



FACULTAD DE ECONOMÍA Y CIENCIAS EMPRESARIALES

**TEMA: SISTEMA DE COSTOS EN LA INDUSTRIA FLORÍCOLA
ECUATORIANA**

**ARTÍCULO ACADÉMICO QUE SE PRESENTA COMO REQUISITO
PARA OPTAR EL TÍTULO DE CPA**

Autor
Elsa Tapia Luzuriaga

Tutor
Mauricio Ramírez

SAMBORONDÓN, JUNIO 2014

Sistema de costos en la industria florícola ecuatoriana

Elsa Tapia Luzuriaga

Ingeniera Comercial, Contadora de “Dreamy Roses Dreamros Cía. Ltda.”

Universidad Espíritu Santo – Ecuador, economia@uees.edu.ec, Facultad de Economía y Ciencias Empresariales, Edificio E, Universidad Espíritu Santo, Km.

2.5 Vía Puntilla Samborondón

Resumen

La industria florícola ecuatoriana compete a nivel mundial por calidad y costos. El sector florícola ecuatoriano está compuesto en su mayoría por empresas pequeñas y medianas (pymes), que representan aproximadamente el 62% del sector florícola, siendo en su gran mayoría negocios familiares que cultivan un promedio de 6 hectáreas. Algunas empresas carecen de un sistema de costos, lo que dificulta la correcta y oportuna toma de decisiones. Este trabajo busca demostrar las ventajas del sistema de costos por procesos dentro de las empresas florícolas ecuatorianas, método éste que es el más adecuado en consideración a un análisis profundo de los factores que caracterizan al sector. El control de los costos dentro de las florícolas conlleva a una adecuada asignación de los recursos, para lo cual se presenta la estructura de datos derivados de los procesos operativos. La presente investigación utilizó un enfoque descriptivo, se recolectó información directa de seis empresas ubicadas en el austro ecuatoriano y se obtuvo información documentada de una buena parte de empresas de las provincias de Cotopaxi y Pichincha.

Palabras claves: costos, sistema de costos, industria florícola, proceso productivo, control

Abstract

The Ecuadorian flower industry competes on the global level in terms of both quality and costs. The Ecuadorian flower industry consists mostly of small and medium enterprises (SMEs). SMEs represent approximately 62% of the industry. Most are family businesses growing an average of six hectares. The majority of these companies do not use cost systems, which makes it difficult for them to make correct and timely decisions. This paper seeks to demonstrate the advantages of process cost systems for Ecuadorian flower companies. A thorough analysis of the factors that characterize the industry shows that this is the best-suited method. Data derived from business processes is presented to show that control of costs within flower companies leads to proper allocation of resources. This research used a descriptive approach, collecting direct information from six companies located in southern Ecuador and documented information from many of the companies in the Cotopaxi and Pichincha provinces.

Key words: costs, cost systems, flower industry, production process, control

Introducción

El desarrollo científico, tecnológico y socio económico del mundo actual, ofrece grandes retos a los individuos que se plantean propósitos comerciales con miras a posicionarse en el exigente mercado de bienes y servicios. Como acontece en todos los campos del quehacer humano, la industria florícola no es ajena a estos desafíos.

Las dinámicas en los procesos productivos y comerciales de la industria florícola ecuatoriana constituyen para los profesionales contables, retos de actualización y perfeccionamiento académico a través de una continua renovación y modernización de su gestión. Estas circunstancias justifican sucesivas revisiones, en relación a nuevas y más eficientes metodologías del abordaje del tratamiento de los costos, que redundaría en la eficiencia de la labor florícola ecuatoriana.

La industria florícola como todas las industrias son susceptibles de mejora, tal es así que con el concurso de tecnologías más eficaces, sumado a las estrategias más eficientes de producción y de comercialización ha generado productos cada vez mejor elaborados y por ende mayores beneficios.

En razón de que la gestión de producción florícola es relativamente manejable no reviste mayores complejidades en su producción, adicionalmente a esto la prodigalidad de sus tierras, allanan el camino al acrecentamiento de la actividad.

En consideración a que el potencial consumidor es objeto de constante bombardeo mediático de ofertas audiovisuales que le invitan a renovar continuamente sus gustos y preferencias en los diferentes campos del consumo, la industria florícola se ve compelida a ajustarse a esta dinámica, renovando constantemente variedades en relación a los caprichos del consumir en ese momento.

Si miramos la distribución geográfica del quehacer florícola mundial, podemos ver que el Ecuador se ubica en el tercer puesto, superado únicamente por

Holanda y Colombia, en cuarto y quinto lugar tenemos a Kenia y Etiopía. (PRO-ECUADOR , 2013)

Principales Países Exportadores de Flores
Miles USD

Exportadores	2008	2009	2010	2011	2012	Participación 2012
Países Bajos (Holanda)	4.179.795	3.620.270	3.692.294	4.972.920	4.602.077	50,02%
Colombia	1.094.475	1.049.225	1.240.481	1.251.326	1.270.007	13,80%
Ecuador	557.458	546.698	607.761	679.902	718.961	7,81%
Kenia	445.996	421.484	396.239	606.081	589.826	6,41%
Etiopía	104.740	131.518	143.817	168.946	526.338	5,72%
Bélgica	103.868	167.716	248.628	260.178	251.314	2,73%
Malasia	62.937	70.857	96.855	100.632	121.019	1,32%
China	42.625	54.021	57.014	71.482	90.146	0,98%
Italia	104.543	82.285	88.955	89.090	83.764	0,91%
Israel	67.341	97.497	156.987	93.382	78.667	0,86%
Demás países	942.828	1.119.688	867.044	952.708	868.497	9,44%
Mundo	7.706.606	7.361.259	7.596.075	9.246.647	9.200.616	100,00%

Tabla #1: Principales países exportadores de flores en miles USD, por E.Tapia, *Revista Análisis Sectorial de Flores 2013*, p.12. Dirección de Inteligencia Comercial e Inversiones, PRO ECUADOR

A pesar de su limitada extensión geográfica, el Ecuador posee un rango de clima propicio para un cultivo continuo de flores, tanto por su ubicación en la zona ecuatorial como por la gradación de la altitud de su terreno, así tenemos que zonas sobre los 2.000 metros de altura a nivel del mar, constituyen ambientes ideales para el desarrollo de esta actividad en esta parte del mundo.

Si consideramos los principales productos primarios exportables no petroleros de nuestro país, las flores se ubican en el cuarto puesto como lo demuestra el siguiente cuadro:

Exportaciones no petroleras del Ecuador
Miles USD FOB
Enero-Noviembre 2013

Orden	Producto	Ene-Nov 2013	% Participación 2013
1	Bananas frescas	2.047.017	20,80%
2	Atunes en conserva	945.896	9,61%
3	Demás camarones congelados	764.316	7,77%
4	Rosas frescas cortadas	565.755	5,75%
5	Camarones, langostinos y demás decápodos de agua fría, congelados	546.264	5,55%
Los demás productos		4.972.376	50,52%
Total:		9.841.624	100,00%

Tabla #2: Exportaciones no petroleras del Ecuador en miles USD, por E.Tapia, *Boletín Mensual de Comercio Exterior ene/feb 2014*, p.9. Dirección de Inteligencia Comercial e Inversiones 2013, PRO ECUADOR

Planteamiento del problema

La industria florícola constituye un importante factor de desarrollo socio-económico del país y un considerable rubro de aporte al Tesoro Nacional.

Según (EXPOFLORES, 2010), la floricultura en Ecuador, está conformada aproximadamente por 600 empresas, que aprovechan una superficie de cultivo de 3.900 ha y el personal que labora y depende de este sector representa el 3,75% de la población nacional (450.000 ecuatorianos). Las fincas productoras de flores están categorizadas de la siguiente manera:

Producción de flores por tipo de fincas Año 2012		
Tamaño	Participación	Hectáreas promedio
Pequeñas	62%	6.12
Medianas	28%	13.90
Grandes	10%	37.20

Tabla #3: Producción de flores por tipo de fincas año 2012, por E.Tapia, Revista Análisis Sectorial de Flores, p.4. 2013 Dirección de Inteligencia Comercial e Inversiones 2013, PRO ECUADOR

El manejo actual del proceso productivo en el sector florícola ecuatoriano demanda la aplicación de controles, por parte de los empresarios, con el fin de optimizar los recursos, disminuir costos y contar con información financiera veraz y oportuna, estrategias éstas que ayudarán a ser más competitivos y sostener la privilegiada posición que el sector detecta dentro del mercado mundial.

Propósito

Este trabajo de investigación busca poner a consideración de la empresa florícola ecuatoriana las herramientas metodológicas para deducir el costo unitario del producto cosechado con la adecuada asignación de los elementos del costo: Materiales Directos (MD), Mano de Obra Directa (MOD) y Costos Indirectos de Fabricación (CIF) y minimizar la variable independiente “costos”, para la obtención del beneficio esperado, a través del análisis de sus actividades y el funcionamiento del adecuado Sistema de Costos.

Marco Teórico

Reseña Histórica

En sus comienzos, calcular costos era una necesidad de las empresas industriales para cerrar balances y deducir resultados. Su cálculo se hacía anualmente sumando los costos del ejercicio y repartiéndolos sobre la producción realizada en el mismo período. En razón de que la mayoría de las empresas eran mono productoras, el cálculo era muy sencillo, no existía interés en conocer la estructura por naturaleza de los costos unitarios y se ponía énfasis en las expresiones monetarias, ignorando los componentes físicos. (Morillo Moreno , 2003)

Marco conceptual

La Contabilidad de Costos es la técnica que registra a través de la medición y análisis todos los hechos económicos vinculados con los costos. Partir con la evaluación de cada uno de los componentes del costo dentro del proceso productivo, permitirá conocer el movimiento y su aplicación y además estructurar controles y registros con la finalidad de optimizarlos y llegar a una mayor rentabilidad y reducción de costos. (Rocha , Costa , Farías , Bastos, & Albuquerque , 2010)

Concepto de costos

Para (García Colín , 2009), el costo constituye todos los recursos que se han sacrificado para obtener un objetivo específico, es el valor monetario de los recursos que se entregan a cambio de bienes o servicios que se adquieran.

Clasificación de los Costos

Según (Amat & Soldevila , 2004) los costos tienen la siguiente clasificación:

➤ Por su naturaleza:

Materia Prima.- Costo de materiales integrados en el bien producido.

Son los materiales que forman parte integral del producto terminado y cumplen las siguientes características:

✓ Valor.- Tiene un valor significativo en el producto

✓ Uso.- Tiene una relevancia en el producto

Mano de obra directa.- Costo de personal que interviene directamente en la fabricación del producto. Son las remuneraciones a que se acreditan los trabajadores que laboran directamente en el proceso productivo, ya sea con labores manuales a accionando maquinaria que transforma los materiales directos.

Costos indirectos de fabricación.- Son los costos que forman parte del producto, a excepción de la materia prima y de la mano de obra directa. Lo conforman los materiales indirectos, la mano de obra indirecta y todas las erogaciones que se hagan para cubrir ciertos requerimientos para la fabricación de productos

➤ Por su función:

Costos directos.- Se identifican plenamente con el producto.

Costos indirectos.- No se identifican con el producto.

➤ Por su relación con el nivel de actividad:

Costos Fijos.- Son costos contantes durante un periodo productivo, sin importar cambios que se den en volúmenes de producción.

Costos Variables.- son los costos que cambian en relación a una actividad o volumen dado.

Sistemas de Costos

Para (Lazo P, 2013), la cada vez más compleja organización de los negocios exige una información veraz y concreta, para monitorear las actividades en curso, evaluar la gestión pasada y planear el futuro.

La contabilidad de costos se centra en registrar las actividades relacionadas con la producción, que comprende:

- Petición, recepción y utilización de MD
- Establecimiento de los costos de MOD y aplicación de dichos costos a la producción
- Asignación de los CIF

Concepto

Los Sistemas de Costos se encargan de clasificar, registrar e integrar todas las erogaciones de los elementos del costo : MD, MOD y CIF, con la finalidad de que los directivos conozcan el costo unitario de cada proceso o actividad, debido a que generalmente las empresas se enfrentan a variaciones sobre todo en líneas y volúmenes de producción; por consiguiente cada actividad económica tiene que diseñar e implementar el adecuado sistema de costos, considerando las características y ventajas que éstos ofrecen. (Morillo Moreno , 2003)

Según (Schmal & Vorpal, 2004) los principales sistemas de costos son: Por Órdenes de Producción, Por Procesos, Costos Predeterminados y Costos ABC (*Activity Based Costing* - inglés) (Costos basados en Actividades – español).

Sistema de Costos por Órdenes de Producción

El Costeo por Órdenes de Producción se utiliza cuando se fabrica en respuesta a un pedido específico del cliente. Los elementos básicos del Costo MD, MOD y CIF se asignan a cada orden; para su control se utilizan hojas de costo, que proporcionan información segregada en cualquier momento de cada orden en proceso e inclusive se puede determinar su ganancia o pérdida (Lazo P, 2013)

Este sistema considera a la orden como fuente generadora del costo. El costo total y unitario del producto se logra sumando todos los costos de la orden y dividiendo para el número de unidades obtenidas. Las empresas que suelen ser poli-productoras; es decir que en un mismo período pueden estar ejecutando varias órdenes de producción son las que aplican este método. El cargo de los elementos del costo se realiza con bastante precisión a través del reparto equitativo y razonable de los mismos. (Pellegrino, 1999)

Sistema de Costos por Procesos

Según (Pellegrino, 1999) el Costeo por Procesos se aplica generalmente a las empresas que obtienen productos homogéneos y en grandes cantidades, sin tener que identificar su destino, sino únicamente sirve para ir acumulando stocks. El sistema de Costos por Procesos se aplica cuando la producción tiene pedidos frecuentes de un solo producto. Bajo este sistema hay que contar con una estructura departamental bien definida en donde sus actividades estén especializadas.

La actividad productiva es uniforme durante el ejercicio económico, logrando alcanzar la máxima capacidad práctica. En este método el proceso productivo es el generador del costo, en el que se identifica claramente las

operaciones en donde se realizan trabajos específicos y repetitivos, que pueden denominarse: departamentos, centros de costos, centros de responsabilidad o funciones, que están a cargo de un responsable. La determinación del costo permite hacer análisis y alcanzar las especificaciones del producto durante todos los días del ejercicio económico. Para la mejor medición de los costos se toma como base un mes y se parte con el control de costos en cada departamento, a través del registro de todos sus costos directos; luego al final del proceso (mes) se concluye con la incorporación de los costos comunes a todos los departamentos, aplicando el mejor método de distribución de los costos indirectos. (Ortiz Bustamante , 2010)

Generalmente en este método los CIF se fijan proporcionalmente utilizando tasas de asignación basadas en volúmenes como: número de unidades producidas y/o vendidas, horas de mano de obra directa y horas máquina, sin embargo al final del ejercicio económico y considerando los costos reales la tasa de costos indirectos puede estar sub-asignada o sobre-asignada, en tal virtud se tendrá que realizar el ajuste respectivo. (Caldera, Baujín, Ripoll, & Vega, 2007)

De acuerdo a (Morillo Moreno , 2003) el mejor método tradicional para establecer los costos de producción es a través del volumen de producción. El comportamiento de los costos frente al nivel de actividades, entendiéndose por esta última como el número de unidades producidas, da como resultado los costos fijos y variables, con las siguientes relaciones: a mayor producción mayor costo variable, a menor producción menor costo variable y a mayor o menor producción igual costo fijo.

El costo total viene dado por la acumulación de cada uno de los costos departamentales y a su vez el costo unitario es la división del costo total entre el número de unidades terminadas durante el período productivo. (Fitó Beltrán & Slob, 2011)

Sistema de Costos Predeterminados

Con el propósito de obtener información oportuna, fueron surgiendo otros métodos de costeo, permitiendo obtener el costo del producto antes de producirlo y se conocen con el nombre de costos predeterminados. Los costos predeterminados se clasifican en: Estimados y Estándar. El sistema de costos predeterminados anticipa los valores unitarios de producción, tomando en cuenta la experiencia de años anteriores y estimando el valor de MD, MOD Y CIF, para posteriormente compararlos con los costos reales, del cual resultarán variaciones que deben ajustarse y a su vez estudiar sus causas. (Castillo, Flores, Ménera , Morales , & Ventura, 2012)

Los costos estándar realizan un riguroso análisis para establecer las relaciones insumo- producto e insumo-volumen, a través de la programación y planeación de la utilidad y de un sistema presupuestario integral que permita medir la eficiencia operativa y comparar periódicamente con los costos reales. (Castillo, Flores, Ménera , Morales , & Ventura, 2012)

Sistema de Costos ABC

El acelerado progreso en el campo científico y tecnológico ha condicionado una vertiginosa sucesión de cambios en todos los órdenes de la vida humana, propiciando la prematura obsolescencia de recursos teóricos, estratégicos, técnicos e instrumentales. El mundo de contabilidad no es ajeno a

estos condicionantes, de ahí que continuamente estamos asistiendo a renovaciones en la perspectiva del manejo y control de costos

El costeo ABC es un método que mide el costo, el desempeño de actividades y recursos y el objeto del costo, proporcionando exactitud en los cálculos

El costeo ABC a diferencia de los métodos tradicionales, proporciona instrumentos para medir no únicamente los costos del proceso productivo, sino se extiende a un control financiero de administración, mercadeo y otras que forman parte de la cadena de valor.

Sostienen (Hansen, Mowen, & Guan, 2009), que el desarrollo acelerado de la automatización e informática hacen que surja el sistema de costeo ABC, originándose una nueva filosofía global de dirección, que permite realizar un seguimiento del flujo de actividades y su vinculación con los objetos del costo.

Para (Fritsch, 2011) sistema de costos ABC tiene las siguientes características:

- Es un sistema de gestión “integral” y se puede obtener información financiera y no financiera, permitiendo la optimización de la estructura de costos
- Permite conocer el flujo de actividades y poder evaluarlas independientemente y valorar su incorporación dentro del proceso
- Nos da herramientas de valoración objetivas en la imputación de los costos y a su vez elimina actividades que no añaden ningún valor
- Permite controlar las actividades más que los recursos.

- Las actividades son realizadas por los individuos se debe aplicar costos ABC cuando:
 - Los costos indirectos tienen un peso significativo sobre el total de los costos
 - La empresa esté sometida a una gran presión por parte del mercado externo en lo referente a precios del producto y deseen obtener con precisión los costos del mismo
 - Elaboran gran cantidad de productos con diferentes procesos de fabricación, donde se hace necesaria la determinación proporcional de los costos indirectos
 - Empresas que tienen un alto gasto estructural y además estén sometidas a realizar continuos cambios estratégicos y/u organizacionales

El sistema ABC se fundamenta básicamente en tres puntos:

1. Los productos elaborados o los servicios demandan de actividades, es decir que los productos no consumen costos sino las actividades requeridas en su fabricación o realización
2. Las actividades son las que consumen los recursos, por ende las actividades son las generadoras de los costos
3. Por ser cuantificados los recursos, se necesita de un presupuesto en función a las actividades para lograr la utilización de los mínimos recursos en cada una de ellas

Ventajas y Desventajas de los Sistemas de Costos

Las ventajas del sistema de costeo por Órdenes de Producción que menciona (Pérez Solis, 2012) son:

- Se tiene el costo de producción de forma detallada de cada orden, básicamente el costo directo
- Se conoce al valor del producto en proceso, no necesita de estimación para realizar un inventario físico
- Permite establecer proyecciones con los datos obtenidos
- Al tener el costo de producción se puede establecer el resultado financiero (utilidad – pérdida) que arroja la unidad procesada
- Se logra controlar todas las operaciones, aun cuando existan varias órdenes
- Al no tener una producción continua, el volumen de producción es sujeto de planificación y control

Las empresas día a día luchan por alcanzar una mayor y mejor productividad, por reducir costos y sobre todo fabricar productos que sean atractivos en el mercado; estas actitudes han hecho que los sistemas tradicionales se vuelven obsoletos frente a las variaciones continuas que se presenta en el mundo de los negocios. Los sistemas anteriores únicamente se centran en costear lo producido y lograr utilidad. (Marchione , 2007)

Los sistemas de costos por Órdenes de Producción y por Procesos presentan limitaciones al suministrar información, es así que (Liarazo & Zuleta, 2009) exponen los siguientes problemas:

- No se asignan los costos no manufacturados
- El cálculo de la rentabilidad del producto resulta de la comparación entre utilidad bruta y ventas, dejando a un lado los costos de administración como mercadeo, distribución, ventas; costos que no tienen que ser asignados en proporciones iguales, sino va a depender de los diferentes

canales de comercialización, dando como resultado desiguales rentabilidades en los productos

- Los ciclos de vida se vuelven cada vez más cortos, y en los sistemas tradicionales, el valor que corresponde a la innovación y desarrollo de líneas de productos son cargados al gasto y no al costo

Los métodos tradicionales partían del costo del producto para establecer su precio, en tanto que en la actualidad por los diversos cambios en el mercado como: competencia interna y externa, reducción del ciclo de vida del producto, cambios tecnológicos, nueva mentalidad en clientes, han obligado al sector productor que considere el precio del mercado y con la disminución de la utilidad, llegar a determinar el máximo costo del producto a ser comercializado. (Capasso, 2010)

Sostiene (Heredia , 2012) que una de la falencias de los métodos tradicionales es el de determinar la tasa de asignación para los costos indirectos en base a la mano de obra directa. Con el avance tecnológico la mano de obra viene siendo reemplazada por equipos sofisticados asistidos por robots, o por máquinas automatizadas que reducen mano de obra; la adquisición de nueva tecnología y la disminución de su vida útil originan incremento en depreciaciones y amortizaciones, por tal razón la mano de obra ya no es el principal recurso del proceso productivo, lo que dejaría sin vigencia la asignación de costos indirectos en base a este rubro.

(Heredia , 2012) Sostiene que el sistema de Costos ABC permite el medio adecuado de asignación de los costos indirectos dentro de los procesos productivos; además proporciona un mejor control de cada actividad para

determinar cuáles aportan valor añadido. Este sistema debe enmarcarse en el plan (Castellanos Elías , 2009)de actualización a través del compromiso y consenso de todos los que desarrollan actividades, ya que éste dará las posibilidades de mejora y cambios necesarios.

El punto negativo que presenta el sistema de costos basado en actividades es su difícil implementación, sobre todo en empresas donde reina la informalidad, que se observa frecuentemente en las Pymes; y, además en las grandes empresas debido a su complejidad. Sin embargo el mercado competitivo exige mejorar la productividad, que se logra con la reducción de costos, sobre todo de los indirectos que se han incrementado por nuevas tecnologías de producción, información y comunicación en las actividades de las empresas, que se ven obligadas a desarrollar esta metodología.

La conclusión a la que llega (Castellanos Elías , 2009) es que, el “éxito” de la efectividad de los sistemas de costeo, obedece a la mayor o menor intervención de subjetividad de todos los que conforman la organización económica (trabajadores, empleados, ejecutivos), en consecuencia la efectividad de cualquier sistema de costos siempre tiene un grado aceptable de seguridad.

Metodología

El método de investigación en el desarrollo de este trabajo es de tipo descriptivo – cualitativo simple, se fundamenta en el análisis de la teoría existente sobre la clasificación de los Sistemas de Costos. La investigación con el método descriptivo permite un estudio minucioso de los componentes del costo: MD, MOD Y CIF, así como la fijación y distribución de los CIF dentro de cada proceso, actividad o centro de costo.

Este tipo de estudio propicia la disposición de una cantidad considerable de datos y variables que se miden cuantitativamente para obtener el costo total y unitario de los productos obtenidos en el proceso productivo. El costo real de producción proporciona amplia información financiera oportuna y veraz para la toma de decisiones de directivos y socios de la Empresa.

El trabajo investigativo se sustenta en fuentes bibliográficas, de donde se obtuvo toda la información teórica.

La presente investigación se exhibe como un estudio de caso, la unidad investigada es el sector industrial florícola ecuatoriano, pues debido a la carencia de control de costos en las empresas florícolas, se presenta una sugerencia fundamentada en los factores que lo caracterizan.

Una técnica de recolección de datos que se utilizó fue la observación directa de tipo participante. Con visitas programadas a seis florícolas del austro ecuatoriano se realizó la observación directa y objetiva de cada uno de los procesos que se desarrollan en la floricultura, y se participó en el desenvolvimiento de las actividades, con la finalidad de poder analizar la conformación y manejo de los costos dentro de los centros operativos.

Otra fuente de información constituyó las consultas realizadas a Directivos y Jefes de Áreas de las empresas florícolas ubicadas en el austro ecuatoriano.

Análisis de los resultados

En esta región del mundo la producción florícola se caracteriza por ser uniforme y continua, garantizando así la obtención de grandes volúmenes de

producto para cubrir pedidos de órdenes fijas, y de tener sobrantes, ofrecer a la demanda que se localiza en el mercado virtual de las flores.

A pesar de que la producción florícola, como se mencionó al inicio, obtiene un tipo único de producto, lo que hace que su control no revista dificultad, excepcionalmente dentro del proceso productivo normal, suelen presentarse circunstancias en las que se necesita de otros recursos para garantizar la sustentabilidad de la actividad que día a día tiene que enfrentarse a exigentes condiciones del mercado internacional.

El proceso productivo en la industria florícola se inicia con la fase de formación del cultivo, una vez que está lista esta etapa se continúa con el manejo de la producción. La producción florícola se enmarca en dos grandes departamentos: 1) Manejo y cultivo, que comprende las tareas de manejo del cultivo, protección ambiental y cosecha. 2) Post- cosecha y embalaje, que consiste en la recepción e hidratación de flor, empaque y su transporte.

La característica inherente a la industria florícola de no interrumpir el proceso productivo, permite tener información analítica del desempeño de cada departamento y contar con condiciones operativas normales para realizar sin ninguna dificultad el “*Costeo por Absorción*”, de tal manera que únicamente los costos que se generen en los departamentos que conforman el proceso productivo son absorbidos por la producción obtenida.

Los costos de producción que intervienen en los departamentos tienen que agruparse en:

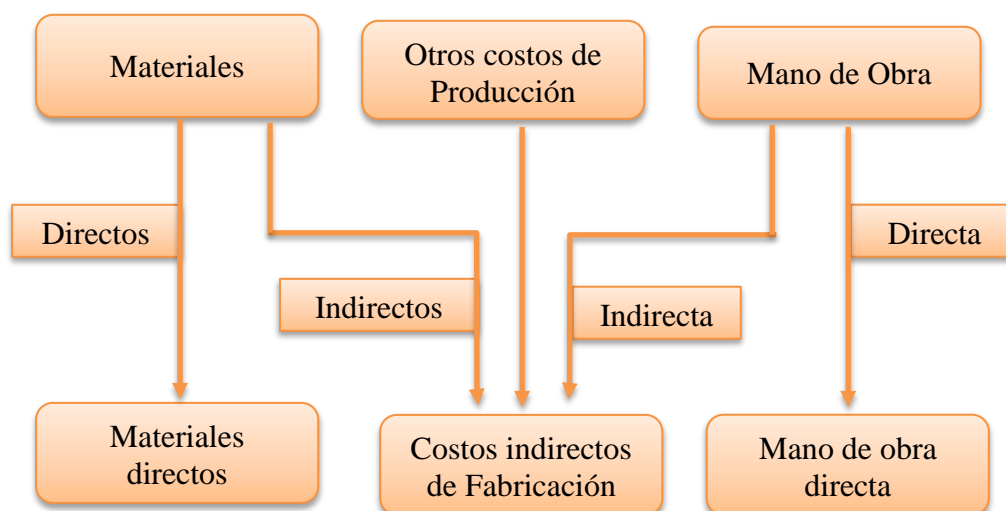


Figura 1. Diagrama de los elementos del costo, por E. Tapia. Fuente: (Polimeni R, Fabozzi F, Adelberg A, & Kole M, 1991)

Como se puede observar en el gráfico, los elementos del costo se identifican claramente, sin embargo los CIF también pueden ser directos e indirectos. Los CIF directos son los que se utilizan de manera directa en cada departamento, permitiendo la estructuración de sendos presupuestos. En la industria florícola por ejemplo tenemos salarios de jefes departamentales, combustible, herramientas, materiales indirectos, repuestos, etc.; en tanto que los CIF indirectos por lo general son para toda la empresa y no pueden ser identificados en los departamentos., así por ejemplo dentro de las fincas agrícolas se tiene el costo de la energía eléctrica, los seguros, las depreciaciones de infraestructura, entre otros.

En la asignación de los CIF se vuelve complejo su control y distribución a los diferentes departamentos. Luego de identificar y acumular todos los CIF del período, hay que distribuir en cada departamento según su consumo, de acuerdo a

una base apropiada. Este procedimiento se conoce como *distribución primaria* (Arias Montoya , Portilla de Arias , & Fernández Henao, 2010), que consiste en determinar un factor de aplicación que más se adapte a cada departamento, los más utilizados son:

Materiales indirectos (MI) en base a MD

Mano de obra indirecta (MOI) en base a MOD

Diagrama del mecanismo contable del sistema de costos por procesos

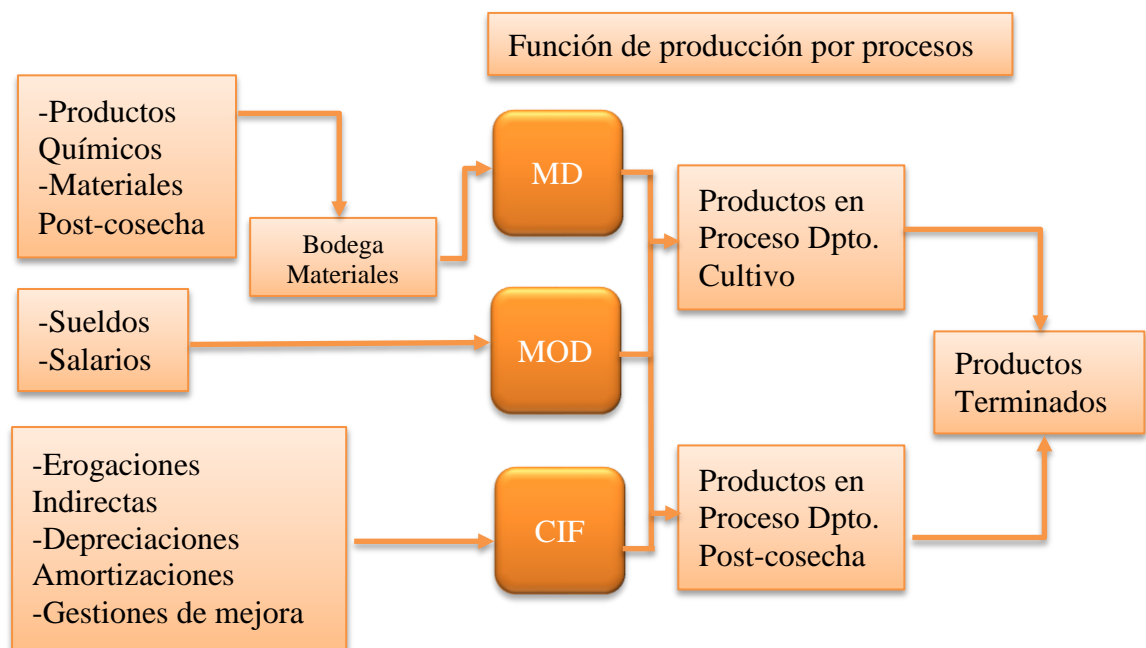


Figura 2. Diagrama del mecanismo contable del sistema de costos por procesos, por E. Tapia. Fuente: (Castillo, Flores, Ménera , Morales , & Ventura, 2012)

Hoy en día se habla mucho sobre la eficiencia del sistema de costos ABC, para todas las áreas: económica, productiva, comercial y de servicios, sin

embargo, como indica (Castellanos Elías , 2009), cada empresa debe buscar acomodarse al sistema que mejor se ajuste a sus reales necesidades sin dejar de integrar otras gestiones económicas condicionadas por la dinámica del mercado contemporáneo.

Actualmente la industria florícola ecuatoriana está incursionando en el desarrollo de actividades de apoyo como son la gestión de calidad, investigación y desarrollo, gestión de talento humano, rubros que están relacionados directamente con el perfeccionamiento de los procesos productivos, por tal motivo forman parte de la cadena de valor del producto y cuyas erogaciones también constituyen parte del costo del producto.

Según (Morillo Moreno , 2003), el empresario pyme debe manejar y operar con el adecuado sistema de costos que permita obtener información veraz y oportuna para la toma de decisiones, ciertas empresas no están en condiciones de implementar nuevos sistemas que traen consigo un costo alto de implementación y su funcionamiento no alcanza el beneficio esperado. (Vargas Santiago , Bartolo Moscosa , & Angón González, 2012), sostienen que en el sector agrícola el sistema de costos debe ser práctico, para lo cual debe haber el apoyo gubernamental ofreciendo capacitaciones a los productores con miras a fortalecer las actividades del sector.

Conclusión

A pesar de que el Sistema de Costos ABC ha cobrado gran aceptabilidad dentro de la economía mundial de hoy en día, sin embargo, el Sistema de Costos por Procesos sigue constituyendo el soporte básico del cálculo de costos, tal es así que en tratándose de pequeñas y medianas empresas del sector florícola

ecuatoriano, este sistema –por la invariabilidad en los procesos productivos, la mono-producción, la simplicidad en la gestión del proceso agrícola, el comportamiento de la producción y en la mayoría de casos por ser de propiedad familiar- ha mantenido su vigencia con resultados que siguen siendo satisfactorios para el sector.

Bibliografía

Amat, O., & Soldevila , P. (2004). *Contabilidad y gestión de costos*. Barcelona : Gestión 2000.

Arias Montoya , L., Portilla de Arias , L., & Fernández Henao, S. A. (Agosto de 2010). La distribución de costos indirectos de fabricación, factor clave al costear productos. 5.

Caldera, J., Baujín, P., Ripoll, V., & Vega, V. (2007). Evolución en la Configuración de los Sistemas de Costeo Basado en las actividades. *Actualidad Contable FACES*.

Capasso, C. M. (2010). El costo objetivo.

Castellanos Elías , J. (2009). *Revisión crítica al ABC y a los "nuevos métodos del costeo"*.

Castillo, K., Flores, A., Ménera , N., Morales , L., & Ventura, J. (Agosto de 2012). Costos aplicados a las PYMES. 142. México.

EXPOFLORES. (2010). La floricultura en el Ecuador, antes que números es personas..... *La flor*, 13.

Fitó Beltrán, A., & Slob, J. (2011). *Del Diseño de Modelos de Costos Basados en las Actividades a su uso normalizado*. Universitat Politècnica de Catalunya , Barcelona.

- Fritsch, R. B. (2011). Activity - based costing and the theory of constraints: using time horizons to resolve two alternative concepts of product cost. *Journal of applied business research*, 14, 83-90.
- García Colín , J. (2009). *Contabilidad de Costos*. Editorial MC.
- Hansen, D. R., Mowen, M. M., & Guan, L. (2009). *Cost Management Accounting and control* (sexta ed.).
- Heredia , D. C. (2012). Metodología para implantar un sistema de costeo ABC a la industria de la confección.
- Lazo P, M. (2013). Contabilidad de Costos II.
- Liarazo, A. M., & Zuleta, J. I. (2009). Diseño de un Sistema de Costeo Basado en Actividades (Activity based Costing) para una Institución Educativa. Cundinamarca, Colombia .
- Marchione , J. (2007). Las nuevas herramientas de Costos en la gestión de Empresas Pymes.
- Morillo Moreno , M. C. (2003). Factores determinantes del nivel de costos en las PYMES. *Visión Gerencial*, 8.
- Ortiz Bustamante , O. R. (2010). Implementación de un Sistema de Costos por Ordenes de Producción en la Empresa Everytage en el año 2010. Ambato , Tungurahua , Ecuador .
- Pellegrino, A. R. (1999). Los métodos de costeo y la información de costo, Análisis comparativo.
- Pérez Solis, M. S. (2012). Los Costos de Producción y su Incidencia en la Rentabilidad de la Florícola Rosalquez S.A. del año 2010. Ambato.

Polimeni R, S., Fabozzi F, J., Adelberg A, H., & Kole M, A. (1991). *Cost Accounting: Concept and Applications For Manegerial Decision Making, New York .*

PRO-ECUADOR . (2013). *Análisis sectorial de flores .* Instituto de Promoción de Exportaciones e Inversiones. Quito: Dirección de Inteligencia Comercial e Inversiones.

Rocha , E. S., Costa , J. P., Farías , A. P., Bastos, A. L., & Albuquerque , A. W. (octubre de 2010). This work had the objective of evalating the production components of the tropical flower heliconia Golden Torch submitted to mineral, organic and organic-mineral fertilizatio. Brasil.

Schmal, R., & Vorphal, U. (2004). Modelamiento de la Información para un sistema de costos basado en actividades (ABC). *Revista Iberoamericana de Contabilidad de Gestión.*

Vargas Santiago , J. A., Bartolo Moscosa , M. d., & Angón González, R. A. (29 y 30 de Noviembre de 2012). Acercamiento a la realidad de los costos agrícolas caso de San Jorge Nuchita, Oaxaca. *Desarrollo de Sistemas Administrativos y Contables*, 113 a 124.