La segunda variante se sustenta sobre la base de las complejidades que afectan la producción de productos conjuntos. La primera variante no siempre refleja las complejidades asociadas a este tipo de producción, por ello, es necesario emplear factores de ponderación, a fin de determinar una asignación más apropiada. Este método se calcula de la siguiente forma: el número de unidades de cada producto conjunto se multiplica por su correspondiente factor de ponderación, para así determinar el total de unidades promedio ponderado de cada producto conjunto. El total de unidades promedio ponderado de cada producto conjunto se divide luego por el número total de unidades promedio ponderado de todos los productos conjuntos, para determinar la proporción de unidades individuales promedio ponderado. Esta proporción se multiplica por el total de los costos conjuntos para determinar la asignación del costo conjunto. Jiménez y Rodríguez (2011), reconocen dos métodos básicos con variantes cada uno de ellos, el método de unidades físicas o costo unitario y el método del valor de mercado o valor de venta para asignar el costo conjunto a cada producto. Para aquellos productos que necesitan de un procesamiento adicional se emplea el método del valor neto realizable, teniendo en cuenta que cuando el precio se forma a través de su costo total, después de haber pasado por todos los procesos y están terminados, no se conocen los valores de ventas para los productos en el punto de separación sino el ingreso final.

Los autores consultados coinciden en que el método de valor relativo de ventas es el más apropiado para asignar los costos conjuntos a los productos. Los que apoyan este método lo hacen sobre la base de que la asignación debe hacerse en proporción a la generación de ingresos que sea identificable a los productos individuales. La diferencia de precio entre los productos obtenidos es otro de los argumentos para la selección de este método como el más adecuado.

Los subproductos son productos múltiples que tienen un reducido valor de venta, en comparación con el del producto o productos principales (Horngren et al., 2007, p: 589), son el resultado incidental de manufacturar los productos principales, estos pueden resultar de la limpieza de los productos principales o de la preparación de las materias primas antes de su utilización en la manufactura del producto principal

(R. S. Polimeni y Lopetegui, 1994, p: 356). Cuando existan subproductos es necesario conocer el costo asignado que le corresponde, para así poder descontarlo del costo conjunto total y determinar qué parte le corresponde a los productos principales y aplicar métodos de asignación en el caso de los subproductos.

Teniendo en cuenta la diferencia existente entre los productos y los subproductos es necesario que los métodos de asignación de los costos sean diferentes a los que se emplean para los productos.

Hornngren et al. (2007) reconocen dos métodos para contabilizar los subproductos, el primer método consiste en calcular la utilidad neta del subproducto vendido como sigue: ingresos brutos de subproducto vendido menos los costos separables incurridos, tales como los costos de manufactura y de mercadeo adicionales. Este ingreso se deduce del costo del producto o productos vendidos. El segundo método se denomina valor de realización del subproducto producido, que no es más que descontar del valor de ventas del subproducto producido de los costos separables aplicables, independientemente de que se hayan incurrido o no. El valor de realización neta se deduce del costo del producto(s) producido(s) (p: 589). Sin embargo, R. S. Polimeni y Lopetegui (1994), establece dos categorías donde agrupa los métodos para el costeo de los subproductos. En la primera categoría no se asignan costos de producción a los subproductos, sin embargo, en la categoría dos se asignan una parte de los costos de producción a los subproductos.

La principal ventaja del método del valor de mercado en el punto de separación y del método del valor neto realizable para asignar el costo conjunto a los productos conjuntos es que éstos se basan en la capacidad de generación de ingresos de los productos individuales. Así, cuando se separa una materia prima común, a los productos conjuntos que emergen y que producen el ingreso más alto se les asignaría la mayor porción de los costos conjuntos. Bajo estos métodos, un cambio en el valor de mercado de cualquiera de los productos ocasionará una variación en los costos conjuntos asignados a todos los productos conjuntos, aunque no ocurra una modificación en la producción. Esta fluctuación en las proporciones de asignación del costo como resultado de los cambios en los valores de mercado,

junto con el hecho de que inherentemente supone que no se genera utilidad en el procesamiento adicional, son las principales críticas consideradas en este método.

**Método de valor de mercado o valor de venta en el punto de separación:**

consiste en asignar los costos conjuntos sobre la base del valor de venta relativo del producto en el punto de separación, señalando una relación directa entre el costo y el precio de venta y es el método más comúnmente utilizado.

El procedimiento consiste en calcular el costo por peso de ingreso en el punto de separación y luego multiplicarlo por el valor de venta en el punto de separación de cada producto. Veamos en el ejemplo la solución por este método.

Para ello es necesario calcular el ingreso que pueden tener los productos en el punto de separación, multiplicando la cantidad de unidades producidas por su precio unitario. Luego se determina el coeficiente costo por peso de ingreso, dividiendo el costo conjunto total entre el total de ingresos en el punto de separación y éste se multiplica por el ingreso en el punto de separación de cada producto, obteniéndose el costo asignado a cada uno, o sea, la parte del costo conjunto que el corresponde.

$$\text{Coeficiente costo por peso de ingreso} = \frac{\text{Costo conjunto total}}{\text{Ingreso en el punto de separacion}}$$

Es muy importante señalar que para obtener el costo total del producto hay que tomar en consideración el costo de estos procesos individuales y adicionarlo al costo asignado del proceso conjunto.

En el caso del método de unidades físicas es muy sencillo calcular el costo total, pues sólo se necesita adicionar al costo asignado del producto el costo adicional.

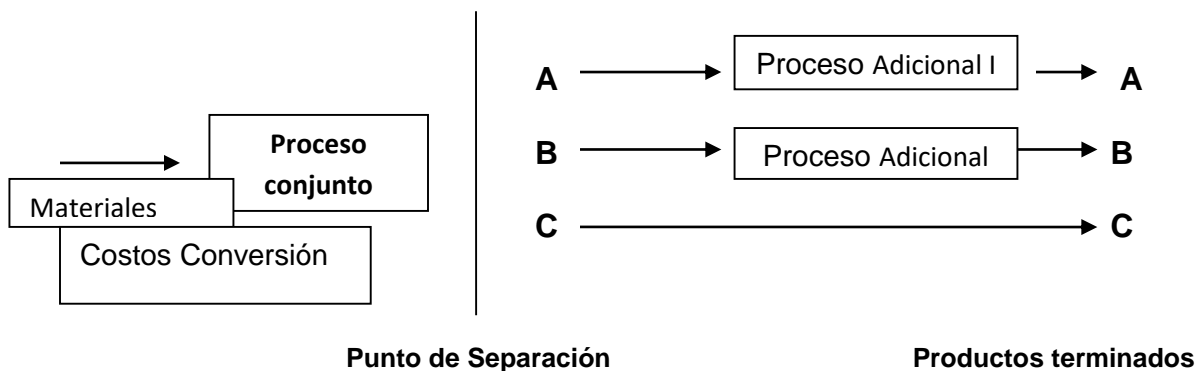
En el caso del método del valor de mercado, si conocemos el ingreso en el punto de separación como puede ocurrir, también es suficiente una vez determinado el costo asignado, se suma el costo adicional y se obtiene el costo total.

Sin embargo, generalmente cuando el precio de un producto se forma a partir de su costo total, o sea, una vez que ha pasado por todos los procesos y está terminado listo para ser vendido, no se conocen los valores de venta para los productos en el

punto de separación sino el ingreso final, teniéndose que emplear el método del valor neto realizable.

En método de valor de mercado o valor de venta se requiere calcular el valor en el punto de separación, procediéndose para ello a deducir del valor de venta final de cada producto conjunto su costo adicional, obteniéndose un valor hipotético en el punto de separación que será utilizado en el cálculo del costo asignado. (Polimeni R, 1994)

### La producción conjunta



Es necesario señalar el alto grado de subjetividad que tiene cualquiera de estos métodos y por tanto el criterio causa efecto no es útil para hacer la selección. Todos los autores consultados coinciden en afirmar que el método de valor relativo de ventas en el punto de separación es el más adecuado, fundamentalmente cuando existen diferencias de precios entre los productos obtenidos.

Otro aspecto que debe quedar claro cuando de costos conjuntos se trata, está referido a la falta de relevancia de estos costos para la toma de decisiones relacionadas con el desempeño de las líneas de producción, si un producto debe o no venderse en el punto de separación o procesarse más allá de él, esta información depende de la utilidad que se obtenga o no como resultado de los procesos adicionales. Horngren – Foster consideran que en este caso los contadores tienen que analizar los costos de oportunidad y que sólo son relevantes los datos vinculados a los resultados del proceso adicional (ingresos y gastos incrementales).

### **1.3 Antecedentes metodológicos de los costos conjuntos en la producción tabacalera**

Al realizar una búsqueda bibliográfica de distintos procedimientos se tiene en cuenta el procedimiento de (Rivas García, Arzuaga Arjona, Ramos Quesada, Rodríguez Sosa, & Martín Enamorado, 2019) el cual describe 6 pasos a seguir que van desde el diagnóstico sobre los métodos de costeo utilizados para la producción conjunta hasta la propuesta de anotación contable para la producción conjunta; aunque dicho procedimiento trate el tema de los costos conjuntos en general, se hace necesario realizar modificaciones al mismo con el fin de adaptarlo a las características de entidades con procesos productivos asociados al tabaco.

La investigación hecha en 2014 por Paul Mautino Chota y Christian Jhair Perdomo Cárdenas en la Universidad Nacional de San Martín Tarapoto tiene como objetivo general determinar el efecto de la aplicación del sistema de costos por procesos en la rentabilidad de la empresa Tabacalera del Oriente SAC. Además, conocer el proceso de producción de los puros en la empresa Tabacalera del Oriente SAC, en el ejercicio 2014. Identificar los elementos del costo en la elaboración de puros. Determinar el costo de producción de los puros con la aplicación del sistema de costos por procesos en la empresa y evaluar el índice en rentabilidad de la empresa Tabacalera del Oriente SAC. En esta investigación se determinó que la empresa Tabacalera del Oriente S.A.C carece de un adecuado sistema de costos por procesos; como consecuencia de ello, se dificulta alcanzar la meta propuesta de unidades producidas establecidas por la administración y disponer de un sistema de costos por procesos que además de facilitar la gestión de la gerencia, permita efectuar un sistema de control y resguardo de los activos de la empresa.

El proyecto investigativo hecho por Oscar Daniel Calvo Fuentes y Jenniffer Katherine Sánchez Soriano en la Universidad Técnica de Cotopaxi en Ecuador tiene el objetivo de analizar el sistema de costos por procesos y su incidencia en la rentabilidad de la Tabacalera San Mateo C. Ltda. Tabacama de la ciudad de Quevedo. El problema de esta investigación es que la empresa no cuenta con un sistema de costos de procesos adecuado para la producción de hojas de tabaco por lo que los valores al final del producto resultan elevados y con poca rentabilidad.

Luego de la revisión de distintas investigaciones que tratan el tema del costo en las entidades tabacaleras se llega a la conclusión de que se hace necesario la realización de un procedimiento para determinar los costos conjuntos en entidades con este tipo de producción y a su vez, adaptarlo a las normativas y legislaciones cubanas. Para ello se toma como referencia además, lo establecido en las normas cubanas en materia de contabilidad de gestión.

#### **1.4 Características y diagnóstico de la UEB Tabaco para la Exportación “Jesús Feliú Leyva” No.2 Holguín**

La Empresa de Acopio, Beneficio y Torcido de Tabaco de Holguín se encuentra ubicada en la calle Miro % Ángel Guerra y Peralejo, Holguín. Pertenece al Ministerio de la Agricultura (MINAGRI) Provincial y los trabajadores pertenecen al Sindicato Nacional de Trabajadores agropecuarios, forestales y Tabacaleros.

Fue fundada el 7 de abril de 1977, dedicando su producción de tabacos para el consumo nacional y exportación, con el objetivo de proveer una fuente de empleo preferentemente para las mujeres de la zona. Tiene gran participación en la reinserción de elementos de la sociedad desviados socialmente e impedidos físicos otras unidades presupuestadas tales como la educación y la salud.

A partir del 16 de julio del año 1996 comienza a producir para la exportación y en el año 2003, inicia el Perfeccionamiento Empresarial.

El proceso de producción es completamente manual, procesa materias primas de diferentes zonas del país y elabora 28 vitolas que se comercializan con las siguientes marcas comerciales en el mercado mundial: Romeo y Julieta, Cohíba, Montecristo, Partagás, Hoyos de Monterrey, H Upman, y Diplomáticos entre otros. La empresa tiene como misión, satisfacer los compromisos contractuales y los requisitos de Habanos S.A. y de la empresa de abastecimiento técnico material de tabaco (ATM) del Grupo TABACUBA, mediante el mejoramiento de los procesos de realización de tabacos y de apoyo en función de la calidad, el medio ambiente, y la seguridad y salud de los trabajadores, teniendo como premisa el cumplimiento de los indicadores de eficiencia planificados, el mejoramiento de la calidad en los procesos asociados al producto, el bienestar de los trabajadores, los valores referidos a la unidad, honestidad, trabajo en equipo y el desarrollo del intelecto humano.



La visión plantea: la Empresa Acopio, Beneficio y Torcido de Tabaco de Holguín se encuentra en un estadio superior y competitivo en el cumplimiento de los compromisos con Habanos S.A. y ATM del Grupo TABACUBA, caracterizado por el desarrollo de las fuerzas productivas, elevado desempeño laboral, alta motivación hacia el trabajo y ambiente de colaboración, mostrando la jerarquización de estos valores en los trabajadores, la satisfacción de los compromisos contractuales y la aceptación de nuestros productos y servicios resaltan el prestigio y desarrollo de la gestión de la organización.

Su objeto social es el de producir y comercializar de forma mayorista tabaco torcido a mano, con destino al Grupo Empresarial TABACUBA para la exportación y el consumo nacional, en moneda nacional. Además de comercializar de forma mayorista con otras empresas industriales del grupo TABACUBA, tabaco torcido en proceso y los excedentes de habilitaciones, cajonería, materias primas, materiales y otros renglones utilizados para la producción de tabaco torcido y sus subproductos, en moneda nacional. Producir y comercializar de forma mayorista productos agropecuarios (viandas, hortalizas, granos, frutales, animales de ganado menor y sus carnes) a entidades del sistema y de forma mayorista y/o minorista en el Mercado Agropecuario Estatal, así como los excedentes de forma minorista a los trabajadores de la entidad, todo ello en moneda nacional. Brindar servicios de comedor y cafetería a los trabajadores de la entidad, en moneda nacional.

### **Costos de calidad**

Todas las materias primas proporcionadas por la UEB Comercializadora y la UEB de Servicios Generales de la propia Empresa de Tabaco de Holguín no están en óptimas condiciones, y que se rechaza un 5% de estas antes de la operación de enrollado, además, no suministran la cantidad necesaria para cumplir el plan en esta vitola. Después de esto se rechaza el 2% debido a las operaciones realizadas en estos talleres.

Los costos de calidad se contabilizan y se efectúan informes mensuales a los que se les da seguimiento en cada consejo de dirección.

### **Materias Primas**

Las materias primas que se trabajan en la fábrica provienen fundamentalmente de las vegas de Pinar del Río, La Habana y Sancti Spíritus. Las diferentes vitolas que se producen son Prominente, Julieta No 2, Cervantes Corona, Corona gorda, Corona grande, Edmundo, Petit Edmundo, Robusto, Hermoso No. 4, Mareva, Crema, Perla, Londres y Coronita, las que se comercializan en una amplia gama de Marcas de reconocido prestigio internacional como son Romeo y Julieta, Pártagas, Cohíba, Hoyos de Monterrey, Montecristo, H.Upman, Bolívar, Ramón Allones, Punch y Saint Luís Rey.

Renglones que se suministran:

- Materias primas
- Capotes (No1, No.2, y No.3)
- Capas de diferentes clases.
- Tripas (Fortalezas No1, No.2, y No.3, de diferentes tamaños)
- Habilitaciones
- Pegamento
- Harina
- Medios de trabajo.

La estructura organizativa de esta entidad se muestra en el **Anexo 1**

### **Productos y servicios que realiza**

El principal producto que realiza la unidad es el tabaco torcido a mano, pero tiene en su cartera de productos: Tabaco torcido de tripa larga para la exportación, Tabaco torcido de tripa corta para la exportación, Tabaco de tripa corta para el consumo nacional, subproductos de la industria, habilitaciones, cajonerías, materias primas y otros materiales del proceso de producción del tabaco torcido.

Servicios que presta:

- Ventas de tabaco torcido.
- Ventas de subproductos para cigarrería.
- Ventas de un ½ de hojas para las fábricas de consumo nacional.
- Asesoría técnica.

Proveedor: UEB Comercializadora y Transporte esta entidad es la que se encarga de traer la materia prima y una vez concluido el proceso productivo se convierte en

el intermediario pues es quien la traslada hacia Habanos S.A, que a su vez la comercializa en el exterior.

El sistema automatizado que se utiliza para llevar los diferentes procesos es el Versat Sarasola y los módulos que se utilizan son los siguientes medios de rotación, nóminas y contabilidad general.

El suministrador es la UEB de Logística perteneciente a la Empresa Provincial al que se subordinan, al igual esa UEB es su cliente interno, pues son ellos los que comercializan las producciones con Habano SA.

#### **1.4.1 Diagnóstico de los costos en la UEB Tabaco para la Exportación “Jesús Feliú Leyva” No.2 Holguín**

Al realizar un análisis dentro del subsistema de costo de la entidad y, como resultado de las entrevistas e intercambios realizados con los especialistas de estas materias en la misma se puede determinar que existe un nivel de desinformación en cuanto al costo de las vitolas de tabaco puesto que se poseen las fichas de costo de los surtidos de productos, pero no se conoce el costo de la vitola que genera dichos surtidos. Además, se desconoce cuál de las vitolas que se procesan actualmente poseen costos inferiores que incidirían directamente en el aumento de la ganancia final y por ende incidirían en la mejora de algunos indicadores de cumplimiento de la entidad; por lo que se hace necesario determinar estos costos con el objetivo de mejorar el proceso de toma de decisiones por parte de la dirección de la misma. Se tuvo en cuenta de la sistematización teórica y de la Norma Específica de Contabilidad de Gestión No. 12 (2018), los indicadores siguientes:

##### **1. Cálculo del costo**

**Objetivo:** calcular el costo de producción para un correcto análisis de los gastos incurridos en la actividad.

Resultado:

- La producción terminada se registra correctamente, pasando de producción en proceso a producción terminada y luego se realiza la venta.

##### **2. Análisis de los costos**

**Objetivo:** analizar el comportamiento de los gastos y sus desviaciones que permitan su conocimiento y la toma de medidas para lograr mejores resultados.

Resultado:

- Se realizan los análisis por cada uno de los elementos de gastos, comparándose con las fichas de costos y se comprueba la distribución del presupuesto por áreas de responsabilidad, lo que permite conocer las desviaciones del costo y las causas que podrían originar las desviaciones negativas.

**Conclusiones parciales del capítulo:**

1. Se realizó un análisis acerca del sistema de costos por procesos donde se pudieron ver sus principales características, objetivos e importancia del mismo, así como un procedimiento contable para el control de los mismo, además se hizo referencia a la clasificación de los costos.
2. Se analizan conceptualizaciones de los costos conjuntos en la industria tabacalera, así como sus características esenciales lo que permite resaltar la importancia del cálculo correcto y la determinación de los mismos con el fin de ayudar a la correcta toma de decisiones por parte de los directivos.
3. Se hace una breve reseña sobre los antecedentes metodológicos de los costos conjuntos en la producción tabacalera en el ámbito internacional viéndose las propuestas que se realizan respecto al manejo de los mismos.
4. Se realiza un diagnóstico preliminar en la UEB Tabaco Para la Exportación “Jesús Feliú Leyva” No 2 Holguín, además de la revisión de algunos procedimientos de varios autores realizados en materias de costos lo que permite determinar la necesidad de la confección de un procedimiento que permita determinar el costo conjunto en dicha UE

## **CAPÍTULO 2. PROCEDIMIENTO PARA EL CÁLCULO DEL COSTO CONJUNTO EN LA UEB DE TABACO PARA LA EXPORTACIÓN JESÚS FELIU LEYVA NO.2**

En el presente capítulo luego de haber analizado varias bibliografías y tomar en consideración la elaboración del marco teórico-referencial de la investigación, se tiene como objetivo desarrollar un procedimiento para la determinar el costo conjunto en la UEB Tabaco para exportación “Jesús Feliú Leyva” No 2.

### **2.1 Procedimiento para el cálculo del costo conjunto en la UEB de tabaco para la exportación Jesús Feliu Leyva No 2**

Se desarrolla un procedimiento que cuenta de cuatro fases y ocho pasos como se muestra en la figura 1, el mismo tiene como objetivo: elaborar un procedimiento para el cálculo del costo conjunto en la UEB de tabaco para la exportación Jesús Feliú Leyva.

El mismo tiene las siguientes características:

- Flexible: las fases o pasos pueden ser aplicados, total o parcialmente, según las características de cada entidad.
- Participativo: la aplicación del procedimiento permite la participación de los especialistas y directivos de la entidad en cada una de las fases o pasos para el logro de sus objetivos.
- Pertinencia: en cuanto responde a las necesidades del entorno social,
- Consistencia lógica: secuencia lógica, interrelación de aspectos y consistencia interna,
- Parsimonia: capacidad de actuar en un complicado proceso de análisis y solución de un modo relativamente sencillo y transparente,
- Trascendencia: influencia significativa en los restantes subsistemas de gestión en su entorno,
- Sistemática: asegura el control y vigilancia sistemática coadyuvando el establecimiento de mejoras para un sistema de retroalimentación de datos,
- Contextualizable: poder de adaptarse a otras empresas con características similares, dentro del universo de estudio y por la potencialidad de incorporación de modificaciones y ajustes en las diferentes fases y pasos,
- Confiable: la confiabilidad del enfoque, radica, en buena medida, en la aplicación de la metodología de investigación científica en el relevamiento de información

y análisis de los datos. Es decir, supone un cierto nivel de conocimiento teórico acerca de los procesos que se investigan, y un correcto análisis de los resultados empíricos.

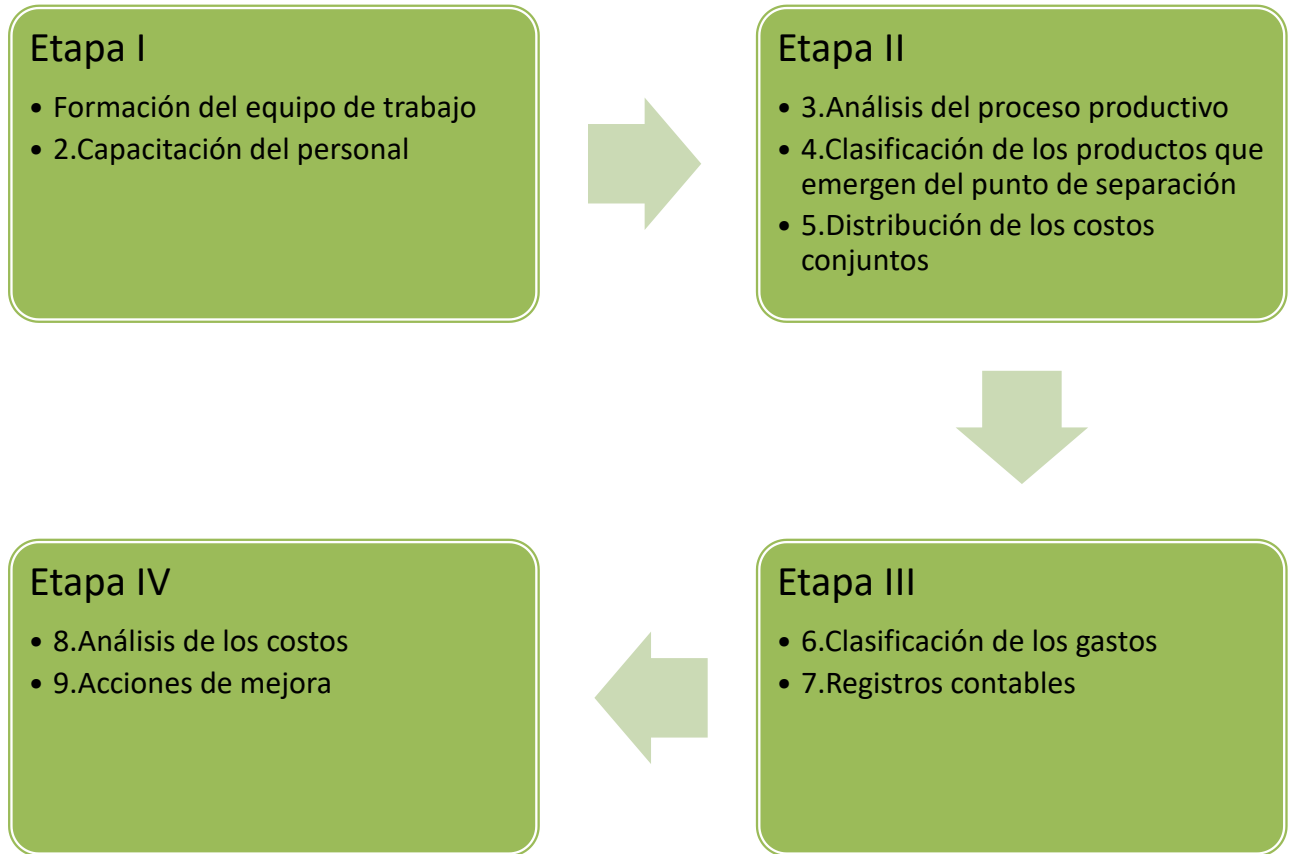


Figura 1. Procedimiento para determinar el costo conjunto

## **Etapa I. Involucramiento**

Objetivo: lograr el compromiso, la preparación y la participación de todo el personal involucrado en la producción de tabaco en la UEB

### **Paso 1. Formación del equipo de trabajo**

Se forma un equipo de trabajo que ejecute el cumplimiento a cada una de las actividades que se describen en el procedimiento. Este debe ser multidisciplinario integrando por especialistas de todas las áreas de la entidad y está compuesto por:

- Un miembro del Consejo de Dirección
- Un integrante del Departamento de Contabilidad
- Un representante del área Administrativa
- Dos especialistas en Producción

### **Paso 2. Capacitación del personal**

Se selecciona el personal que trabaja tanto directo como indirecto a la producción tabacalera.

Debido a que resulta incosteable, la ubicación de un técnico a nivel de brigada para que controle la actividad de costo; es necesario capacitar al personal directo a la fabricación, por lo que se propone un seminario de fácil comprensión donde se explique los elementos del costo según legisla la (NEC No.12), así como el objetivo y los datos de uso obligatorio que se diseñan en los modelos del Subsistema de Inventario, según establece la Resolución No.11 de 2007 del Ministerio de Finanzas y Precios.

En los resultados que se obtienen mediante las evaluaciones, se seleccionan los expertos que son los encargados de valorar la marcha del procedimiento propuesto y generalizar las actividades de capacitación a otras UEB o entidades con el mismo objeto social.

## **Etapa II. Proceso productivo, cálculo y distribución de los costos**

Objetivo: analizar el proceso productivo de la UEB, así como calcular y distribuir los costos conjuntos de los surtidos

### **Paso 3. Análisis del proceso productivo**

Se realiza un análisis detallado del proceso productivo mediante el conjunto de operaciones que son necesarias para llevar a cabo la obtención de tabaco en la

UEB. Se deben describir las diferentes etapas por las cuales pasa el tabaco en su confección, este proceso inicia en el área del almacén de insumos, luego al taller de Materias Primas (Capas, Capotes y Fortalezas), al taller Capotes y Fortalezas, al taller de Materias primas de ahí al taller de Torcido, estas producciones pasan al departamento de control de la calidad, a la cámara de fumigación y luego al cuarto de desecado, luego al escaparate, este pasa al Taller de Escogida y clasificado de colores, luego al Taller de Anillado, al taller de Adornado y al final pasan al almacén de productos terminado que factura los mismos al Almacén de la UEB de Logística. En estas etapas deben identificarse las materias primas y los materiales, la mano de obra utilizada para la confección del tabaco y todo aquello que se relacione directamente con la manufactura del mismo, para de esta forma obtener los costos de las vitolas y los surtidos en cualquiera de sus categorías.

Se determina el sistema de costo a emplear, el método de costeo, las áreas de responsabilidad, centros y sub centros de costos. Como resultado del análisis del proceso productivo, se implantan los modelos de uso obligatorio y se hace la propuesta de cambiar algunos modelos en uso de acuerdo a las legislaciones vigentes.

#### **a) Determinar el sistema de costo a emplear**

Se determina el sistema de costo a emplear de acuerdo al análisis del proceso productivo, el mismo tiene en cuenta elementos particulares y específicos de la fabricación de tabaco. Debe cumplir con la normas y procedimientos establecidos para la planificación, el registro, cálculo y análisis de los costos, de forma interrelacionada con los subsistemas que garantizan el control de la producción y de los recursos materiales, laborales y financieros. Este sistema garantiza los requerimientos informativos para una correcta dirección de la entidad, así como para los niveles intermedios y superiores de dirección.

#### **b) Método de costeo**

La mayoría de las organizaciones agropecuarias calculan sus costos mediante técnicas de valuación los costos estimados, toman bases empíricas obtenidas del conocimiento y la experiencia que se tiene sobre la actividad tabacalera, con el fin de determinar el valor y la cantidad de los elementos del costo de producción, lo



cual trae como desventaja que difícilmente se pueda contar con una información real, la cual puede ser obtenida a través de la utilización de otros métodos de costeo tales como el variable o el absorbente.

Por lo que en esta investigación se determina el método de costeo a emplear por las organizaciones agropecuarias, según sus producciones.

### **c) Identificación de las áreas de responsabilidad y centros de costos asociados a la producción de tabaco**

El área de responsabilidad constituye la base del esquema de dirección de las entidades, por lo cual deben estar bien definidas en cada entidad.

Para el control eficiente de los costos exige la determinación concreta de responsabilidades individuales y colectivas, ante los resultados del proceso productivo y los gastos que en el mismo se incurren, todo ello en comparación con los objetivos originalmente establecidos.

La determinación de los centros de costo debe hacerse centrando la atención en los objetivos a lograr con la información que ellos proporcionan como base para la toma de decisiones, por lo cual debe tratarse, siempre que sea posible, de que se correspondan con un área de responsabilidad claramente delimitada.

Se identifican las áreas y los centros de costos correspondientes a estas, para recoger y reportar informaciones de utilidades y de costos por cada uno de ellos, con el objetivo de que los directivos de las áreas sean los responsables de su gestión, del personal a su cargo y de todas las responsabilidades de la jefatura a su cargo.

### **d) Cuentas de gastos**

Se deben relacionar las cuentas de acumulación de gastos y las subcuentas utilizadas en el proceso contable. El registro de los gastos se realiza mediante las cuentas y subcuentas, establecidas en el Nomenclador de Cuentas y se analizan por centros de costo y elementos y partidas de gastos, que responden a las características y necesidades de la entidad.

### **e) Método de valoración de los inventarios**

De acuerdo a las características de la empresa y al proceso productivo se determina el método de valoración de inventario que se debe aplicar, la (NEC No.12) establece

que el método de valoración de los inventarios de productos en proceso, intermedios y terminados debe ser casuístico, de acuerdo a lo que se determine en cada entidad, debe definirse en el sistema de costo correspondiente en base a las peculiaridades objetivas de cada una. En los casos en que sea factible y práctica la valoración en base al costo unitario real por tipo de producto (surtido).

**Paso 4. Clasificación de los productos que emergen del punto de separación**

En este paso se muestran los productos que se seleccionaron para la realización del procedimiento, la clasificación de estos, la relación de sus características y los elementos de cada uno de ellos.

**Paso 5. Cálculo y distribución de los costos conjuntos**

Se realiza el cálculo y distribución de los costos conjuntos de los surtidos en la UEB Tabaco para la exportación “Jesús Feliú Leyva” No 2. Para esto se utilizó el método del valor de mercado o valor de venta en el punto de separación, el cual consiste en asignar los costos conjuntos sobre la base del valor de venta relativo del producto en el punto de separación, señalando una relación directa entre el costo y el precio de venta utilizando la siguiente formula:

<u>Productos</u>	<u>Ingreso Punto de separación</u>	<u>Coefficiente</u>	<u>Costos Asignados</u>	<u>Costos Adicionales</u>	<u>Costo Total</u>	<u>Costo Unitario</u>

$$Coeficiente\ costo\ por\ peso\ de\ ingreso = \frac{Costo\ conjunto\ total}{Ingreso\ en\ el\ punto\ de\ separacion}$$

**Etapa III. Organización del registro contable**

Esta etapa tiene como objetivo organizar, clasificar y contabilizar las operaciones del sistema de costo.

**Paso 6. Clasificación de los gastos**

Para lograr la determinación del costo, tanto en el proceso de planificación como en el cálculo real del mismo, es preciso clasificar los gastos según los propósitos del

sistema de costo, de forma que su análisis responda, en primer lugar, a las necesidades de la entidad y a las de la economía. A tal efecto, solo se concibe que los gastos se clasifiquen por elementos, según su naturaleza, y aquellos que forman parte del costo, se agrupan por partidas, de acuerdo a su origen y destino.

Se deben clasificar los gastos por elementos, estos se agregan para facilitar el análisis por su naturaleza económica, estén o no asociados a una producción o a agrupaciones de estos, registrándose tanto los incurridos durante el proceso productivo, en la administración y dirección de la entidad y en la distribución y venta de la producción terminada, como los de las actividades ajenas a las fundamentales de la entidad, entre los que se cuentan los gastos de comedores, servicios no industriales, etc.

Las partidas de costo, por su parte, agrupan los gastos asociados al costo de producción con el objetivo de facilitar el cálculo del mismo, especialmente en lo relativo a la determinación del costo por producto, teniendo en cuenta el lugar donde se originan dichos gastos y la forma directa o indirecta en que inciden en el costo. En las partidas directas se incluyen los gastos incurridos directamente en el proceso productivo (materias primas y materiales, combustibles, energía, salarios) y en las indirectas, los gastos de mantenimiento y explotación de equipos y de dirección de los establecimientos, talleres y fábricas.

Debido a que en el sistema no existe una adecuada separación de los costos fijos y variables, directos e indirectos y controlables y no controlables, se propone la clasificación de los costos con el objetivo fundamental de establecer una correcta contabilización y distribución de los indicadores del costo, se debe señalar que dentro de estos elementos existen subelementos que abarcan todo tipo de costos. La anterior clasificación puede ser utilizada en un costeo directo, y ser un punto de referencia para un cambio futuro en el sistema actual.

### **Paso 7. Registros contables**

El registro constituye una de las etapas fundamentales, pues garantiza la confiabilidad del análisis de la gestión. En la medida que el registro no recoja la realidad del hecho económico, así es la distorsión que provoca en las etapas posteriores, incluyendo la confección de los respectivos planes.

El registro por elementos de gastos permite analizar éstos por su naturaleza económica en cada centro de costo, lo que facilita el cálculo de las partidas.

Al final de cada período y concluidas las anotaciones de los Comprobantes en los Submayores de Gastos, se recopilan los correspondientes a las cuentas de Producción en proceso, relativas a centros de costo y gastos directos, con los que se calculan las partidas que se corresponden con las agrupaciones: Materias Primas y Materiales, Gastos de la Fuerza de Trabajo y Otros Gastos Directos.

La partida que se corresponde con los Gastos asociados a la Producción se calcula por el total de gastos registrados en la cuenta que lleva el mismo nombre.

Para lograr costear las producciones de tabaco, se hace necesario la realización de los registros contables por los conceptos siguientes:

- Materias Primas y Materiales para ser insumidos por la Producción.
- Mano de Obra Directa a la Producción.
- Registro de los Gastos Asociados a la Producción
- Traspaso de la Producción en Proceso a Producción Terminada.

#### **Etapas IV. Análisis y acciones de mejora**

Objetivo: Analizar y planear acciones de mejoras enfocadas a las fases y pasos del procedimiento

##### **Paso 8. Análisis de los costos**

Analizar el cálculo del costo conjunto de los surtidos y llegar a una conclusión donde permita poder tomar decisiones en cuanto a estos. Se analiza también que el conocimiento de estos costos por la empresa le permite determinar cuál de estos surtidos es más rentable de producir e incurren en menos gastos y cual le puede aportar mayor utilidad.

##### **Paso 9. Acciones de mejora**

Las acciones de mejora son de suma importancia ya que mediante estas se puede lograr el desarrollo dentro de la empresa. Cada empresa debe realizar acciones de mejora siguiendo los pasos para obtener mejores resultados, en otros términos, realizar los cambios necesarios si es lo correcto para su futuro perfeccionamiento. Con estas pueden definir de mejor forma sus objetivos, medir y analizar los resultados, para así poder fortalecer e incrementar la capacidad de la empresa para

planear, ejecutar, verificar o controlar sus actividades y procesos de una mejor forma a través del ejercicio de seguimiento de las acciones de mejora.

## **2.2 Aplicación Parcial del Procedimiento para el cálculo del costo conjunto en la UEB de Tabaco para la Exportación Jesús Feliú Leyva No.2**

En la aplicación del procedimiento para el cálculo del costo conjunto en la UEB Tabaco para la Exportación “Jesús Feliú Leyva” No 2 se realizaron los siguientes pasos que se relacionan a continuación.

### **Paso 1. Formación del equipo de trabajo**

Los miembros de la empresa que fueron participes del equipo de trabajo para la lograr desarrollar cada una de las actividades se relacionan a continuación:

Tabla 1. Miembros del Equipo

Áreas	Miembros
Un miembro del Consejo de Dirección	Juan C. Cosme (Económico)
Un integrante del Departamento de Contabilidad	Sandra Reinaldo (Costo)
Un representante del área Administrativa	Yansi Paneca
Dos especialistas en Producción	Agustín Perdomo Rubier de la Rosa Gonzales

### **Paso 2. Capacitación del personal**

Se capacita a los trabajadores directos e indirectos de la UEB en cuanto a los procesos contables y administrativos, se elabora un curso de superación, el cual cuenta de tres temas según aparece descrito en el programa en éste se incluye como contenido: el sistema de costo, métodos de costeo, centros de costos y áreas de responsabilidad, registro de los gastos y su inclusión en el costo, planificación del costo, y modelos para el registro, control y análisis del costo. Se determina las necesidades de aprendizaje de los miembros del equipo, la mayoría tenía insuficientes habilidades en el cálculo del costo.

Los dos talleres de capacitación impartidos para adiestrar a los miembros del equipo se basan en las características del procedimiento y su correcta implementación, al final se realiza evaluaciones que demuestran la adquisición de habilidades relacionadas con el cálculo del costo.

### **Paso 3. Análisis del proceso productivo**

Al analizar el proceso productivo de la UEB podemos ver a continuación una descripción bien detallada de cada uno de los departamentos por los que pasa el tabaco en el proceso producción, así como una relación de los productos que se confeccionan en esta, distribuidos en vitolas y estas en surtidos los cuales se califican en tres categorías 7ma, 8va y 9na según las marcas y su valor en el mercado.

#### **Descripción del proceso productivo:**

El proceso inicia en el área del almacén de insumos donde se recibe las materias primas y los materiales con la documentación establecida, se realiza la inspección de entrada según los procedimientos de inspección y se ejecuta el almacenamiento previendo la conservación y preservación de las materias primas y materiales. Después de realizado el almacenamiento de los mismos, se hace un previo aval de las necesidades y se despacha a las diferentes áreas las materias primas y materiales con la documentación indicada.

El jefe del taller de Materias Primas solicita al almacén las materias primas para la preparación y acondicionamiento de las mismas, (Capas, Capotes y Fortalezas).

Las capas se reciben del almacén ya elaboradas provenientes de otra UEB.

Los operarios del taller Capotes y Fortalezas, realizan el despegue, clasificación y reposo según normas de consumo para cada vitola.

El taller de Materias primas transfiere previa solicitud del taller de Torcido las materias primas que necesita para la elaboración del producto.

El taller de Torcido es quién realiza la confección del tabaco, por las distintas vitolas, según plan de producción.

Estas producciones pasan al departamento de control de la calidad, luego a la cámara de fumigación durante 24 horas y luego al cuarto de desecado, para su reposo, no menos de siete (7) días para luego continuar su proceso productivo.

Estas producciones pasan al escaparate durante no menos de 7 días en reposo a una temperatura entre 16 y 18 grados, luego pasan Taller de Escogida y clasificado de colores, aquí se convierten en surtidos.

Luego al Taller de Anillado, aquí se anillan, se envasan en sus respectivos cajones o se entuban para envasar en los Displays.

El taller de Adornado, es quién adorna los cajones, y recibe del Anillado para terminar el proceso y poner los respectivos sellos de habanos y de garantía.

Luego en el Terminado se realiza el embalaje según normas y pasan al almacén de productos terminado, que factura los mismos al Almacén de la UEB de Logística.

Tabla 2. Diferentes vitolas por categorías y sus surtidos

	<b>Categoría 7ma</b>	<b>Categoría 8va</b>	<b>Categoría 9na</b>
<b>Vitolas</b>	-Mareva -Perlas -Coronitas -Crema -Londres -Half Corona -Minutos	<b>-Robusto</b> -Edmundo -Petit Edmundo -Hermoso -Corona Gorda -Corona Fina -Magnum 54 -Cervantes	<b>-Prominente</b> -Julieta -Duke <b>-Magnum 50</b> -Geniales -Montesco
<b>Surtidos</b> -Vitola Mareva	-Miller Fleur 1C -Partagás -Montecristo 4 1C -Montecristo 4 2C -Romeo 2 3C		
-Vitola Robusto		<b>-Robusto P/C 3</b> <b>T 1/66</b> -Serie D 4 2C -Serie D 4 1C -Epicure No 2	

-Vitola Corona Gorda		-Siglo IV SLB -Magnum 46	
-Vitola Prominente			<b>-Lusitania 2C 1/40</b> -Doble corona
-Vitola Julieta			-Churchills P/C -Churchills 2C
-Vitola Magnum 50			-Magnum 50 P/C 3T <b>-Magnum 50 SLB 1M</b>

Estas vitolas se diferencian entre ellas por su longitud, diámetro y por la clasificación de las materias primas. Cuando estas producciones pasan al taller de Escogida y Clasificado de colores, se convierten en surtidos.

#### **a) Determinar el sistema de costo a emplear**

El sistema de costo que emplea la entidad es el Sistema de Costos por procesos. El proceso de acumulación de los costos se puede apreciar de forma muy clara a través de la figura 2

En el esquema se muestra cómo los diferentes recursos se acumulan en los departamentos o procesos y se transfieren de uno a otro hasta formar parte del costo de la producción terminada.

Las cuentas que se utilizan para el registro son las ya conocidas como Producción en Proceso, Producción Terminada y Costo de Venta. Debemos destacar que en el caso de la cuenta de Producción en Proceso se reflejará el traslado de un departamento a otro mediante los centros de costo como nivel de análisis.



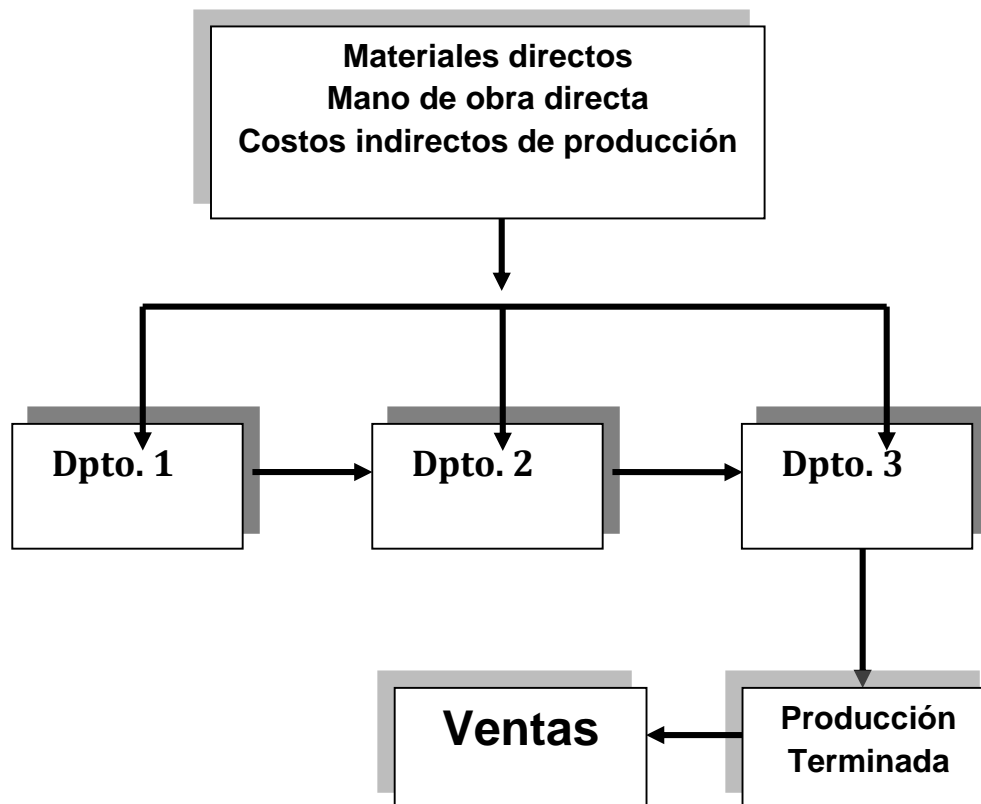


Fig.2 Acumulación de los costos

Los costos se acumulan en cada uno de los departamentos, centros de costo o procesos por los que transita la producción, cuando una producción es terminada en un departamento o proceso se transfiere al siguiente con todos sus costos, toda vez que llega al último proceso pasa a producción terminada y de ahí a costo de venta. En el caso del material se debe aclarar que no necesariamente en todos los departamentos o procesos se consume material directo.

El registro de las operaciones desde el inicio del proceso hasta que las unidades están terminadas y listas para ser entregadas o vendidas se muestra a continuación en los asientos de diario en el **Anexo 2**.

Se puede observar cómo la cuenta de Producción en proceso se debita o acredita en función del centro de costo que corresponda.

### **b) Método de costeo**

El método de costeo es por absorción, es el método tradicional que usan las empresas.

En resumen, el costeo por absorción carga todos los costos a la producción excepto

Aquellos aplicables a los gastos de venta, generales y administrativos. Por tanto, el costo de los artículos manufacturados incluye costos de depreciación de la fábrica, arriendo, seguros, impuestos a la propiedad y los demás costos indirectos de fabricación fijos además de los materiales directos, la mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación variables. Parte de los costos indirectos de fabricación fijos se lleva hacia los inventarios de trabajo en proceso y de artículos terminados hasta que se termine y venda el producto.

**c) Identificación de las áreas de responsabilidad y centros de costos asociados a la producción de tabaco**

Se relacionan a continuación las áreas de responsabilidad y los centros de costos dentro de la UEB Tabaco para la exportación “Jesús Feliú Leyva” No 2, los cuales influyen directamente en el proceso de confección del tabaco y demás aspectos.

Tabla 3. Áreas de responsabilidad

Áreas productivas	Áreas no productivas
Preparación de materia prima	Dirección
Taller de torcido	Contabilidad
Taller de escogida y clasificado de colores	Recursos humanos
Taller de anillado	Producción
Taller de adornado y fileteado	Calidad
Terminado y embalaje	Aseguramiento
	Seguridad y protección

Tabla 4. Centros de costos

1.Taller de Materias Primas
2.Taller de Torcido
3.Taller de Escogida De Colores
4.Taller de Anillado
5.Taller de Adornado
6.Taller de Terminado

#### d) Cuentas de gastos

Las cuentas y subcuentas de gastos que se utilizan en el registro del proceso contable son:

<b>CUENTAS</b>	<b>SUBCUENTAS</b>
701 Producción Industrial en Proceso	01 Preparación de Materias Primas Exportación
	02 Torcido de Tabaco Exportación Rama Larga
	03 Torcido de Tabaco Exportación JLP
	04 Escogida de Tabaco Exportación Rama Larga
	05 Escogida de Tabaco Exportación JLP
	06 Anillado de Tabaco Exportación Rama Larga
	07 Anillado de Tabaco Exportación JLP
	08 Adornado de Tabaco Exportación Rama Larga
	09 Adornado de Tabaco Exportación JLP
	10 Preparación de Materias Primas Consumo Nacional
	11 Torcido de Tabaco Consumo Nacional
	12 Anillado de Tabaco Consumo Nacional
	13 Terminado Consumo Nacional
	30 Terminado Tabaco Exportación Rama Larga
31 Terminado Tabaco Exportación JLP	
731 Gastos Indirectos de Producción	24 Dirección Unidad Empresarial de Base
	25 Aseguramiento y Servicios
	26 Seguridad y Protección
	27 Comedores y Cafetería
	28 Transporte
	29 Otros
810 Costo de ventas de prod. Y servicios Producciones en CUP	810*0010 Venta de tabaco de exportación
	810*0020 Venta de tabaco de consumo nacional
	810*0030 Venta de tabaco en rama
	810*0040 Venta de cigarrillos
	810*0050 Venta de envases corrientes
	810*0060 Venta de subproductos
	810*0070 Venta de servicios de transportación
	810*0080 Otras Venta de producciones y servicios
	810*0010 Venta de tabaco de exportación
	810*0020 Venta de tabaco de consumo nacional

800 Devoluciones y Rebajas en Ventas	
--------------------------------------	--

### **Elementos de gastos**

La agregación de los distintos tipos de gastos se efectuará en los siguientes elementos obligatorios:

- Materias primas y materiales
- Combustibles
- Energía
- Salarios
- Otros gastos de la fuerza de trabajo
- Depreciación y amortización
- Otros gastos monetarios

### **e) Método de valoración de los inventarios**

El método de inventario que se utiliza en la UEB es el físico, para la aplicación de este se realiza el procedimiento siguiente:

Se realiza un inventario del 100% de los todos los productos en cada área del proceso productivo, este se controla en un sistema automatizado, se imprime el inventario sin cantidades. Al realizarse los inventarios se le pasa una raya roja a las tarjetas de estibas de los productos inventariados en el conteo físico en el último pase realizado por el encargado del área y se refleja el resultado del conteo con la firma del funcionario que realiza la toma física, a partir de esa anotación el encargado del área continuará las anotaciones según sus operaciones diarias , luego el resultado se va reflejando en cada producto en la hoja de inventario físico para determinar las diferencias por faltantes o sobrantes para luego calcular por los precios de costos. En caso de reflejarse un faltante en algún producto, se procede a su declaración para realizar apertura al expediente de Faltante sujeto a investigación.

#### **Paso 4. Clasificación de los productos que emergen del punto de separación**

En la aplicación del procedimiento para el cálculo del costo conjunto en la UEB Tabaco para la exportación “Jesús Feliú Leyva” No 2 se seleccionó una vitola de VIII categoría y sus surtidos como se muestra en la tabla:

Tabla 5.

Vitola	Surtidos	Marcas	Categorías
ROBUSTO	Robusto SLB 1/40	Cohíba	8va
	Epicure No. 2 SLB 1/M 1/40	Hoyo de Monterrey	8va
	Serie D #4 SBN 2/C 1/40 (Rob)	Partagás	8va

Vitola: ROBUSTO      Categoría: VIII

Surtidos: ROBUSTO SLB 1/40

EPIPURE No. 2 SLB 1/M 1/40

SERIE D #4 SBN 2/C 1/40 (Rob)

Estos surtidos tienen características diferentes según las marcas lo que influye en su venta en el mercado un ejemplo de esto es el Robusto SLB que es un Cohíba tiene un precio superior a los otros surtidos ya que tiene otras especificidades que lo hacen de mayor valor.

#### **Paso 5. Cálculo y distribución de los costos conjuntos**

Se calculan y distribuyen los costos conjuntos utilizando el método de valor de mercado o valor de venta en el punto de separación como se realiza a continuación:

Tabla 6.

<b>Surtidos</b>	<b>Unidades Producidas</b>	<b>Precio de venta</b>
Robusto SLB 1/40	27 400	\$ 97.2
Epicure No. 2 SLB 1/M 1/40	12 600	\$ 52.52
Serie D #4 SBN 2/C 1/40 (Rob)	63 325	\$ 53.52

El costo conjunto de la vitola es:

Vitola: Robusto VIII

Materiales directos:

Materia Prima y Capas = \$ 611253.96 + \$941663.38 = \$1 552 917.34

Mano de obra directa: Salarios = \$ 273193.33

Gastos indirectos: Total de gastos indirectos = \$ 174152.4071

Costo conjunto = \$1 552 917.34 + \$ 273193.33 + \$174152.4071 = \$ 2 000 263.077

Al conocer el costo conjunto de la vitola se realiza la distribución y el cálculo de los costos conjuntos de los surtidos, para ello es necesario calcular el ingreso que pueden tener los productos en el punto de separación, multiplicando la cantidad de unidades producidas por su precio unitario. Luego se determina el coeficiente costo por peso de ingreso, dividiendo el costo conjunto total entre el total de ingresos en el punto de separación y éste se multiplica por el ingreso en el punto de separación de cada producto, obteniéndose el costo asignado a cada uno, o sea, la parte del costo conjunto que el corresponde.

Tabla 7.

Surtidos	Unidades producidas	Precio de Venta	Ingreso en el punto de separación	Coeficiente costo por peso de ingreso	Costo asignado
Robusto SLB 1/40	27 400	\$ 97.2	\$2 663 280.00	\$0.29791594647511 999220754384820438	\$793433.5819282575 7284650738004577
Epicure No. 2 SLB 1/M 1/40	12 600	\$52.52	\$661 752.00	\$0.29791594647511 999220754384820438	\$197146.4734118036 0508332655663695
Serie D #4 SBN 2/C 1/40 (Rob)	63 325	\$53.52	\$ 3 389 154.00	\$0.29791594647511 999220754384820438	\$1 009683.02165993 88220701660633173
Totales	103 325		\$ 6 74 186.00		\$ 2 000 263.077

Unidades producidas x Precio de venta = Ingreso en el punto de separación

Robusto SLB 1/40 = 27 400 x \$ 97.2 = \$2 663 280.00

Epicure No. 2 SLB 1/M 1/40: 12 600 x \$52.52 = \$661 752.00

Serie D #4 SBN 2/C 1/40 (Rob): 63 325 x \$53.52 = \$ 3 389 154.00

El total de ingreso en el punto de separación = \$ 6 714 186.00

Cálculo del coeficiente costo por peso de ingreso:

$$\text{Coeficiente costo por peso de ingreso} = \frac{\text{Costo conjunto total}}{\text{Ingreso en el punto de separacion}}$$

$$\text{Coeficiente costo por peso de ingreso} = \frac{\$ 2\,000\,263.077}{\$ 6\,714\,186}$$

Coeficiente costo por peso de ingreso = \$0.29791594647511999220754384820438

El Costo conjunto total (vitola) se divide entre el total de Ingreso en el punto de separación obteniéndose el coeficiente costo por peso de ingreso como se muestra en el cálculo anterior.

Luego este coeficiente costo por peso de ingreso se multiplica por el Ingreso en el punto de separación para obtener el costo asignado de cada surtido como se observa a continuación.

Costo asignado a cada surtido = Ingresos en punto de separación x Coeficiente costo por peso de ingreso

$$\begin{aligned} \text{Robusto SLB 1/40} &= \$ 0.29791594647511999220754384820438 \times \$ 2\,663\,280 \\ &= \$ 793\,433.58192825757284650738004577 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Epicure No.2 SLB 1/M 1/40} &= \$ 0.29791594647511999220754384820438 \times \\ &\$ 661\,752 = \$ 197\,146.47341180360508332655663695 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Serie D \#4 SBN 2/C 1/40 (Rob)} &= \$ 0.29791594647511999220754384820438 \times \\ &\$ 3\,389\,154 = \$ 1\,009\,683.0216599388220701660633173 \end{aligned}$$

Este costo asignado de cada uno de los surtidos es la parte del costo conjunto de la vitola que le corresponde a cada uno de ellos es decir cuando se distribuyen los

costos este es el costo conjunto de cada elemento que se deriva del costo conjunto total que viene siendo la vitola.

Para determinar el Costo unitario de los surtidos se divide el Costo conjunto asignado de cada uno entre las unidades producidas como se muestra en los cálculos siguientes. En este caso el costo conjunto asignado, al no existir costos adicionales, coincide con el Costo total y para determinar el costo unitario se realiza este cálculo:

Costo unitario de los surtidos = Costo conjunto asignado / Unidades producidas

$$\begin{aligned} \text{Robusto SLB 1/40} &= \$793\,433.58192825757284650738004577 / 27\,400 \\ &= \$ 28.96 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Epicure No.2 SLB 1/M 1/40} &= \$197146.47341180360508332655663695 / 12\,600 \\ &= \$ 15.65 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Serie D \#4 SBN 2/C 1/40 (Rob)} &= \$1\,009683.0216599388220701660633173 / 63\,325 \\ &= \$ 15.94 \end{aligned}$$

#### **Paso 6. Clasificación de los gastos**

Los gastos se clasifican en gastos fijos y variables y sus elementos en directos e indirectos, a continuación, relacionamos los aspectos de estos:

Los elementos directos son los que están directamente al proceso productivo y de elaboración de los productos en cambio los indirectos son los que están fuera de este ejemplo el pago de los trabajadores de oficinas y todo lo artículos que se utilizan en estas. Los gastos fijos son los gastos que van a estar mes a mes y que a largo plazo no cambiarán, es aquel que no cambia en función del volumen de actividad, es decir cuyo total no cambia por producir más o menos unidades de cualquiera de los productos, al contrario de lo fijos los gastos variables como su nombre lo indica es aquel que si varía con respecto al volumen de actividad un ejemplo de este es la materia prima.

El personal de las áreas debe tener un mecanismo que les ayude a familiarizarse y a su vez brindarle un esclarecimiento de los elementos variables y fijos operados por la entidad y áreas dependientes de ésta. Dentro de estos elementos existen subelementos variables y fijos, por lo que se procede a hacer un desglose detallado de los mismos. Al establecer la clasificación en directos e indirectos se tuvo en



cuenta la capacidad de identificación de los costos con los productos y centro de costos de los elementos y subelementos. Los costos controlables y no controlables se relacionaron con el control que tengan los jefes de áreas o centros de costo sobre su incurrancia. **(Anexo 3)**

La agregación de los distintos tipos de gastos se efectuará en los siguientes elementos obligatorios:

Tabla 8.

<b>Gastos directos</b>	<b>Gastos indirectos</b>
Materia primas y materiales	Salario de los trabajadores que no son directos a la producción
Mano de obra directa (salario de quien elabora el producto)	Electricidad Agua
Depreciación	Mantenimiento
	Reparaciones y teléfono

Asimismo, se establece que del elemento Otros Gastos Monetarios sean desglosados las subelementos Comisión de Servicios y Servicios Productivos Recibidos. En adición a la subelemento Amortización de Activos Fijos Tangibles, establecido con carácter obligatorio dentro del elemento Amortización, la empresa puede optar por identificar separadamente como otra subelemento, la amortización de otros medios amortizables.

De igual forma, con el fin de conformar las partidas de costo específico, u otra necesidad de la entidad, esta puede habilitar las subdivisiones que procedan, como desglose de los elementos o subelementos establecidos con carácter obligatorio en los Lineamientos Generales para la planificación y determinación del costo de producción, así como del subelemento expuesto en los Lineamientos ramales (si se opta por su utilización), siempre que puedan agruparse para conformar los elementos obligatorios.

Las partidas y subpartidas que la empresa determine incluir en su sistema de costos deben permitir la agregación de las mismas en los siguientes conceptos:

- Materias primas y materiales: comprende el consumo de material directo tanto comprado como producido.
- Gastos de la fuerza de trabajo: comprende los gastos de la fuerza de trabajo aplicables directamente a la producción.
- Otros gastos directos: incluye el resto de los gastos directos que no se encuentran comprendidos dentro de las materias primas y materiales ni los gastos de fuerza de trabajo.
- Gastos indirectos de producción: se incluyen los gastos indirectos del taller que no se identifican con la producción.
- Gastos generales y de administración. Una vez definidos los criterios a tener en cuenta para la clasificación de los costos, se procedió a su análisis por los diferentes productos de los que se elaboran en la fábrica para establecer dicha clasificación.

### **Paso 7. Registros contables**

Se realiza los registros contables en el sistema de costo por los siguientes conceptos que se relacionan a continuación utilizando los valores de cada surtido:

#### **1. Registro de Materias Primas y Materiales para ser insumidos por la Producción.**

<b>Detalles</b>	<b>Parcial</b>	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
Producción en proceso		\$135 311.48	
Materias primas y materiales			\$135 311.48
• Robusto SLB 1/40	<u>\$47 638.49</u>		
• Epicure No.2 SLB 1/M 1/40	<u>\$44 548.17</u>		
• Serie D #4 SBN 2/C 1/40(Rob)	<u>\$43 124.82</u>		

Registrando el consumo de materias primas y materiales.			
---	--	--	--

## 2.Registro de la Mano de Obra Directa a la Producción.

Detalles	Parcial	Debe	Haber
Producción en proceso		\$2140.29	
Nóminas por pagar			\$1961.95
Vacaciones			\$178.34
Registrando salario directo			

## 3.Registro de los Gastos Asociados a la Producción por millar de tabaco.

Detalles	Parcial	Debe	Haber
Producción en proceso		\$147 754.75	
Gastos Asociados a la Producción			\$147 754.75
• Robusto SLB 1/40	<u>\$39 182</u>		
• Epicure No.2 SLB 1/M 1/40	<u>\$18 018</u>		
• Serie D #4 SBN 2/C 1/40(Rob)	<u>\$90 554.75</u>		
Registrando el total de gastos asociados a la producción			

Se multiplica la cantidad de unidades producidas de cada surtido por **(\$1.43)**, este valor es lo que se debe gastar por millar de tabaco en la producción dando a conocer el total de los gastos asociados a la producción en el proceso de cada surtido.

#### 4.Registro Traspaso de la Producción en Proceso a Producción Terminada.

Detalles	Parcial	Debe	Haber
Producción terminada		\$75 930.41	
• Robusto SLB 1/40	<u>\$26 577.47</u>		
• Epicure No.2 SLB 1/M 1/40	<u>\$25 032.31</u>		
• Serie D #4 SBN 2/C 1/40(Rob)	<u>\$24 320.63</u>		
Producción en Proceso			\$75 930.41
Registrando la producción terminada			

#### Paso 8. Análisis de los costos

SURTIDOS	COSTO UNITARIO CALCULADO	COSTO UNITARIO DE LA EMPRESA	DIFERENCIA
1. Robusto SLB 1/40	\$ 28.96	\$ 33.67	\$ 4.71
2. Epicure No.2 SLB 1/M 1/40	\$ 15.65	\$ 29.82	\$ 14.17
3. Serie D #4 SBN 2/C 1/40(Rob)	\$ 15.94	\$ 31.09	\$ 15.15

El cálculo de los costos unitarios de los surtidos Robusto SLB 1/40, Epicure No.2 SLB 1/M 1/40 y el Serie D #4 SBN 2/C 1/40(Rob), pertenecientes a la vitola Robusto VIII, permite observar diferencias sustanciales con los cálculos hasta ahora realizados y establecidos por la empresa. El surtido Robusto SLB 1/40 arroja un costo unitario calculado de \$28.96 mientras que el calculado previamente por la empresa es de \$33.67 por lo que se aprecia una diferencia de \$4.71 del nuevo costo

con respecto al costo previo asignado. Por otro lado, el surtido Epicure No.2 SLB 1/M 1/40 muestra una disminución de \$14.17 del costo unitario previo (\$29.82) con respecto al costo calculado (\$ 15.65). Por último, el surtido Serie D #4 SBN 2/C 1/40(Rob) muestra una diferencia de \$15.15 del costo unitario de la empresa de \$31.09 con respecto al calculado de \$15.94.

Todo lo anterior permite concluir que el cálculo del costo unitario de cada uno de los surtidos, de la vitola tomada como ejemplo, arrojaron diferencias que van desde los \$4.71 hasta los \$15.15 con respecto a los cálculos unitarios realizados con anterioridad por la empresa, es decir que, los nuevos costos representan entre el 50 y el 87% de los anteriores por lo que es una disminución favorable en materia de costos que deberá ser revisada por la empresa para contribuir a la adopción de las medidas correspondientes y la toma de decisiones oportunas en materia de fabricación y potenciación de producciones que mejoren sus rendimientos por encima de otras sin afectar, obviamente, los compromisos contractuales predeterminados ni la calidad de las producciones.

### **Paso 9. Acciones de mejora**

Se plantean acciones de mejora las cuales van a servir a la empresa para su perfeccionamiento futuro y un mejor control y manejo de los recursos, estas son:

1. Asegurar la preparación de los directivos para una mejor toma de decisiones y el compromiso formal y real de estos dentro de la institución.
2. Personal preparado para el trabajo en equipo, capacitado con las herramientas para desarrollar los procesos.
3. El perfeccionamiento del sistema de costo utilizado por la entidad.
4. Una mejor elaboración de las fichas de costos de sus productos.
5. Formular las estrategias para el desarrollo de la UEB.

### **Conclusiones Parciales**

1. Se elaboró un procedimiento para determinar, analizar y distribuir el costo conjunto de los surtidos en la UEB.
2. Se precisaron los pasos en la elaboración del procedimiento para determinar el costo conjunto en la UEB Tabaco para exportación “Jesús Feliú Leyva” No 2 para lograr un trabajo organizado y con la calidad requerida.
3. Para la aplicación parcial del procedimiento se escogió tres surtidos de la vitola Robusto VIII lo que permitió comprobar que, luego de la realización de los cálculos necesarios, se aprecia una diferencia aceptable en materia de costos con respecto a los costos unitarios calculados previamente por la empresa para cada uno de estos surtidos, validando la eficacia de la propuesta realizada.

## **CONCLUSIONES**

Con el desarrollo de esta investigación se puede concluir que:

- Se cumple el objetivo que se define en la investigación de elaborar un procedimiento que determine el costo conjunto en la UEB Tabaco para la exportación “Jesús Feliú Leyva” No.2 para el control y toma de decisiones.
- Se logró aplicar el procedimiento en las áreas de responsabilidades con altos niveles de producción y mayor complejidad lográndose corroborar la idea a defender.
- La propuesta del procedimiento solucionó las deficiencias detectadas en el proceso de registro, cálculo y análisis del costo conjunto de los surtidos.
- Se logró establecer una base de distribución y cálculo de los costos conjuntos, con la cual la UEB Tabaco para la exportación “Jesús Feliú Leyva” No.2 no contaba hasta el momento de la elaboración del procedimiento.

## **RECOMENDACIONES**

Declaradas las conclusiones anteriores se cree oportuno brindar las siguientes recomendaciones.

- Dar a conocer a los directivos UEB Tabaco para la exportación “Jesús Feliú Leyva” No.2 y a los técnicos del área contable financiera el contenido de este trabajo.
- Capacitar el personal que interviene en la actividad de costo para asegurar el funcionamiento del procedimiento con la calidad requerida.
- Aplicar el procedimiento propuesto hacia todas las áreas de producción.
- Generalizar el procedimiento a todos los centros de costos dentro de todas las UEB de producción de tabaco en Holguín que utilicen el sistema de costo por procesos.



## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- A, L. (2007). Los sistemas de costos y la contabilidad de gestión: pasado, presente y futuro. Argentina.
- (abril 2016). Actualización de los lineamientos de la política económica y social del Partido y la Revolución para el período 2016-2021 aprobados en el 7mo Congreso del Partido y la ANPP. Lineamientos 24 y 167.
- Agricultura, M. d. (2004). Manual de con contabilidad agropecuaria.
- Alburquerque, L. L. (Abril 2009). Contabilidad de Costos. Perú: Gaceta Jurídica.
- Almaguer López, R. A. (2012). Diccionario de contabilidad y auditoría. La Habana, Cuba: Ciencias Sociales.
- Arias Vidal, J. L. (2015). Diseño de un modelo de costos basado en el modelo ABC para el sistema de precios en el área de consulta externa y emergencias del hospital León Becerra de la ciudad de Guayaquil. Universidad Politécnica Salesiana. Obtenido de <https://dspace.ups.edu.ec/bitstream/123456789/7353/1/UPS-GT000738.pdf>
- Armenteros, M. D. (1999). " Sistemas de Costos en Cuba. Hay que ponerse al día". El economista de Cuba No.9 ANEC Cuba.
- Autores, C. d. (s.f.). Principios para la planificación, registro y cálculo del costo.
- B., L. W. (1987). Contabilidad de Costo. España.
- Backen Morton, J. L., Padilla, R., & Noel., D. ( 1983.). Contabilidad de Costos un enfoque administrativo para la toma de decisiones. . México.
- Borges, A. y. (2007.). Elementos de Contabilidad General. Áreas Editora. .
- Calvache, M. A. (2002). Contabilidad de costos 3ra edicion. Quito Ministerio de Educaciony Cultura.
- Castillo, A. A. (1979). Coceptos e importancia del costo. La Habana.
- Colin, G. (2007). Contabilidad de Costos. Mcgraw-hill,.
- DISAIC, C. C. ((2011).). Consultor Electrónico del Contador. Capítulo de Costos. . La Habana., La Habana.
- García, J. (1996). Contabilidad de costos. México: McGraw – Hill.

- Gómez, G. (11 de septiembre de 2002). Historia de los costos en Contabilidad . Recuperado el 5 de Marzo de 2018, de [www.gestiopolis.com](http://www.gestiopolis.com)
- Hilis Neuvloye, G. (1989). Contabilidad de Costo.
- Historia. (14 de abril de 2001). Recuperado el 7 de enero de 2018, de <http://www.uh.cu>
- Horngren, C. y. (1996.). Contabilidad de costos: Un enfoque gerencial. 8va. edición . México,: Prentice Hall.
- Horngren, C. (1990). Contabilidad de Costo. Mexico: Prentice Hall.
- Horngren, C. T. (2007). Contabilidad de costos: un enfoque gerencial. Pearson educación.
- <http://luisajarrin.blogspot.com/>. (15 de Abril de 2010). Recuperado el 20 de Febrero de 2018
- Jacobsen-Padilla. (s.f.). Contabilidad de costos, un enfoque administrativo y de gerencia. . McGraw Hill. .
- Jiménez, A. S. (2011). Sistemas de Costos. Editorial Universitaria.
- John Neuner, J. (2004). Contabilidad de costos. Mexico D.F: Mc Graw Hill.
- John W, N. ( (2011).). Que es contabilidad de Costos". .
- Magdalena., A. G. ( 2008. ). Contabilidad y Análisis de Costos. CECSA.
- Mallo, C. (1991). Contabilidad de Costeo. Ministerio de Hacienda.
- Mallo, C. (2000). Contabilidad de costos y de gestion 1ra parte. Prentice Hall.
- Mallo, C., & Jiménez, M. (1997.). Contabilidad de Costes. . Madrid: Ediciones Pirámide, .
- Manual de contabilidad agropecuaria. (2004). Ministerio de la agricultura.
- Marx, C. (1973). El Capital. La Habana: Ciencias Sociales.
- Misas, M. R. (junio 1995). "Los sistemas de costos basados en la actividad basados en la actividad. Una aplicación a la empresa hotelera". Revista Actualidad Financiera.
- Montero, D. R. (2012). Compendio Bibliográfico para la asignatura Contabilidad Agropecuaria.

- Morton, B. (1983). Contabilidad de costos; un enfoque administrativo para la toma de decisiones.
- NEUNER, W. J. ((2011)). "Que es contabilidad de Costos". Recuperado el 2017, de <http://www.gestiopolis.com>.
- (1997). Normas Generales de Contabilidad Actividad Empresarial. Lineamientos Generales para la Planificación y determinación del Costo de Producción. Cuba: Ministerio de Finanzas y Precios.
- Oscar, G. B. (2005). Contabilidad de Costos. Mc Graw Hill.
- Peña, E. F. (1957). Plan Contable Central Frances. Francia: Ministerio de Hacienda. Centro de publicaciones.
- Polimeni. (1994). Contabilidad de Costos, Concepto y Aplicaciones para la Toma de Decisiones Gerenciales.
- Polimeni. (2004). Contabilidad de Costos.
- Polimeni R, F. F. (1994). Contabilidad de costos, concepto y aplicaciones para la toma de decisiones gerenciales. Mc Graw-Hill.
- Polimeni, R. (1994). Contabilidad de costos, concepto y Aplicaciones para la toma de decisiones gerenciales. Mc Graw-Hill.
- Polimeni, R. e. ( 2004. ). Contabilidad de costos. Conceptos y aplicaciones para la toma de decisiones gerenciales. Mexico. : Mc. Graw Hill. .
- POLIMENI, R., FABOZZI, F., & A.H., A. (1994). Contabilidad de Costos. Conceptos y Aplicaciones para la Toma de Decisiones de Gerenciales. McGraw – Hill.
- Rivas García, Y., Arzuaga Arjona, A., Ramos Quesada, Y., Rodríguez Sosa, S., & Martín Enamorado, A. E. (julio de 2019). Procedimiento para el cálculo y distribución del costo en industrias con procesos productivos conjuntos.
- Sanabria, L. A. (2016). Tesis para optar por el grado de Máster en Contabilidad con énfasis en Auditoría Análisis de costos de producción de Tabacalera Aromas de Estelí en el año 2015, para. Nicaragua.
- Socarrás, L. S. (2015). TRABAJO DE DIPLOMA EN OPCIÓN AL TÍTULO DE LICENCIADA EN CONTABILIDAD Y FINANZAS.

- Trabajos de cotos. (20 de febrero de 2008). Recuperado el 5 de marzo de 2018, de <http://www.monografias.com>
- Valdivia, L. V. (2002). Contabilidad de Costos. Cuarta edición. Universitaria San Francisco.
- Valdivia, V. (1993). Contabilidad de Costo.
- Valencia, G. S. (1997). Contabilidad de Costos. Colombia.
- Vidal, M. A. (2014). Perfeccionamiento del Sistema de Costo de la Empresa HOLPLAST. Holguin .
- Yuneisy Rivas García, A. A. (2019). Procedimiento para el cálculo y distribución del costo en industrias con procesos productivos conjuntos. Revista Caribeña de Ciencias Sociales. Obtenido de <https://www.eumed.net/rev/caribe/2019/07/calculo-distribucion-costo.html>
- ZAPATA, P. ( 2007.). Contabilidad de Costos – Herramienta para la Toma de Decisiones. Mc Graw Hill.

## BIBLIOGRAFÍA

- A, L. (2007). Los sistemas de costos y la contabilidad de gestión: pasado, presente y futuro. Argentina.
- (abril 2016). Actualización de los lineamientos de la política económica y social del Partido y la Revolución para el período 2016-2021 aprobados en el 7mo Congreso del Partido y la ANPP. Lineamientos 24 y 167.
- Agricultura, M. d. (2004). Manual de con contabilidad agropecuaria.
- Alburquerque, L. L. (Abril 2009). Contabilidad de Costos. Perú: Gaceta Jurídica.
- Almaguer López, R. A. (2012). Diccionario de contabilidad y auditoría. La Habana, Cuba: Ciencias Sociales.
- Arias Vidal, J. L. (2015). Diseño de un modelo de costos basado en el modelo ABC para el sistema de precios en el área de consulta externa y emergencias del hospital León Becerra de la ciudad de Guayaquil. Universidad Politécnica Salesiana. Obtenido de <https://dspace.ups.edu.ec/bitstream/123456789/7353/1/UPS-GT000738.pdf>
- Armenteros, M. D. (1999). " Sistemas de Costos en Cuba. Hay que ponerse al día". El economista de Cuba No.9 ANEC Cuba.
- Autores, C. d. (s.f.). Principios para la planificación, registro y cálculo del costo.
- B., L. W. (1987). Contabilidad de Costo. España.
- Backen Morton, J. L., Padilla, R., & Noel., D. ( 1983.). Contabilidad de Costos un enfoque administrativo para la toma de decisiones. . México.
- Borges, A. y. (2007.). Elementos de Contabilidad General. Áreas Editora. .
- Calvache, M. A. (2002). Contabilidad de costos 3ra edicion. Quito Ministerio de Educaciony Cultura.
- Castillo, A. A. (1979). Coceptos e importancia del costo. La Habana.
- Colin, G. (2007). Contabilidad de Costos. Mcgraw-hill,.

- DISAIC, C. C. ((2011).). Consultor Electrónico del Contador. Capítulo de Costos. . La Habana., La Habana.
- García, J. (1996). Contabilidad de costos. México: McGraw – Hill.
- Gómez, G. (11 de septiembre de 2002). Historia de los costos en Contabilidad . Recuperado el 5 de Marzo de 2018, de [www.gestiopolis.com](http://www.gestiopolis.com)
- Hilis Neuvloye, G. (1989). Contabilidad de Costo.
- Historia. (14 de abril de 2001). Recuperado el 7 de enero de 2018, de <http://www.uh.cu>
- Hongren, C. y. (1996.). Contabilidad de costos: Un enfoque gerencial. 8va. edición . México,,: Prentice Hall.
- Horngren, C. (1990). Contabilidad de Costo. Mexico: Prentice Hall.
- Horngren, C. T. (2007). Contabilidad de costos: un enfoque gerencial. Pearson educación.
- <http://luisajarrin.blogspot.com/>. (15 de Abril de 2010). Recuperado el 20 de Febrero de 2018
- Jacobsen-Padilla. (s.f.). Contabilidad de costos, un enfoque administrativo y de gerencia. . McGraw Hill. .
- Jiménez, A. S. (2011). Sistemas de Costos. Editorial Universitaria.
- John Neuner, J. (2004). Contabilidad de costos. Mexico D.F: Mc Graw Hill.
- John W, N. ( (2011).). "Que es contabilidad de Costos". .
- Magdalena., A. G. ( 2008. ). Contabilidad y Análisis de Costos. CECSA.
- Mallo, C. (1991). Contabilidad de Costeo. Ministerio de Hacienda.
- Mallo, C. (2000). Contabilidad de costos y de gestion 1ra parte. Prentice Hall.
- Mallo, C., & Jiménez, M. (1997.). Contabilidad de Costes. . Madrid: Ediciones Pirámide, .
- Manual de contabilidad agropecuaria. (2004). Ministerio de la agricultura.
- Marx, C. (1973). El Capital. La Habana: Ciencias Sociales.
- Misas, M. R. (junio 1995). "Los sistemas de costos basados en la actividad basados en la actividad. Una aplicación a la empresa hotelera". Revista Actualidad Financiera.

- Montero, D. R. (2012). Compendio Bibliográfico para la asignatura Contabilidad Agropecuaria.
- Morton, B. (1983). Contabilidad de costos; un enfoque administrativo para la toma de decisiones.
- NEUNER, W. J. ((2011)). "Que es contabilidad de Costos". Recuperado el 2017, de <http://www.gestiopolis.com>.
- (1997). Normas Generales de Contabilidad Actividad Empresarial. Lineamientos Generales para la Planificación y determinación del Costo de Producción. Cuba: Ministerio de Finanzas y Precios.
- Oscar, G. B. (2005). Contabilidad de Costos. Mc Graw Hill.
- Peña, E. F. (1957). Plan Contable Central Frances. Francia: Ministerio de Hacienda. Centro de publicaciones.
- Polimeni. (1994). Contabilidad de Costos, Concepto y Aplicaciones para la Toma de Decisiones Gerenciales.
- Polimeni. (2004). Contabilidad de Costos.
- Polimeni R, F. F. (1994). Contabilidad de costos, concepto y aplicaciones para la toma de decisiones gerenciales. Mc Graw-Hill.
- Polimeni, R. (1994). Contabilidad de costos, concepto y Aplicaciones para la toma de decisiones gerenciales. Mc Graw-Hill.
- Polimeni, R. e. ( 2004. ). Contabilidad de costos. Conceptos y aplicaciones para la toma de decisiones gerenciales. Mexico. : Mc. Graw Hill. .
- POLIMENI, R., FABOZZI, F., & A.H., A. (1994). Contabilidad de Costos. Conceptos y Aplicaciones para la Toma de Decisiones de Gerenciales. McGraw – Hill.
- Rivas García, Y., Arzuaga Arjona, A., Ramos Quesada, Y., Rodríguez Sosa, S., & Martín Enamorado, A. E. (julio de 2019). Procedimiento para el cálculo y distribución del costo en industrias con procesos productivos conjuntos.
- Sanabia, L. A. (2016). Tesis para optar por el grado de Máster en Contabilidad con énfasis en Auditoría Análisis de costos de producción de Tabacalera Aromas de Estelí en el año 2015, para. Nicaragua.

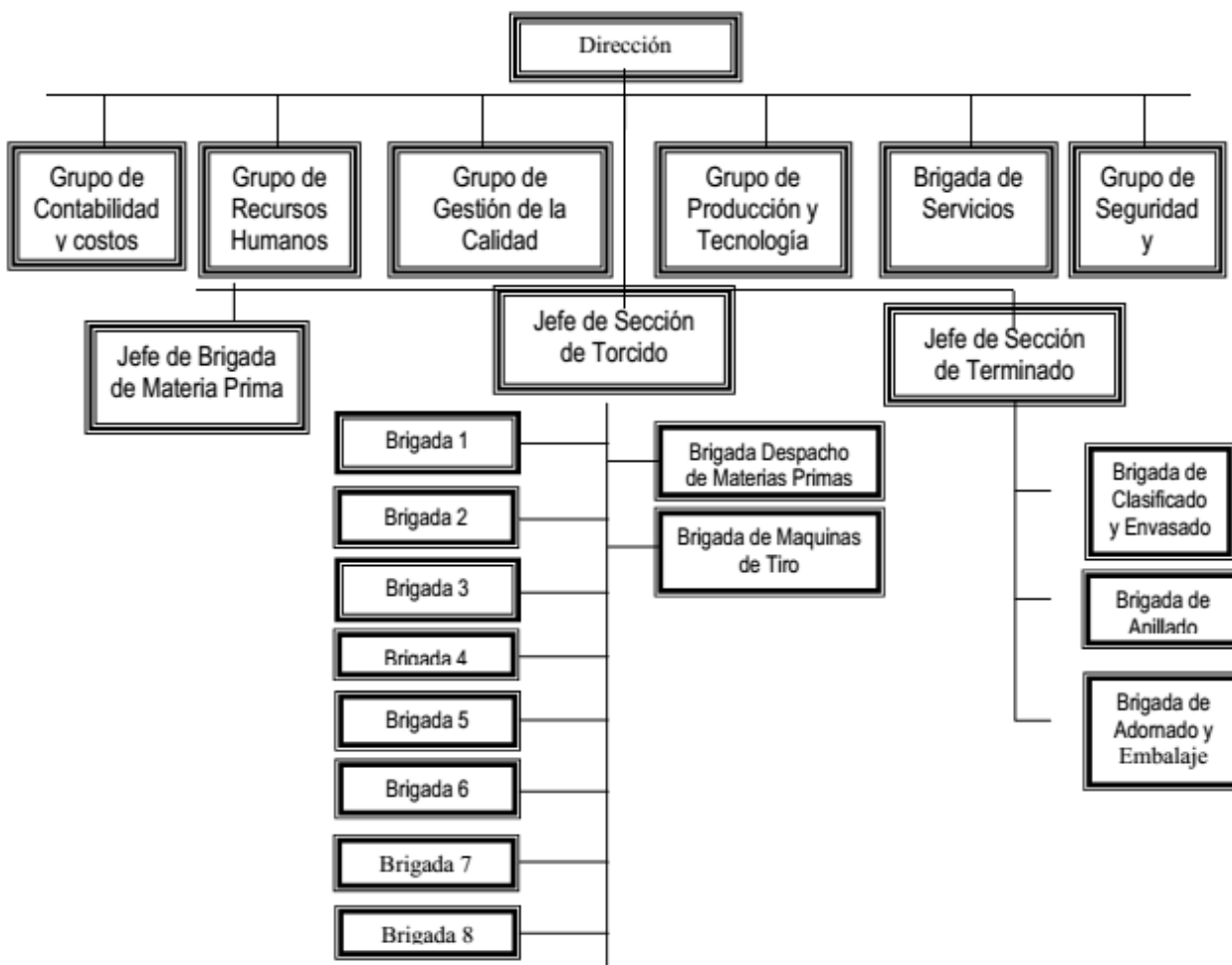
- Socarrás, L. S. (2015). TRABAJO DE DIPLOMA EN OPCIÓN AL TÍTULO DE LICENCIADA EN CONTABILIDAD Y FINANZAS.
- Trabajos de cotos. (20 de febrero de 2008). Recuperado el 5 de marzo de 2018, de <http://www.monografias.com>
- Valdivia, L. V. (2002). Contabilidad de Costos. Cuarta edición. Universitaria San Francisco.
- Valdivia, V. (1993). Contabilidad de Costo.
- Valencia, G. S. (1997). Contabilidad de Costos. Colombia.
- Vidal, M. A. (2014). Perfeccionamiento del Sistema de Costo de la Empresa HOLPLAST. Holguin .
- Yuneisy Rivas García, A. A. (2019). Procedimiento para el cálculo y distribución del costo en industrias con procesos productivos conjuntos. Revista Caribeña de Ciencias Sociales. Obtenido de <https://www.eumed.net/rev/caribe/2019/07/calculo-distribucion-costo.html>
- ZAPATA, P. ( 2007.). Contabilidad de Costos – Herramienta para la Toma de Decisiones. Mc Graw Hill.



## ANEXOS

### Anexo 1.

#### **ORGANIGRAMA U.E.B JESÚS FELIU LEYVA #2**



**Anexo 2.**

DETALLE	PARCIAL	DEBE	HABER
- 1 -			
Producción en proceso		\$ xxx	
Departamento I	\$ xxx		
Inventario de materiales			\$ xxx
Nóminas por pagar			Xxx
Gastos indirectos de fabricación			Xxx
Registrando los recursos utilizados en el proceso I			
- 2 -			
Producción en proceso		xxx	
Departamento II	xxx		
Producción en proceso			Xxx
Departamento I	xxx		
Trasladando el costo acumulado en el departamento I al II			
- 3 -			
Producción en proceso		\$ xxx	
Departamento II	\$ xxx		
Nóminas por pagar			Xxx
Gastos indirectos de fabricación			Xxx
Registrando los recursos utilizados en el proceso II			
- 4 -			
Producción en proceso		xxx	
Departamento III	xxx		
Producción en proceso			Xxx
Departamento II	xxx		

Por el costo recibido en el proceso III del proceso II			
- 5 -			
Producción en proceso		\$ xxx	
Departamento III	\$ xxx		
Nóminas por pagar			Xxx
Gastos indirectos de fabricación			Xxx
Registrando los recursos utilizados en el proceso III			
- 6 -			
Producción terminada		xxx	
Producción en Proceso			Xxx
Departamento III	xxx		
Registrando la producción terminada en almacén			

**Anexo 3.**

<b>Producto</b>	<b>Partidas</b>	<b>Subpartidas</b>	<b>Costo</b>	
Tabaco	Materias primas y materiales	Materias primas y materiales fundamentales	-Variable -Directo	Controlable J' Taller.
		Materiales auxiliares, combustible, agua y energía con fines tecnológicos	Directo	Controlable J' Taller
	Gastos de fuerza de trabajo	Salario	-Fijos -Directo	No controlable J' Taller
		Vacaciones	Directo	No controlable J' Taller
		Contribución a la Seguridad Social	Directo	No controlable J' Taller
		Impuesto por la utilización de la fuerza de trabajo	Directo	No controlable J' Taller
	Otros gastos directos	Depreciación	-Fijo -Directo	No controlable J' Taller
	Gastos indirectos de producción.	Mantenimiento y reparación	Indirecto	Controlable J' Taller

		Depreciación	Indirecto	No controlable J' Taller.
	Gastos generales y de administración.	Alimentos	Indirecto	No controlable J' Taller
		Otros	Indirecto	No controlable J' Taller
		Combustibles y Lubricantes.	-Variable -Indirecto	No controlable J' Taller
		Energía	-Variable -Indirecto	No controlable J' Taller.
	Gastos de Distribución y Ventas	Combustible y Lubricantes	Indirecto	No controlable J' Taller.
		Energía	Indirecto	No controlable J' Taller.
		Depreciación	Indirecto	No controlable J' Taller
		Otros	Indirecto	No controlable J' Taller.

#### Anexo 4.

#### Modelo de la Ficha de Costo de los surtidos

Concepto de gastos	Fila	Total
<b>Materias primas y materiales</b>	<b>1</b>	<b>22274.09</b>
<b>Insumos Mat.Prima Tabaco</b>	<b>1,1</b>	<b>16772.45</b>
<b>Resto de Insumos</b>	<b>1,2</b>	<b>5501.63</b>
<b>Combustible</b>	<b>1,3</b>	
<b>Energia</b>	<b>1,4</b>	
<b>Agua</b>	<b>1,5</b>	
<b>Salarios</b>	<b>2</b>	<b>2140.29</b>
de ello: Estimulacion	2,1	0.00
<b>Otros gastos directos</b>	<b>3</b>	<b>211.28</b>
<b>Gastos Asociados a la Produccion</b>	<b>4</b>	
de ello: Salario	4,1	
<b>Combustible</b>	<b>4,2</b>	
<b>Gastos generales y de administraciòn</b>	<b>5</b>	
De Ello:Salarios	5,1	
<b>Combustible</b>	<b>5,2</b>	
<b>Gastos de distribuciòn y venta</b>	<b>6</b>	
De Ello:Salarios	6,1	
<b>Combustible</b>	<b>6,2</b>	
<b>Gastos Financieros</b>	<b>7</b>	
<b>Gastos Financ. entregado a la OSDE</b>	<b>8</b>	
<b>Contribuciòn a la Seguridad Social</b>	<b>9</b>	<b>267.54</b>
<b>Gastos Seguridad Social a corto plazo</b>	<b>10</b>	<b>32.10</b>
<b>Impuesto Utiliz.Fza de trabajo</b>	<b>11</b>	<b>107.01</b>
<b>Impuesto sobre las ventas</b>	<b>12</b>	
<b>Contribucion Territorial</b>	<b>13</b>	
<b>Impuesto especial a productos</b>	<b>14</b>	
<b>Otros Gastos Autorizados por el MEP</b>	<b>15</b>	
<b>Total de Costos y Gastos</b>	<b>16</b>	<b>25032.31</b>

Anexo 5.

Modelo de la hoja de costo del Departamento de Torcido de la vitola ROBUSTO VIII

MINISTERIO DE LA AGRICULTURA EMPRESA TABACO HOLGUIN ESTABLECIMIENTO 101			HECHO POR:		FECHA			
			IMPORTE		02-0207 ROBUSTO VIII			
			TOTAL		UNIDS.	IMPORTE		COSTO UNIT.
M . N		U.S.D	M . N					
COSTO			0.00	0.00		0.00	0.00	
			0.00	0.00				
	MATERIA PRIMA		0.00	611253.96		0.00	611253.96	
	TOTAL		0.00	611253.96		0.00	611253.96	
APLICACION PARTIDAS DIRECTAS	MATERIAS PRIMAS	11	0.00	0.00				
	MATERIALES		0.00	0.00				
			0.00	0.00				
			0.00	0.00				
	SALARIO BASICO	51	0.00	273193.33			273193.33	
			0.00	0.00				
			0.00	0.00				
	TOTAL DE GASTOS		0.00	884447.29		0.00	884447.29	
	AMORTIZACION DE ACTIVO FIJO TANGIBLE	71	0.00	338.03			338.03	
			0.00	0.00				
	Rechazo	99	0.00	0.00			0.00	
		0.00	0.00					
C/CAPAS		0.00	941663.38			941663.38		
		0.00	0.00					
		0.00	0.00		0.00			
TOTAL GASTOS DIRECTOS		0.00	1826448.70		0.00	1826448.70		
TOTAL GASTOS INDIRECTOS	99	0.00	174152.41		0.00	174152.41		
TOTAL GASTOS DEL MES		0.00	2000601.11		0.00	2000601.11		
PRODUCCION EN PROCESO ELABORADA	95787	0.00	2000601.11	95787	0.00	2000601.11	20.88594	
VA- MAS	INVENTARIO INICIAL EN PROCESO	124945	0.00	1914083.51	124945	0.00	1914083.51	15.319
	RECEP DE OTROS TALLERES	12868	0.00	0.00	12868			
	AUMENTO (+)	24551	0.00	0.00	24551			
	DISMINUCION (-)	66393	0.00	0.00	66393			
COSTO PROMEDIO	191758	0.00	4029025.02	191758	0.00	4029025.02	21.011	
FUMA	0		0.00					
BAJA POR ROTURA	0		0.00					
RESPONSABILIDAD MATERIAL	0		0.00					
INVENTARIO FINAL EN PROCESO	82557	0.00	1734604.13	82557	0.00	1734604.13	21.011	
COSTO	ESCOGIDA	109201	0.00	2294420.89	109201	0.00	2294420.89	
				0.00				
	FICHA DE COSTO				6.262	14.75	1734604.13	

**Robusto SLB 1/40. Cohíba**





Epicure No.2 SLB 1/M 1/40. Hoyo de Monterrey



Serie D #4 SBN 2/C 1/40(Rob). Partagás

