



**UNIVERSIDAD TECNOLÓGICA EQUINOCCIAL**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y NEGOCIOS**

**CARRERA DE FINANZAS Y AUDITORÍA, CPA**

**TRABAJO DE GRADO PREVIO A LA OBTENCIÓN DE TÍTULO DE  
INGENIERÍA EN FINANZAS Y AUDITORIA, CPA**

**TEMA**

**“ANÁLISIS Y PROPUESTA DE UN SISTEMA DE CONTABILIDAD DE  
COSTOS PARA LA CADENA DE PASTELERÍAS ESCOCESA”**

**AUTORA**

**DANIELA ROSALBA LOZADA IZURIETA**

**DIRECTOR**

**ECON. MANUEL ESTRELLA EGAS**

**QUITO - DICIEMBRE – 2013**

## **RESPONSABILIDAD**

Yo Daniela Rosalba Lozada Izurieta, declaro que el trabajo aquí descrito es de mi autoría; que no ha sido previamente presentado para ningún grado o calificación profesional; y, que he consultado las referencias bibliográficas que se incluyen en este documento.

La Universidad Tecnológica Equinoccial puede hacer uso de los derechos correspondientes a este trabajo, según lo establecido por la Ley de Propiedad Intelectual, por su Reglamento y por la normativa institucional vigente.

---

Daniela Lozada Izurieta

C.I. 050281045-0

## **CERTIFICACIÓN**

En mi calidad de Director certifico que el Trabajo de Grado previo a la obtención del título de Ingeniería en Finanzas y Auditoría CPA, ha sido desarrollado íntegramente por la señorita Daniela Rosalba Lozada Izurieta.

---

**ECON. MANUEL ESTRELLA EGAS**  
**C.I. 170392586-5**  
**DIRECTOR DEL TRABAJO DE GRADO**

## **DEDICATORIA**

Dedico mi trabajo final de graduación a toda mi familia, en especial a mi madre y hermanos, ya que con su esfuerzo hicieron posible que yo llegara a cumplir mi gran meta profesional.

## **AGRADECIMIENTO**

Agradezco a Dios por darme la existencia, a mis estimados profesores por transmitirme sus sabios conocimientos, a mi Director de Trabajo de Grado, Eco. Manuel Estrella Egas por todo su apoyo y paciencia incondicional, al Dr. Jorge Guerrero por su amistad y apoyo constante desde los inicios de mi carrera.

## ÍNDICE GENERAL

RESPONSABILIDAD.....	ii
CERTIFICACIÓN.....	iii
DEDICATORIA.....	iv
AGRADECIMIENTO.....	v
ÍNDICE GENERAL.....	vi
ÍNDICE DE FIGURAS.....	xii
RESUMEN.....	xiii
INTRODUCCIÓN.....	2
1.1 Planteamiento del problema.....	2
1.2 Justificación.....	4
1.3 Objetivos.....	4
1.3.1 Objetivo general.....	4
1.3.2 Objetivos específicos.....	4
1.4 Metodología de la investigación.....	5
1.5 Técnicas de investigación.....	6
2 MARCO TEORICO Y CONCEPTUAL.....	7
2.1 La contabilidad de costos: Concepto e importancia.....	7
2.2 Diferencias entre contabilidad general y contabilidad de costos.....	11
2.3 Diferencia entre costo y gasto.....	12
2.3.1 Apreciaciones generales.....	12
2.3.2 Costo.....	13
2.3.3 Gasto.....	13
2.4 Factores o elementos del costo: materia prima directa, mano de obra directa, costos indirectos de fabricación.....	15
2.4.1 Materia prima.....	15

2.4.2	Mano de obra directa .....	16
2.4.3	Gastos de fabricación.....	16
2.5	Fines principales de la contabilidad de costos.....	17
2.6	Clasificación de los costos.....	17
2.6.1	De acuerdo con el tiempo en que fueron calculados: .....	18
2.6.2	De acuerdo con el tiempo en que se cargan o se enfrentan a los ingresos:.....	18
2.6.3	De acuerdo con su comportamiento: .....	18
2.7	Sistemas de costos .....	19
2.7.1	Sistema de costos por órdenes de producción .....	20
2.7.2	Sistema de costos por procesos.....	21
2.7.3	Sistema de costos estándar.....	21
2.7.4	Sistema de costos ABC.....	22
2.8	Normas Internacionales de Información Financiera (NIIFS).....	23
2.9	Ley de Régimen Tributario Interno y su Reglamento .....	24
2.10	Ley de Defensa del Consumidor .....	25
3	DIAGNÓSTICO DE LA EMPRESA .....	26
3.1	La Empresa .....	26
3.2	Objeto social .....	27
3.3	Misión, visión .....	27
3.3.1	Misión .....	27
3.3.2	Visión.....	27
3.4	Valores corporativos.....	28
3.5	Análisis de la situación actual de la Empresa.....	28
3.5.1	Análisis interno .....	28
3.5.1.1	Estructura de la empresa.....	29

3.5.1.2	Control interno de la empresa.....	31
3.6	Relevamiento de los procesos.....	34
3.6.1	Proceso productivo (Flujograma Actual).....	35
3.6.2	Proceso administrativo (Flujograma Actual).....	36
3.6.3	La contabilidad: Sistema contable actual.....	36
3.7	Riesgo tributario .....	37
3.8	Análisis FODA .....	38
4	PROPUESTA DE UN SISTEMA DE CONTABILIDAD DE COSTOS PARA LA “CADENA DE PASTELERÍAS ESCOCESA” .....	42
4.1	Objetivos.....	42
4.1.1	Objetivo general.....	42
4.1.2	Objetivo específicos.....	42
4.2	Diseño de documentos básicos para la pastelería “Escocesa” .....	42
4.2.1	Orden de producción.....	42
4.2.2	Hoja de costos .....	44
4.2.3	Orden de compra.....	45
4.2.4	Requisición de materiales .....	46
4.2.5	Tratamiento de los elementos del costo .....	46
4.2.5.1	Materiales o materia prima .....	46
4.2.5.2	Mano de obra o fuerza laboral.....	47
4.2.5.3	Costos indirectos de fabricación (C.I.F.).....	47
4.2.5.4	Plan de cuentas .....	48
4.3	Análisis e interpretación de resultados, (Ejercicio práctico) .....	48
4.3.1	Balance de situación inicial .....	49
4.3.2	Emisión de órdenes de producción .....	50
4.3.3	Requisición de materiales .....	53

4.3.4	Proceso productivo .....	58
4.3.4.1	Costo de la materia prima directa (C.M.P.D).....	58
4.3.4.2	Costo de la Materia prima indirecta (C.M.P.I).....	60
4.3.4.3	Costo de mano de obra directa (C.M.O.D.).....	62
4.3.5	Tarjeta de tiempo .....	66
4.3.6	Costos indirectos de fabricación .....	67
4.3.7	Cédula presupuestaria (cálculo de tasa predeterminada TP) .....	68
4.3.8	Hoja de costos .....	69
4.4	Libro diario .....	73
4.5	Mayorización de cuentas .....	74
4.6	Estado de costos de producción y venta .....	75
4.7	Estado de resultados .....	76
4.8	Tabulación, presentación e interpretación de resultados .....	77
4.8.1	Análisis de hoja de costos .....	77
4.9	Diseño de nuevos flujo gramas.....	79
4.9.1	Nuevo flujo grama sistema de producción .....	79
4.9.2	Nuevo flujo grama sistema administrativo .....	80
	CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES .....	81
5.1	Conclusiones.....	81
5.2	Recomendaciones .....	82
	BIBLIOGRAFÍA .....	83
	ANEXOS .....	85

## ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 3.1 Producción de pan pastelería “Escocesa” .....	33
Tabla 3.2 Producción de cakes pastelería “Escocesa” .....	33
Tabla 3.3 Producción pastelería “Escocesa” .....	34
Tabla 3.4 Producción de cakes porciones pastelería “Escocesa” .....	34
Tabla 3.5 Análisis FODA .....	38
Tabla 4.1 Balance inicial pastelería Escocesa .....	49
Tabla 4.2 Ordenes de Producción .....	50
Tabla 4.3 Orden de producción 0001 .....	51
Tabla 4.4 Orden de producción 0002 .....	52
Tabla 4.5 Orden de producción 0003 .....	52
Tabla 4.6 Orden de producción 0004 .....	53
Tabla 4.7 Requisición materiales orden 0001 .....	54
Tabla 4.8 Requisición materiales orden 0002 .....	55
Tabla 4.9 Requisición materiales orden 0003 .....	56
Tabla 4.10 Requisición materiales orden 0004 .....	57
Tabla 4.11 Costo M.P.D. orden 0001 .....	58
Tabla 4.12 Costo M.P.D. orden 0002 .....	58
Tabla 4.13 Costo M.P.D. orden 0003 .....	59
Tabla 4.14 Costo M.P.D. orden 0004 .....	59
Tabla 4.15 Costo M.P.I. orden 0001 .....	60
Tabla 4.16 Costo M.P.I. orden 0002 .....	60
Tabla 4.17 Costo M.P.I. orden 0003 .....	61
Tabla 4.18 Costo M.P.I. orden 0004 .....	61
Tabla 4.19 C.M.O.D. - Orden de Producción N° 0001 .....	62
Tabla 4.20 C.M.O.D. - Orden de Producción N° 0002 .....	63
Tabla 4.21 C.M.O.D. - Orden de producción N° 0003 .....	64
Tabla 4.22 C.M.O.D. - Orden de producción N° 0004 .....	64
Tabla 4.23 C.M.O.D. - Orden de producción total .....	65
Tabla 4.24 Tarjeta de tiempo .....	66
Tabla 4.25 Costos indirectos de fabricación .....	67
Tabla 4.26 Cedula presupuestaria del periodo .....	68

Tabla 4.27 Hoja de costos de la orden de producción 0001 .....	69
Tabla 4.28 Hoja de costos de la orden de producción 0002 .....	70
Tabla 4.29 Hoja de Costos de la orden de producción 0003 .....	71
Tabla 4.30 Hoja de costos de la orden de producción 0004 .....	72
Tabla 4.31 Libro diario pastelería Escocesa .....	73
Tabla 4.32 Estado de costos de producción y ventas.....	75
Tabla 4.33 Estado de resultados del periodo diario pastelería Escocesa.....	76
Tabla 4.34 Cuadro comparativo (V.U.-U.D.-U.P.).....	77
Tabla 4.35 Cuadro comparativo (# de libras de masa - # de panes obtenidos.....	78
Tabla 4.36 Cuadro comparativo (# de libras de masa – costo M.O.D.....	78

## ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 2-1 Flujo de recursos .....	9
Figura 2-2 Costos y gastos.....	14
Figura 2-3 Elementos de costos de producción .....	16
Figura 3-1 Estructura de la Empresa.....	29
Figura 4-1 Formulario de orden de producción .....	43
Figura 4-2 Formulario de hoja de costos .....	44
Figura 4-3 Orden de compra .....	45
Figura 4-4 Requisición de materiales .....	46

## RESUMEN

El presente trabajo de grado, sobre “ Análisis y propuesta de un sistema de contabilidad de costos para la cadena de pastelerías Escocesa” de la ciudad de Quito D.M., se realizó con la colaboración de los propietarios de la empresa y sus trabajadores, quienes requerían contar con una herramienta que les permita mejorar su gestión, la utilización y optimización del talento humano y los recursos (financieros, materiales, tecnológicos),especialmente lo que tiene que ver con el cálculo de los costos de producción, aspecto de vital importancia para la toma de decisiones en lo que tiene que ver con fijación de precios de venta, comercialización de los productos y determinación de utilidades, por estas razones fue necesario implementar un Sistema de Costos por Órdenes de Producción.

La metodología utilizada para la investigación según la rigurosidad del método fue (descriptiva y bibliográfica); por la participación del sujeto (cuali-cuantitativa); por el tiempo de concurrencia de los hechos (transversal); por el tiempo en que se realiza la investigación (retrospectiva y prospectiva); y finalmente, según el lugar (de campo). Para recoger la información se realizó un análisis situacional interno (área administrativa, área de producción); y externo (influencias macroeconómicas y micro ambientales); además de la propuesta de direccionamiento estratégico y diseño del sistema de costos por órdenes de producción.

Se utilizaron instrumentos diseñados específicamente para la pastelería Escocesa tales como: órdenes de producción, requisición de materiales, órdenes de compra, tarjeta de tiempo y hoja de costos. La pastelería Escocesa actualmente viene laborando con siete trabajadores; de los cuales, cinco están destinados al área de producción, uno a ventas y uno a contabilidad; cabe indicar que en el ejercicio práctico se ha procesado con datos que se comprenden en un día de labores normales.

## CAPÍTULO 1

### INTRODUCCIÓN

#### 1.1 Planteamiento del problema

La contabilidad de costos en una empresa es de gran importancia para la planificación y control de las actividades dentro de la misma. Es una herramienta efectiva, ya que toda la información que proporciona a los usuarios en algún momento será útil para la toma de decisiones dentro de la organización.

Todas las empresas requieren conocer el costo de cada uno de sus productos o servicios a vender para tomar innumerables decisiones. Por lo tanto deben implementar un eficiente sistema de costos que les permita obtener amplia y veraz información de sus egresos e inversiones.

Las empresas de manufactura tienen elevadas erogaciones relacionadas con la materia prima, mano de obra, y otros gastos de producción. Todos estos egresos deben tener un correcto control durante todo el proceso, lo cual permitirá evitar desperdicios y ser más eficientes.

Además el control no solo debe implementarse en función de los costos, sino también orientando a un elevado control de calidad que permita ser más competitivos en el mercado.

Para obtener resultados útiles y correctos, se debe mantener información contable oportuna, verificable, objetiva, relevante y factible de lograr, en este sentido la contabilidad de costos brinda estos requerimientos.

Los sistemas de costos constituyen una herramienta importante para las empresas, ya que proporcionan un conocimiento previo de los gastos indispensables para fabricar un determinado volumen de producción dando prioridad a la calidad de la misma. Así mismo, la magnitud del costo planificado se utiliza en la confección de los planes de las empresas, expresando la eficiencia de su actividad económico-productiva.

La cadena de pastelerías Escocesa ha tenido un importante crecimiento, pero también ha presentado problemas en lo que se refiere al registro y control de sus costos, toda vez que no dispone de un sistema adecuado para el cálculo de los mismos.

Por tal razón se hace necesaria la implementación de un sistema que permita corregir tal deficiencia y lograr un crecimiento sostenido del mercado.

La cadena de pastelerías Escocesa elaborada clase de pasteles y dulces, comprendiendo un sinnúmero de variedades (galletas, bizcochos, pastas), procesamiento de alimentos que sean ingredientes de postres y pasteles, con la finalidad de potenciar la elaboración artesanal de alimentos procesados, elaborar bocaditos para buffet, otros eventos especiales, así como colaborar en el montaje de los mismos, ofertar servicios complementarios a fin de mejorar y promocionar la imagen de los establecimientos para facilitar los servicios teniendo en cuenta los criterios de calidad y rentabilidad.

La cadena de pastelerías cuenta con varios problemas, como son la inexistencia de una documentación de sus procesos a través de un sistema de contabilidad de costos adecuado, lo cual ha generado incremento de los costos operativos, ausencia de eficiencia y eficacia en el desarrollo de las actividades. Estos problemas han influido en que la cadena pierda competitividad en el mercado debido a sus costos y dificultades en sus operaciones internas.

La razón principal de esta investigación es proponer un sistema de contabilidad de costos, como una herramienta de información, para los dueños de *la cadena de pastelerías Escocesa* que permita obtener información organizada en forma oportuna, rápida y segura, constituyéndose así en un soporte para la toma de decisiones, así como también conocer cuáles serán sus utilidades dentro de cada proceso productivo, lo que permitirá buscar nuevos productos o a su vez eliminarlos del mercado, buscando ser más competitivo dentro del mismo, todo esto a su vez ayudará al empresario a definir su filosofía de ventas.

Es por ello que el presente estudio se encamina a investigar y proponer un sistema de contabilidad de costos, que permita la eficiencia, eficacia de los procesos logrando generar competitividad y con ello finalmente poder mejorar sus beneficios económicos.

## **1.2 Justificación**

Las Pymes, para tomar decisiones deben observar las condiciones del mercado, sobre todo en lo concerniente a procesos de producción y precios, los procesos permitirán eficiencia en el cálculo de los costos y serán determinantes en la fijación de precios.

Los aspectos comentados anteriormente justifican la propuesta de un sistema de contabilidad de costos ya que este ofrece un conocimiento más amplio para que la cadena de pastelerías Escocesa pueda hacer mejoras en cuanto al manejo de sus costos en beneficio de la empresa; además proporcionará una idea clara de su margen de movilidad de realizar comparaciones con las demás empresas similares.

Con esta investigación se pretende beneficiar de forma directa a la cadena de pastelerías Escocesa, e indirectamente a las microempresas panificadoras de la zona; pues estas podrán adoptar dicho modelo de sistema de Costos, de acuerdo a sus necesidades de producción.

## **1.3 Objetivos**

### **1.3.1 Objetivo general**

Proponer un sistema de contabilidad de costos para mejorar la eficiencia en la producción de la cadena de pastelerías Escocesa que le permita la determinación del costo de producción, de manera tal que contribuya a perfeccionar una gestión eficiente.

### **1.3.2 Objetivos específicos**

- Diagnosticar el sistema contable utilizado para la elaboración y comercialización de sus productos.
- Identificar el proceso productivo que realiza la cadena de pastelerías en la elaboración de sus productos.
- Identificar los costos de materia prima, mano de obra y costos indirectos de fabricación asignados a los productos fabricados.
- Conocer todos los costos que incurre la cadena de pastelerías en el proceso de producción y comercialización de sus productos utilizando un sistema de costos adecuado.
- Elaborar formularios requeridos para el registro y control de cada uno de los factores que intervienen en el sistema de costos.

## **1.4 Metodología de la investigación**

Para la presente investigación se tomaron en cuenta los siguientes métodos:

### **Metodología descriptiva**

El objetivo de la investigación descriptiva consiste en llegar a conocer las situaciones, costumbres y actitudes predominantes a través de la descripción exacta de las actividades, objetos, procesos y personas (Dalen, 2009).

Es descriptiva porque se logra definir las fortalezas, oportunidades, debilidades, amenazas; luego se realizara una descripción de las mismas, en base a lo cual se realiza el diseño de un sistema de costos para la empresa.

### **Metodología exploratoria**

Recibe este nombre la investigación que se realiza con el propósito de destacar los aspectos fundamentales de una problemática determinada y encontrar los procedimientos adecuados para elaborar una investigación posterior (Marin, 2008).

Es exploratoria por cuanto se va a averiguar y se reconoce cuáles son las dificultades para la determinación y asignación de costos en la pastelería.

### **Métodos**

Se usó y aplicó los métodos generales o lógicos, como son:

**Método inductivo.-** El método inductivo es aquel método científico que obtiene conclusiones generales a partir de premisas particulares. El cual permitirá llegar a conclusiones de carácter general, siguiendo todos los pasos que este método implica, desde aspectos de carácter puntual y particular.

Se analizó la estructura de los costos a través de las diferentes etapas del proceso productivo, y su consolidación al final de los períodos.

**Método deductivo.-** Es un método científico que considera que la conclusión se halla implícita dentro las premisas. Esto quiere decir que las conclusiones son una consecuencia necesaria de las mismas, cuando resultan verdaderas y el razonamiento deductivo tiene validez, no hay forma de que la conclusión no sea verdadera(Santos, 2102).

Para el proyecto se realizó este método al revisar las diferentes hojas de costos y hacer su estudio y sus respectivas conclusiones.

**Método analítico.-** Este método implica el análisis, esto es la separación de un todo en sus partes o en sus elementos constitutivos. Se apoya en que para conocer un fenómeno es necesario descomponerlo en sus partes (Hernandez-Sampieri, 2008).

Para el desarrollo de este método se revisó los costos de producción de cada uno de los productos que se tomaron para el estudio.

**Método de expertos.-** Permite consultar con un conjunto de expertos para aceptar una propuesta sustentada en sus conocimientos, experiencia. Da la posibilidad a los expertos de analizar el tema con tiempo sobre todo si no hay posibilidades de que lo hagan de manera conjunta.

Con este método se realizó una charla para saber qué productos son relevantes para el desarrollo de las actividades de la pastelería Escocesa.

## 1.5 Técnicas de investigación

Como técnicas de recolección de datos se utilizaron:

**Análisis de documento.-** Es la técnica de investigación donde se debe tratar de encontrar la información necesaria para comenzar las investigaciones. En los documentos se puede encontrar la historia de la entidad, estado económico, financiero de la misma, las principales inversiones que se han hecho (Blanco 2008).

**Entrevista.-** Esta técnica permite tener información cualitativa directa del entrevistado a quien se ha considerado como poseedor de valiosos conocimientos y opiniones del tema de nuestro interés.

Se realizó entrevistas al personal involucrado en el manejo de los costos de producción: Gerente General, Gerente Financiero, Contador General, Gerente de Producción, jefes departamentales.

**Observación.-** Se realizó directamente en el lugar de los hechos, es muy útil y significativa puesto que solo el contacto directo y la relación con la problemática y propuesta permitieron captar información real, confiable y objetiva.

Se utilizó para analizar y comprender los procesos de producción incluidos en la investigación.

## CAPÍTULO 2

### MARCO TEORICO Y CONCEPTUAL

#### 2.1 La contabilidad de costos: Concepto e importancia

De acuerdo a lo mencionado por Rocafort y Ferrer (2010), la contabilidad de costos ha sido definida de diversas maneras, pero la más acertada es que la contabilidad de costos es una técnica de medición y análisis del resultado interno de la actividad empresarial. Se define también como una técnica que enseña una serie de procedimientos para determinar el costo de las diversas etapas que se requieren para su producción y venta.

Por medio de la contabilidad, se puede realizar una planeación, clasificación, acumulación y control de los costos, que permiten a la empresa determinar los costos de procesos, productos y actividades, entregando así la información necesaria para la toma de decisiones adecuada.

Por otro lado, es necesario el mencionar que la contabilidad de costos es la que proporciona información para la contabilidad administrativa y financiera, adicionalmente y a decir de Horngren, Datar y Rajan (2012), esta permite medir, analizar y reportar información financiera y no financiera relacionada con los costos de adquisición o uso de los recursos dentro de una organización.

La información que se extrae de los resultados de la contabilidad de costos posee algunos fines específicos, entre los cuales se pueden mencionar:

- Entrega información relacionada con los costos, que permiten determinar los resultados de los ejercicios y valorizar los inventarios (materia prima, productos en proceso, productos terminados).
- Proporciona información de las actividades, procesos y operaciones de la empresa.
- Complementa y sustenta las acciones de la gerencia de la empresa, en la toma de decisiones con respecto a la producción de un determinado bien.

A lo expuesto, se añade que la contabilidad de costos permite registrar los datos de las actividades para producir un bien, el mismo que será destinado al consumo de la población o como bien intermedio para otras industrias.

De ahí que se debe pensar que producir un bien demanda varios elementos; primero, la existencia de una fábrica o unidad productiva; segundo, de la materia prima o elemento primario o ser transformado en un bien final o intermedio; tercero, de la mano de obra o del hombre que trabajará sobre él; cuarto, de maquinarias y equipos que ayuden al hombre; y, por último de un sin número de recursos o elementos que ayudan al proceso productivo como; luz, mantenimiento, seguros, servicios sociales, entre otros (Rocafort & Ferrer, 2010).

Como se puede apreciar en el párrafo anterior, el proceso productivo es complejo, es una combinación de recursos o factores que necesitan ser registrados, calculados y controlados, para saber en último término con cuanto aportan al costo del bien que se fabrica o del servicio que se presta.

A decir de Pedro Zapata (2009), “La contabilidad de costos es la técnica especializada de contabilidad que utiliza métodos y procedimientos apropiados para registrar, resumir e interpretar las operaciones relacionadas con el costo que se requieren para elaborar un artículo, prestar un servicio a los procesos y actividades que fuera inherentes a su producción” (p. 19).

A decir de Horngren, Datar y Rajan (2012), la contabilidad de costos moderna parte de la perspectiva de que la recolección de la información de costos está en función de las decisiones gerenciales que se tomen. La contabilidad de costos se la utiliza antes del proceso productivo, es decir constituye una ayuda clave para elaborar presupuestos que se hacen en base a índices estimados o estándares tomados de industrias de características similares. Es una valiosa herramienta para saber si se “hace o no” la industria, pues se conoce a priori, si va a ser rentable o no, si se cumplen todos los supuesto de costos, volúmenes de producción, volúmenes de ventas; si conoce que tipo de maquinaria se puede usar y que sea eficiente para la producción que se programa, cual es la materia prima más apta para el bien que se desea producir, que mercado de mano obra existe, entre otros. Es decir, la contabilidad de costos es la base de los llamados “estudios de factibilidad”.

En resumen, la contabilidad de costos aplicada a cualquier tipo de empresa, permite conocer el valor de todos los elementos del costo de producir un artículos o prestar un

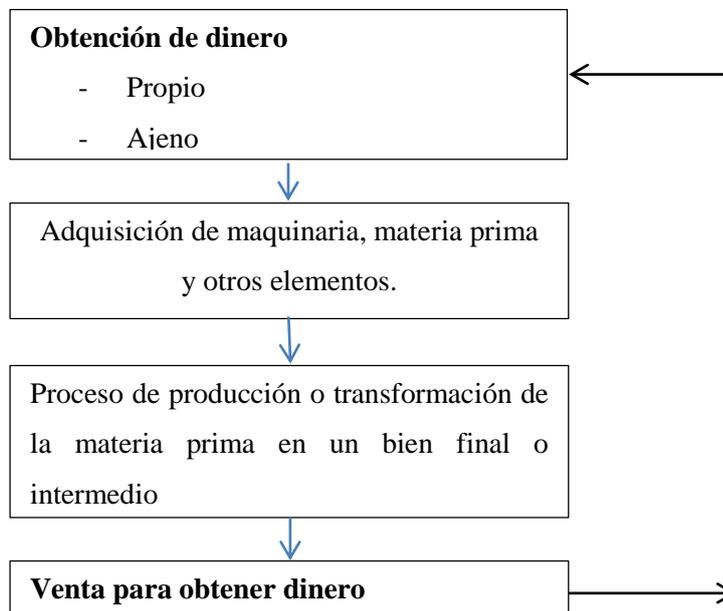
servicio y como conforman el costo unitario del mismo. De esta forma ayuda a la fijación de los precios de venta y al manejo de las utilidades empresariales.

Enseña a controlar el uso de los factores de la producción y corregir desviaciones o excesos. Los recursos de la empresa, dados por la materia prima, el capital y el trabajo, son analizados adecuadamente.

Desarrolla técnicas de valoración de inventarios, propiedad, planta y equipo, suministros y materiales, repuestos, entre otros, permitiendo el uso adecuado y rentable de los mismos y por ultimo permite el análisis y control de cada departamento, sección y proceso productivo para medir su eficiencia y su participación en el costo y los resultados de las transacciones efectuadas.

Para efectos de la contabilidad de costos, el flujo de recursos de una empresa es como se presenta en el siguiente gráfico:

**Figura 2.1. Flujo de recursos**



**Fuente:** Investigación de campo

**Elaborado por:** Daniela Lozada

El principal problema es obtener recursos, luego comprar, después producir el bien que se trate y por último venderlo, para así volver a tener dinero para continuar el ciclo. Este

flujo se repite período a período y siempre existirá el problema de que los recursos son escasos y los requerimientos múltiples.

Es necesario aclarar que depende del tipo de actividad que desarrolla una empresa, para determinar los costos, puede ser en un proceso sencillo; sin embargo, cuando los productos no son comprados sino producidos, la determinación del costo puede tener cierto grado de complejidad, dado que el costo de un producto fabricado es una combinación del uso de muchos recursos. La finalidad de la contabilidad de costos es asignar el costo unitario a cada artículo fabricado, camino que se sigue para lograr lo anteriormente expuesto consiste en asignar a cada unidad de producto acabado lo efectivamente gastado en su elaboración por concepto de materias primas, mano de obra y costos indirectos de fabricación.

A decir de Sinisterra y Polanco (2010), Los objetivos principales que cumple la contabilidad de costos son:

- a) La obtención y determinación del costo de los productos, centros de costo, y del total de la empresa.
- b) Suministrar al departamento administrativo de la empresa datos de costos necesarios para planeación de las operaciones de manufactura y el control de los costos de producción.
- c) Favorecer al control de las operaciones de manufactura
- d) Proporcionar a los diferentes niveles de la administración toda la información de costos necesarios para la elaboración del presupuesto correspondiente, los estudios económicos y otras decisiones especiales, relacionadas con inversiones a largo y mediano plazo
- e) Brindar racionalidad a la toma de decisiones.

Para que se puedan cumplir los objetivos anteriormente planteados, la contabilidad de costos debe proporcionar información correspondiente a:

- a) Flujo de producción
- b) Establecimiento de medios eficientes de registro y análisis de la información de costos que refleja la actividad de producción
- c) Información sobre cantidades y valor de la materia prima consumida a través de las requisiciones de materiales.

- d) Información sobre cantidad y valor de la mano de obra devengada a través de la planilla de tiempo.
- e) La obtención de información sobre la forma de asignación de los costos indirectos a los productos elaborados.

## **2.2 Diferencias entre contabilidad general y contabilidad de costos**

Para iniciar este apartado, es necesario recordar el concepto de contabilidad general; la misma que a decir de Omeñaca (2009), es la ciencia que orienta a los sujetos económicos para que estos coordinen y estructuren en libros y registros adecuados la composición cualitativa y cuantitativa de su patrimonio, así como de las operaciones que modifican, amplían o reducen dicho patrimonio (p. 53), la contabilidad se sustenta en principios y procedimientos generalmente aceptados, destinados a cumplir con los objetivos de:

1. Análisis
2. Registro y
3. Control

De las transacciones u operaciones realizadas por una empresa o institución en funcionamiento, con las finalidades de:

4. Informar e
5. Interpretar

La contabilidad general es el registro ordenado de las operaciones que realiza una entidad económica con el objetivo de obtener información financiera que le permita tomar decisiones, es decir es un conjunto de acciones que sirven para registrar y analizar la información de las operaciones de la empresa en forma clara y completa.

La contabilidad general incluye todo, ingresos, egresos, costos, diario etc.

La contabilidad de costos es una técnica que permite calcular lo que cuesta fabricar un producto o prestar un servicio, es un sistema de información para predeterminar, registrar, acumular, distribuir, controlar, analizar, interpretar e informar de los costos de producción, distribución, administración y financiamiento.

Esta contabilidad se especializa en llevar un registro detallado de cuanto se ha gastado en realizar la producción de un determinado producto o servicio para que al final se determine el costo unitario por cada uno de estos.

Se encuentran incluidos en el campo de la contabilidad de costos: el diseño y la operación de sistemas y procedimientos de costos; la determinación de costos por departamentos, funciones, responsabilidades, actividades, productos, territorios, periodos y otras unidades; así mismo, los costos futuros previstos o estimados y los costos estándar o deseados, así como también los costos históricos; la comparación de los costos de diferentes periodos; de los costos reales con los costos estimados, presupuestados o estándar, y de los costos alternativos (Holm y Chávez, 2012).

El contador clasifica los costos de acuerdo a patrones de comportamiento, actividades y procesos con los cuales se relacionan productos a los que corresponden y otras categorías, dependiendo del tipo de medición que se desea. Teniendo esta información, el contador calcula, informa y analiza el costo para realizar diferentes funciones como la operación de un proceso, la fabricación de un producto y la realización de proyectos especiales.

También prepara informes que coadyuvan a la administración para establecer planes y seleccionar entre los cursos de acción por los que pueden optarse. En general los costos que se reúnen en las cuentas sirven para tres propósitos generales: Proporcionar informes relativos a costos para medir la utilidad y evaluar el inventario (estado de resultados y balance general), Ofrecer información para el control administrativo de las operaciones y actividades de la empresa (informes de control). Proporcionar información a la administración para fundamentar la planeación y la toma de decisiones (análisis y estudios especiales).

## **2.3 Diferencia entre costo y gasto**

### **2.3.1 Apreciaciones generales**

Como punto de partida es necesario el mencionar que el costo y gasto son dos términos diferentes, pero que son empleados en el mismo sentido, todo egreso o salida de dinero que tiene una empresa se lo denomina indistintamente de costo o gasto; sin embargo y a

decir de Welsch y Rivera (2009), se debe señalar que metodológicamente y en forma convencional, se define en formas diferentes a cada una de ellos.

### **2.3.2 Costo**

El costo es el salida de dinero que se aplica únicamente al área de fábrica o de producción y forma parte de un elemento perfectamente identificable con el producto que se está produciendo o fabricando. Es importante señalar y a decir de Sinisterra(2009), en la actualidad el término de costo variable o marginal, llamado también costo directo, no solo se identifica con el producto, sino con una actividad productiva, un determinado departamento, una sección, entre otros.

En resumen el costo viene a ser toda la salida de dinero necesaria para que un producto esté terminado. Por ejemplo si se tiene una fábrica de telas, el costo son los hilados, las tinturas, los sueldos del personal que se dedique a fabricarlos (obreros, supervisores, etc.), la luz que se usa para la fabricación.

### **2.3.3 Gasto**

El autor Rocafort (2008), afirma que los gastos comprenden todos los costos que ya fueron efectuados y que pueden deducirse de los ingresos de la empresa, entre los gastos están: gastos de operación, de venta, administrativos, también se pueden tomar en consideración los intereses e impuestos que paga la empresa.

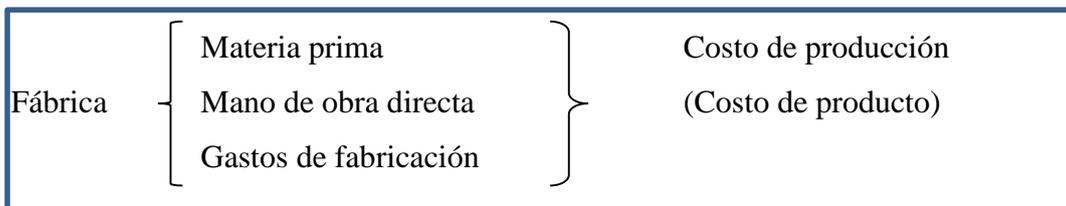
Los gastos quedarían definidos como los que realiza el sector administrativo, financiero y de ventas que viene a ser: papelería, teléfono, publicidad, sueldos del personal del sector administrativo, intereses que se pagan por un préstamo, es decir los que no están relacionados directamente con la fabricación del producto.

Por lo cual y de acuerdo al párrafo anterior, el gasto puede ser definido como un egreso no determinable con el producto que se fabrica o se produce, por lo cual este se aplica a la estructura o distribución del producto para el mercado. En la práctica los conceptos de costos y gastos son una forma convencional (principio generalmente aceptado) para separar los egresos de la empresa en dos áreas completamente diferenciadas; la de producir el bien y la de administrarlo y venderlo.

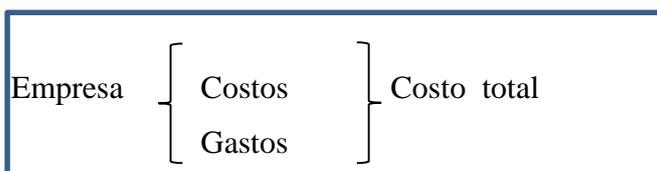
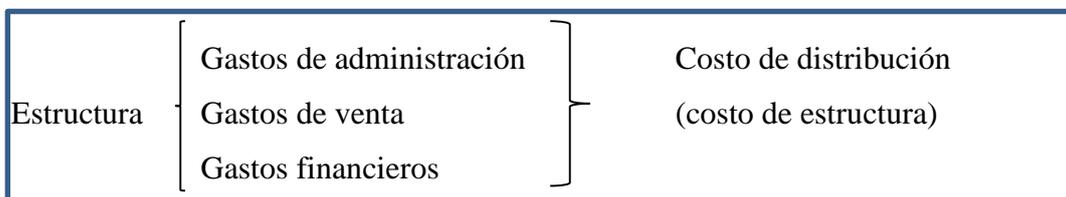
Bajo este esquema los grandes conceptos de costos y gastos, se distribuyen en las empresas de la siguiente forma a decir de Horngren y Datar (2010):

**Figura 2.2. Costos y gastos**

**Costos**



**Gasto**



**Fuente:** Charles Horngren y Srikant Datar

**Elaborado por:** Daniela Lozada

En el cuadro se puede observar que, los costos de fabricación son la materia prima, la mano de obra directa y los gastos de fabricación.

La suma de los tres factores, constituye el costo de producción denominado también costo de producción. A la estructura corresponde los gastos de administración, los gastos de venta y los gastos financieros.

La suma de estos tres últimos elementos se llama costos de distribución o costo de estructura.

De acuerdo a lo expuesto, los costos o gastos que ocasionan la fábrica y la estructura, constituyen el costo de la empresa; es decir si se suman los costos de producción y los costos de distribución se tendrían el costo total (Rocafort & Ferrer, 2010).

De estas relaciones se obtiene las siguientes fórmulas:

1. Costo total = costos + gastos

$$C T = C + G$$

2. Costos de producción = materia prima + mano de obra directa + gastos de fabricación.

$$C P = M P + M O D + G F$$

3. Costo de distribución = gastos de administración + gastos de venta + gastos financieros

$$C D = G A + G V + G F I$$

4. Costo total = materia prima + mano de obra directa + gastos de fabricación + gastos de administración + gastos de venta + gastos financieros.

$$C T = M P + M O D + G F + G A + G V + G F I$$

Es importante señalar que determinados valores pueden estar o no, dentro de los costos de producción, como es el caso de la amortización de intangibles (patentes, marcas de fábrica, derecho de llave) etc.

La principal diferencia entre un costo y un gasto, es si la repartición es recuperable o no. Si es recuperable, es un costo y si no lo es, se convierte en un gasto.

## 2.4 Factores o elementos del costo: materia prima directa, mano de obra directa, costos indirectos de fabricación.

A continuación se definirá cada uno de los elementos del costo de producción.

### 2.4.1 Materia prima

Reyes (2010), menciona que para la elaboración de un determinado producto, se necesita de una amplia gama de materia prima, generalmente se clasifica en materia prima directa e indirecta, constituye un elemento primario, inicial o básico sometido a un proceso para ser transformado y convertido en un bien final o intermedio, este se caracteriza por ser parte esencial del nuevo producto, se incorpora a él, se identifica con él.

Es importante analizar que existen otros elementos similares a la materia prima, que sin embargo no se incorporan al producto terminado. Estos elementos se los llama materiales indirectos, y forman parte de los gastos de fabricación.

**Materiales indirectos.-** Estos forman parte del producto terminado pero no son esenciales de él, por ejemplo envases, embalajes, etiquetas, entre otros.

### 2.4.2 Mano de obra directa

Reyes (2010), indica que es la fuerza de trabajo que desarrolla el hombre para producir un artículo terminado: es necesario el mencionar que la mano de obra, así como la materia prima, se clasifica en mano de obra directa y mano de obra indirecta. Es considerada la mano de obra directa a aquella está físicamente relacionada con el proceso de producción, ya sea de manera manual o por la operación de una máquina o equipo.

Es importante mencionar que la mano de obra directa se separa de otra fuerza de trabajo que existe dentro de una fábrica o empresa de producción, como la de supervisores, capataces, técnicos, obreros de talleres mecánicos y otros servicios, entre otros, los mismos que se agrupan bajo el concepto de mano de obra indirecta y que forman parte de los gastos de fabricación.

### 2.4.3 Gastos de fabricación

Los gastos de fabricación son los desembolsos necesarios para llevar a cabo la producción, los mismos que no son aplicables al costo de un bien, en los que se menciona a los materiales indirectos, mano de obra indirecta y gastos indirectos subgrupos que son la energía, combustible, lubricantes, seguro, depreciación de maquinarias y equipos, entre otros.

A la materia prima y la mano de obra directa se les define como cargos directos del proceso productivo y a los gastos de fabricación, se los conoce como cargos indirectos o carga fabril (Rocafort y Ferrer, 2010).

**Figura 2-3 Elementos de costos de producción**

Elemento	Característica	Denominación
Materia prima	Se identifican con el producto	Cargos directos
Mano de obra directa		
Gastos de fabricación	No se identifican con el producto	Cargos indirectos o carga fabril

La suma de los cargos directos e indirectos constituye el costo de producción, lo cual se determina con la siguiente fórmula:

Costo de producción = cargos directos + cargos indirectos

$$C P = C A D + C A I$$

## 2.5 Fines principales de la contabilidad de costos

La contabilidad de costos ha sido y es muy importante para cualquier empresa, “es un subsistema especializado de la contabilidad general, la cual cumple los siguientes fines principales” (Tripod, 2011, p. 2).

- Determinar el costo del inventario del producto, sea unitario o global.
- Determinar el costo del producto vendido, con el propósito de conocer la utilidad o pérdida.
- Planear y controlar sistemáticamente los costos de producción.
- Realizar los estudios necesarios para considerar las inversiones realizadas en la comercialización de los productos.

## 2.6 Clasificación de los costos

Los costos pueden ser clasificados de acuerdo con:

- La función en la que se incurren: costos de producción, costos de distribución o venta, costos de administración
- De acuerdo con su identificación a una actividad, departamento o producto: costos directos, costos indirectos
- De acuerdo con el tiempo en que fueron calculados: costos históricos, costos predeterminados
- De acuerdo con el tiempo en que se cargan o se enfrentan a los ingresos : costos de periodo, costos del producto
- De acuerdo con la autoridad que se tenga sobre la ocurrencia de un costo: costos controlables y costos no controlables
- De acuerdo con su comportamiento: costos variables, costos fijos discretos, costos fijos o costos semi-variables a semi-fijos
- De acuerdo con su importancia para la toma de decisiones: costos relevantes, costos irrelevantes

- De acuerdo con el tipo de sacrificio en que se ha incurrido: costo desembolsable, costo de oportunidad
- De acuerdo con el cambio originado por un aumento o disminución en la actividad; costos diferenciales para un aumento o disminución en la actividades costos incrementales(Universidad Regiomontana, 2009).

De los costos mencionados se toma tres de ellos para tener una referencia de lo que son y el ámbito en que se aplican:

#### **2.6.1 De acuerdo con el tiempo en que fueron calculados:**

- a) Costos históricos:** Los que se produjeron en determinado periodo; Los costos de los productos vendidos o los costos de los que se encuentran en proceso. Estos costos son de gran ayuda para predecir el comportamiento de los costos predeterminados.
- b) Costos predeterminados:** Los que se estiman con base estadística y se utilizan para elaborar presupuestos.

#### **2.6.2 De acuerdo con el tiempo en que se cargan o se enfrentan a los ingresos:**

- a) Costos de periodo:** Los que se identifican con Los intervalos de tiempo y no con los productos o servicios; el alquiler de las oficinas de la compañía, cuyo costo se lleva en el periodo en que utilizan las oficinas, al margen de cuándo se venden los productos.
- b) Costos del producto:** Los que se llevan contra los ingresos únicamente cuando han contribuido a generarlos en forma directa; es decir, son los costos de los productos que se han vendido, sin importar el tipo de venta, de tal suerte que los costos que no contribuyeron a generar ingresos en un periodo determinado quedarán como inventariados.

#### **2.6.3 De acuerdo con su comportamiento:**

- a) Costo variable:** Este costo fluctúa de acuerdo a la cantidad de unidades producidas, no se relacionan únicamente a los costos de la fábrica, sino también a los costos de distribución. Los relevantes son (Omecaña, 2009).
  - 1) Materia prima
  - 2) Mano de obra indirecta
  - 3) Comisiones de vendedores.

En otros términos cuando crece la producción, bajan los costos variables, entonces los costos variables existen en las dos áreas de la empresa.

En la fábrica: M P – M O D – M I – M O I

En la estructura: Comisiones de vendedores

**b) Costos fijos:** Como su nombre lo indica estos costos no varían mediante cambios de actividad a través de un rango relevante, constituyendo esta su característica.

Los costos fijos no se relacionan directamente con el volumen, es decir que no son afectados por las variaciones que pueden producirse al realizar una actividad. Estos costos permanecen inalterables ante cualquier volumen de producción, no suben, ni bajan ante aumentos o disminuciones de las unidades producidas. Igualmente existen en la fábrica y en la estructura, como se muestra a continuación (Omeñaca, 2009).

En la fábrica; depreciación de maquinaria, seguros de equipos y maquinaria.

En la estructura; Sueldos de administración, arriendos, teléfono, agua, luz.

**c) Costos semi variables:** Persisten firmes hasta un determinado volumen de producción y luego varían ante un aumento de ésta. En la práctica se lo ubica en cualquiera de las dos categorías anteriores, es necesario el aclarar que existen solamente en el área de fábrica (Pellegrino, 2011).

Para un mejor entendimiento se presenta a continuación un ejemplo de costos fijos y variables.

Ser parte del hecho en el que se utilizará la misma cantidad de materia prima para producir determinadas cantidades de productos terminados, es decir que la relación materia prima producto es uniforme.

## 2.7 Sistemas de costos

- Por órdenes de producción,
- Por procesos, estándar,
- Costos ABC

El sistema de costos se enfoca en valorar el costo de bienes en base a las unidades o volumen producido, en las que se toman como referencia las horas de mano de obra, horas maquinaria, dentro de esto se incluye el sistema de costos por órdenes de producción y proceso, esto se detallan a continuación (Guanoliquin, 2012, p. 93).

### **2.7.1 Sistema de costos por órdenes de producción**

Cuando una empresa produce diferentes productos incurren diferentes costos; por lo que la empresa debe poseer un registro de los costos que genera cada bien. La orden de producción es el control individualizado que se lleva de cada pedido o de cada trabajo que se esté elaborando (Sinisterra y Polanco, 2010).

Según lo expresado por Guanoliquin, (2012), este sistema se implanta en empresas donde la producción es unitaria o también por pedidos de los clientes, se realiza porque los costos incurridos en un proceso productivo pueden identificarse directamente con el producto. El fin de este sistema es precisar el costo de las diferentes órdenes de trabajo, o clases de producción, con las cuales se puede realizar una comparación del precio de venta o presupuesto asignado.

En el sistema de costos por órdenes de producción, el costo es asignado a los trabajos que están pasando por la planta y se acumulan en una forma conocida como órdenes de trabajo u órdenes de producción. Cada orden puede dividirse en tres secciones básicas, estas son:

1. Material
2. Mano de obra e
3. Indirectos de fábrica

Los elementos del costo pueden ser contabilizados por separado, sin embargo en un sistema de acumulación histórica, tanto los costos de materiales como de la mano de obra se acumulan en forma real o histórica, mientras que los costos indirectos son aplicados mediante una tasa predeterminada de costos indirectos.

Para la elaboración de cada producto, se mantiene una orden de producción específica dentro de la empresa y el archivo de las órdenes de producción en proceso, en las que se constituyen un libro auxiliar y mayor para las operaciones (Omeñaca, 2009).

A continuación se detallan algunos tipos de empresas que podrían hacer uso de este tipo de sistemas:

1. Talleres automotrices
2. Imprentas
3. Industria electrónica

4. Talleres de confección
5. Empresas de informática
6. Industria de lo construcción
7. Fábricas de calzado
8. Industria inmobiliaria

### **2.7.2 Sistema de costos por procesos**

De acuerdo a lo expuesto por los autores (Cuervo, Albeiro y Agudelo 2010) es un sistema que acumula los costos en cada proceso sobre la base de tiempo. Los costos se trasladan en cada proceso hasta la terminación, usualmente los productos son homogéneos y permiten una fabricación en serie.

El objetivo de este sistema de costos es la verificación de las unidades idénticas o similares al producto o servicio que ofrecen las empresas, en este sistema se acumulan los costos por lotes o por órdenes de fabricación. Generalmente la producción es muy heterogénea.

Según los autores Rocafor y Ferrer (2010) indican que el sistema por procesos es una forma de llevar registros contables por cada fase o departamento, teniendo en cuenta los tres elementos del costo, estos son:

- Materia prima
- Mano de obra
- Costos indirectos de fabricación.

En el sistema de costo por procesos se maneja información detallada de cada fase para así obtener resultados satisfactorios y reales de la empresa.

### **2.7.3 Sistema de costos estándar**

Guanoliquin(2012) expone que este sistema permite calcular costos antes que se lleve a cabo la elaboración del producto, es el más avanzado debido a que está basado en estudios técnicos y cuenta con experiencias controlados que comprenden:

- Selección minuciosa de los materiales
- Estudio de tiempos y movimientos de operaciones
- Estudio sobre la maquinaria y medios de fábrica.

Es importante el mencionar que este tipo de sistema de costos, se convierte en un instrumento de planificación y control, que permite a todos los niveles medir y controlar

todos los costos en los que está incurriendo la empresa u organización. Por otro lado, este tipo de sistema permite usar los datos con fines comparativos.

El objetivo principal del sistema es proveer las bases, con el propósito de tomar mejores decisiones y acciones efectivas a todos los niveles de la empresa; esto se logra, proporcionando los datos precisos para la planificación y control de los costos (Rocafort, 2008).

#### **2.7.4 Sistema de costos ABC**

El sistema está basado en la agrupación de centros de costos que conllevan una secuencia de valor de los productos o servicios de una actividad productiva en la empresa (Guanoliquin, 2012).

Según (Villada, 2011) indica que el sistema de costos ABC está concentrado en los costos indirectos, los cuales identifican con respectiva facilidad los productos y trabajos, permitiendo que se obtenga directamente, estableciendo que las cifras de costos unitarios sean precisas para una mejor toma de decisiones.

Este tipo de sistema se desarrolló como herramienta práctica con el fin de resolver problemas que se presentan a diario en la mayoría de las empresas, este sistema se basa en la agrupación de los centros de costos que conforman una serie de valor de los productos y servicios de la actividad provechosa de la empresa, por lo cual este sistema permite costear mejor los productos lo que permite tomar mejor mejores decisiones gerenciales. Este sistema ABC, permite tener una idea más exacta del costo de los productos dado que para fabricar, comercializar y distribuir los productos se realizan actividades las mismas que generan costos constantes” (Tanaka, 2010, p. 312).

Lo que percibe este sistema es llevar a cabo y costear las actividades para luego asignar a diferentes objetos de costo del producto o realizar una gestión integral, la misma que permite conocer el flujo de las actividades realizadas en la organización que están consumiendo los recursos disponibles y por lo tanto incorporando o amputando costos a los procesos de producción (Guanoliquin, 2012).

Según los autores (Blanco, 2008, p. 175) indican que el sistema ABC o de actividades busca la asignación precisa de los costos indirectos, el procedimiento consiste en la asignación de los costos indirectos de cada actividad y a su vez repartir cada servicio por medio de razones denominados conductores.

El costo por actividad se generó para asignar, controlar y racionalizar costos indirectos, se obtiene mejor información del costo de los productos, de la comercialización y de la prestación de los servicios, conocido también como instrumento de control gerencial convertido en un proceso de carácter obligatorio para las empresas que prestan servicio (Mintzberg, 2008).

## **2.8 Normas Internacionales de Información Financiera (NIIFS)**

“Actualmente los países se están orientando al sector empresarial a diseñar sus sistemas contables en base a las Normas Internacionales de Información Financiera, con el propósito de conseguir procesos y sistemas iguales que aumenten la calidad de la información financiera preparada por la administración. Los inversionistas, analistas y otros terceros interesados se beneficiarán al comparar el desenvolvimiento de la empresa frente a la de sus competidores, en el que adicionalmente las NIIF fortalecerá la confianza habitual y permitirá un acceso a mayores y mejores recursos para el financiamiento de las operaciones de las empresas” (Hidalgo, 2010, p. 3).

“El Consejo de normas Internacionales de Información Financiera (IASB), está comprometida a desenvolver normas legalmente exigibles y aceptadas, las mismas que son emitidas para proporcionar a los inversores, países y otros usuarios la información financiera y transparente de los estados financieros, las operaciones se iniciaron en abril del 2001, en la que los países que utilizaban estas normas han tenido un gran crecimiento” (Facil Contabilidad, 2012, p. 5).

Según Hidalgo (2010) el uso de las normas para la elaboración de la información financiera y de los principios contables en los países, tienen diferentes efectos en el flujo de capital y en los costos para la preparación de la información para las bolsas de valores de los diversos países, llevando al desarrollo una serie de normas globales de contabilidad, NIIF.

Los objetivos principales de las Normas Internacional de Contabilidad (NIC 1), se describen a continuación:

- Reflejar la esencia económica de las operaciones de un negocio
- Presentar una imagen fiel de la situación financiera de un negocio

La Superintendencia de Compañías del Ecuador, designó una comisión para la aplicación de las NIFS, la misma que realizó una programación para la aplicación de estas en el país.

La información presentada por Superintendencia de Compañías, establece lo siguiente:

Mediante Resolución No. 06.Q.ICI.004 de 21 de agosto del 2006, publicada en el Registro Oficial No. 348 de 4 del mes de septiembre adoptan las NIIF estableciendo que la aplicación sea obligatoria por las compañías y entidades sujetas al control y vigilancia de la Superintendencia de Compañías, permitiendo a los empresarios enfrentar de la mejor manera los impactos de la crisis financiera, mediante los siguientes artículos.

**Primero:** Aplicarán a partir de 2010 las compañías regulado por la ley de Mercado de Valores que ejercen actividades de auditoría externa. El del 2009 las entidades deben realizar y presentar los estados financieros como observancia de las NIIF.

En el 2012 también se establecen como periodo de transición por lo que deberán presentar los estados financieros con observación de las NIIF a partir del 2011.

**Segundo:** Fecha de diagnóstico de los impactos de la empresa debe ser aprobada por la junta general de socios facultados para tales efecto, aparte las empresas elaboraran respectivos periodos de transición.

**Tercero:** La Superintendencia de Compañías controla con el fin de verificar el control y cumplimiento de las obligaciones.

**Cuarto:** Las empresas tiene la opción de adoptar la aplicación de las NIIF antes de las fechas previstas.

Para obtener una información más contundente sobre los artículos de las NIIF en las empresas (**Ver anexo 1**)

## **2.9 Ley de Régimen Tributario Interno y su Reglamento**

De acuerdo al Reglamento Oficial se menciona lo siguiente: (**Ver anexo 2**)

**Art. 10.-** El propósito general es determinar la base imponible sujeta al impuesto con los que se deducen los gastos con el propósito de mejorar los ingresos d la fuente ecuatoriana.

En relación al reglamento de la Ley Orgánica del Régimen Tributario.

**Art. 28.-** los gastos deducibles en este artículo indica que no siempre son aplicados los costos de producción, se deducen los gastos previos a la Ley de Régimen Tributario, en la que se señalan reglamentos.

### **2.10 Ley de Defensa del Consumidor**

El Congreso Nacional, considerando que los ciudadanos ecuatorianos son víctimas constantes de atropellos y abusos por parte de las empresas públicas y privadas y ya que es deber del Estado garantizar el derecho a disponer de bienes y servicios públicos y privados, así como su óptima calidad, se crea la Ley Orgánica de Defensa del Consumidor. La misma que es publicada en el Registro Oficial No. 520 en el mes de septiembre el año 1990, sin embargo sus continuas reformas la han tornado inoperante, más aun tomando en consideración que dicha Ley atribuía competencia para su ejecución a diversos organismos, sin que ninguno de ellos hay asumido en la práctica tales funciones.

Por lo cual el Congreso en ejercicio de sus facultades constitucionales y legales expide los siguientes artículos, dado que el tema se refiere a alimentos, se tomar en consideración los artículos que se relacionan al mismo.

Derechos y obligaciones de los consumidores.

En el Art. 4 indica que son derechos del consumidor los establecidos en la Constitución de la República, tratados o convenios los que se detallan en el (**Ver anexo 3**).

En el Art. 5 se menciona las obligaciones del consumidor, tal como se puede apreciar en el anexo 3.

## CAPÍTULO 3

### DIAGNÓSTICO DE LA EMPRESA

#### 3.1 La Empresa

La pastelería Escocesa es una empresa familiar, fue creada como una pequeña planta de elaboración de pasteles en el propio domicilio de la que hoy en día es la dueña y administradora de la misma, en ese tiempo se elaboraba pasteles y pastas para entregar a pequeños locales de comidas, tiendas, y bares de colegios.

En 1982 iniciaron sus labores, el negocio fue ubicado en el sector la Pulida calle N° 4 en el sector norte, en un cuarto pequeño, al pasar el tiempo los dueños del negocio deciden poner un propio local para vender los productos directamente al público en general.

En 1987 deciden abrir el primer local en la Av. Mariscal Sucre al Sur de Quito, en el que tuvieron gran acogida en el mercado, obteniendo buenos ingresos para seguir creciendo como empresa, después abren más locales ubicados en el sector Sur de Quito como: Solanda, Guamaní, Guajalo, Chilibulo, la Forestal, sucursales de punto de venta y en la Av. Gualberto Pérez N° 548 y Baltasar Gonzáles en donde actualmente es la matriz de la pastelería Escocesa, lugar donde se realiza la producción para la comercialización y distribución a las distintas sucursales con las que actualmente cuenta la empresa.

La pastelería Escocesa contaba con una planta con una dimensión de ocho metros de largo por seis de ancho desde sus inicios se dedicó a la elaboración de pasteles, para luego ser distribuido a diferentes clientes en la ciudad de Quito especialmente en el norte de la ciudad. En la actualidad cuenta con un local matriz y nueve sucursales los cuales son puntos de llegada al cliente(Torres, 2008).

En la actualidad desde el año 2008 las instalaciones del establecimiento cuentan con un local para la producción de 20 m por 10 m, en el establecimiento laboran siete personas las cuales son encargadas del procesamiento del producto en este lugar existe una persona que se preocupa de dirigir al personal de producción(Torres, 2008).

La información anterior permite visualizar el gran crecimiento que a través del tiempo ha tenido el negocio.

### 3.2 Objeto social

La cadena de pastelerías ESCOCESA está dedicada a la elaboración de pasteles y pastas para su posterior distribución en los puntos de venta de la ciudad del sur de Quito, tiene como finalidad ampliar su mercado para otorgar mejor servicio a los clientes y a la sociedad lo cual redundara en la obtención mejores utilidades.

La Empresa actualmente cuenta con un sistema de registro contable en el que se ingresará la cantidad diaria de producción y los costos de la adquisición de la materia prima, esto es importante para conocer si las ventas aumentan o disminuyen al final del periodo y así obtener un buen estado de resultados.

### 3.3 Misión, visión

#### 3.3.1 Misión

Según lo expresado por Sainz (2012), la misión establece una vocación de la empresa, expresa la razón de ser y los objetivos primordiales, constituyendo la auténtica declaración de los principios corporativos para el desarrollo de las actividades.

Debido que la empresa no posee su propia misión se plantea la siguiente:

**MISIÓN:** Elaborar productos de calidad con las mejores materias primas y generar un buen ambiente laboral para que el personal sienta satisfacción y compromiso con la empresa en la realización de los diferentes productos, para ofrecer a los clientes mediante una buena atención y así alcanzar la fidelidad de cada uno.

#### 3.3.2 Visión

La declaración de la visión debe responder a la pregunta ¿Qué queremos llegar a ser?; asimismo es considerada como el primer paso a seguir en la planeación estratégica, precediendo incluso al desarrollo de la misión.

“La visión se la define como el conjunto de ideas generales que permiten definir claramente, a donde quiere llegar la organización a futuro, mediante proyecciones descriptivas y cuantitativas”(Galindo, 2006, p. 4).

La visión propuesta para la cadena de pastelerías Escocesa es la siguiente:

**VISIÓN:** Ser una empresa líder en el mercado elaborando productos como panes y pasteles de primera calidad, a través de las mejores maquinarias especializadas para este tipo de producto, satisfaciendo a los clientes y así, alcanzar una posición ideal en el mercado.

### **3.4 Valores corporativos**

Sirven como guía en las conductas de los dueños, empleados y trabajadores, es decir delimitar lo que está bien o mal, en lo que tiene que ver con los actos internos y externos. Los valores corporativos que la cadena de pastelerías Escocesa pondrá en práctica, con el fin de brindar un buen servicio y producto de calidad a sus clientes son las siguientes:

- Calidad del producto
- Servicio
- Compromiso con los clientes
- Honestidad
- Responsabilidad en la entrega del producto
- Trabajo en equipo
- Respeto

### **3.5 Análisis de la situación actual de la Empresa**

#### **3.5.1 Análisis interno**

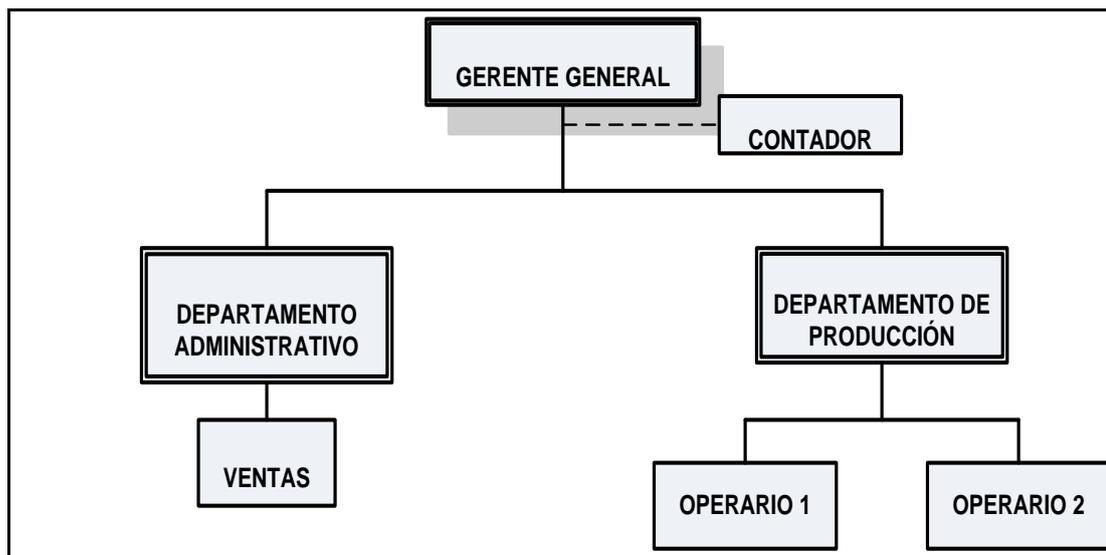
El análisis interno consiste en evaluar las diferentes áreas de una empresa, con el fin de detectar los puntos fuertes y débiles que puedan dar lugar a ventajas o desventajas competitivas.

Por medio del análisis interno se conocerá la estructura administrativa y operacional de la pastelería Escocesa, además, la manera de cómo se está llevando a cabo los diferentes controles y procedimientos.

### 3.5.1.1 Estructura de la empresa

La empresa está diseñada, es con el fin de llevar a cabo objetivos, metas propuestas en beneficio de los clientes. Actualmente la cadena de pastelerías Escocesa está estructurada de la siguiente manera:

**Figura 3.1. Estructura de la Empresa**



**Fuente:** Pastelería Escocesa

**Elaborado por:** Daniela Lozada

Las funciones que desempeña cada departamento se describen a continuación:

#### **Gerente general**

##### **Objetivo:**

- Organizar, dirigir y coordinar la gestión administrativa y financiera en procura del desarrollo de la empresa de acuerdo a políticas establecidas.

##### **Funciones generales**

- Representar a la empresa ante las distintas entidades de control, de asesoría y de apoyo.
- Dirigir la aplicación de planes, organización, estrategias y objetivos de la empresa.
- Evaluar el logro de objetivos y el desempeño del personal.
- Dirigir las acciones de mejora y la calidad del servicio y de la productividad.

- Disponer de medidas correctivas en las auditorías realizadas.
- Establecer políticas al personal para que cumplan con las disposiciones administrativas.
- Presentar los informes de las ventas realizadas.

### **Contador**

#### **Objetivo:**

- Planificar, dirigir, supervisar y controlar las operaciones contables de la empresa, manteniendo actualizados los estados financieros.

#### **Funciones generales**

- Clasificar, registrar e interpretar la información financiera.
- Mantener la información contable actualizada.
- Presentar estados financieros conforme a las disposiciones generales.
- Emitir los estados financieros oportunos, confiables y de acuerdo a los principios de contabilidad generalmente aceptados.
- Supervisar, evaluar y controlar la emisión de órdenes de egreso e ingresos de caja diariamente.
- Revisar los reportes y demás documentos contables resultados de la gestión.
- Realizar las declaraciones de impuestos.
- Elaboración de reportes gerenciales que faciliten la interpretación correcta de la información financiera y contable.

### **Administrador**

#### **Objetivo:**

- Administrar las áreas a fin de optimizar los procesos administrativos y financieros.

#### **Funciones generales**

- Analizar los aspectos financieros que conllevan las decisiones de las autoridades.
- Analizar la cantidad de inversión necesaria para alcanzar los objetivos esperados.
- Apoyar en la toma de decisiones relacionadas a las inversiones mediante la presentación de alternativas para obtener fondos necesarios.
- Analizar los estados financieros.
- Negociar con proveedores, para términos de compras, pagos y créditos.

- Procurar el mantenimiento oportuno de los bienes y servicios que posee la empresa.

### **Vendedor**

#### **Objetivo:**

- Realizar un pronóstico de ventas y verificar las ordenes de pedido de los clientes.

#### **Funciones generales**

- Visitar a los clientes para entregar el pedido
- Preparar un informe de las ventas realizadas
- Vender la cantidad del producto que la empresa determine
- Mantener al cliente informado sobre cambios de la empresa y precios
- Tener buena relación con los clientes
- Llevar un control detallado de las operaciones de los clientes

### **Jefe de producción**

#### **Objetivo**

- Coordinar y supervisar las operaciones que se llevan a cabo dentro de la empresa, con el fin de operar de la mejor manera.

#### **Funciones generales**

- Coordinar las ordenes de producción
- Considerar semanalmente los volúmenes de producción
- Tener conocimiento sobre los tiempos de producción
- Considerar los tiempos de entrega

#### **3.5.1.2 Control interno de la empresa**

La cadena de pastelerías Escocesa procura a través de un control interno salvaguardar los activos y verificar con exactitud los datos contables, para así promover la eficiencia operacional y fomentando las políticas de la empresa, para lo cual se considera lo siguiente.

**A. Por objetivos**

Las operaciones que lleva el gerente de la empresa de la cadena de pastelería Escocesa ejecutan con efectividad y eficiencia, se orienta al correcto uso de los recursos y de los estados financieros para tomar buenas decisiones. También considera el cumplimiento de las leyes y políticas que mejora la administración de los recursos para satisfacer a los clientes.

**B. Por su actividad**

Según lo expuesto por la gerente de la empresa Escocesa actualmente no alcanza un control administrativo y por ende no hay exigencia en el procedimiento para el manejo y control de los recursos, por lo que considera que es importante utilizar un sistema contable para una mejor organización.

**C. Por su momento de aplicación**

Actualmente no se cuenta con un sistema contable adecuado para monitorear las operaciones por lo que al momento de realizar los estados financieros obtienen errores lo que produce en la Pastelería problemas de desempeño en la contabilización de los requerimientos de la materia prima y de los productos terminados para su comercialización.

La falta de un control interno en la empresa; es decir el nombramiento a una persona de mayor confianza que se encargue de una función y de evaluar los procesos de producción y de comercialización para que lleve una contabilidad veraz, ha ocasionado este tipo de problemas.

**Tabla 3.1. Producción de pan pastelería “Escocesa”**

<b>Producción de pan pastelería “Escocesa”</b>	
<b>Tipo de pan</b>	<b>Cantidades producidas promedio al mes(unidades)</b>
Reventado	30364
Reventado centeno	11956
Empanadas	17304
Manos	24816
Rosas	15912
Gusanos	19675
Integral	21820
Cachos	14820
Molde queso	1780
Baguete	1116
Injerto	25344
Dulce	2880
Trenzas	460
Canguros	158
Pan chocolate	692
Pan panela	11016
Cruz	4507
Pan queso	2445
Pan leche	5115
<b>Total</b>	<b>212180</b>

**Fuente:** Pastelería Escocesa

**Elaborado por:** Daniela Lozada

**Tabla 3.2. Producción de cakes pastelería “Escocesa”**

<b>Producción de cakes de vitrina pastelería “Escocesa”</b>	
<b>Tipo cake</b>	<b>cantidad mensual promedio</b>
Cake redondo	1000
Cake fruta	1448
Cake corazón	
Cake cuadrado	264
Cake rectángulo	256
<b>Total</b>	<b>2968</b>

**Fuente:** Pastelería Escocesa

**Elaborado por:** Daniela Lozada

**Tabla 3.3. Producción pastelería “Escocesa”**

<b>Producción pastas Pastelería “Escocesa”</b>	
<b>tipo producto</b>	<b>cantidad mensual</b>
Pasta triangulo	383
Pasta chantilly	1174
Brazo gitano	1150
Brazo gitano maní	412
<b>Total</b>	<b>3119</b>

**Fuente:** Pastelería Escocesa

**Elaborado por:** Daniela Lozada

**Tabla 3.4. Producción de cakes porciones pastelería “Escocesa”**

<b>Producción de cakes pastelería “Escocesa”</b>	
<b>tipo producto</b>	<b>cantidad mensual promedio</b>
Cake 25 porciones	16
Cake 30 porciones	32
Cake 40 porciones	25
Cake 50 porciones	48
Cake 60 porciones	24
Cake 80 porciones	23
Cake 100 porciones	31
Cake 120 porciones	19
Cake 150 porciones	23
Cake 200 porciones	8
<b>Total</b>	<b>249</b>

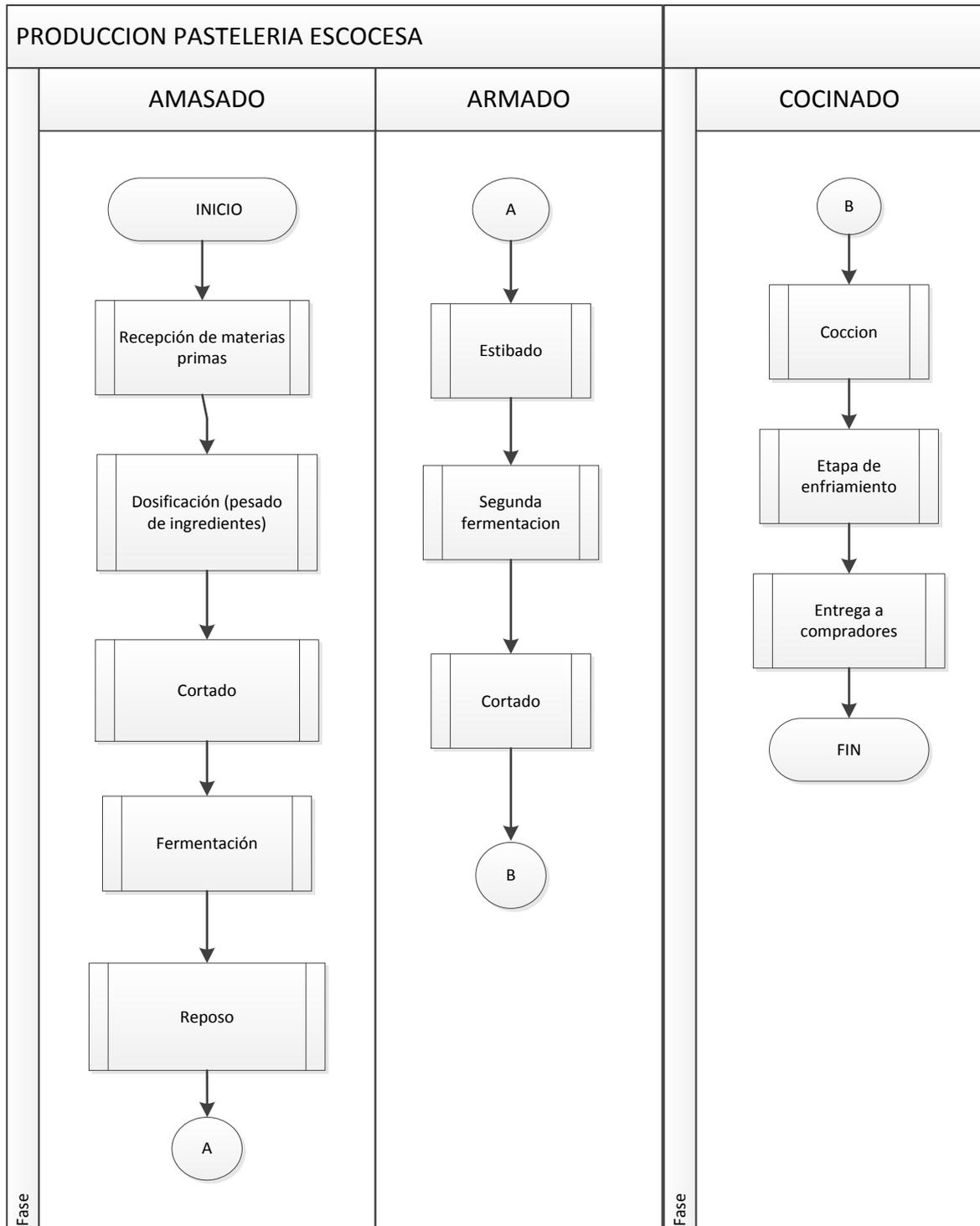
**Fuente:** Pastelería Escocesa

**Elaborado por:** Daniela Lozada

### **3.6 Relevamiento de los procesos**

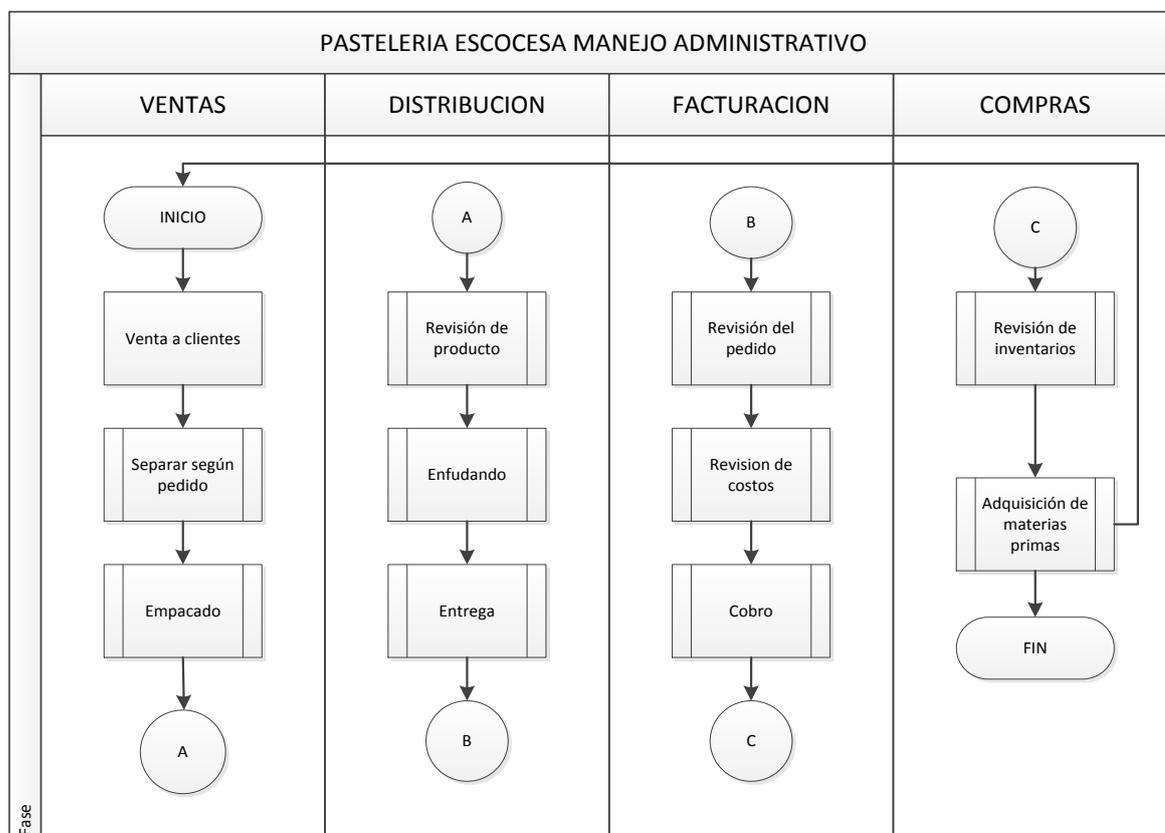
Debido a que la empresa no ha tenido un control adecuado de sus costos tanto en el área de producción como en la administrativa se puede ver a continuación como se dan a continuación:

### 3.6.1 Proceso productivo (Flujograma Actual)



Elaborado por: Daniela Lozada

### 3.6.2 Proceso administrativo (Flujograma Actual)



Elaborado por: Daniela Lozada

La adquisición de materias primas se las hace para luego enviar esa materia prima adquirida para empezar su proceso de transformación.

### 3.6.3 La contabilidad: Sistema contable actual

La cadena de pastelerías escocesa no cumple con principios y reglas que facilitan el conocimiento de la información económica y financiera, por medio del cual no se recogen los resultados de las operaciones, dentro de la empresa se puede observar:

No se usan formularios para las cantidades de material para la producción.

No existe un contador fijo para realizar las tareas contables.

En la actualidad, la contabilidad se la lleva de manera manual y sin control por parte de los dueños.

Por ello no se permite agilidad en los trámites, ni un trabajo dinámico y eficiente, es así que no se tiene un ahorro de tiempo con lo que no se puede hacer un análisis adecuado

de estados contables y poder tener una toma de decisiones adecuada para la adquisición de materia prima para la elaboración de los productos de la pastelería Escocesa.

Partiendo de la experiencia contable en el desarrollo de un trabajo diario, se puede decir que la implementación de métodos más efectivos generaran mucha más eficacia a las empresas, ya que les permiten alcanzar altos niveles de rentabilidad y exactitud en la toma de decisiones en el interior de su entorno organizacional.

La importancia del sistema contable en la empresa radica la utilidad que tienen para la toma de decisiones del gerente y para los clientes externos.

En la actualidad la información contable es un elemento indispensable que la empresa debe tomar en cuenta, con el fin de llevar una administración efectiva de los recursos con los cuales cuentan, lo que les permita tomar decisiones sobre puntos determinantes como son:

- Los precios a los cuales se debe vender el producto final.
- Los precios a los cuales les conviene comprar la materia prima.
- La capacidad de pago que se tendrá con los proveedores.
- La situación financiera de la empresa.
- Capacidad de endeudamiento.

### **3.7 Riesgo tributario**

Actualmente la empresa cuenta con una persona encargada de realizar actividades básicas de contabilidad, sin embargo la persona que es encargada de desarrollar los procesos tributarios y los análisis financieros es el propietario dedicado a ejercer los trámites correspondientes para el funcionamiento de la cadena de pastelerías Escocesa, el mismo que en ocasiones no dispone del tiempo pertinente para desarrollar estas actividades dando como resultado, multas y sanciones por retrasos. La entidad que más controla a la empresa es el SRI, es la encargada de fiscalizar los impuestos internos como: (**Ver anexo 4**)

- Determinar, recaudar y controlar los tributos internos.
- Difundir y capacitar al contribuyente respecto a las obligaciones tributarias.

### 3.8 Análisis FODA

En esta matriz se interrelacionan los elementos externos con los elementos internos, esta herramienta permite definir estrategias creadas a partir del análisis cruzado de fortalezas con amenazas; debilidades con oportunidades; fortalezas con oportunidades y debilidades con amenazas. A continuación se realiza la matriz FODA partiendo del diagnóstico externo e interno desarrollado previamente con información proporcionada por pastelería Escocesa.

**Tabla 3.5. Análisis FODA**

<b>Análisis FODA</b>	
<b>Fortalezas</b>	<b>Debilidades</b>
<b>F1.</b> Almacén con materia prima de calidad	<b>D1.</b> No existe hojas de costos
<b>F2.</b> Personal altamente comprometido con la calidad del producto	<b>D2.</b> Falta de un sistema contable
<b>F3.</b> Ubicación del locales en lugares estratégicos de la ciudad	<b>D3.</b> Baja publicidad de los productos que se ofrece.
<b>F4.</b> Bajos niveles de accidentes	<b>D4.</b> Inadecuada ubicación de los equipos de producción.
<b>F5.</b> Infraestructura adecuada para los procesos productivos	<b>D5.</b> Falta de capacitación al personal sobre el servicio al cliente.
<b>F6.</b> Alta gama de productos, surtido y variedad adecuados	<b>D6.</b> Mala distribución de la materia prima para la producción.
<b>Oportunidades</b>	<b>Amenazas</b>
<b>O1.</b> Buen empaque del producto para la distribución.	<b>A1.</b> Aparición de competidores
<b>O2.</b> Horarios flexibles para la distribución del producto.	<b>A2.</b> No se tiene tiempos establecidos para la producción y distribución del producto.
<b>O3.</b> Incremento de ventas por crecimiento de la demanda	<b>A3.</b> Alta rotación del personal
<b>O4.</b> Expansión en el mercado a nivel local y nacional	<b>A4.</b> Altos costos de inversión en compra de materiales
<b>O5.</b> Según las perspectivas del gerente, tener mayor producción en un tiempo determinado con implementación costos	<b>A5.</b> Precios inestables de la materia prima
<b>O6.</b> Mejoramiento del departamento de producción	<b>A6.</b> Baja calidad del producto respecto de otros competidores

**Elaborado por:** Daniela Lozada

#### **Fortalezas**

##### **1. Almacén abastecido con materia prima de calidad.**

Al poseer un control físico de las materias primas se puede producir de manera normal, para cumplir con pedidos y llevar a los diferentes locales.

**2. Personal altamente comprometido con la calidad del producto.**

Al momento de contratar personal se lo debe comprometer ya que representan a una empresa que a lo largo de los años ha ido creciendo y ganando prestigio lo que abarca una gran responsabilidad.

**3. Ubicación de locales en lugares estratégicos de la ciudad.**

La pastelería Escocesa tiene sus locales ubicados en lugares donde existe alta concentración de población y la marca tiene prestigio para ofrecer sus productos.

**4. Bajos niveles de accidentes.**

La empresa cuenta con normas de seguridad adecuadas para la producción y mantener al personal sin preocupaciones en caso de accidentes.

**5. Infraestructura adecuada para los procesos productivos.**

La pastelería Escocesa cuenta con instalaciones que ayudan a una adecuada distribución de maquinaria y de personal para cumplir con la productividad.

**6. Alta gama de productos, surtido y variedad adecuados.**

Con el crecimiento de la pastelería Escocesa se está en la necesidad de diversificar sus productos para tener variedad para los clientes.

### **Debilidades**

**1. No existen hojas de costos.**

Dentro de la producción no se lleva un adecuado manejo de los costos que representan los materiales para los diferentes productos de la pastelería Escocesa.

**2. Falta de un sistema contable.**

A pesar de tener ya varios años la empresa, no se tiene un sistema contable adecuado aunque hoy en día existen diferentes métodos para poder llevar un flujo de dinero.

**3. Baja publicidad de los productos que se ofrece.**

No se tiene una adecuada publicidad de los productos más vendidos de pastelería Escocesa.

**4. Inadecuada ubicación de los equipos de producción.**

Una mala distribución de los equipos a veces dificulta los procesos de elaboración por parte de los obreros.

**5. Falta de capacitación al personal sobre el servicio al cliente.**

La mayoría del personal tiene funciones específicas y en ocasiones se necesita ayuda en áreas de servicio al cliente lo que por desconocimiento de las personas delegadas, la atención se la hace de una manera inadecuada.

**6. Mala distribución de la materia prima para la producción.**

Al no contar con órdenes específicas de producción la materia prima se la toma sin medidas estandarizadas para el producto.

### **Oportunidades**

**1. Buen empaque del producto para la distribución.**

La pastelería Escocesa tiene empaques acorde a los diferentes productos para evitar el daño de los mismos después de la compra de los clientes.

**2. Horarios flexibles para la distribución del producto.**

Al poseer una matriz de producción se puede mantener un horario adecuado para sacar los productos para la venta en los diferentes locales.

**3. Incremento de ventas por crecimiento de la demanda.**

Cada vez existen más habitantes dentro del distrito metropolitano de Quito y en especial en el sector sur donde se ubican los locales de la pastelería Escocesa.

**4. Expansión en el mercado a nivel local y nacional.**

Con el crecimiento del negocio, la pastelería Escocesa se proyecta a tener más sucursales tanto en el centro como en el norte de la ciudad y así expandirse a nivel provincial.

**5. Según las perspectivas del gerente, tener mayor producción en un tiempo determinado con implementación de hojas de costos.**

Con un manejo adecuado de las materias primas y sus diferentes cantidades se podrá tener tiempos menores para la producción.

**6. Mejoramiento del departamento de producción**

Con una adecuada distribución dentro del departamento se generara mayor eficiencia para la producción.

## **Amenazas**

**1.** Aparición de competidores.

Dentro de la ubicación de las sucursales de la pastelería Escocesa existen variedad de panaderías y pastelerías que ofrecen productos similares pero que no tienen el prestigio de la misma.

**2.** No se tiene tiempos establecidos para la producción y distribución del producto.

En los departamentos de producción y compras no se sabe cuáles son los costos reales de las materias primas.

**3.** Alta rotación del personal.

Muchas personas toman al servicio de pastelería como algo temporal, y no se quedan más que para cubrir sus necesidades, lo que genera que el personal se esté cambiando constantemente.

**4.** Altos costos de inversión en compra de materiales.

Si no se posee un costo real, no se puede tener un presupuesto adecuado para la compra de materiales.

**5.** Precios inestables de la materia prima.

Al existir variación de precios de la materia prima por las estaciones climáticas, en ciertas épocas hay desabastecimiento lo que genera un alza de precios.

**6.** Baja calidad del producto respecto de otros competidores.

Si la materia prima es de baja calidad, el producto será deficiente lo que no es acorde al producto final que desean la pastelería y los clientes.

## **CAPITULO 4**

### **PROPUESTA DE UN SISTEMA DE CONTABILIDAD DE COSTOS PARA LA “CADENA DE PASTELERÍAS ESCOCESA”**

#### **4.1 Objetivos**

##### **4.1.1 Objetivo general**

Proponer un sistema de contabilidad de costos para mejorar la eficiencia en la producción de la cadena de pastelerías Escocesa que le permita la determinación del costo de producción, de manera tal que contribuya a perfeccionar una gestión.

##### **4.1.2 Objetivo específicos**

- Diagnosticar el sistema contable utilizado para la elaboración y comercialización de sus productos.
- Identificar el proceso productivo que realiza la cadena de pastelerías en la elaboración de sus productos.
- Identificar los costos de materia prima, mano de obra y costos indirectos de fabricación asignados a los productos fabricados.
- Conocer todos los costos que incurre la cadena de pastelerías en el proceso de producción y comercialización de sus productos utilizando un sistema de costos adecuado.
- Elaborar formularios requeridos para el registro y control de cada uno de los factores que intervienen en el sistema de costos.

#### **4.2 Diseño de documentos básicos para la pastelería “Escocesa”**

##### **4.2.1 Orden de producción**

Este formulario es indispensable en una empresa industrial, se describirá de manera general el pedido del cliente con sus respectivas especificaciones y se lo realiza como una autorización para dar inicio al proceso productivo; es emitido por el jefe de producción, o por el jefe de ventas.

**Figura 4.1. Formulario de orden de producción**

ORDEN DE PRODUCCIÓN	
Orden de Producción No.	_____
Lugar y fecha	_____
Lote #	_____
Producto	_____ Cantidad _____
Espe cificaciones	_____ _____
Observaciones	_____ _____

**Fuente:** Pedro Zapata, Contabilidad de Costos 2009

**Elaborado por:** Daniela Lozada

### 4.2.2 Hoja de costos

Este es un formulario es el documento que sirve para registrar los costos de cada orden de producción; este documento es manejado por el responsable de contabilidad(Zapata, Contabilidad de Costos, 2009).

**Figura 4.2. Formulario de hoja de costos**

HOJA DE COSTOS							
PRODUCTO _____				ORDEN DE PRODUCCION# _____			
CANTIDAD (Libras) _____							
UNIDADES PRODUCIDAS _____							
FECHA DE INICIO _____				FECHA DE TERMINO _____			
MATERIA PRIMA DIRECTA				MANO DE OBRA DIRECTA			
Fecha	Descripción	Cant.	Valor	Fecha	No. Horas	V/Hora	V/Total
SUMAN				SUMAN			
				C.I.F. APLICADOS			
RESUMEN		VALOR		FECHA	TASA	PARAMETRO	VALOR
Materia Prima Directa (A)							
Mano de Obra Directa (B)							
Costo Primo Directo (A+B)							
C.I.F. Aplicados							
Costo de Fabricación							
Costo Unitario de Fabricación							
Utilidad							
Precio de Venta							

**Fuente:** Pedro Zapata, Contabilidad de Costos 2009

**Elaborado por:** Daniela Lozada

### 4.2.3 Orden de compra

Mediante este formulario se puede asegurar que la cantidad, tipo de bien, condiciones de pago y otras condiciones queden perfectamente entendidas por los proveedores, solo así se evitarán las devoluciones que no convienen.

**Figura 4.3 Orden de compra**

ORDEN DE COMPRA					
ORDEN DE COMPRA No.		FECHA:			
SEÑOR (A) _____					
PROVEEDOR		DIRECCIÓN			
TELÉFONO _____					
				PRECIOS	
CANTIDAD	UNIDAD	DESCRIPCIÓN	UNITARIO	TOTAL	
_____					
GERENTE					

**Fuente:** Pedro Zapata, Contabilidad de costos 2009

**Elaborado por:** Daniela Lozada

#### 4.2.4 Requisición de materiales

Mediante este formulario se puede realizar la requisición de materiales directos e indirectos, con sus respectivas cantidades, costos unitarios y valores totales.

**Figura 4.4 Requisición de materiales**

REQUISICIÓN DE MATERIALES				
REQUISICIÓN DE MATERIALES No.		_____		
DIRECTOS				
INDIRECTOS				
PARA LA ORDEN DE PRODUCCIÓN No.		_____	FECHA	_____
RESPONSABLE		_____		
CANTIDAD	UNIDAD	DESCRIPCIÓN	COSTOS	
			UNITARIO	TOTAL
_____			_____	
RECIBÍ PLANTA PROC.			ENTREGA BODEGUERO	

**Fuente:** Pedro Zapata, Contabilidad de Costos 2009

**Elaborado por:** Daniela Lozada

#### 4.2.5 Tratamiento de los elementos del costo

La fabricación de un producto implica el uso de materia prima, mano de obra y costos indirectos de fabricación (Zapata, 2009).

##### 4.2.5.1 Materiales o materia prima

Son todos los bienes, requeridos para la producción del pan tales como: harina, huevos, especias, agua y leche, para hacer el pan. Estos materiales representan el principal elemento del costo ya que es uno de los más grandes de las empresas en relación con el costo de mano de obra y los costos indirectos de fabricación (Zapata, 2009).

#### 4.2.5.2 Mano de obra o fuerza laboral

La conversión del salario total en valor hora/hombre, se obtiene mediante la siguiente fórmula:

$$\text{Costo hora} = \frac{\text{Costo total mano de obra (salarios, beneficios y provisiones)}}{\text{No. horas reconocidas durante el mes}}$$

#### 4.2.5.3 Costos indirectos de fabricación (C.I.F.)

El objetivo de los CIF es:

- Permite comparar lo real con lo planificado.
- Optimizar el empleo económico de los recursos.
- Trabajar en forma anticipada y previniendo los hechos.

Tasa Predeterminada (C.I.F.)

Se obtiene dividiendo el presupuesto de costos indirectos por el presupuesto del nivel de producción.

$$\text{Tasa Predeterminada} = \frac{\text{C.I.F. presupuestados}}{\text{Nivel de producción presupuestada}}$$

Posteriormente se debe conocer el nivel de producción presupuestada (denominador); éste nivel se lo puede expresar en:

#### Unidades de producto: fabrican un solo producto

$$\text{C.I.F. del lote} = \frac{\text{C.I.F. del periodo}}{\# \text{ unid (s) producidas en el periodo en el lote}} \times \text{No. unid.(s) Produc.}$$

#### Horas de mano de obra directa: el trabajo del hombre

$$\text{C.I.F. del lote} = \frac{\text{C.I.F. del periodo}}{\text{Horas M.O.D. del período del lote}} \times \text{Horas M.O.D.}$$

**Costo de las horas de mano de obra directa: no hay mucha diferencia en los salarios de obreros directos**

$$\text{C.I.F. del lote} = \frac{\text{C.I.F. del periodo} \times \text{Costo M.O.D.}}{\text{Costo M.O.D. del período del lote}}$$

**Horas máquina: el trabajo de la maquinaria**

$$\text{C.I.F. del lote} = \frac{\text{C.I.F. del periodo} \times \text{Horas máquina}}{\text{Horas Máquina del período}}$$

**Costo de materiales directos: costo de materiales directos en el producto.**

$$\text{C.I.F. del lote} = \frac{\text{C.I.F. del periodo} \times \text{Costo M.P.D.}}{\text{Costo M.P.D. directa del período del lote}}$$

**4.2.5.4 Plan de cuentas**

El catálogo de cuentas o plan de cuentas es la enumeración de cuentas ordenadas sistemáticamente, aplicables a un negocio concreto, que proporciona los nombres, el código de cada una de las cuentas.

Para implementar un sistema de costos para la pastelería “Escocesa”, es necesario contar con un plan de cuentas flexible que permita incorporar o eliminar cuentas; lo cual dependerá de la necesidad de la pastelería.

Para la codificación del plan de cuentas; se utilizará el método decimal punteado, ya que es muy fácil de entender, práctico, y generalizador.

**4.3 Análisis e interpretación de resultados, (Ejercicio práctico)**

Para una comprensión adecuada del manejo de costos por órdenes de producción se tomará datos reales del grupo de acciones productivas de un día productivo desde que se inician las actividades hasta que se culminan en este día. Las actividades operativas diarias en la pastelería “Escocesa” empiezan a las 5h00, en donde el propietario presenta

las respectivas órdenes de producción y las entrega a la persona encargada de la producción.

#### 4.3.1 Balance de situación inicial

La pastelería Escocesa el 1 de octubre del 2013 continúa sus actividades partiendo del siguiente balance inicial:

**Tabla 4.1. Balance inicial pastelería Escocesa**

**Al 1 octubre 2013**

<b>Cuentas</b>	<b>Valor</b>	<b>Cuentas</b>	<b>Valor</b>
<b>Activo corriente</b>		<b>Pasivo corriente</b>	
Caja	5.000,00	Ctas. y Dctos. a pagar proveedor.	12.134,00
Bancos	17.134,00	Obligaciones con Adm. tributaria	1.567,00
Inventarios:		<b>Total pasivos corrientes</b>	<b>13.701,00</b>
Materias primas	10.235,00	<b>Pasivo largo plazo</b>	
<b>Total activos corrientes</b>	<b>32.369,00</b>	Préstamo bancario	30.345,00
<b>Activos fijos operativos</b>		<b>Total pasivos largo plazo</b>	<b>30.345,00</b>
Terrenos	25.000,00	<b>Total de pasivos</b>	<b>44.046,00</b>
Edificios	32.000,00	<b>Patrimonio</b>	
Muebles y enseres	5.324,25	Capital social pagado	45.600,00
Maquinaria y equipo	62.524,00	Utilidades retenidas	87.774,67
Equipos de computación	4.720,00		
Vehículos	34.300,00		
<b>Subtotal activos fijos</b>	<b>163.868,25</b>		
(-) depreciaciones	18.816,59		
<b>Total activos fijos</b>	<b>145.051,66</b>	<b>Total patrimonio</b>	<b>133.374,67</b>
<b>Total de activos</b>	<b>177.420,66</b>	<b>Total pasivo y patrimonio</b>	<b>177.420,67</b>

**Fuente:** Pastelería Escocesa

**Elaborado por:** Daniela Lozada

En el balance de situación inicial se observa las cuentas que conforman el activo tanto el corriente como el operativo de la pastelería “Escocesa” además se cuenta con las cifras pasivo y el patrimonio que nos permite ver la situación actual de la empresa.

### 4.3.2 Emisión de órdenes de producción

El Jefe de Producción, analiza los requerimientos para atender los pedidos de los diferentes productos y elaboración de la receta, y determinan:

1. Orden de entrada de las notas de pedido. No se acepta el planificar una solicitud si no existe nota de pedido justificada con todos los datos referidos al cliente.
2. Existencia de materiales
3. Capacidad de producción

Con esta información el Jefe de Producción genera una o más órdenes de producción según el caso.

La preparación de la orden de producción inicia una vez elaborada la receta por el jefe de producción y teniendo la materia prima para la elaboración de los productos de panadería y pastelería, el bodeguero explotara y despachara los materiales para el jefe de producción junto con la receta y la orden de producción para que inicie la producción inmediatamente.

Las órdenes de producción son las solicitudes para producir los productos de la pastelería Escocesa. Contiene todas las informaciones de especificaciones del producto y las instrucciones de producción para que el Operador al recibir el documento sepa exactamente lo que debe hacer.

La orden de producción contiene la descripción del producto que debe ser producido, en cual fecha debe ser despachado y las cantidades solicitadas. Una orden de producción puede contener diferentes productos y cantidades.

**Tabla 4.1. Ordenes de Producción**

Orden de producción		
Orden	Tipo de producto	Cantidad en unidades
OP-0001	Pan enrollado	600
OP-0002	Pan redondo	400
OP-0003	Empanada de queso	600
OP-0004	cakes	100

**Fuente:** Pastelería Escocesa

**Elaborado por:** Daniela Lozada

Las actividades a ser ejecutadas en la orden de producción son enviadas para el área donde se vaya a elaborar el producto para revisar las horas previstas para realizar las programaciones de los obreros y los hornos.

La orden de producción ayuda al flujo de trabajo de producción, que garantiza que el producto solo será producido sino también que será de una manera ordenada.

En resumen, la orden de producción colecta todas las informaciones para garantizar que el producto será producido dentro de las especificaciones acordadas y entregar en la fecha correcta para su distribución.

La orden de producción se realizó por cada tipo de pan o pastel como se demuestra a continuación:

**Tabla 4.2. Orden de producción 0001**

Orden de producción			
N°	0001		
Lugar y fecha			
Lote #	0001-SC	Cantidad	400
Producto	pan enrollado		
Especificaciones pan enrollado			
Observaciones para ventas en la mañana y tarde			

**Fuente:** Pastelería Escocesa

**Elaborado por:** Daniela Lozada

La orden 0001 se la emite para la producción de 400 panes enrollados para realizar la venta en la mañana y tarde en las sucursales de la pastelería Escocesa.

**Tabla 4.3. Orden de producción 0002**

Orden de producción			
N°	0002		
Lugar y fecha			
Lote #	0002-EG	Cantidad	600
Producto	pan redondo		
Especificaciones pan redondo			
Observaciones para la venta en la mañana y tarde			

**Fuente:** Pastelería Escocesa

**Elaborado por:** Daniela Lozada

La orden 0002 se la emite para la producción de 600 panes redondos para la venta en la mañana y tarde en las sucursales de la pastelería Escocesa.

**Tabla 4.4. Orden de producción 0003**

Orden de producción			
N°	0003		
Lugar y fecha			
Lote #	0003-PE	Cantidad	600
Producto	empanada de queso		
Especificaciones empanada de queso			
Observaciones pan para la venta mañana y tarde			

**Fuente:** Pastelería Escocesa

**Elaborado por:** Daniela Lozada

La orden 0003 se la emite para la producción de 600 empanadas de queso para la venta en la mañana y tarde en las sucursales de la pastelería Escocesa.

**Tabla 4.5. Orden de producción 0004**

Orden de producción			
N°	0004		
Lugar y fecha			
Lote #	0005-CK	Cantidad	100
Producto	cakes		
Especificaciones cakes			
Observaciones cakes de vitrina			

**Fuente:** Pastelería Escocesa

**Elaborado por:** Daniela Lozada

La orden 0004 se la emite para la producción de 100 pasteles que es el producto estrella de este negocio.

#### 4.3.3 Requisición de materiales

Entre los elementos que contienen las hojas de requisición de materiales serán:

- **Fecha:** se coloca el día, mes y año correspondiente al llenado de la requisición de materiales.
- **Unidad solicitante:** se pone el nombre de la unidad que requiere la adquisición del material.
- **N° de requisición:** según el orden de las requisiciones solicitadas
- **Cantidad:** se registra el número de unidades que requiere en relación a la materia prima solicitada.
- **Unidad:** tipo de unidad requerida de acuerdo a la naturaleza del material.
- **Descripción del material:** tipo de material requerido.
- **Firma de la unidad solicitante:** firma del responsable de la unidad que solicito el material a su cargo.
- **Recibido por Servicios Generales:** firma de la persona responsable de recibir la requisición y el sello de la Coordinación.

Conociendo los parámetros a emplear dentro de las hojas de requisición de materiales el jefe de producción es la persona encargada de emitir las requisiciones de materiales necesarios con los cuales se empezará el trabajo diario normal o proceso productivo. Luego envía los materiales requeridos para que inmediatamente la producción designe tales materiales a cada orden de producción.

**Tabla 4.6. Requisición materiales orden 0001**

<b>Requisición de materiales</b>				
<b>DIRECTOS</b>	X		Nº	RM-0001
<b>INDIRECTOS</b>	X			
<b>Para la orden de producción</b>				
Nº	1		<b>Fecha</b>	
<b>Responsable</b>				
			<b>Costos</b>	
<b>Cantidad</b>	<b>Unidad</b>	<b>Descripción</b>	<b>Unitario</b>	<b>Total</b>
44	lb	Harina	0,34	14,96
12	Unidad	Huevos	0,09	1,08
12	lb	Manteca	0,74	8,88
4,4	lb	Azúcar	0,45	1,98
0,8	lb	Sal	0,65	0,52
0,8	lb	Levadura	3,3	2,64
3,2	lb	Margarina	0,74	2,37
10	Its	Agua		
Recibí planta de producción			Entrega bodeguero	

**Fuente:** Pastelería Escocesa

**Elaborado por:** Daniela Lozada

La requisición de materiales es para la orden de producción 0001 sirve para la fabricación de 400 panes enrollados aquí se pondrá la cantidad de materia prima tanto directa como indirecta para su elaboración y su posterior venta después de ser transformados en un producto final para la venta en la jornada de la mañana y tarde.

Tabla 4.7. Requisición materiales orden 0002

Requisición de materiales				
Directos	X		Nº	RM-0002
Indirectos	X			
Para la orden de producción				
Nº	2		Fecha	
Responsable				
			Costos	
Cantidad	Unidad	Descripción	Unitario	Total
66	lb	Harina	0,34	22,44
18	Unidades	Huevos	0,09	1,62
18	lb	Manteca	0,74	13,32
6,6	lb	Azúcar	0,45	2,97
1,2	lb	Sal	0,65	0,78
1,2	lb	Levadura	3,3	3,96
4,8	lb	Margarina	0,74	3,55
15	lts	Agua		
Recibí planta de producción			Entrega bodeguero	

**Fuente:** Pastelería Escocesa

**Elaborado por:** Daniela Lozada

La requisición de materiales es para la orden de producción 0002 para la fabricación de 600 panes redondos, aquí se pondrá la cantidad de materia prima directa e indirecta para su elaboración, y luego proceder a su transformación en el producto final, para la venta en la jornada de la mañana y tarde.

Tabla 4.8. Requisición materiales orden 0003

<b>Requisición de materiales</b>				
<b>Directos</b>	<b>X</b>		<b>Nº</b>	<b>Rm-0003</b>
<b>Indirectos</b>	<b>X</b>			
<b>Para la orden de producción</b>				
<b>Nº</b>	<b>3</b>		<b>Fecha</b>	
<b>Responsable</b>				
			<b>Costos</b>	
<b>Cantidad</b>	<b>Unidad</b>	<b>Descripción</b>	<b>Unitario</b>	<b>Total</b>
66	lb	Harina	0,34	22,44
18	Unidades	Huevos	0,09	1,62
18	lb	Manteca	0,74	13,32
6,6	lb	Azúcar	0,45	2,97
1,2	lb	Sal	0,65	0,78
1,2	lb	Levadura	3,3	3,96
4,8	lb	Margarina	0,74	3,55
32	lb	Queso	3	96,00
15	lts	Agua		
Recibí planta de producción			Entrega bodeguero	

**Fuente:** Pastelería Escocesa

**Elaborado por:** Daniela Lozada

La requisición de materiales es para la orden de producción 0003 para la fabricación de 600 empanadas con queso, aquí se pondrá la cantidad de materia prima directa e indirecta ya que es un producto que se consume en los locales de la pastelería Escocesa y tienen gran acogida.

Tabla 4.9. Requisición materiales orden 0004

Requisición de materiales				
<b>Directos</b>	X		Nº	RM-0004
<b>Indirectos</b>	X			
<b>Para la orden de producción</b>				
Nº	4		<b>Fecha</b>	
<b>Responsable</b>				
			<b>Costos</b>	
<b>Cantidad</b>	<b>Unidad</b>	<b>Descripción</b>	<b>Unitario</b>	<b>Total</b>
75	lb	Harina	0,34	25,50
50	lb	Azúcar	0,09	4,50
750	Unidades	Huevos	0,75	562,50
42	lts	Crema de leche	4	168,00
4,17	lb	Royal	1,33	5,55
8	Copas	Esencia	0,2	1,60
12	Unidades	Duraznos	0,15	1,80
8	lb	Frutilla	1,2	9,60
Recibí planta de producción			Entrega bodeguero	

**Fuente:** Pastelería Escocesa

**Elaborado por:** Daniela Lozada

La requisición de materiales es para la orden de producción 0005 para la fabricación de 100 cakes que es lo que hace famosa a la empresa aquí se pondrá la cantidad de materia prima para su elaboración para la venta en la jornada de la mañana y tarde.

#### 4.3.4 Proceso productivo

##### 4.3.4.1 Costo de la materia prima directa (C.M.P.D)

Es el costo de materiales integrados al producto con lo que dentro del ejemplo se anotaran todos los costos que representan para cada uno de los materiales para la elaboración de los diferentes productos que se realizaron las hojas de requisición de materiales de los cuales se presentan a continuación para cada una de ellas:

**Tabla 4.10. Costos M.P.D. orden 0001**

<b>Materia prima directa</b>	<b>Cantidad</b>	<b>Costo total</b>
Harina	44	14,96
Huevos	12	1,08
Manteca	12	8,88
<b>Costo total de la M.P.D</b>		<b>24,92</b>

**Fuente:** Pastelería Escocesa

**Elaborado por:** Daniela Lozada

En la tabla de costo de materia prima se ponen los elementos de materia prima que se necesita para la orden de producción 0001, que se encuentran en la hoja de requerimiento de materiales para tener el costo total de la materia prima de la orden de producción.

**Tabla 4.11. Costos M.P.D. orden 0002**

<b>Materia prima directa</b>	<b>Cantidad</b>	<b>Costo total</b>
Harina	66	22,44
Huevos	18	1,62
Manteca	18	13,32
<b>Costo total de la M.P.D.</b>		<b>37,38</b>

**Fuente:** Pastelería Escocesa

**Elaborado por:** Daniela Lozada

En la tabla de costo de materia prima se ponen los elementos de materia prima que se necesita para la orden de producción 0002 que se encuentran en la hoja de requerimiento de materiales para tener el costo total de la materia prima de la orden de producción.

**Tabla 4.12. Costos M.P.D. orden 0003**

<b>Materia prima directa</b>	<b>Cantidad</b>	<b>Costo total</b>
Harina	66	22,44
Huevos	18	1,62
Manteca	18	13,32
<b>Costo total de la M.P.D.</b>		<b>37,38</b>

**Fuente:** Pastelería Escocesa

**Elaborado por:** Daniela Lozada

En la tabla de costos de materia prima se ponen los elementos de materia prima que se necesita para la orden de producción 0003 que se encuentran en la hoja de requerimiento de materiales para tener el costo total de la materia prima de la orden de producción.

**Tabla 4.13. Costos M.P.D. orden 0004**

<b>Materia prima directa</b>	<b>Cantidad</b>	<b>Costo total</b>
Harina	75	25,50
Azúcar	50	4,50
Huevos	750	562,50
Crema de leche	42	168,00
<b>Costo total de la M.P.D.</b>		<b>760,50</b>

**Fuente:** Pastelería Escocesa

**Elaborado por:** Daniela Lozada

En la tabla de costos de materia prima se ponen los elementos de materia prima que se necesita para la orden de producción 0004 que se encuentran en la hoja de requerimiento de materiales para tener el costo total de la materia prima de la orden de producción.

#### 4.3.4.2 Costo de la Materia prima indirecta (C.M.P.I)

**Tabla 4.14. Costos M.P.I. orden 0001**

<b>Materia prima indirecta</b>	<b>Cantidad</b>	<b>Costo total</b>
Azúcar	4,4	1,98
Sal	0,8	0,52
Levadura	0,8	2,64
Margarina	3,2	2,37
Agua	10	0,00
<b>Costo total de la M.P.D.</b>		<b>7,51</b>

**Fuente:** Pastelería Escocesa

**Elaborado por:** Daniela Lozada

En la tabla de costo de materia prima indirecta se ponen los elementos de materia prima indirecta que se necesita para la orden de producción 0001 que se encuentran en la hoja de requerimiento de materiales 0001 para tener el costo total de la materia prima indirecta de esa orden de producción.

**Tabla 4.15 Costo M.P.I. orden 0002**

<b>Materia prima indirecta</b>	<b>Cantidad</b>	<b>Costo total</b>
Azúcar	6,6	2,97
Sal	1,2	0,78
Levadura	1,2	3,96
Margarina	4,8	3,55
Agua	15	
<b>Costo total de la M.P.D.</b>		<b>11,26</b>

**Fuente:** Pastelería Escocesa

**Elaborado por:** Daniela Lozada

En la tabla de costo de materia prima indirecta se ponen los elementos de materia prima indirecta que se necesita para la orden de producción 0002 que se encuentran en la hoja de requerimiento de materiales 0002 para tener el costo total de la materia prima indirecta de esa orden de producción.

**Tabla 4.16. Costo M.P.I. orden 0003**

<b>Materia prima indirecta</b>	<b>Cantidad</b>	<b>Costo total</b>
Azúcar	6,6	2,97
Sal	1,2	0,78
Levadura	1,2	3,96
Margarina	4,8	3,55
Queso	32	96,00
Agua	15	0,00
<b>Costo total M.P.I.</b>		<b>107,26</b>

**Fuente:** Pastelería Escocesa

**Elaborado por:** Daniela Lozada

En la tabla de costo de materia prima indirecta se ponen los elementos de materia prima indirecta que se necesita para la orden de producción 0003 que se encuentran en la hoja de requerimiento de materiales 0003 para tener el costo total de la materia prima indirecta de la orden de producción.

**Tabla 4.17. Costo M.P.I. orden 0004**

<b>Materia prima indirecta</b>	<b>Cantidad</b>	<b>Costo total</b>
Royal	4,17	5,55
Esencia	8	1,60
Duraznos	12	1,80
Frutilla	8	9,60
<b>Costo total de la M.P.D.</b>		<b>8,95</b>

**Fuente:** Pastelería Escocesa

**Elaborado por:** Daniela Lozada

En la tabla de costo de materia prima indirecta se ponen los elementos de materia prima indirecta que se necesita para la orden de producción 0004 que se encuentran en la hoja de requerimiento de materiales 0004 para tener el costo total de la materia prima indirecta de esa orden de producción.

#### 4.3.4.3 Costo de mano de obra directa (C.M.O.D.)

La conversión del salario total en valor hora/hombre para la pastelería “Escocesa” se obtiene mediante la siguiente fórmula:

$$\text{Costo hora} = \frac{\text{Costo total mano de obra (salarios, beneficios y provisiones)}}{\text{No. horas reconocidas durante el mes}}$$

$$\text{Costo hora} = \frac{240}{240}$$

$$\text{Costo hora} = \$ 1.00$$

Para el desarrollo del ejemplo se tiene por cada uno de los diferentes productos realizados y se detallan a continuación con su respectivo orden:

**Tabla 4.18. C.M.O.D. - Orden de Producción N° 0001**

##### Amasado

Cantidad	Trabajador	Tiempo	Costo hora	Costo total
44	3	1	1	3

##### Armado

Cantidad	Trabajador	Tiempo	Costo hora	Costo total
44	4	1	1	4

##### Cocinado

Cantidad	Trabajador	Tiempo	Costo hora	Costo total
44	2	2,5	1	5

Tiempo total:

TOTAL # HORAS MOD	4,5
TOTAL COSTO MOD	12

**Fuente:** Pastelería Escocesa  
**Elaborado por:** Daniela Lozada

En el cuadro anterior se detalla el personal que se necesita, su costo y las actividades a desarrollarse para cumplir el pedido de la orden de producción 0001 que en este caso es el de 400 panes enrollados.

**Tabla 4.19. C.M.O.D. - Orden de Producción N°0002**

**Amasado**

Cantidad	Trabajador	Tiempo	Costo hora	Costo total
66	3	1	1	3

**Armado**

Cantidad	Trabajador	Tiempo	Costo hora	Costo total
66	3	1	1	3

**Cocinado**

Cantidad	Trabajador	Tiempo	Costo hora	Costo total
66	2	2,5	1	5

Tiempo total:

<b>TOTAL # HORAS MOD</b>	<b>4,5</b>
<b>TOTAL COSTO MOD</b>	<b>11</b>

**Fuente:** pastelería Escocesa

**Elaborado por:** Daniela Lozada

En el cuadro se detalla el personal que se necesita, su costo y las actividades a desarrollarse para cumplir el pedido de la orden de producción 0002 que en este caso es el de 600 panes redondos.

**Tabla 4.20. C.M.O.D. - Orden de producción N°0003**

<b>Amasado</b>				
<b>Cantidad</b>	<b>Trabajador</b>	<b>Tiempo</b>	<b>Costo hora</b>	<b>Costo total</b>
66	3	1	1	3

<b>Armado</b>				
<b>Cantidad</b>	<b>Trabajador</b>	<b>Tiempo</b>	<b>Costo hora</b>	<b>Costo total</b>
66	3	1	1	3

<b>Cocinado</b>				
<b>Cantidad</b>	<b>Trabajador</b>	<b>Tiempo</b>	<b>Costo hora</b>	<b>Costo total</b>
66	2	2,5	1	5

Tiempo total:

<b>TOTAL # HORAS MOD</b>	<b>4,5</b>
<b>TOTAL COSTO MOD</b>	<b>11</b>

**Fuente:** pastelería Escocesa

**Elaborado por:** Daniela Lozada

En el cuadro anterior se detalla el personal que se necesita, su costo y las actividades a desarrollarse para cumplir el pedido de la orden de producción 0003 que en este caso es de 600 empanadas con queso.

**Tabla 4.21. C.M.O.D. - Orden de producción N°0004**

<b>Amasado</b>				
<b>Cantidad</b>	<b>Trabajador</b>	<b>Tiempo</b>	<b>Costo hora</b>	<b>Costo total</b>
75	3	3	1	9

<b>Armado</b>				
<b>Cantidad</b>	<b>Trabajador</b>	<b>Tiempo</b>	<b>Costo hora</b>	<b>Costo total</b>
75	2	2	1	4

<b>Cocinado</b>				
<b>Cantidad</b>	<b>Trabajador</b>	<b>Tiempo</b>	<b>Costo hora</b>	<b>Costo total</b>
75	2	1	1	2

Tiempo total:

<b>TOTAL # HORAS MOD</b>	<b>6</b>
<b>TOTAL COSTO MOD</b>	<b>15</b>

**Fuente:** Pastelería Escocesa

**Elaborado por:** Daniela Lozada

En el cuadro anterior se detalla el personal que se necesita, su costo y las actividades a desarrollarse para cumplir el pedido de la orden de producción 0004 que en este caso es el de 200 pastas.

Al final de los diferentes procesos se llega a tener un resumen en la orden de producción total en cuanto a las horas de mano de obra directa y su costo total tanto en el amasado, armado y cocinado del producto.

Tiempo total general

**Tabla 4.22. C.M.O.D. - Orden de producción total**

<b>GENERAL</b>	<b>TOTAL # HORAS MOD</b>	<b>19,5</b>
	<b>TOTAL COSTO MOD</b>	<b>49</b>

**Fuente:** Pastelería Escocesa

**Elaborado por:** Daniela Lozada

### 4.3.5 Tarjeta de tiempo

<b>Trabadores directos</b>	7
<b>Fecha:</b>	

**Tabla 4.23** Tarjeta de tiempo

TRABAJO N°	OP-01	OP-02	OP-03	OP-04	Trabajo indirecto	Tiempo productivo	Total	
1	1	1	1	3			6	
2	1	1	1	3			6	
3	1	1	1	3			6	
4	1	1	1	2			5	
5	1	1	1	2			5	
6	1	1	1	1			4	
7	1	2,5	2,5	1			7	
8	2,5	2,5	2,5				7,5	
9	2,5						2,5	
<b>Total</b>								<b>49</b>

**Fuente:** Pastelería Escocesa

**Elaborado por:** Daniela Lozada

<b>M.O.D.</b>	49
<b>Tiempo indirecto</b>	0
<b>Tiempo no productivo</b>	0
<b>Total horas</b>	<b>49</b>

La tarjeta de tiempo sirve para determinar en cada orden de producción el tiempo que se demora según el número de obreros y así tener un estimado de horas para su producción.

### 4.3.6 Costos indirectos de fabricación

Tabla 4.24 Costos indirectos de fabricación

<b>MPI</b>	<b>Clase de costo</b>	<b>Costo diario</b>		
Azúcar	Variable	7,92		
Sal	Variable	2,08		
Levadura	Variable	9,63		
Margarina	Variable	9,47		
Queso	Variable	96,00		
Royal	Variable	5,55		
Esencia	Variable	1,60		
Duraznos	Variable	1,80		
Frutilla	Variable	9,60		
<b>TOTAL</b>		<b>143,65</b>		
<b>Depreciaciones</b>	<b>Clase de Costo</b>	<b>Anual</b>	<b>Mensual</b>	<b>Diario</b>
Maquinaria	Fijo	292	24,33	0,81
Equipos	Fijo	1250	104,17	3,47
		<b>TOTAL</b>		<b>4,28</b>
<b>MOI</b>	<b>Clase de costo</b>	<b>Costo diario</b>		
Técnico de mantenimiento	Fijo	0,67		
<b>CARGA FABRIL</b>	<b>Clase de costo</b>	<b>Costo diario</b>		
Gas	Variable	5,0		
Agua	Variable	1,3		
Luz	Variable	3,3		
Mantenimiento	Variable	1,7		
Suministros	Variable	2,0		
Insumos de fabrica	Variable	1,7		
<b>TOTAL</b>		<b>15</b>		
<b>TOTAL CIF</b>			<b>163,60</b>	

Fuente: Pastelería Escocesa  
Elaborado por: Daniela Lozada

### 4.3.7 Cédula presupuestaria (cálculo de tasa predeterminada TP)

**Tabla 4.25** Cédula presupuestaria del periodo

Concepto	Clasificación	Costos	Proyectado	Presup. Incremento 5%
Materia prima indirecta (A)	Variable	143,65	143,65	150,83
Mano de obra indirecta (B)	Fijo	4,95	4,95	5,20
Carga fabril ( C )				
Gas	Variable	5,00	5,00	5,25
Agua	Variable	1,33	1,33	1,40
Luz	Variable	3,33	3,33	3,50
Maquinaria	Fijo	0,81	0,81	
Equipos	Fijo	3,47	3,47	
Mantenimiento	Variable	1,67	1,67	1,75
Suministros	Variable	2,00	2,00	2,10
Insumos de la fábrica	Variable	1,67	1,67	1,75
<b>Total</b>		<b>167,88</b>	<b>167,88</b>	<b>171,78</b>

**Fuente:** Pastelería Escocesa

**Elaborado por:** Daniela Lozada

**Total horas M.O.D proyectada** 154,2

$$\text{TP} = \frac{171,78}{154,2}$$

**tasa predeterminada**

TP =	1,11
------	------

Una cédula presupuestaria es una hoja de control del presupuesto, sirve para verificar el avance de ejecución de los proyectos de la empresa.

La tasa predeterminada es muy importante en su aplicación, puesto que es el mecanismo adecuado que permite distribuir los gastos adecuadamente y poder tomar decisiones como la fijación del precio de los productos.

### 4.3.8 Hoja de costos

**Tabla 4.26.** Hoja de costos de la orden de producción 0001

HOJA DE COSTOS 1							
<b>Producto</b>	Pan enrollado		<b>Orden de producción #</b>	1			
<b>Cantidad (Libras)</b>	44						
<b>Unidades producidas</b>	400						
<b>Fecha de inicio</b>	05/11/2013		<b>Fecha de termino</b>				
MATERIA PRIMA DIRECTA				MANO DE OBRA DIRECTA			
Fecha	Descripción	Cant.	Valor	Fecha	No. Horas	V/Hora	V/Total
05/11/2013	Harina	44	14,96		4,5	1	12
	Huevos	12	1,08				
	Manteca	12	8,88				
<b>SUMAN</b>			<b>24,92</b>				
RESUMEN				C.I.F. APLICADOS			
RESUMEN	VALOR		FECHA	TASA	PARÁMETRO	VALOR	
<b>Materia prima directa (A)</b>	24,92			1,11	12	13,37	
<b>Mano de obra directa (B)</b>	12						
<b>Costo primo directo (A+B)</b>	36,92						
<b>C.I.F. aplicados</b>	13,37						
<b>Costo de fabricación</b>	50,29						
<b>Costo unitario de fabricación</b>	0,13						
<b>Utilidad</b>	0,05						
<b>Precio de Venta</b>	<b>0,18</b>						

**Fuente:** Pastelería Escocesa

**Elaborado por:** Daniela Lozada

Luego del análisis de los diferentes costos se va a determinar el precio de venta del producto terminado más un margen de ganancia que da 0,18 centavos para el pan enrollado.

**Tabla 4.27.** Hoja de costos de la orden de producción 0002

HOJA DE COSTOS 2							
<b>Producto</b>	Pan redondo		<b>Orden de producción #</b>	2			
<b>Cantidad (Libras)</b>	66						
<b>Unidades producidas</b>	600						
<b>Fecha de inicio</b>	05/11/2013		<b>Fecha de termino</b>				
<b>MATERIA PRIMA DIRECTA</b>				<b>MANO DE OBRA DIRECTA</b>			
<b>Fecha</b>	<b>Descripción</b>	<b>Cant.</b>	<b>Valor</b>	<b>Fecha</b>	<b>No. Horas</b>	<b>V/Hora</b>	<b>V/Total</b>
05/11/2013	Harina	66	22,44		4,5	1	11
	Huevos	18	1,62				
	Manteca	18	13,32				
<b>SUMAN</b>			<b>37,38</b>				
				<b>C.I.F. APLICADOS</b>			
<b>RESUMEN</b>	<b>VALOR</b>		<b>FECHA</b>	<b>TASA</b>	<b>PARÁMETRO</b>	<b>VALOR</b>	
<b>Materia prima directa (A)</b>	37,38			1,11	11	12,25	
<b>Mano de obra directa (B)</b>	11						
<b>Costo primo directo (A+B)</b>	48,38						
<b>C.I.F. aplicados</b>	12,25						
<b>Costo de fabricación</b>	60,63						
<b>Costo unitario de fabricación</b>	0,10						
<b>Utilidad</b>	0,05						
<b>Precio de Venta</b>	<b>0,15</b>						

**Fuente:** Pastelería Escocesa

**Elaborado por:** Daniela Lozada

Luego del análisis de los diferentes costos se va a determinar el precio de venta del producto terminado más un margen de ganancia que da 0,15 centavos para los panes redondos.

**Tabla 4.28.** Hoja de costos de la orden de producción 0003

HOJA DE COSTOS 3							
<b>Producto</b>	Empanadas de queso		<b>Orden de producción #</b>	3			
<b>Cantidad (Libras)</b>	66						
<b>Unidades producidas</b>	600						
<b>Fecha de inicio</b>	05/11/2013		<b>Fecha de termino</b>				
<b>MATERIA PRIMA DIRECTA</b>				<b>MANO DE OBRA DIRECTA</b>			
<b>Fecha</b>	<b>Descripción</b>	<b>Cant.</b>	<b>Valor</b>	<b>Fecha</b>	<b>No. Horas</b>	<b>V/Hora</b>	<b>V/Total</b>
05/11/2013	Harina	66	22,44		4,5	1	11
	Huevos	18	1,62				
	Manteca	18	13,32				
<b>SUMAN</b>			<b>37,38</b>				
				<b>C.I.F. APLICADOS</b>			
<b>RESUMEN</b>	<b>VALOR</b>		<b>FECHA</b>	<b>TASA</b>	<b>PARÁMETRO</b>	<b>VALOR</b>	
<b>Materia prima directa (A)</b>	37,38			1,11	11	12,25	
<b>Mano de obra directa (B)</b>	11						
<b>Costo primo directo (A+B)</b>	48,38						
<b>C.I.F. aplicados</b>	12,25						
<b>Costo de fabricación</b>	60,63						
<b>Costo unitario de fabricación</b>	0,10						
<b>Utilidad</b>	0,40						
<b>Precio de Venta</b>	<b>0,50</b>						

**Fuente:** Pastelería Escocesa

**Elaborado por:** Daniela Lozada

Luego del análisis de los diferentes costos se va a determinar el precio de venta del producto terminado más un margen de ganancia que en este caso que da 0,50 centavos para las empanadas con queso.

**Tabla 4.29.** Hoja de costos de la orden de producción 0004

HOJA DE COSTOS 4							
<b>Producto</b>	Cakes		<b>Orden de producción #</b>	4			
<b>Cantidad (Libras)</b>	75						
<b>Unidades producidas</b>	100						
<b>Fecha de inicio</b>	05/11/2013		<b>Fecha de termino</b>				
<b>MATERIA PRIMA DIRECTA</b>				<b>MANO DE OBRA DIRECTA</b>			
<b>Fecha</b>	<b>Descripción</b>	<b>Cant.</b>	<b>Valor</b>	<b>Fecha</b>	<b>No. Horas</b>	<b>V/Hora</b>	<b>V/Total</b>
05/11/2013	Harina	75	25,50		6	1	15
	Azúcar	50	4,50				
	Huevos	750	562,50				
	Crema de leche	42	168,00				
<b>SUMAN</b>			<b>760,50</b>				
				<b>C.I.F. APLICADOS</b>			
<b>RESUMEN</b>	<b>VALOR</b>		<b>FECHA</b>	<b>TASA</b>	<b>PARÁMETRO</b>	<b>VALOR</b>	
<b>Materia prima directa (A)</b>	760,50			1,11	15	16,71	
<b>Mano de obra directa (B)</b>	15						
<b>Costo primo directo (A+B)</b>	775,50						
<b>C.I.F. aplicados</b>	16,71						
<b>Costo de fabricación</b>	792,21						
<b>Costo unitario de fabricación</b>	7,92						
<b>Utilidad</b>	7,08						
<b>Precio de Venta</b>	<b>15,00</b>						

**Fuente:** Pastelería Escocesa

**Elaborado por:** Daniela Lozada

Luego del análisis de los diferentes costos se va a determinar el precio de venta del producto terminado más un margen de ganancia que tiene de 7,08 centavos por cada pastel vendido.

#### 4.4 Libro diario

**Tabla 4.30. Libro diario pastelería Escocesa**

Concepto	Parcial	Debe	Haber
-1			
Inventario de productos		860,18	
Inventario de materia prima			860,18
O.P. 001	24,92		
O.P. 002	37,38		
O.P. 003	37,38		
O.P. 004	760,50		
P/r. las requisiciones de materiales			
-2			
Inventario de productos		49	
Mano de obra directa			49
O.P. 001	12		
O.P. 002	11		
O.P. 003	11		
O.P. 004	15		
P/r. la mano de obra directa			
-3			
Inventario de productos		54,59	
Costos Indirectos aplicados			54,59
O.P. 001	13,37		
O.P. 002	12,25		
O.P. 003	12,25		
O.P. 004	16,71		
P/r. los costos indirectos aplicados			
-4			
Depreciaciones equipos			
gasto depreciación equipos		4,28	
depreciación acumulada equipos			4,28
P/r Depreciaciones de equipos			
-5			
Caja		1962	
Ventas			1962
P/r. las venta en efectivo			
-6			
Costo de ventas		963,77	
Inventario de productos terminados			963,77
P/r la mercadería al costo			
<b>SUMAN</b>		<b>3893,58</b>	<b>3893,58</b>

**Fuente:** Pastelería Escocesa

**Elaborado por:** Daniela Lozada

## 4.5 Mayorización de cuentas

<b>Caja</b>	
1.961,77	
1.961,77	

<b>Materia prima</b>	
	860,18
	860,18

<b>Inventario de productos</b>	
860,18	
49,00	
54,59	
963,77	

<b>Ventas</b>	
	1.961,77
	1.961,77

<b>Depreciaciones</b>	
4,28	
4,28	

<b>Resumen gastos e ingresos</b>	
	4,28
	4,28

<b>Mano de obra directa</b>	
	49,00
	49,00

<b>Costos indirectos aplicados</b>	
	54,59
	54,59



#### 4.7 Estado de resultados

Este documento muestra el resultado de las operaciones de pastelería Escocesa durante un periodo determinado en este caso es en un día de labores y de manera mensual de los productos que se tomaron para realizar el ejercicio ya que la pastelería Escocesa se dedica a la producción y comercialización de más productos para su venta.

**Tabla 4.32. Estado de resultados del periodo diario pastelería Escocesa**

<b>Descripción</b>	<b>Diario</b>		<b>Mensual</b>	
Ventas netas		1962		58853
( - ) Costo de productos vendidos		964		28913
( - ) Utilidad bruta en ventas		998,00		29940
( - ) Gastos operacionales				
Gastos administrativos	151		4515	
Gastos de ventas				
( = ) Utilidad operacional		847,50		25425
( + ) Ingresos no operacionales				
( - ) Gastos no operacionales				
Gastos financieros				
( = ) Utilidad neta		<b>847,50</b>		<b>25425</b>
<b>Gerente</b>	<b>Contador</b>			

**Fuente:** Pastelería Escocesa

**Elaborado por:** Daniela Lozada

## 4.8 Tabulación, presentación e interpretación de resultados

### 4.8.1 Análisis de hoja de costos

Luego de realizar las hojas de costos de los diferentes productos que elabora la pastelería “Escocesa” del día de producción, se procede a su respectivo análisis que se demuestra en los siguientes cuadros:

**Tabla 4.33.** Cuadro comparativo (V.U.-U.D.-U.P.)

Productos	V. Unitario	Utilidad en dólares	Utilidad en porcentaje
Pan enrollado	0,13	0,05	39,77%
Pan redondo	0,10	0,05	49,48%
Empanadas de queso	0,10	0,4	395,82%
Cakes	7,92	7,08	89,37%

**Fuente:** Pastelería Escocesa

**Elaborado por:** Daniela Lozada

Al tener una hoja de costos para cada uno de los productos que vende pastelería “Escocesa”, se tiene el costo unitario de cada orden de producción, la utilidad en dólares y la utilidad expresada en porcentajes. Para nuestro caso se obtiene una mayor utilidad porcentual en la orden de producción 0003(empanadas de queso) con el 395,82%, el costo unitario de fabricación es de \$ 0.10 y su precio de venta es de \$ 0,50; siendo su utilidad de \$ 0,40 por unidad vendidaesto se debe a que Pastelería “Escocesa” tiene muy buena acogida por parte de sus clientes que no dudan en comprar a ese valor ya que saben que es un producto de calidad.

La orden de producción 0001 (Pan enrollado), tienen un costo unitario de fabricación de \$.0, 13 y su precio de venta de \$ 0,18; siendo su utilidad de \$ 0.05 y por lo tanto una utilidad porcentual menor que todas órdenes de producción de la pastelería con el 39,77%. Las órdenes de producción 0002 y 0004 tienen una utilidad porcentual que va acorde a lo previsto por la empresa.

**Tabla 4.34.** Cuadro comparativo (# de libras de masa - # de panes obtenidos y # de panes por libra).

Productos	# De libras de masa	# Unidades obtenidas	# Panes / Libra
Pan enrollado	44	400	9
Pan redondo	66	600	9
Empanadas de queso	66	600	9
Cakes	75	100	1

**Fuente:** Pastelería Escocesa

**Elaborado por:** Daniela Lozada

Para la preparación tanto de empanadas como de pan el material es equilibrado y para la elaboración del pastel en relación a su volumen también lo es por lo que se puede afirmar que se está optimizando la producción de una manera adecuada sin generar pérdidas a la Empresa.

**Tabla 4.35.** Cuadro comparativo (# de libras de masa – costo M.O.D en dólares y porcentaje M.O.D.).

Productos	# de libras de masa	Costo M.O.D en dólares	Porcentaje M.O.D.
Pan enrollado	44	12	19,51 %
Pan redondo	66	11	17,89 %
Empanadas de queso	66	11	27,64 %
Cakes	75	15	17,07 %

**Fuente:** Pastelería Escocesa

**Elaborado por:** Daniela Lozada

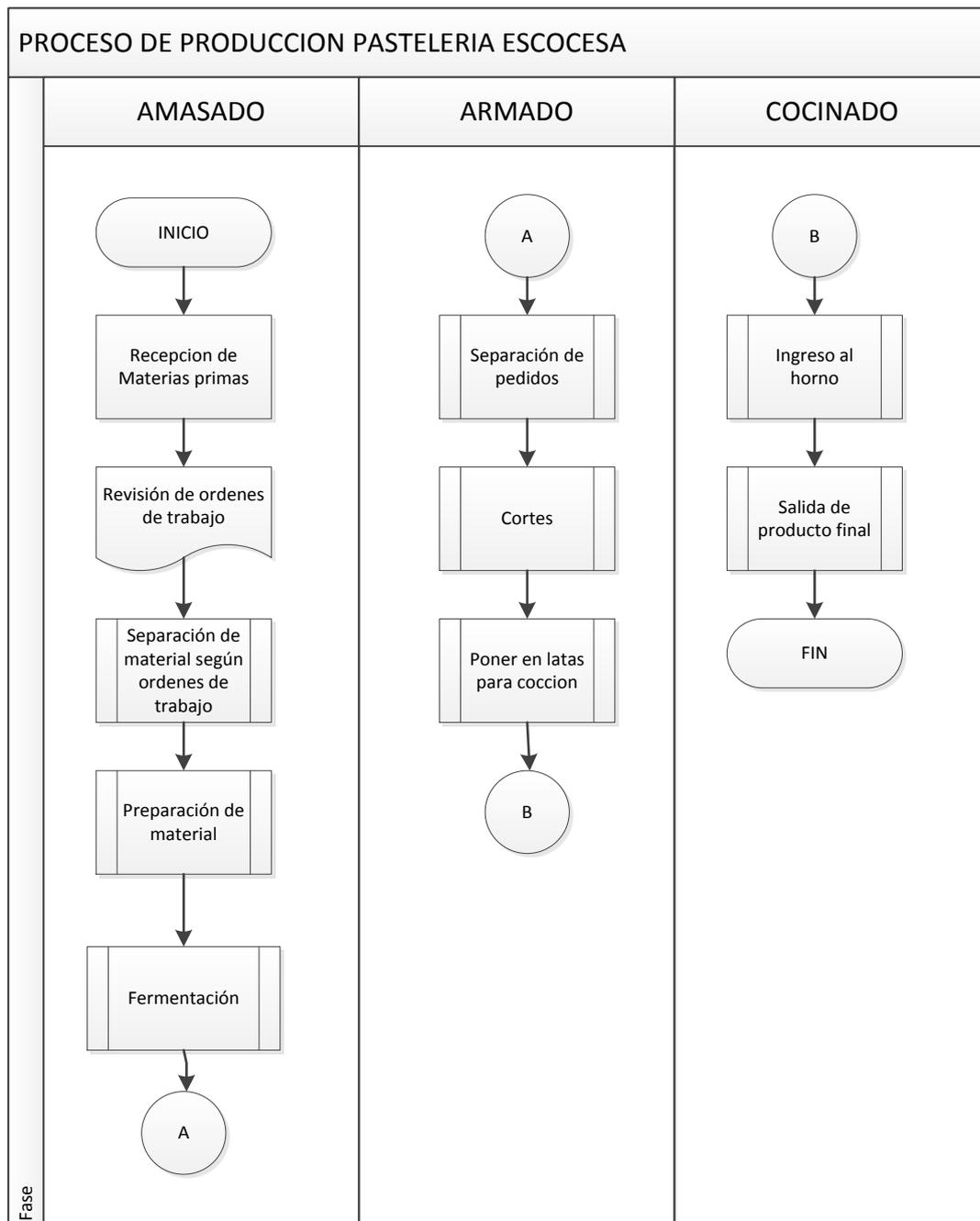
En el cuadro se muestra el costo de mano de obra directa y su porcentaje al elaborar las libras de masa de cada orden de producción.

La implantación del sistema de costos por órdenes de producción que se diseñó para la empresa Pastelería “Escocesa” de la ciudad de Quito puede incidir de una manera positiva para el manejo contable y optimizarlas ventas y rentabilidad.

### 4.9 Diseño de nuevos flujo gramas

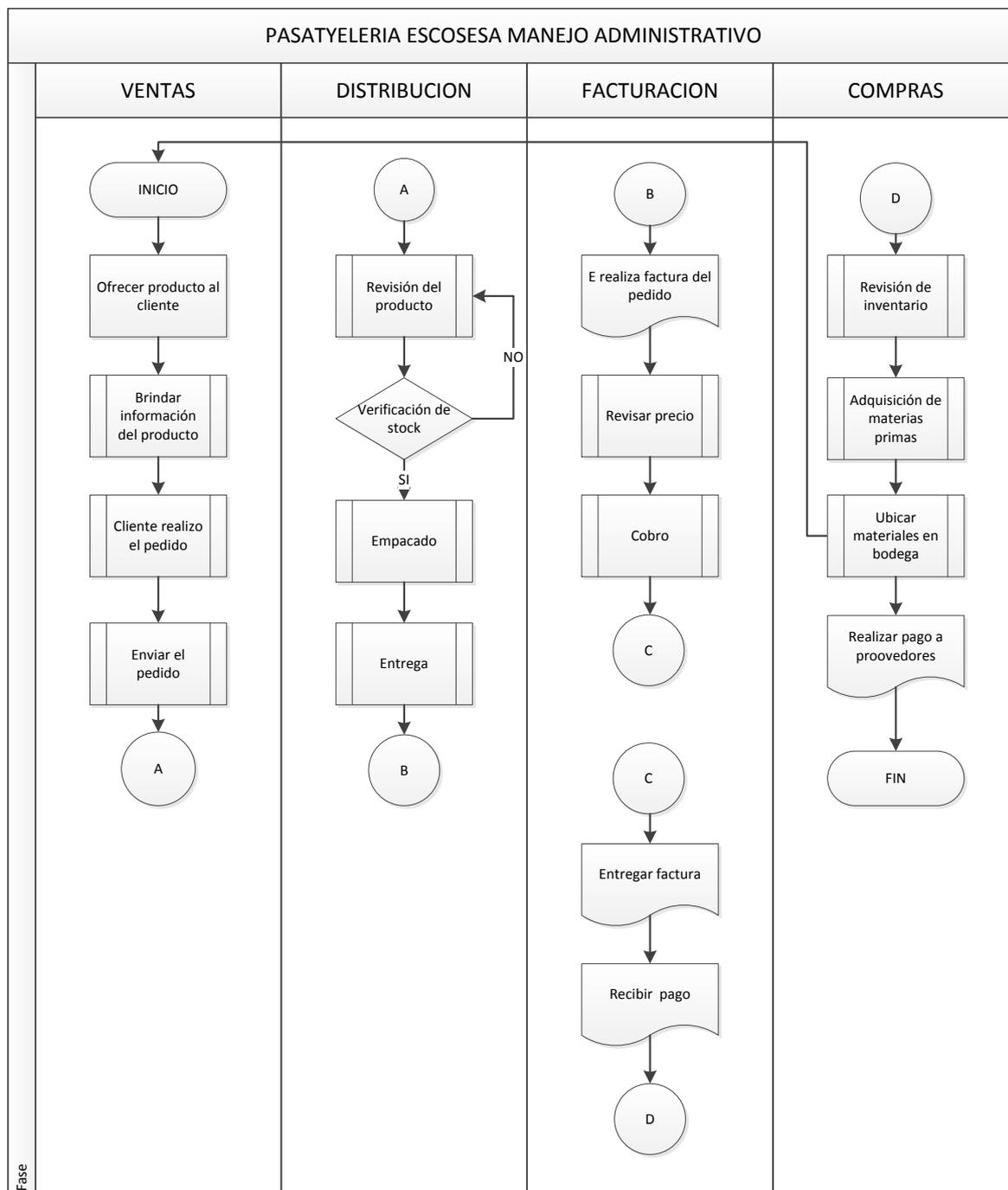
Para favorecer la comprensión del nuevo proceso con que se complementa la producción por órdenes de costos se presentan los nuevos flujogramas tanto para el área de producción, como para el área administrativa.

#### 4.9.1 Nuevo flujo grama sistema de producción



Elaborado por: Daniela Lozada

4.9.2 Nuevo flujo grama sistema administrativo



Elaborado por: Daniela Lozada

## **CAPÍTULO 5**

### **CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

#### **5.1 Conclusiones**

Dentro de la pastelería Escocesa no existe un apropiado control de la materia prima, mano de obra y costos de fabricación, debido a que la empresa no cuenta con un sistema de costos, que le permita conocer los recursos empleados para la producción.

No existe un sistema de costos en la pastelería Escocesa que determine costos reales de cada uno de los diferentes productos que se elaboran, debido a que es tratado de manera empírica, y por ello no se puede determinar dicho valor de forma exacta.

La pastelería Escocesa en los tiempos actuales y con su crecimiento, debe llevar un sistema contable adecuado para cumplir sus diferentes procesos en las diferentes áreas, para así mantener un control adecuado de las actividades y tener datos reales con los cuales se maneje el sistema contable.

Si se implanta un sistema de hojas de costos para la producción de los productos de la pastelería Escocesa se mejora el proceso productivo y se cuenta con costos reales, así como tiempos para la elaboración de los mismos.

Se han diseñado formularios bajo la realidad de la pastelería Escocesa como, ordenes de producción, hoja de costos, requisición de materiales que servirán de instrumentos del sistema de costos por ordenes de producción.

Se cumplió con el objetivo de diseñar un sistema de contabilidad de costos por ordenes de producción para la empresa en el área de producción, y llevar un manejo adecuado de la cantidad de materia prima para los cuatro productos tomados para el estudio.

## 5.2 Recomendaciones

Implementar el sistema de costos por órdenes de producción permitirá a la pastelería conocer el valor real de sus productos, fijar precios de venta, tomando en cuenta la rentabilidad deseada de la empresa, y las condiciones del mercado sin correr el riesgo de incurrir en pérdidas.

Se recomienda incrementar la producción de la orden 0003 (empanadas de queso) ya que su margen de utilidad demuestra la gran rentabilidad del producto, ampliarse con otras sucursales panificadoras a las provincias adyacentes, su calidad en la fabricación de pan determinará su gran éxito y rentabilidad.

Los propietarios de la pastelería Escocesa deberán evaluar la calidad de funcionamiento de los controles que se efectúan en la producción de los diferentes productos con el propósito de asegurar que las labores se realicen de acuerdo a los tiempos establecidos.

La persona encargada del manejo de los registros debe mantenerlos actualizados ya que esta es la base para obtener la información verídica de cada orden de producción.

Realizar una coordinación entre los departamentos de compras, ventas y producción para que no existan incongruencias en cuanto a la precisión de los datos a ser entregados tanto en cantidad, como en el momento en que se debe abastecer los productos.

Evitar fallas de la maquinaria con un programa de mantenimiento preventivo, y planificar con tiempo la sustitución y mejoramiento de los mismos, lo cual disminuirá los tiempos de parada y mejorará la eficiencia y eficacia del proceso.

## BIBLIOGRAFÍA

- Albeiro. (2010). *Costeo basado en actividades ABC*. Medellín: Ecoe.
- Blanco, J., Mejía, J. (2008). *Fundamentos de salud pública T.II 2 Ed: Administración de servicios de salud*. Bogotá: CIB.
- Blanco, L. (2008). Análisis documental y de información: dos componentes de un mismo proceso. Mexico D.F.: Apleshed.
- Dalen, D. V. (2009). *Manual de técnica de la investigación*. Cali: Meyer.
- El Comercio. (10 de 07 de 2012). <http://www.elcomercio.com.ec/>. Recuperado el 11 de 02 de 2013, de [http://www.elcomercio.com.ec/negocios/Ecuador-reajusta-baja-crecimiento-PIB-economia\\_0\\_739126089.html](http://www.elcomercio.com.ec/negocios/Ecuador-reajusta-baja-crecimiento-PIB-economia_0_739126089.html)
- Facil Contabilidad. (2012). *La formamás fácil de aprender contabilidad*. Publicada por IASB.
- Galindo, C. (2006). *Manual para la creación de empresas: guía de planes de negocios*. Bogotá: ECOE.
- Guanoliquin, S. (2012). *Propuesta de un sistema de costos ABC para la empresa*. Ecuador: ESPE.
- Hernandez-Sampieri. (2008). *Metodología de la investigación*. Barranquilla: Mc Graw Hill.
- Hidalgo, M. (2010). *La clave del viaje hacia las NIIF es la planificación del proceso de adopción*. Ecuador: Publicado por IASB.
- Holm, M., y Chávez, L. (2012). *NIIF para PYMES teoría y práctica*. Ecuador: Cámara de comercio de Guayaquil, Cámara de industrias y Bolsa de Valores.
- Hornngren, C., a, y Datar, S. (2010). *Contabilidad de costos, un enfoque gerencial, décimo tercer edición*. México: Pearson Prentice Hall.
- Hornngren, C., Datar , S., y Rajan , M. (2012). *Contabilidad de costos; un enfoque gerencial, decimacuarta edición*. México: Pearson Educación.
- Marin, A. (2008). *Metodología de la investigación*. Barcelona: McGraw Hill.
- Mintzberg, H. (2008). *El Proceso estratégico conceptos, contextos y casos*. Mexico D.F.: Hispanoamericana S.A.
- Omeñaca, J. (2009). *Contabilidad General*. Barcelona: DEUSTO.
- Pellegrino, F. (2011). *Introducción a la contabilidad general, novena edición*. Caracas: UCAB.
- Reyes, E. (2010). *Contabilidad de costos/ Cost Accounting*. Limusa: México.
- Rocafort, A. (2008). *Contabilidad de costes, fundamento y ejercicios* . Barcelona: Bresca.

- Rocafort, A., y Ferrer, V. (2010). *Contabilidad de costos*. Barcelona: Profit.
- Sainz, J. M. (2012). *El plan estratégico en la práctica*. Madrid: ESIC.
- Santos, R. (2102). Mexico D.F.: FAQ.  
sd. (2345). sa.
- Sinisterra, G. (2009). *Contabilidad de costos, tercera edición*. Bogota: ECOE Ediciones.
- Sinisterra, G., y Polanco, L. (2010). *Contabilidad administrativa, cuarta edición*. Bogota: ECOE Ediciones.
- Tanaka, G. (2010). *Análisis de estados financieros para la toma de decisiones*. Perú: PUCP.
- Torres, L. (2008). [http://repositorio.ute.edu.ec/bitstream/123456789/9649/1/35697\\_1.pdf](http://repositorio.ute.edu.ec/bitstream/123456789/9649/1/35697_1.pdf).  
Obtenido de [http://repositorio.ute.edu.ec/bitstream/123456789/9649/1/35697\\_1.pdf](http://repositorio.ute.edu.ec/bitstream/123456789/9649/1/35697_1.pdf)
- Tripod. (Diciembre de 2011). *Fines principales de la contabilidad de costos*. Recuperado el 24 de Abril de 2013, de <http://wbt635.tripod.com/lecturas/o111.pdf>
- Universidad Regiomontana. (16 de 07 de 2009). [www.ur.mx](http://www.ur.mx). Obtenido de <http://www.ur.mx/cursos/post/obarraga/unidades/material5.htm>
- Villada, O. (2011). *Costeo ABC*. Cali: Preactiva.
- Welsch, H., y Rivera, G. (2009). *Presupuesto, planificación y control, octava edición*. México: Pearson Printice Hall.
- Zapata, P. (2009). *Contabilidad de costos, herramienta para la toma de desiciones, quinta edición* . México: Mc GrawHill.

## ANEXOS

### **Anexo 1. Normas Internacionales de Información Financiera**

La información que se presenta a continuación fue tomada de La Superintendencia de Compañías, dado la magnitud de su importancia, se muestra tal y como reza en la resolución No. 08.G.DSC.010 del 20 de noviembre del 2008, en la que se establece lo siguiente:

La Superintendente de Compañías mediante Resolución No. 06.Q.ICI.004 de 21 de agosto del 2006, publicada en el Registro Oficial No. 348 de 4 del mes de septiembre del mismo año, adoptó las Normas Internacionales de Información Financiera “NIIF” y determinó que su aplicación sea obligatoria por parte de las compañías y entidades sujetas al control y vigilancia de la Superintendencia de Compañías, para el registro, preparación y presentación de estados financieros a partir del 1 de enero del 2009; que mediante Resolución No. ADM 08199 de 3 de julio de 2008, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No.378 de 10 de julio del 2008, el Superintendente de Compañías ratificó el cumplimiento de la Resolución No.06.Q.ICI.004 de 21 de agosto de 2006; que sensibles ante el pedido del gobierno nacional de prorrogar la entrada en vigencia de las Normas Internacionales de Información Financiera “NIIF” ,para permitir que los empresarios del país puedan enfrentar de mejor manera los posibles impactos de la crisis financiera global; El Art. 433 de la Ley de Compañías faculta al Superintendente de Compañías para expedir regulaciones, reglamentos y resoluciones que considere necesarios para el buen gobierno, vigilancia y control de las compañías sometidas a su supervisión; y, En ejercicio de las atribuciones conferidas por la Ley,

Resuelve los siguientes artículos:

#### **Artículo Primero:**

Establecer el siguiente cronograma de aplicación obligatoria de las Normas Internacionales de Información Financiera “NIIF” por parte de las compañías y entes sujetos al control y vigilancia de la Superintendencia de Compañías:1).

Aplicarán a partir del 1 de enero del 2010: Las Compañías y los entes sujetos y regulados por la Ley de Mercado de Valores, así como todas las compañías que ejercen actividades de auditoría externa. Se establece el año 2009 como período de transición; para tal efecto, este grupo de compañías y entidades deberán elaborar y presentar sus estados financieros

comparativos con observancia de las Normas Internacionales de Información Financiera “NIIF” a partir del ejercicio económico del año 2009.2)

Aplicarán a partir del 1 de enero del 2011: Las compañías que tengan activos totales iguales o superiores a US\$ 4'000.000,00 al 31 de diciembre del 2007; las compañías Holding o tenedoras de acciones, que voluntariamente hubieren conformado grupos empresariales; las compañías de economía mixta y las que bajo la forma jurídica de sociedades constituya el Estado y Entidades del Sector Público; las sucursales de compañías extranjeras u otras empresas extranjeras estatales, paraestatales, privadas o mixtas, organizadas como personas jurídicas y las asociaciones que éstas formen y que ejerzan sus actividades en el Ecuador.

Se establece el año 2010 como período de transición; para tal efecto, este grupo de compañías y entidades deberán elaborar y presentar sus estados financieros comparativos con observancia de las Normas Internacionales de Información Financiera “NIIF” a partir del ejercicio económico del año 2010.3).

Aplicarán a partir del 1 de enero de 2012: Las demás compañías no consideradas en los dos grupos anteriores. Se establece el año 2011 como período de transición; para tal efecto este grupo de compañías deberán elaborar y presentar sus estados financieros comparativos con observancia de las Normas Internacionales de Información Financiera “NIIF”, a partir del año 2011.

### **Artículo Segundo:**

Como parte del proceso de transición, las compañías que conforman los grupos determinados en los numerales 1), 2) y 3) del Artículo Primero elaborarán obligatoriamente hasta marzo del 2009, marzo del 2010 y marzo del 2011, en su orden, un cronograma de implementación de dicha disposición, el cual tendrá, al menos, lo siguiente:

Un plan de capacitación

El respectivo plan de implementación

La fecha del diagnóstico de los principales impactos en la empresa. Esta información deberá ser aprobada por la junta general de socios o accionistas, o por el organismo que estatutariamente esté facultado para tales efectos; o, por el apoderado en caso de entes extranjeros que ejerzan actividades en el país. Adicionalmente, estas empresas elaborarán, para sus respectivos períodos de transición, lo siguiente:

(a) Conciliaciones del patrimonio neto reportado bajo NEC al patrimonio bajo NIIF, al 1 de enero y al 31 de diciembre de los períodos de transición.

(b) Conciliaciones del estado de resultados del 2009, 2010 y 2011, según el caso, bajo NEC al estado de resultados bajo NIIF.

(c) Explicar cualquier ajuste material si lo hubiere al estado de flujos efectivo del 2009, 2010 y 2011, según el caso, previamente presentado bajo NEC. Las conciliaciones se efectuarán con suficiente detalle para permitir a los usuarios (accionistas, proveedores, entidades de control, etc.) la comprensión de los ajustes significativos realizados en el balance y en el estado de resultados. La conciliación del patrimonio neto al inicio de cada período de transición, deberá ser aprobada por el directorio o por el organismo que estatutariamente esté facultado para tales efectos, hasta el 30 de septiembre del 2009, 2010 o 2011, según corresponda, y ratificada por la junta general de socios o accionistas, o por el apoderado en caso de entes extranjeros que ejerzan actividades en el país, cuando conozca y apruebe los primeros estados financieros del ejercicio bajo NIIF. Los ajustes efectuados al término del período de transición, al 31 de diciembre del 2009, 2010 y 2011, según el caso, deberán contabilizarse el 1 de enero del 2010, 2011 y 2012, respectivamente.

**Artículo Tercero:**

La Superintendencia de Compañías ejercerá los controles correspondientes para verificar el cumplimiento de estas obligaciones, sin perjuicio de cualquier control adicional orientado a comprobar el avance del proceso de adopción.

**Artículo Cuarto:**

Sin perjuicio de los plazos señalados en los artículos que anteceden, cualquier compañía queda en libertad de adoptar anticipadamente la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera “NIIF” antes de las fechas previstas, para lo cual deberá notificar a la Superintendencia de Compañías de este hecho.

## **Anexo 2. Ley de Régimen Tributario**

En relación a la ley de régimen tributario Art. 64 del Decreto Legislativo N. 000, publicado en el Registro Oficial Suplemento 242, de menciona lo siguiente:

**Art. 10.-** Deducciones.- En general, con el propósito de determinar la base imponible sujeta a este impuesto se deducirán los gastos que se efectúen con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana que no estén exentos.

7.- La depreciación y amortización, conforme a la naturaleza de los bienes, a la duración de su vida útil, a la corrección monetaria, y la técnica contable, así como las que se conceden por obsolescencia y otros casos, en conformidad a lo previsto en esta Ley y su reglamento; La depreciación y amortización que correspondan a la adquisición de maquinarias, equipos y tecnologías destinadas a la implementación de mecanismos de producción más limpia, a mecanismos de generación de energía de fuente renovable (solar, eólica o similares) o a la reducción del impacto ambiental de la actividad productiva, y a la reducción de emisiones de gases de efecto invernadero, se deducirán con el 100% adicional, siempre que tales adquisiciones no sean necesarias para cumplir con lo dispuesto por la autoridad ambiental competente para reducir el impacto de una obra o como requisito o condición para la expedición de la licencia ambiental, ficha o permiso correspondiente. En cualquier caso deberá existir una autorización por parte de la autoridad competente.

Este gasto adicional no podrá superar un valor equivalente al 5% de los ingresos totales. También gozarán del mismo incentivo los gastos realizados para obtener los resultados previstos en este artículo. El reglamento a esta ley establecerá los parámetros técnicos y formales, que deberán cumplirse para acceder a esta deducción adicional. Este incentivo no constituye depreciación acelerada.

8.- La amortización de las pérdidas que se efectúe de conformidad con lo previsto en el artículo 11 de esta Ley.

En relación al reglamento de la Ley Orgánica del Régimen Tributario

Art. 28.- Gastos generales deducibles.- Bajo las condiciones descritas en el artículo precedente y siempre que no hubieren sido aplicados al costo de producción, son deducibles los gastos previstos por la Ley de Régimen Tributario Interno, en los términos señalados en ella y en este reglamento, tales como:

## 6. Depreciaciones de activos fijos.

La depreciación de los activos fijos se realizará de acuerdo a la naturaleza de los bienes, a la duración de su vida útil y la técnica contable. Para que este gasto sea deducible, no podrá superar los siguientes porcentajes:

- I. Inmuebles (excepto terrenos), naves, aeronaves, barcasas y similares 5% anual.
- II. Instalaciones, maquinarias, equipos y muebles 10% anual.
- III. Vehículos, equipos de transporte y equipo caminero móvil 20% anual.
- IV. Equipos de cómputo y software 33% anual.

En caso de que los porcentajes establecidos como máximos en este Reglamento sean superiores a los calculados de acuerdo a la naturaleza de los bienes, a la duración de su vida útil o la técnica contable, se aplicarán estos últimos

### **Anexo 3. Ley de defensa del consumidor**

#### **DERECHOS Y OBLIGACIONES DE LOS CONSUMIDORES**

**Art. 4.- Derechos del Consumidor.-** Son derechos fundamentales del consumidor, a más de los establecidos en la Constitución Política de la República, tratados o convenios internacionales, legislación interna, principios generales del derecho y costumbre mercantil, los siguientes:

1. Derecho a la protección de la vida, salud y seguridad en el consumo de bienes y servicios, así como a la satisfacción de las necesidades fundamentales y el acceso a los servicios básicos;
2. Derecho a que proveedores públicos y privados oferten bienes y servicios competitivos, de óptima calidad, y a elegirlos con libertad;
3. Derecho a recibir servicios básicos de óptima calidad;
4. Derecho a la información adecuada, veraz, clara, oportuna y completa sobre los bienes y servicios ofrecidos en el mercado, así como sus precios, características, calidad, condiciones de contratación y demás aspectos relevantes de los mismos, incluyendo los riesgos que pudieren presentar;
5. Derecho a un trato transparente, equitativo y no discriminatorio o abusivo por parte de los proveedores de bienes o servicios, especialmente en lo referido a las condiciones óptimas de calidad, cantidad, precio, peso y medida;
6. Derecho a la protección contra la publicidad engañosa o abusiva, los métodos comerciales coercitivos o desleales;
7. Derecho a la educación del consumidor, orientada al fomento del consumo responsable y a la difusión adecuada de sus derechos;
8. Derecho a la reparación e indemnización por daños y perjuicios, por deficiencias y mala calidad de bienes y servicios;
9. Derecho a recibir el auspicio del Estado para la constitución de asociaciones de consumidores y usuarios, cuyo criterio será consultado al momento de elaborar o reformar una norma jurídica o disposición que afecte al consumidor; y,
10. Derecho a acceder a mecanismos efectivos para la tutela administrativa y judicial de sus derechos e intereses legítimos, que conduzcan a la adecuada prevención sanción y oportuna reparación de su lesión;
11. Derecho a seguir las acciones administrativas y/o judiciales que correspondan; y,

12. Derecho a que en las empresas o establecimientos se mantenga un libro de reclamos que estará a disposición del consumidor, en el que se podrá notar el reclamo correspondiente, lo cual será debidamente reglamentado.

**Art. 5.-Obligaciones del Consumidor.-** Son obligaciones de los consumidores:

1. Propiciar y ejercer el consumo racional y responsable de bienes y servicios;
2. Preocuparse de no afectar el ambiente mediante el consumo de bienes o servicios que puedan resultar peligrosos en ese sentido;
3. Evitar cualquier riesgo que pueda afectar su salud y vida, así como la de los demás, por el consumo de bienes o servicios lícitos; y,
4. Informarse responsablemente de las condiciones de uso de los bienes y servicios a consumirse.

#### **Anexo 4. Riesgo Tributario**

Las normas tributarias están conjuntamente basadas con las normas contables, estas obligan a los contadores a utilizar cierta igualdad al realizar las prácticas contables que a la vez puede también no ser las mejores desde el punto de vista tributario.

En el Reglamento para la aplicación de la ley de Régimen Tributario Interno (Decreto N° 374) el 29 de enero del 2013. Dentro de la administración tributaria los principios del sistema de transferencia establecido en la ley indican que para evitar los riegos es importante tomar en consideración lo siguiente:

**Art. 2. Impuesto a la renta:** Este impuesto se aplica a las rentas que obtengan las personas naturales, sucesiones indivisas y sociedades tanto nacionales como extranjeras. La declaración es obligatorio para todas las personas, la renta es considerada a:

- Los ingresos de fuente ecuatoriana obtenidos a título gratuito oneroso, que provengan del capital o de ambas fuentes, consistentes en dinero, especies o servicios.
- Los ingresos obtenidos en el exterior por personas naturales con domicilio en el país o por sociedades de conformidad con lo dispuesto en el artículo 98 de esta ley.

Art. 8. Ingresos de Fuentes ecuatorianas: Se considera a los siguientes:

- Ingresos que perciben los ecuatorianos y extranjeros por actividades laborales, profesionales, industriales, de servicio, entre otros de carácter económico en el Ecuador, salvo las personas naturales no residentes en el país por servicios ocasionales brindados en el Ecuador, estos servicios se da cuando la permanencia en el país es de seis meses.
- Cuando perciben por actividades desarrolladas en el exterior, provenientes por personas naturales de sociedades nacionales o extranjeras con domicilio en el Ecuador.
- Las utilidades provenientes de la enajenación de bienes muebles o inmuebles ubicados en el país.
- Beneficios o regalías de cualquier naturaleza, provenientes de los derechos del autor, como la patente, marcas, nombres comerciales, entre otros.
- Las utilidades que distribuyan paguen o acrediten sociedades constituidas o establecidas en el país.

La Auditoría Tributaria consiste en la revisión total de los documentos contables que sustentan ingresos y deducibilidad de los costos y gastos, con el fin de anticipar los riesgos tributarios que pueden presentarse y poder minimizar o regularizar y así evitar riesgos de clausura o tiempo distraído por parte del personal en actividades no operativas.

**Art. 16. Base Imponible:** Están constituidos por la totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios gravados con el impuesto, menos las devoluciones, descuentos, costos, gastos y deducciones, imputables a tales ingresos.

**Art. 19. Obligación de llevar contabilidad:** Están obligadas a llevar contabilidad y declarar los impuestos basado en los resultados determinado por la empresa y también están las personas naturales que operen con capitales o cuyos ingresos brutos o gastos anuales superen los límites que establezcan en el reglamento.

**Art. 20. Principios generales:** La contabilidad se llevará por el sistema de partida doble, en español y en dólares de los Estados Unidos de América, considerando los principios contables, registrados en el movimiento económico y determinar el estado de situación financiera y los resultados del respectivo ejercicio impositivo.

**Art. 21. Estados financieros:** Estos sirven de base para presentar las declaraciones de impuestos y presentar a la Superintendencia de Compañías y a la Superintendencia de Bancos y Seguros. Para realizar los trámites estas entidades financieras exigirán los mismos estados financieros que sirvieron para fines tributarios.

**Art. 46. Crédito tributario:** Los valores retenidos de acuerdo con los artículos anteriores constituirán crédito tributario para la determinación del impuesto a la renta del contribuyente cuyo ingreso hubiere sido objeto de retención, quien podrá disminuirlo del total del impuesto causado en su declaración anual.