



UNIVERSIDAD DE OTAVALO

**PROGRAMA DE MAESTRÍA EN CONTABILIDAD Y FINANZAS CON
MENCIÓN EN GESTIÓN FISCAL, FINANCIERA Y TRIBUTARIA**

**ESTUDIO PARA LA OPTIMIZACIÓN DE COSTOS DE PRODUCCION PARA
EL MEJORAMIENTO DE LA RENTABILIDAD DE LA EMPRESA
COMINCALZA CÍA. LTDA. DE LA CIUDAD DE CUENCA.**

**TRABAJO PREVIO A LA OBTENCIÓN DEL TÍTULO DE MAGISTER EN
CONTABILIDAD Y FINANZAS CON MENCIÓN EN GESTIÓN FISCAL,
FINANCIERA Y TRIBUTARIA**

**SILVIA VERÓNICA FEICÁN ESPINOZA
ADRIANA LUCÍA AVILEZ ARÉVALO**

TUTOR/A: ALVAREZ VARELA BYRON ALBERTO

Otavalo, marzo 2024

DECLARACIÓN DE AUTORÍA y CESIÓN DE DERECHOS

Nosotros, **SILVIA VERÓNICA FEICÁN ESPINOZA, ADRIANA LUCÍA AVILEZ ARÉVALO**, declaramos que este trabajo de titulación: **ESTUDIO PARA LA OPTIMIZACIÓN DE COSTOS DE PRODUCCION PARA EL MEJORAMIENTO DE LA RENTABILIDAD DE LA EMPRESA COMINCALZA CÍA. LTDA. DE LA CIUDAD DE CUENCA**, es de nuestra total autoría y que no ha sido previamente presentado para grado alguno o calificación profesional. Así mismo declaro/declaramos que dicho trabajo no infringe el derecho de autor de terceros, asumiendo como autores la responsabilidad ante las reclamaciones que pudieran presentarse por esta causa y liberando a la Universidad de cualquier responsabilidad al respecto.

Que de conformidad con el artículo 114 del Código Orgánico de la Economía Social, conocimientos, creatividad e innovación, concedo a favor de la Universidad de Otavalo licencia gratuita, intransferible y no exclusiva para el uso no comercial de la obra con fines académicos, conservando a nuestro favor los derechos de autoría según lo establece la normativa de referencia.

Se autoriza además a la Universidad de Otavalo para la digitalización de este trabajo y posterior publicación en el repositorio digital de la institución, de acuerdo a lo establecido en el artículo 144 de la Ley Orgánica de Educación Superior. Por lo anteriormente declarado, la Universidad de Otavalo puede hacer uso de los derechos correspondientes otorgados, por la Ley de Propiedad Intelectual, por su reglamento y por la normativa institucional vigente.

SILVIA VERNÓNICA FEICAN ESPINOZA

C.C. 0105027924

ADRIANA LUCÍA AVILEZ ARÉVALO

C.C. 0104369970

CERTIFICACIÓN DEL TUTOR

Certifico que el proyecto final de investigación titulado “ESTUDIO PARA LA OPTIMIZACIÓN DE COSTOS DE PRODUCCION PARA EL MEJORAMIENTO DE LA RENTABILIDAD DE LA EMPRESA COMINCALZA CÍA. LTDA. DE LA CIUDAD DE CUENCA.” bajo mi dirección y supervisión, constituye el trabajo de titulación para aspirar al título de: “**MAESTRÍA EN CONTABILIDAD Y FINANZAS CON MENCIÓN EN GESTIÓN FISCAL, FINANCIERA Y TRIBUTARIA**” de las estudiantes: Silvia Verónica Feicán Espinoza y Adriana Lucía Avilez Arévalo, cumplen con las condiciones requeridas por el Reglamento de Trabajos de Titulación Art. 16 y 25.

MSc. Byron Alberto Álvarez Varela

C.C.: 1711612737

DEDICATORIA

A mí misma por nunca rendirme; a lo largo de este camino he demostrado mi capacidad de perseverancia, resiliencia y determinación.

Este logro es un recordatorio de que soy capaz de superar desafíos, y mi deseo constante de superación.

Adriana Lucía

DEDICATORIA

A mi amado esposo, Walter, por acompañarme en cada paso que doy en la búsqueda de ser mejor persona y profesional.

A mis amados hijos, Renato y Romina, por ser mi fuente de motivación e inspiración para poder superarme cada día.

Silvia Feicán E.

AGRADECIMIENTOS

A mis queridos padres Pedro, Adela y hermanos Javier y Renato, y mi Pedro José, mi gratitud profunda y sincera por el apoyo inquebrantable que me han dado a lo largo de esta travesía, cada logro que alcanzo es un tributo a su sacrificio y dedicación.

Gracias por ser mi luz e inspiración y por ser la razón de mis logros, mi camino sin ustedes sería incompleto, este logro es más suyo que mío.

Con amor Adriana Lucía.

AGRADECIMIENTOS

Quiero agradecer primeramente a Dios por permitirme tener y disfrutar de mi familia, gracias por apoyarme en cada etapa de mi vida y en el desarrollo de esta tesis.

No ha sido un camino sencillo, pero gracias a su amor e inmensa bondad lo complicado de lograr este meta se ha tornado más ligera. Les agradezco y hago presente mi amor infinito hacia ustedes, mi hermosa familia.

Finalmente quiero expresar mi agradecimiento a mis apreciados docentes del “Programa de maestría en Contabilidad y Finanzas con mención en Gestión fiscal, Financiera y Tributaria” por compartir sus conocimientos.

Silvia Feicán E.

ÍNDICE DE CONTENIDOS

RESUMEN.....	v
ABSTRACT	vi
INTRODUCCIÓN.....	1
1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.....	3
2. OBJETIVOS.....	6
3. JUSTIFICACIÓN	6
4. METODOLOGÍA	8
5. PRESENTACIÓN DE RESULTADOS	10
5.1. CAPÍTULO I. Procedimientos aplicables que permitan ejercer un estricto control de los costos de producción.....	10
5.1.1. CONTROL DE LOS COSTOS DE PRODUCCIÓN.....	10
5.1.1.1. Dinámicas clave de la gestión.....	12
5.1.1.2. Subsistemas inmersos en el proceso de producción	13
5.1.2. PROCESO PRODUCTIVO.....	14
5.1.2.1. Costos de producción	15
5.1.2.2. Tipos de costos de producción	16
5.1.3. GESTIÓN Y COSTOS DE PRODUCCIÓN	20
5.2. CAPÍTULO II. Diagnóstico de los principales costos de producción de la empresa Comincalza Cía. Ltda.	22
5.2.1. ESTADO DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS	22

5.2.2. PROCESO PRODUCTIVO DE LA EMPRESA COMINCALZA CÍA. LTDA.	25
5.2.3. COSTOS ESTÁNDAR.....	27
5.2.3.1. Costos estándar: línea calzado para hombre.....	29
5.2.3.2. Costos estándar: línea calzado para mujer “formal”	30
5.2.3.3. Costos estándar: línea calzado para mujer “bailarina”	31
5.2.3.4. Costos estándar: línea calzado infantil.....	32
5.2.3.5. Resumen de costos estándares y determinación del porcentaje de margen bruto	33
5.2.4. COSTOS UNITARIOS DE MATERIA PRIMA 2022-2023.....	33
5.3. CAPÍTULO III. Propuesta para minimizar los costos de producción de la empresa Comincalza Cía. Ltda.	34
5.3.1. INTRODUCCIÓN.....	34
5.3.2. MANEJO DE COSTOS UNITARIOS Y ESTÁNDARES.....	35
5.3.3. PLANIFICACIÓN DE LA PRODUCCIÓN	37
5.3.4. COMPRAS PLANIFICADAS DE ACUERDO A LA ESTACIONALIDAD 41	
5.3.5. FLUJOS DE CAJA.....	41
5.3.6. PLAN DE IMPLEMENTACIÓN DE MEJORAS	43
CONCLUSIONES	44
LIMITACIONES.....	45
RECOMENDACIONES	46
REFERENCIAS	48

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1 Estado de Pérdidas y Ganancias 2022 – 2023	22
Tabla 3 Relación ventas – costo de ventas 2022 – 2023	23
Tabla 4 Margen bruto y Margen del período 2022 – 2023.....	24
Tabla 5 Costos de producción 2022- 2023	24
Tabla 6 Materia prima usada en el proceso de producción	26
Tabla 7 Líneas de producción.....	27
Tabla 8 Costos unitarios de materia prima	27
Tabla 9 Costos unitarios de mano de obra.....	28
Tabla 10 Costos unitarios de gastos de fabricación (insumos).....	28
Tabla 11 Costos estándar: calzado para hombre	29
Tabla 12 Costos estándar línea calzado para mujer “formal”	30
Tabla 13 Costos estándar línea calzado para mujer “bailarina”	31
Tabla 14 Costos estándar línea calzado infantil	32
Tabla 15 Resumen de costos estándares y determinación del porcentaje de margen bruto	33
Tabla 16 Comparativo costo unitario de materia prima 2022 – 2023	33
Tabla 17 Plantilla para actualización de costos unitarios	35
Tabla 18 Resumen de costos estándares y determinación del porcentaje de margen bruto	36
Tabla 19 Ficha de proceso	40
Tabla 20 <i>Plantilla para flujo de caja</i>	41
Tabla 21 <i>Plantilla para flujo de caja</i>	43

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1 <i>Subsistemas empresariales</i>	13
Figura 2 Flujo del proceso de producción empresa Comincaza Cía. Ltda.	25
Figura 3 Flujo del proceso actual de producción empresa Comincaza Cía. Ltda.	38
Figura 4 Flujo del proceso propuesto para la producción empresa Comincaza Cía. Ltda.	39

RESUMEN

El estudio se enfoca en la optimización de costos de producción con el objetivo de mejorar la rentabilidad de la empresa Comincalza Cía. Ltda., ubicada en la ciudad de Cuenca. Esta investigación se origina en el contexto empresarial actual, donde la competencia y la presión económica requieren que las organizaciones busquen constantemente formas de optimizar sus operaciones y aumentar la rentabilidad. .

Comincalza Cía. Ltda., una empresa con una sólida presencia en la industria que se enfrenta a desafíos constantes y busca mejorar su situación financiera a través de la optimización de costos de producción. Es así que el enfoque metodológico mixto implica un análisis de los procesos de producción y la identificación de áreas donde se pueden realizar mejoras para reducir los costos.

Los resultados del ejercicio desarrollado demuestran que los costos de producción tienen un incremento importante en la materia prima constituida por el cuero principalmente, además de sus derivados con un importante porcentaje, lo cual afecta a la empresa directamente en su rentabilidad, ante ello se plantea un plan de optimización de costos y gestión eficiente de los mismos para lograr sostenibilidad, crecimiento y competitividad en el entorno empresarial actual.

Palabras clave: Optimización de costos, Rentabilidad empresarial, Producción artesanal, Sostenibilidad, Estados financieros.

ABSTRACT

The study focuses on the optimization of production costs with the objective of improving the profitability of the company Comincalza Cia. Ltda., located in the city of Cuenca. This research originates from the current business context, where competition and economic pressure require organizations to constantly seek ways to optimize their operations and increase profitability.

Comincalza Cia. Ltda., a company with a solid presence in the industry that faces constant challenges and seeks to improve its financial situation through the optimization of production costs. Thus, the mixed methodological approach involves an analysis of production processes and the identification of areas where improvements can be made to reduce costs.

The results of the exercise developed demonstrate that production costs have a significant increase in raw materials. It is mainly made up of leather, in addition to its derivatives with a significant percentage, which directly affects the company's profitability. Therefore, a cost optimization and efficient management plan is proposed to achieve sustainability, growth and competitiveness in the current business environment.

Keywords: Cost optimization, Business profitability, Artisanal production, Sustainability, Financial statements.

INTRODUCCIÓN

La provincia del Azuay, situada en Ecuador, se ha destacado como un centro crucial en la industria del calzado, y este reconocimiento se debe principalmente a la exitosa presencia de organizaciones dedicadas a la producción de calzado. Sin embargo, detrás de estos logros y actividad productiva se manifiesta la lucha por alcanzar la rentabilidad deseada. A menudo, estas empresas trabajan en un entorno en el que se utilizan métodos empíricos para determinar sus costos, y es esta estrategia que les dificulta lograr una rentabilidad proporcional a las inversiones que realizan (Mejía et al., 2021).

Un ejemplo claro de esta situación es el de Comincalza Cía. Ltda., una empresa dedicada a la fabricación y comercialización de calzado tanto al por mayor como al por menor. A pesar de su posición en el mercado, Comincalza Cía. Ltda. enfrenta desafíos significativos que han dificultado su crecimiento y desarrollo. Sus procesos de fabricación, fundamentados en las habilidades artesanales de sus colaboradores, carecen de una implementación tecnológica adecuada, lo que resulta en una disminución de la eficiencia y calidad en el proceso productivo. Además, la empresa no ha implementado un sistema de costos de producción que le permita obtener una rentabilidad por sus productos. La presencia de dificultades, que abarcan tanto aspectos tecnológicos como financieros, destaca la necesidad de abordar dicha problemática en la industria del calzado en la provincia del Azuay.

Es así como, para comprender el contexto de la industria del calzado en Azuay, de acuerdo con Guerrero & González (2018) es fundamental sumergirse en esta área, que ha sido moldeada por siglos de tradición y artesanía. La confección de calzado ha sido una ocupación importante en la provincia, transmitida de generación en generación. La habilidad y la artesanía que se encuentran en los talleres de calzado de Azuay son un testimonio de la dedicación y el conocimiento que se han ido perfeccionando con el tiempo .

Sin embargo, a pesar de estas destrezas y conocimientos en la confección de calzado, la industria se enfrenta a retos actuales que amenazan su sostenibilidad y viabilidad económica. Uno de los obstáculos más notables es la falta de una tecnificación adecuada en los procesos de fabricación. Aunque la artesanía es valiosa, el mundo moderno demanda eficiencia y consistencia en la producción. Por lo que, la falta

de inversión en tecnología y maquinaria de vanguardia ha dejado a muchas empresas de la provincia luchando por mantenerse competitivas en el mercado (Chilloalli, 2021).

Otro factor que contribuye a la problemática es la ausencia de un sistema de costos de producción (Vélez, 2021). Las empresas de calzado en Azuay, como Comincalza Cía. Ltda., a menudo recurren a enfoques empíricos para determinar sus costos, lo que resulta en una falta de claridad en cuanto a la verdadera rentabilidad de sus productos. Esto no solo dificulta la toma de decisiones estratégicas, sino que también afecta negativamente la capacidad de reinversión y crecimiento.

La historia de Comincalza Cía. Ltda. refleja esta problemática en su totalidad. Si bien es una empresa con un posicionamiento en el mercado, sus procesos de fabricación, se basan en técnicas artesanales, que no han evolucionado al ritmo de las demandas actuales. La inversión insuficiente en tecnología y maquinaria ha limitado su capacidad para producir eficientemente a gran escala y garantizar una calidad uniforme en sus productos. La empresa se encuentra en una complicada situación financiera, ya que carece de un sistema de costos de producción que le permita comprender plenamente sus márgenes de beneficio. Esta combinación de obstáculos ha resultado en una rentabilidad que no alcanza su capacidad, lo que conlleva a la necesidad de cambios en la industria.

Frente a estos problemas expuestos y con la intención de revitalizar la industria del calzado en Azuay, es esencial que se tomen medidas concretas. Una de las vías claves para el progreso es la inversión en tecnología y capacitación. Las empresas de calzado deben adoptar procesos de fabricación más modernos y eficientes, aprovechando la tecnología disponible para aumentar la productividad y la calidad. Además, la capacitación de los trabajadores en estas nuevas tecnologías es esencial para garantizar una transición efectiva (Sinchi et al., 2020).

Otra medida esencial es la implementación de un sistema de costos de producción, que permita a las empresas, como Comincalza Cía. Ltda., tener una comprensión más clara de sus costos y márgenes de beneficio, lo que a su vez facilitará la toma de decisiones financieras más reales. Además, una mayor transparencia en los costos beneficiará a los consumidores al garantizar precios justos y competitivos. Justamente por lo expuesto el trabajo investigativo se centró en optimizar los costos de producción en la empresa Comincalza Cía. Ltda. de Cuenca, con el propósito de mejorar su rentabilidad y competitividad en el mercado en el año 2023, para ello se desarrolló el debido documento estructurado en tres capítulos.

El primer capítulo se orientó la revisión teórica referente a los procedimientos aplicables que permitan ejercer un estricto control en los costos de producción, para lo cual se recurrió a la indagación documental y bibliográfica en libros, revistas y publicaciones con carácter científico, así como otros registros que aportaran en la construcción de un argumento que respalde el ejercicio a desarrollar.

En el segundo capítulo se procedió a realizar el diagnóstico de los principales costos de producción en los que incurrió la empresa Comincaza Cía. Ltda., con la finalidad de identificar aquellos valores que representaron un costo más alto y en los que se podría evaluar su optimización de ser posible, sin afectar a la calidad del producto final. Mientras que en el tercer capítulo se desarrolló una propuesta de valor para la reducción de los costos de producción, coherente con los hallazgos del capítulo anterior, así como una evaluación de su contribución al valor final. Finalmente se presentaron las conclusiones y recomendaciones del estudio realizado.

1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

En la actualidad se presentan diversos retos para las empresas de calzado de producción artesanal como Comincaza Cía. Ltda. en cuanto no sólo deben fabricar productos de calidad empleando materia prima óptima, pues cada vez son más las unidades empresariales que se suman a la actualización de sus procesos e incorporan la tecnología para optimizarlos y además lograr un mejor rendimiento en términos económicos, humanos y de tiempo, satisfaciendo necesidades de los mercados cada vez más exigentes y altamente demandantes de precios justos. En tal sentido se destaca la capacidad de las empresas de calzados con producción artesanal, de poder ser competitivas, y precisamente para ello deben ser capaces de cuantificar los costos de fabricación, optimizando los recursos de tal manera que los precios finales que se fijen para la comercialización, les permitan obtener una rentabilidad sostenible (Espitia et al., 2020).

Es así como la optimización de costos de producción en el entorno empresarial se presenta como un desafío para garantizar la sostenibilidad y el progreso constante de las organizaciones (Aldás et al., 2018). Por su parte, Miranda et al. (2022) explican que la sostenibilidad es una característica del desarrollo que comprende la generación de la rentabilidad financiera a mediano y largo plazo, además de otros valores que se

desarrollan como ambientales, sociales y económicos. Por lo tanto, un incremento considerable de los costos de producción influirá directamente en la rentabilidad.

Se comprende entonces que entornos empresariales altamente competitivos y globalizados, donde se enfrentan grandes presiones por ofertar productos y/o servicios de alta calidad a precios competitivos, mantener un equilibrio entre la eficiencia operativa y los márgenes de ganancia resulta complejo, dificultando el crecimiento de algunas empresas. Esto se puede deber a la falta de gestión efectiva en los costos de producción, derivando en riesgos significativos en términos de viabilidad financiera y estabilidad a largo plazo (Benítez et al., 2020).

La incapacidad para abordar esta problemática de manera adecuada puede afectar la capacidad de las empresas para invertir en innovación, mejorar la calidad de sus productos o servicios y expandirse hacia nuevos mercados, lo que conlleva una disminución de la competitividad entre empresas y pone en peligro la posición frente a sus competidores. Algunos de los principales factores que podrían contribuir a dicha situación en el caso de Comincalza Cía. Ltda., y que son expuestos por Flores (2021):

- Aumento de los costos de materias primas y energía: Los precios fluctuantes de las materias primas y los costos de energía pueden afectar significativamente los gastos de producción de Comincalza Cía. Ltda., especialmente aquellas que dependen de recursos naturales o de energía intensiva en sus procesos.
- Costos laborales: Los costos relacionados con la mano de obra, como salarios y beneficios, pueden representar una parte significativa de los gastos de producción. A medida que las regulaciones laborales cambian y las expectativas de los empleados evolucionan, se podría enfrentar a desafíos para mantener costos laborales competitivos.
- Ineficiencias en los procesos: Las ineficiencias en la cadena de producción, como tiempos de espera, cuellos de botella, exceso de inventario o movimientos innecesarios, pueden generar costos adicionales y disminuir la productividad.
- Falta de tecnología y automatización: La falta de implementación de tecnología y sistemas automatizados puede conducir a una menor eficiencia operativa y mayores costos laborales y de producción.
- Prácticas de compras ineficientes: La selección inadecuada de proveedores, falta de negociación o acuerdos poco favorables en la adquisición de materias primas y servicios pueden impactar negativamente los costos de producción.

- Sobreproducción y desperdicio: La producción excesiva que no coincide con la demanda del mercado puede generar costos adicionales debido al almacenamiento y desperdicio de productos no vendidos.
- Problemas de gestión y organización: Una mala gestión interna puede llevar a una asignación ineficiente de recursos y una falta de optimización en los procesos, lo que aumenta los costos de producción.
- Competencia global: En un entorno empresarial altamente competitivo y globalizado, las empresas enfrentan presiones para ofrecer precios competitivos, lo que puede afectar los márgenes de ganancia y dificultar la optimización de costos.

Se comprende entonces, que la optimización de costos de producción es un proceso continuo y requiere un enfoque integral en todas las organizaciones. Cada empresa es única y requerirá soluciones adaptadas a sus propias circunstancias y desafíos específicos.

Por consiguiente, el estudio para la optimización de costos de producción en "Comincaza Cía. Ltda." requerirá una evaluación de los procesos de producción existentes, procurando indagar desde la adquisición de materias primas hasta la entrega del producto final. Esto con la intención de identificar las áreas específicas en las que se originan los mayores costos y analizar las razones detrás de dicha situación, incluyendo la posible presencia de ineficiencias, sobreproducción, desperdicios o inadecuada utilización de recursos. Además, será crucial examinar las prácticas de gestión y organización interna de la empresa, con el objetivo de identificar posibles problemas de estructura que estén contribuyendo a los altos costos.

Es así como en concordancia con lo expuesto y luego de considerar las posibles causas que generan el problema de estudio surge la pregunta que orientará la investigación: ¿Sería posible aumentar la rentabilidad al reducir los costos de producción en la empresa Comincaza Cía. Ltda.?

2. OBJETIVOS

Objetivo general

- Optimizar los costos de producción en la empresa Comincalza Cía. Ltda. de Cuenca, con el propósito de mejorar su rentabilidad y competitividad en el mercado en el año 2023.

Objetivos específicos

- Analizar el sustento teórico y los procedimientos aplicables que permitan ejercer un estricto control de los costos de producción.
- Diagnosticar los principales costos de producción en los que incurre la empresa Comincalza Cía. Ltda.
- Proponer una estructura de costos y un sistema de producción que minimice los costos de producción.

3. JUSTIFICACIÓN

El propósito de este trabajo es presentar a la empresa Comincalza Cía. Ltda. una opción para manejar los gastos de fabricación y la ganancia generada, mediante un control de costos que permita obtener gastos razonables de manera puntual. El objetivo es determinar los gastos de producción en cada uno de los procedimientos, lo que posibilitará contar con datos auténticos en cada sector, que ayudarán a evaluar eficazmente los mismos y su influencia en los resultados financieros de la empresa.

El aporte del estudio, resulta de gran valor para la empresa en cuanto al conocimiento de sus procesos productivos y los costos de estos, pues en la actualidad estos son desarrollados utilizando un enfoque basado en la experiencia, lo que resulta en información incorrecta. Por lo que esta investigación busca ofrecer una opción para administrar los gastos de producción, generando datos reales y en el momento adecuado, sobre los costos de producción y la ganancia generada.

En esta línea de aportes, la investigación ha sido valorada como viable debido a que la empresa Comincalza Cía. Ltda. ha proporcionado la apertura necesaria para el

acceso a la información, tomando en consideración que se lograrán beneficios para su crecimiento futuro. Al respecto se considera que la optimización de costos de producción es un tema crítico en el ámbito empresarial, ya que impacta directamente en la rentabilidad y competitividad de las organizaciones, por ello la empresa en indagación, expuesta a un contexto altamente competitivo y de grandes desafíos económicos, requiere necesariamente mejorar su eficiencia operativa para asegurar su supervivencia y crecimiento sostenible en el mercado.

La mejora de la rentabilidad de Comincalza Cía. Ltda. no solo beneficiará a la empresa, sino que también tendrá un impacto positivo en el desarrollo económico de la ciudad de Cuenca. Una empresa más rentable tiene mayores posibilidades de invertir en expansión, innovación y generación de empleo, lo que fortalecerá la economía local y contribuirá al bienestar de la comunidad. Por otra parte, la optimización de los costos de producción también está alineado con una gestión responsable y sostenible de la empresa, que implica la mejora de la eficiencia operativa contribuyendo a minimizar el impacto ambiental y a asegurar una utilización responsable de los recursos disponibles (Miranda et al., 2022).

Frente a lo expuesto, los postulados de Ramírez et al. (2010) se contextualizan claramente, pues los autores afirmaron que los costos de adquisición o fabricación de bienes y/o prestación de servicios, se fundamentan en la naturaleza de la empresa, su planeación de acciones operativas, características de los productos y procesos empleados en la producción. Con ello se comprende que la investigación planteada encuentra su fundamento en la relevancia económica y empresarial, además de la importante contribución al desarrollo económico local, su valor académico y científico, su aplicabilidad práctica, y su alineación con principios de sostenibilidad y responsabilidad empresarial.

La investigación aspira a proporcionar soluciones prácticas y efectivas que permitan a la empresa Comincalza Cía. Ltda. a mejorar su rentabilidad y competitividad en el mercado, a la vez que fortalezca su posición como una organización responsable y comprometida con el desarrollo sostenible.

4. METODOLOGÍA

Se requirió de una combinación de enfoques cuantitativos y cualitativos, esto permitió obtener una visión más completa y profunda de la problemática y sus posibles soluciones. El enfoque mixto que se utilizó, ha sido también ampliamente empleado en estudios de gestión y análisis de costos, ya que proporciona una mayor comprensión de los factores financieros y operativos que afectan los costos de producción, así como de las percepciones y experiencias de las personas involucradas en el proceso (Baena, 2017).

En el ámbito empresarial, la metodología mixta ha demostrado ser efectiva para abordar problemas complejos y obtener resultados más enriquecedores y precisos. Al combinar datos cuantitativos con cualitativos, se pueden obtener hallazgos complementarios que enriquecen la investigación y brindan una base sólida para la toma de decisiones estratégicas (Asti, 2015).

Por su parte, Hernández et al. (2014) indican que en un diseño mixto es necesario tener presente qué instrumentos se emplearan para la recolección de la información cuantitativa y cuáles son los datos cualitativos, también es necesario determinar las prioridades de los datos y análisis cuantitativos y cualitativos, secuencia en la recolección y análisis de los datos cuantitativos y cualitativos, la forma en la que se transformaran, asociarán y/o combinarán los diferentes tipos de datos y los métodos de análisis en cada proceso y etapa, finalmente hacen mención a las decisiones respecto a la forma en que serán presentados los resultados de cada enfoque (p. 532).

Por lo tanto, el empleo del enfoque mixto en la investigación, siendo prioritario el método cuantitativo, brindó una perspectiva integral y enriquecedora para la optimización de los costos de producción, de la empresa Comincaza Cía. Ltda.

Nivel de investigación

La investigación posee un nivel no experimental descriptivo en tanto procura explicar o especificar las características más relevantes del tema estudiado (Hernández et al., 2014), es decir que se ha orientado a exponer los costos de producción de la empresa Comincaza Cía. Ltda. detallando los rubros más significativos del mismo con la intención de poder optimizarlos en términos de rentabilidad.

Tipo de investigación

La investigación se caracterizó por ser en primera instancia bibliográfica y documental, pues para el desarrollo del fundamento teórico fue necesario la revisión de postulados de distintos autores e investigadores en relación al tema desarrollado. Para ello se realizó una revisión de libros, revistas, publicaciones, documentos, bases de datos que permitieron la redacción del argumento que da soporte a la investigación.

En un segundo momento se ha realizado un trabajo de campo que consistió en la observación del proceso de producción, el mismo que se llevó a cabo donde se cumplió con la debida explicación del proceso productivo por parte de los responsables de cada área. También es viable mencionar un tercer momento que es estrictamente documental, pues la empresa Comincaza Cía. Ltda. procedió a entregar información de costos y también de indicadores financieros que fueron requeridos para el desarrollo del proyecto, los cuales fueron entregados por el contador con autorización de la gerencia.

Técnica e instrumento

La información teórica se obtuvo mediante una revisión de repositorios digitales de universidades, revistas, bibliotecas y otras bases de datos donde fue posible acceder a indagaciones científicas, publicaciones, libros o fuentes de información que permitieron el acceso libre para el análisis y síntesis de los temas necesarios. Cada una de las fuentes consultadas y empleadas en el presente documento ha sido citada bajo las normativas de la American Psychological Association (APA) en su séptima edición.

Para complementar el análisis cualitativo, se realizó un estudio de contenido de documentos y registros empresariales relevantes. Esto incluyó la revisión de informes de gestión, documentos de planificación y registros de operaciones relacionados con la producción y la gestión de costos. Además, se llevó a cabo una visita guiada a la empresa para observar el proceso de producción y obtener una explicación clara de los procesos, se observaron productos terminados y se identificó la materia prima requerida.

En cuanto a la información cuantitativa, esta se obtuvo directamente de la empresa con solicitud a la gerencia, por lo que a través del área contable ha sido facilitada a las investigadoras los datos como estados de resultados, balances, costos de producción, con los que se procedió a realizar los cálculos y estimaciones para obtener los indicadores necesarios en conformidad con los objetivos de estudio.

5. PRESENTACIÓN DE RESULTADOS

5.1. CAPÍTULO I. Procedimientos aplicables que permitan ejercer un estricto control de los costos de producción

5.1.1. CONTROL DE LOS COSTOS DE PRODUCCIÓN

Los sistemas de costos han sido orientados generalmente hacia un solo fin, la fijación de los costos del producto y/o servicio, además de la determinación de su ganancia o utilidad a partir del precio de venta que se plantea al público o PVP, sin embargo en los entornos competitivos modernos esto ya no es viable debido a que no permite obtener ventajas en los mercados (Molina et al., 2019).

Es por ello por lo que se han desarrollado nuevos métodos para facilitar los datos en la toma de decisiones empresariales, esto es un beneficio que mejora los niveles de competitividad. Las unidades empresariales en mercados globalizados, en los que la transformación y competencia son tan activos, sumado al desarrollo de las tecnologías en la productividad, ha derivado en que los procesos y sistemas productivos y de control también progresen y puedan sostenerse en el mercado (Casanova et al., 2021).

En torno a ello, Molero et al. (2020) han expuesto que el desarrollo de la economía mundial ha venido de la mano de un notorio intercambio de bienes y servicios, el cual se ha suscitado aproximadamente desde la mitad del siglo XX y que se ha evidenciado a nivel internacional. Las empresas, con sus distintas actividades económicas se dirigen a la entrega de un producto y/o servicio con la intención de obtener un ingreso por los mismos, pero estos a su vez generan un costo, de forma que previo a ingresar en un determinado mercado, requieren indagar en el mismo realizando un estudio de éste para conocer si podrán tener aprobación, así mismo requerirán de un análisis de costos con el fin de identificar la rentabilidad a futuro (Arredondo, 2015).

Frente a dicha realidad empresarial, la contabilidad de costos es conceptualizado como un sistema especializado cuyo fin es el suministro de los elementos esenciales para calcular, controlar y analizar los costos de producción de los bienes y/o servicios (Vallejos & Chilibingua, 2017), la información que otorga permite gestionar la contabilidad a nivel administrativo y financiero, pues los costos son la base de distintas problemáticas de orden empresarial por los mismos se desarrollan elaborados sistemas de

costeo con el objetivo de que reflejen los datos ajustado a la realidad, es decir sin márgenes de error, son sobrecostos productivos.

Por su parte, Núñez et al. (2017) manifestaron que la contabilidad de costos tiene tres objetivos fundamentales, el primero es calcular el costo de los productos y/o servicios, el segundo se refiere a controlar la gestión, y el tercero es analizar la economía y las decisiones que se toman. Pese a ello Horngren et al. (2006) manifiestan que la contabilidad de costos repercute en la administración, siendo sus fines:

- Generación de datos para contribuir en la planificación, valoración y control de la operación empresarial.
- Establecer el costo unitario para evaluar el inventario de producción que se encuentra en proceso y los productos que han sido terminados.
- Elaborar los informes relativos al costo de los productos que se han vendido para poder establecer la utilidad.
- Apoyar la planificación de las utilidades otorgando de manera anticipada el costo de producción, distribución, administración y financiación.
- Cooperar en el desarrollo presupuestario de la empresa, planes productivos, programas de ventas y de financiación.

Es de esta forma que la contabilidad de costos puede presentar distintos métodos para la obtención y el control de los costos en los que incurre la elaboración de un producto. Y, dentro de ellos, Romero et al. (2022) mencionan 3 tipos de costos, siendo estos el de materia prima directa, mano de obra directa y los costos indirectos. Son precisamente los costos indirectos los que se consideran difíciles de asignar a los productos y generalmente para hacerlo se emplea una tasa basada en las horas que el personal emplea en la elaboración de los productos.

De acuerdo a lo expuesto, se ha planteado un método de costeo conocido como ABC, en el que se expone que los productos no son los generadores de costos, pues lo son las acciones y actividades que se requieren para su producción en tanto demandan recursos. Es así que con este método se pueden clasificar los costos en los que se incurre con la producción de acuerdo con la actividad que se efectúa, lo que deriva en información contable fiable que permite tomar decisiones y orientar el cumplimiento de los objetivos de la organización, además de controlar costos y gastos (Romero et al., 2022).

Ahora bien, en el contexto ecuatoriano, las empresas se encuentran en contextos muy competitivos y que se han globalizado, por lo que son cada vez más las organizaciones que se preocupan por la calidad de sus gestiones empresariales, adaptando así la información y dando paso a las administraciones de los costos de producción. Este proceso se direcciona precisamente a la contabilidad de costos, en cuanto permite que se asignen de manera eficiente los recursos, examinando las funciones productivas y las de costos, además de cómo se comportan los mercados, con el objetivo de maximizar los beneficios para la empresa (Batista & Estupiñán, 2018).

Por su parte, Mora et al. (2016) acotan que la gestión es entendida como la administración orientada a controlar y mejorar los procesos y finalmente lograr beneficios. Partiendo de este fundamento, los costos de producción de la mano de la contabilidad de costo realizan un análisis interno de la organización para presentar datos que permitan la toma de decisiones, por su parte la gestión desarrolla un examen más amplio de la situación incluyendo factores de eficiencia internos y externos, para realizar proyecciones de mayor conveniencia en los mercados en los que se desenvuelve. Y es que, como lo indican Mendoza et al. (2020) la empresa es básicamente un agente social y su actuar así como aquello que omite, tiene repercusiones relevantes en la sociedad.

5.1.1.1. Dinámicas clave de la gestión

La gestión se comprende como un proceso en el que se planifica, organiza, ejecuta y evalúa a una unidad empresarial, y básicamente se orienta a hacer uso eficiente de los recursos de los que dispone, entre otras múltiples actividades que le competen como la coordinación de recursos, la dirección, organización, etc., para la maximización de los beneficios. Es de esta forma que la gestión, la administración y las finanzas tienen un rol dinámico que se interrelaciona (Jiménez, 2023).

A lo expuesto es viable adicionar los postulados de Baldwin (2010) quien alude que la gestión necesariamente requiere conocer de los cambios que se pudieran presentar en la empresa, haciendo uso de todos los recursos para dar respuesta a los mismos. La gestión entonces se encuentra en estrecha relación con los principios administrativos financieros y costos productivos en respuesta a la necesidad de planificar y controlar los mismos, además de generar los datos necesarios para la

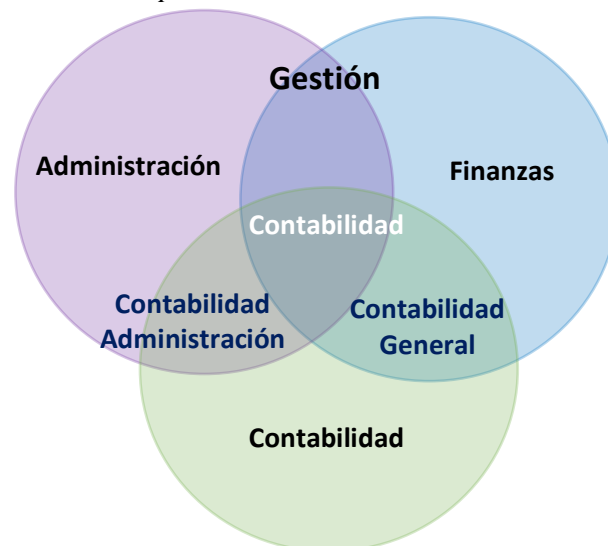
evaluación de los cambios en las actividades de la organización. Esta información se vincula con los objetivos que persigue la empresa, por lo mismo la importancia de orientarlos a las distintas áreas, pero en concordancia con un mismo principio, la contabilidad de costos.

5.1.1.2. Subsistemas inmersos en el proceso de producción

Quienes incurren en el proceso de producción y también en tomar decisiones son las gerencias, responsables de departamentos administrativos, financieros y productivos, pues son aquellos que requieren de los datos de costos de producción. Generalmente son tres los subsistemas relacionados con los procesos productivos de una empresa, estos corresponden a la administración, el área contable y la financiera, estos demandan información que es proporcionada por contabilidad de costos y donde confluye con la gestión (Casanova et al., 2021).

Figura 1

Subsistemas empresariales



Nota: Elaborado a partir de Casanova et al. (2021).

Para Casanova et al. (2021) los agentes internos o subsistemas que se encuentran interrelacionados en la empresa y que requieren la misma información de costos de elaboración, emitidos por contabilidad de costos, son las áreas de administración y financiero en tanto es necesaria para la toma de decisiones estratégicas (ver figura 1). Además, se presentan los agentes externos, estos corresponden a los clientes y el mismo

mercado a donde se direccionan los productos, por ende se comprende que las disposiciones que se tomen por los agentes internos de la organización afectarán en las decisiones de compra de los clientes.

Cruz & Gómez (2022) en cambio señalan que las relaciones empresariales poseen dos orientaciones, el uno desde lo interno en el cual los agentes son distintos y entre los cuales el factor común que permite su dinamización es el individuo que para contextualizar a la realidad de estudio sería la contabilidad de costos siendo el resultado, el costo de producción.

A ello, Caisaguano et al. (2022) añaden que en la gestión de una empresa productiva es muy importante la información generada para los procesos de planeación y control, por ende es indispensable que se identifiquen las etapas productivas y así poder obtener datos para los agentes inmersos en el proceso. Para Casanova et al. (2021) el análisis de los procedimientos de manera independiente permite obtener los datos necesarios de éstos, genera una reducción de costos por no conformidades o errores. Mientras que, Herrera (2018) expone que aquellos procesos que agregan valor, son los que están relacionados con la producción y que permiten la generación de información para satisfacer las necesidades de los clientes, con ello se corrobora la relevancia de la reproducción de información acorde a las necesidades.

5.1.2. PROCESO PRODUCTIVO

El proceso productivo comprende diferentes acciones que se efectúan por los colaboradores con el apoyo de instrumentos y máquinas que les permiten transformar la materia prima en un producto terminado o para ofrecer o realizar un servicio de cualquier tipo. Los procesos de producción son por tanto, distintas actividades que atraviesa un producto y en las cuales se le va agregando un valor a éste, hasta que sea terminado o se encuentre listo para ser comercializado (Toro, 2016).

Por lo tanto, identificando que el proceso de producción es un conjunto de acciones que derivan en costos por la elaboración de un producto terminado, y que los costos constituyen los valores que se invierten para realizar dichas actividades, es posible determinar que los costos son un factor de gran impacto que requiere

planificación y control, por lo que deben ser gestionados mediante sistemas contables ajustados a la realidad empresarial (Romero et al., 2022).

El proceso de producción, está determinado por la administración, la cual planifica y controla fundamentándose en la información, y también se destaca el área operativa, la cual genera los datos por medio de los procesos de producción y mediante la generación de los recursos.

5.1.2.1. Costos de producción

Para poder aproximarse a la conceptualización de los costos de producción es necesario desglosar el término, así para Rincón et al. (2019) han señalado que el costo comprende el efectivo que se destina para la obtención de un bien o servicio por el que se espera beneficios en un tiempo determinado para la empresa. Por su parte, Palacios (2019) indica que el proceso de producción es la serie de actividades a través de las cuales se llevan a cabo la transformación de las materias primas hasta obtener un producto final. Por ello, el proceso de producción requiere de una cuantificación por medio de los costos. Entonces es factible indicar que el costo de producción es la conjunción de los valores destinados a la materia prima, acciones y procesos para obtener un producto y/o servicio final.

Esta variable, según lo expresan Fernández et al. (2020) es una de las que más impacta en las empresas, por lo mismo es necesario que sea controlado, tomando en cuenta que los precios no se pueden controlar directamente, ya que los mercados son los que imponen los techos de referencia de éstos, aspecto que se relaciona directamente con los volúmenes de ventas. Por tal motivo resulta necesaria la canalización de las investigaciones para la delimitación de sistemas de costos que permitan a las empresas controlar los costos productivos y poder hacer así las planificaciones de sus objetivos.

Finalmente se puede exponer la definición de Córdova et al. (2022) sobre la contabilidad de costos, quienes la definen como un sistema de información, el cual se dispone para la predeterminación, registro, acumulación, control, análisis, direccionamiento, interpretación y comunicación de los indicadores concernientes a los costos de elaboración o producción, comercialización, gestión y financiación.

5.1.2.2. Tipos de costos de producción

Los elementos que conforman los sistemas de costos productivos, de acuerdo con Rojas (2020) comprenden los costos requeridos para la fabricación de los productos o la prestación de los servicios y pueden ser categorizados en indirectos entre los que se encuentran la materia prima y la mano de obra, y también están los costos indirectos. Son estos costos los determinantes de los valores de los productos o servicios finales, por lo que su adecuada administración podría permitir que se reduzcan valores que resultan en gastos no necesario durante la producción.

En relación a lo expuesto, Castelblanco (2019) manifiesta que el costo de producción considera la adquisición de material, partes, insumos y otros necesarios, así como el esfuerzo que se le destina a los procesos o tareas y acciones para la consecución de un bien que puede ser tangible o intangible. Por lo mismo, estos valores son primordiales para el procesamiento de un producto terminado o semiterminado. Expuesto esto, se presentan los sistemas de costos de producción que pueden ser por órdenes productivas, procesos, estándar y por actividades o conocido como ABC.

Cada uno de estos sistemas procede con un tratamiento contable específico, además de sus ventajas y limitaciones, por lo que decidir cuál es el apropiado para la empresa es una tarea esencial que debe realizarse en función de sus necesidades, las mismas que están dadas por los objetivos que esta persiga así como la valoración que se realice del costo-beneficio de la implementación del sistema que se elija (Falconí, 2015). A continuación se explica cada uno de los sistemas de costos.

a) Costos por órdenes de trabajo o producción: Es una orden para la producción, implica un control individual que se realiza de cada requerimiento que se recibe de los clientes y que se encuentran en una etapa de producción (Núñez et al., 2017). Este sistema es aplicado en empresas en las que se efectúan requerimientos o pedidos puntuales de producción, por lo que es posible satisfacer las necesidades de un cliente, por lo tanto los costos son acumulativos pero por cada orden de trabajo ingresada de forma independiente. Su viabilidad podría entenderse en empresas en las que se produce un único producto o por grupos y en casos en que se oferten servicios con determinadas descripciones por cliente, es decir casi como un producto o servicio elaborado a medida (Sepúlveda, 2019).

Las órdenes de producción además, pueden empezar y finalizar indistintamente de los periodos contables, pudiendo hacerse uso de los equipamientos para la producción de distintas órdenes, además de los recursos humanos. Además, no se puede hablar de una producción en serie debido a que el volumen de fabricación es normalmente bajo (Ulloa & Padilla, 2022).

Por otra parte, respecto a los costos de producción en los que se incurren, estos serán acumulativos independientes, en cuanto cada una de las órdenes atiende detalles o especificaciones diferentes, por lo que al finalizar la producción será posible establecer el costo total de la misma y por ende el valor por unidad de producto. En la orden se especifican los costos en los que se incurre desde que se inicia el proceso productivo hasta su fin, pero no se establecen los costos individuales de las actividades, por lo mismo es complicada la toma de decisiones de cuál es el proceso que representan un mayor gasto y de esta forma realizar mejoras a nivel productivo o de costos (Núñez et al., 2017).

En referencia a las ventajas de emplear este sistema de costos, se hace mención a lo facilidad en la asignación de costos y su cargo al producto, sin embargo las desventajas son mayores en tanto no se pueden reflejar los gastos indirectos, además no se puede conocer el costo total real sino hasta finalizado el proceso de producción, esto impide la realización de la entrega parcial del producto por ejemplo o la planificación a largo plazo ya que el presupuesto es individual por cada programa productivo, esto imposibilita una adecuada gestión en los costos y de la unidad empresarial (Montalvo et al., 2020).

b) Costos por procesos: Los costos por procesos contemplan que la producción atraviesa distintas fases. Y es que, en algunos procesos de producción existen los seriados de los mismos, de manera que los productos pasan alineados por cada fase, mientras que en otros solo deben cumplir ciertas etapas, es así como se obtienen coproductos o subproductos (Framiñán, 2023). En dicho sistema, los costos de la producción son acumulativos por un periodo de tiempo y se transfieren entre etapas hasta que se consiga el producto terminado y se pueda calcular el costo total de la producción. Este sistema por procesos suele ser aplicado en empresas en las caracterizadas por producciones continuas o masivas, en las cuales se fabrican unidades de producto iguales por lo que los procesos productivos son siempre los mismos (Rojas et al., 2016).

En esta misma línea de argumentos, Castelblanco (2019) explica que los costos por procesos se emplean cuando los productos son elaborados por medio de métodos o técnicas masivas o de procesamiento constante. Este sistema se calcula por medio de la aplicación del promedio a la cantidad masiva o numerosa de productos similares. En general, los productos desarrollados se orientan a un número masivo de clientes o consumidores y no a un segmento determinado (Toro, 2016). Este proceso se suele emplear en empresas cuyo método de producción se basa en una línea de ensamble, por lo que es capaz de desarrollar una cantidad constante del producto (Morales et al., 2018).

Para Morales et al. (2018) en el costeo por procesos, los costos de la producción son acumulativos y son de transferencia departamental o por procesos, de manera que las unidades de producto que son trasladadas se convierten en insumos hasta que sean un producto terminado. El problema de este procedimiento se presenta al momento de asignar costos en las transferencias, pues se consideran los equivalentes porcentuales del producto en proceso, ocasionado que se inflen los costos del producto terminado, otra dificultad es la no segregación de los costos indirectos ni su identificación por proceso.

c) Costos por actividades (ABC): Para Calleja (2011) esta es una nueva forma de tratar los gastos indirectos, mientras que Arellano et al. (2017) manifiestan que se trata de la mejor herramienta para lograr perfeccionar un sistema de costos en la identificación de acciones individuales como elementos de costo esenciales. Pues considera que una actividad es un trabajo independiente, como una sola tarea determinada y que posee un fin. Entonces, se comprende que el sistema de costos se basa en las actividades y por lo tanto se centra en la determinación de aquellas que se efectúan para la elaboración de un producto o prestación de un servicio, en tanto son las que han de consumir los recursos productivos y no los costos como se plantea en los sistemas tradicionales.

Rojas (2020) explica que el sistema de costos basado en actividades asigna los costos a los recursos que se requieren para la ejecución de las distintas tareas del proceso de producción que se reconocen como prioritarias para la obtención del elemento de costo, calculando el costo de dichos insumos por medio de componentes que absorben el costo de la actividad o tarea. Las actividades son acciones que consumen los recursos de una empresa y son por lo general, componentes de un proceso que está integrado por más tareas o acciones para lograr el objetivo.

Así mismo, Toro (2016) reconoce que este sistema es capaz de reemplazar a los sistemas tradicionales que se emplean en distintos sectores de la producción y manufactura por las grandes ventajas que representa en la identificación y cuantificación de los factores generadores de costos directos e indirectos. ABC, como se conoce a este método, indaga en los orígenes de los costos indirectos, favoreciendo a su cálculo y asignación con más exactitud, lo que se constituye en un gran aporte al ser componentes relevantes en el costo total.

Por su parte, Laporta (2016) menciona que el costeo ABC plantea una salida para el tratamiento de los gastos indirectos, pues expone que son las actividades las que consumen los costos, de esta forma se distribuyen y asignan. Resalta así la necesidad de identificar los costos indirectos a detalle, además de las actividades que resultan poco necesarias y que deben ser aminoradas o suprimidas. Este planteamiento es coherente con la necesidad y constante búsqueda de las empresas por la optimización de los recursos para el mantenimiento de precios justos en sus productos y/o servicios y poder incrementar sus márgenes de ganancia, lo cual no es fácil cuando se desconocen los costos de operación (Tiepermann & Porporato, 2021).

De la misma forma, se nota el avance de la tecnología, lo que deriva en el salto al desarrollo industrial, lo que hace dejar a un lado el gasto en la mano de obra tradicional por lo que este costo se ve disminuido, pero a su vez los costos indirectos se elevan. Los procesos de costo habituales poseen ciertas irregularidades que se fundamentan en la forma en la que se distribuyen los costos indirectos. Al respecto Arredondo (2015) expresa que el sistema de costos tradicionales implica que el proceso de producción emplea recursos indirectos en forma equitativa a la base para asignación que se usa (horas trabajadas directas o de mano de obra directa, horas de maquinaria, cantidad de unidades elaboradas, etc.).

El costo que se basa en las actividades procura la asignación de los gastos indirectos de la producción a los bienes de forma exacta, realiza un análisis de las acciones departamentales de soporte que apoyan con actividades de servicio a las áreas productivas y es concluyente en que estas labores son las que generan en realidad los costos indirectos y los productos serían los consumidores de esas actividades. Es así, que de acuerdo con Arredondo (2015) se otorgan mayores beneficios tales como:

- Costo exacto de los bienes y/o servicios considerado el gasto real de los recursos.
- Total reconocimiento del uso de los costos por los procesos o acciones.
- Determinación de que acciones pueden ser realizadas con mayor eficiencia.

- Favorece a que se haga uso correcto del capital de trabajo.
- Incorpora a todos los departamentos y áreas empresariales permitiendo procesos de mejora constante.
- Otorga soporte en la planificación estratégica de la organización, permitiendo que se minimicen los costos y mejoren los procesos de producción, operativos, etc.

Los beneficios del costo ABC se pueden sintetizar en la administración de costos de los factores esenciales tales como la materia prima y la mano de obra, además del control en los costos indirectos, por ello se exponen las siguientes fases para implementar y gestionar los costos en función de dicho sistema de acuerdo con lo sugerido por Sinchi et al. (2020):

- Recursos: Determinar los recursos que son consumidos por las acciones en los diferentes departamentos, áreas o procesos de producción
- Actividades: Reconocer las acciones que agregan valor a los productos o servicios.
- Relación recurso/actividad: Establecer las relaciones causales entre las acciones y los recursos que consumen cada una de las actividades o procesos.
- Determinación de los costos por actividad: Es importante identificar el consumo de los recursos o costos de los procesos por cada unidad de producto que se produce.
- Actividades específicas: Corresponde a la determinación de las acciones o procesos que se llevan a cabo en cada uno de los productos, para ello es necesario considerar que puede existir un producto final y distintos subproductos.

5.1.3. GESTIÓN Y COSTOS DE PRODUCCIÓN

La gestión de costos implica una mayor atención al momento de determinar el costo, y es que, implica la toma de decisiones para lograr los objetivos que se han planteado en los procedimientos y acciones organizacionales, planteamientos estratégicos y cumplimiento de costos sobre todo los que corresponden a los de producción (Romero, et al., 2017). Por ello, los costos son una forma de inversión destinados a la producción de bienes y/o servicios para la generación de un beneficio, es decir que se convierten en recursos financieros, además se constituyen en una alternativa para obtener beneficios si son gestionados adecuadamente como lo exponen Aldás et al. (2018).

Mientras que Córdova et al. (2022) indican que la gestión se vincula con los costos en tanto si no son controlados a través de un proceso adecuado, el plan presupuestal o las ventas estarán fundamentadas en información errada o con paridades alejadas de la realidad, generando en la práctica que la organización alcance un menor ingreso por la inflación de los costos. Así mismo, los costos se dinamizan con la gestión ejercida en el control del consumo.

Por lo tanto, las condiciones que se requieren tomar en cuenta en la gestión de costos, se encuentran en los datos obtenidos de sistema de costos. Es así, que existen distintos sistemas como se ha mencionado y cada uno de ellos posee sus beneficios y sus condiciones específicas de acuerdo al tipo de empresa y su sistema de producción. En tal sentido, se destaca que el sistema más adecuado en el caso de la empresa Comincaza Cía. Ltda. sería el ABC en cuanto posee mayores ventajas que los otros sistemas revisados y se adapta a los requerimientos de la organización, así mismo permite un mejor control de los costos indirectos que no sea por medio de las equivalencias, lo que permite un dato real del costo del producto final y un gran aporte en la toma de decisiones para los directivos de la empresa (Batista & Estupiñán, 2018).

Por otra parte, es importante mencionar que la correlación entre la administración, finanzas y contabilidad, confluye en una dependencia de la contabilidad de costos, entre estas áreas existe una dinamización que es controlada por la administración y direccionada por finanzas. A partir de lo expuesto se puede indicar que la contabilidad de costos tiene un efecto importante en la gestión administrativa y financiera de una empresa (Casanova et al., 2022).

En concordancia con lo presentado, se puede evidenciar con claridad al momento en que se desarrolla y se da conocer el control y la planeación de costos, ya que si éstos se encuentran inflados por un inadecuado examen de las acciones y procesos que los generan, la gestión de administración y financiero tomarán decisiones con dichos datos. Pero, al emplearse un sistema ABC la información potencialmente será la correcta y exacta e incluso en coherencia con la planificación, la toma de decisiones podrá ser acertada.

Entonces como se ha expuesto, la gestión de costos productivos, se efectúa con fundamento en los datos que se suministran y de acuerdo a las necesidades de las diferentes áreas estratégicas de la empresa, bajo estas premisas, los departamentos administrativo, financiero y contable, requieren de información de los costos de producción, los cuales permiten tomar decisiones. Frente a ello, los representantes

empresariales consideran que mientras más control poseen con los datos más importantes, lograrán efectos afines a los objetivos empresariales trazados (Rojas, 2020).

En síntesis, es posible indicar que la información se representará en el balance de la empresa, en sus utilidades y bajo una adecuada administración de los costos de producción. Y es que, el fin de una empresa productora, es precisamente la generación de utilidades, de allí la relevancia de un correcto mando en la información de costos.

5.2. CAPÍTULO II. Diagnóstico de los principales costos de producción de la empresa Comincalza Cía. Ltda.

5.2.1. ESTADO DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS

La investigación arrancó con el análisis de los estados financieros de la empresa para explorar posibles oportunidades de mejora, se puso énfasis en el Estado de Pérdidas y Ganancias para dotar al trabajo del enfoque en costos y posteriormente se analizó el proceso de producción del cual se obtuvieron los insumos necesarios para las recomendaciones pertinentes.

A continuación, se presenta un resumen del Estado de Pérdidas y Ganancias de la empresa Comincalza Cía. Ltda. correspondiente a los años 2022 y 2023:

Tabla 1

Estado de Pérdidas y Ganancias 2022 – 2023

Rubro	2022	2023
Ventas	165.515	111.095
Materia prima	52.344	44.686
Mano de obra	43.395	24.261
Gastos de fabricación	29.717	11.608
Costo de producción del período	125.456	80.555
Producto en proceso	1.808	0
Costo de producción	127.264	80.555
Inventario inicial producto terminado	15.181	15.222
Mercadería disponible para la venta	142.445	95.776
Inventario final producto terminado	15.222	25.613
Costo de ventas	127.223	70.164
Utilidad bruta	38.292	40.931

El análisis horizontal muestra el siguiente comportamiento:

Tabla 2

Análisis horizontal del Estado de Pérdidas y Ganancias 2022 – 2023

Rubro	2022	2023	% Variación
Ventas	165.515	111.095	-33
Materia prima	52.344	44.686	-15
Mano de obra	43.395	24.261	-44
Gastos de fabricación	29.717	11.608	-61
Costo de producción del período	125.456	80.555	-36
Producto en proceso	1.808	0	-100
Costo de producción	127.264	80.555	-37
Inventario inicial producto terminado	15.181	15.222	0
Mercadería disponible para la venta	142.445	95.776	-33
Inventario final producto terminado	15.222	25.613	68
Costo de ventas	127.223	70.164	-45
Utilidad bruta	38.292	40.931	7

Se puede observar que, a pesar de que las ventas bajan (-33%), se consigue una utilidad bruta mayor (+7%), esto se debe al trabajo realizado en el control del costo de ventas que pasa del 77% de las ventas en el 2022 al 63% de las ventas en el 2023, es decir que tuvo un descenso de 14 puntos porcentuales, como se muestra a continuación:

Tabla 2

Relación ventas – costo de ventas 2022 – 2023

Rubro	2022	2023	Diferencia
Ventas	165.515	111.095	-54.421
Costo de ventas	127.223	70.164	-57.060
Relación porcentual	76,86	63,15	-14

Por lo anotado, se puede determinar que la empresa ha sido capaz de actuar eficientemente sobre sus costos variables sabiéndolos adaptar a las condiciones cambiantes del mercado y consiguiendo mejorar su margen bruto como se puede apreciar en la tabla 4:

Tabla 3*Margen bruto y Margen del período 2022 – 2023*

Rubro	2022	2023
Margen bruto	23%	37%
Margen del período	24%	27%

Para entender esta tabla se debe aclarar que el “margen del período” toma en cuenta solo la relación entre las ventas y los costos asumidos durante el año (materia prima, mano de obra y gastos de fabricación), mientras que el “Margen bruto” incluye valores que han sido arrastrados desde el año anterior como producto en proceso al cierre de año, inventario inicial de producto terminado, entre otros.

En el caso de esta empresa, la subida de 14 puntos en el Margen bruto se debe principalmente a que el inventario final de producto terminado pasa de 15.222 al cierre de 2022 a 25.613 al cierre de 2023, es decir que creció un 68%. Esta situación beneficia en el margen calculado al 2023, pero es probable que penalice al cierre del año siguiente 2024, dependiendo del manejo que se pueda hacer del inventario y del desempeño en ventas que se consiga en el año que corre. El Margen del período, por su parte, aumenta en 3 puntos porcentuales gracias a la optimización en el uso de recursos, principalmente mano de obra y gastos de fabricación (ver tabla 5):

Tabla 4*Costos de producción 2022- 2023*

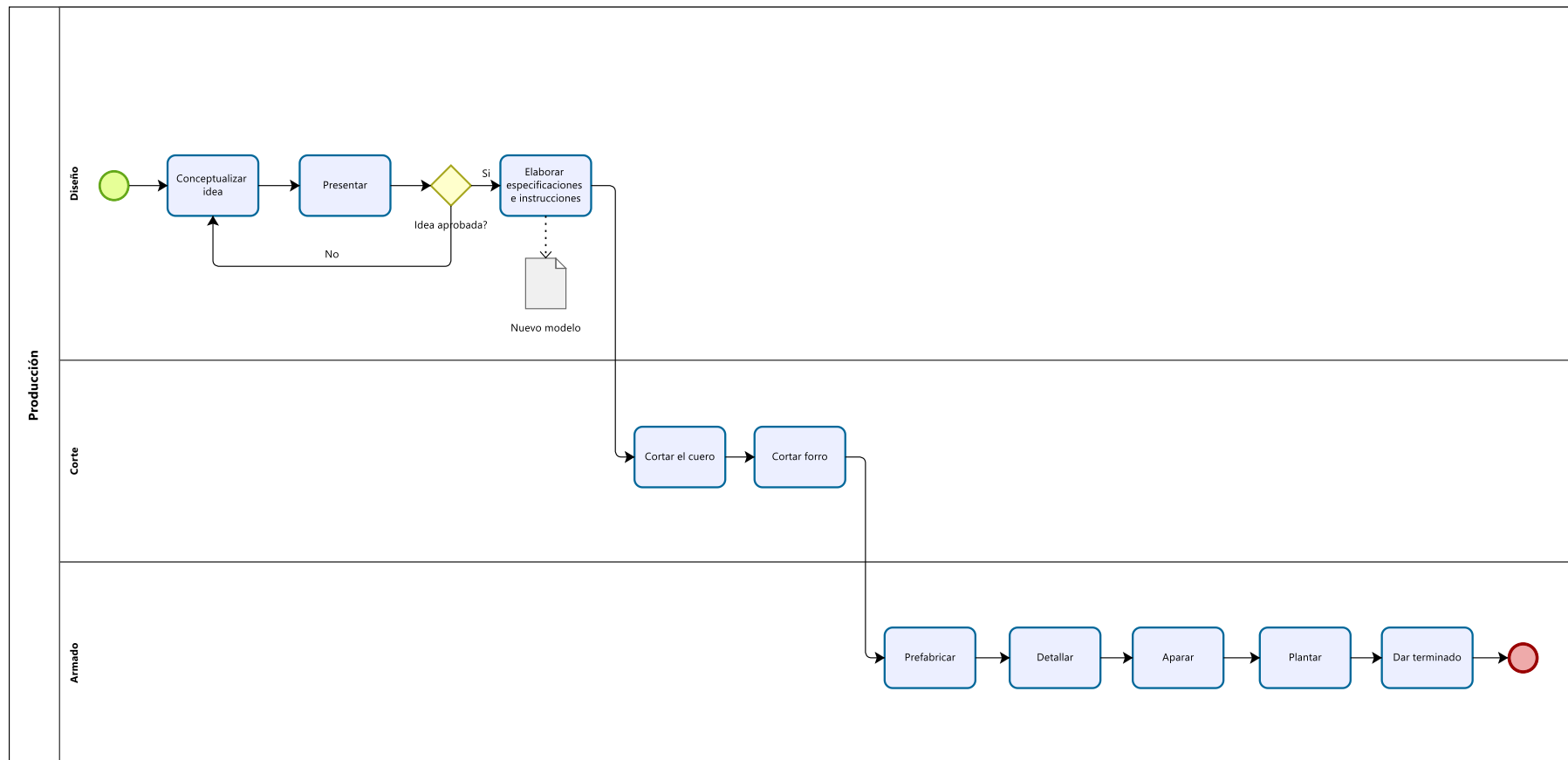
Rubro	2022	2023	Variación
Materia prima	52.344	44.686	-15
Mano de obra	43.395	24.261	-44
Gastos de fabricación	29.717	11.608	-61

En la tabla 5 se puede observar que mientras la disminución en mano de obra y gastos de fabricación es de 44% y 61% respectivamente, el uso de materia prima solo disminuye un 15%, siendo, por tanto, un elemento de análisis y posible oportunidad de mejora.

5.2.2. PROCESO PRODUCTIVO DE LA EMPRESA COMINCALZA CÍA. LTDA.

Figura 2

Flujo del proceso de producción empresa Comincalza Cía. Ltda.



Con el fin de profundizar el análisis en el uso de materia prima, es necesario entender el proceso productivo de la empresa, el mismo que se estableció en base a un levantamiento de campo en las instalaciones de Comincalza Cía. Ltda. (ver figura 2) y por medio del cual se ha podido identificar la materia prima utilizada que se presenta en la tabla 6:

Tabla 5

Materia prima usada en el proceso de producción

Materia prima	Descripción / Uso
Cuero	Parte superior visible, lengüeta y detalles
Tafilete	Cuero más fino para el forro interior
Hilo # 60	Usado para la trama
Hilo # 40	Usado para unir los cortes
Cinta de fuerza	Hecha de tela, provee refuerzo estructural interno
Puntera de termoplástico	Da forma y rigidez a la parte frontal, también es un elemento de seguridad
Contrafuerte	Da forma y rigidez a la parte posterior, también es un elemento de seguridad
Cambrión	Refuerza la zona del arco proporcionando soporte y estabilidad
Crupón	Cuero para la suela del zapato
Taco	Actualmente son prefabricados en material sintético
Cerco	Unión entre el corte y la suela que rodea todo el zapato
Forro “pin”	Forro de tela que está en contacto con la piel
Eva	Etileno acetato de vinilo usado en la plantilla

El uso de materia prima depende del tipo de calzado fabricado en las diferentes líneas que la empresa maneja que son las siguientes:

Tabla 6*Líneas de producción*

Tipo de calzado	Precio promedio
Hombre	40
Mujer “formal”	31
Mujer “bailarina”	24
Infantil	20

5.2.3. COSTOS ESTÁNDAR

El primer paso para establecer el costo estándar es la identificación de costos unitarios de los recursos utilizados que se dividen en los siguientes rubros:

- Materia prima.
- Mano de obra.
- Gastos de fabricación (insumos).

Tabla 7*Costos unitarios de materia prima*

Materia prima	Unidad de medida	Costo unitario
Cuero	DM2	0.49
Tafilete	DM2	0.20
Hilo # 60	M	0.02
Hilo # 40	M	0.02
Cinta de fuerza	M	0.03
Puntera de termoplástico	PAR	0.06
Contrafuerte	PAR	0.12
Cambrión	PAR	0.12
Crupón	ONZ	0.40
Taco	ONZ	0.16
Cerco	PAR	1.06
Forro “pin”	PAR	0.14
Eva	PAR	0.10

Tabla 8*Costos unitarios de mano de obra*

Mano de obra	Unidad de medida	Costo unitario
Costo mano de obra	MIN	0.52

Tabla 9*Costos unitarios de gastos de fabricación (insumos)*

Gastos de fabricación	Unidad de medida	Costo unitario
Cemento de contacto	PAR	0.30
Líquido 333	PAR	0.06
Líquido 222	PAR	0.06
Cartón Fibrotech 2mm	PAR	0.17
Lija	PAR	0.01
Clavos	PAR	0.01
Etiqueta	PAR	0.12
Marquilla	UND	0.05
Vela	PAR	0.01
Pasta	PAR	0.10
Sacapegas	PAR	0.01
Brocha	PAR	0.01
Fósforos	PAR	0.01
Gasolina	PAR	0.00
Appretto	PAR	0.01
Caja	UND	0.80

El proceso productivo refleja el uso de recursos para cada línea de producción como se evidencia a continuación.

5.2.3.1. Costos estándar: línea calzado para hombre

Tabla 10

Costos estándar: calzado para hombre

Tipo	Descripción	Unid. medida	Costo unitario	Cantidad utilizada	Costo total
Materia prima	Cuero	DM2	0.49	22	10,78
	Tafilete	DM2	0.20	19.5	3,9
	Hilo # 60	M	0.02	11	0,22
	Hilo # 40	M	0.02	24	0,48
	Cinta de fuerza	M	0.03	0.5	0,015
	Puntera	PAR	0.06	1	0,06
	Contrafuerte	PAR	0.12	1	0,12
	Cambrión	PAR	0.12	1	0,12
	Crupón	ONZ	0.40	16	6,4
	Taco	ONZ	0.16	8	1,28
	Cerco	PAR	1.06	1	1,06
	Forro "pin"	PAR	0.14	1	0,14
	Eva	PAR	0.10	1	0,1
Mano de obra	Modelado	MIN	0.52	0	0
	Cortado de cuero	MIN	0.52	2.13	1,1076
	Cortado de forro	MIN	0.52	2.13	1,1076
	Prefabricado	MIN	0.52	0.13	0,0676
	Destallado	MIN	0.52	0.20	0,104
	Aparado	MIN	0.52	0.53	0,2756
	Plantado	MIN	0.52	3.33	1,7316
	Terminado	MIN	0.52	0.53	0,2756
Gastos de fabricación	Cemento de contacto	PAR	0.30	1	0,3
	Líquido 333	PAR	0.06	1	0,06
	Líquido 222	PAR	0.06	1	0,06
	Cartón Fibrotech 2mm	PAR	0.17	1	0,17
	Lija	PAR	0.01	1	0,01
	Clavos	PAR	0.01	1	0,01
	Etiqueta	PAR	0.12	1	0,12
	Marquilla	UND	0.05	2	0,1
	Vela	PAR	0.01	1	0,01
	Pasta	PAR	0.10	1	0,1
	Sacapegas	PAR	0.01	1	0,01
	Brocha	PAR	0.01	1	0,01
	Fósforos	PAR	0.01	1	0,01
	Gasolina	PAR	0.00	1	0
	Appretto	PAR	0.01	1	0,01
	Caja	UND	0.80	1	0,8
Costo estándar de la línea:					31,1246

5.2.3.2. Costos estándar: línea calzado para mujer “formal”

Tabla 11

Determinación de costos estándar línea calzado para mujer “formal”

Tipo	Descripción	Unid. medida	Costo unitario	Cantidad utilizada	Costo total
Materia prima	Cuero	DM2	0.49	17	8,33
	Tafilete	DM2	0.20	15	3
	Hilo # 60	M	0.02	9	0,18
	Hilo # 40	M	0.02	19	0,38
	Cinta de fuerza	M	0.03	0	0
	Puntera	PAR	0.06	0	0
	Contrafuerte	PAR	0.12	1	0,12
	Cambrión	PAR	0.12	1	0,12
	Crupón	ONZ	0.40	12	4,8
	Taco	ONZ	0.16	6	0,96
	Cerco	PAR	1.06	1	1,06
	Forro “pin”	PAR	0.14	1	0,14
	Eva	PAR	0.10	1	0,1
Mano de obra	Modelado	MIN	0.52	0	0
	Cortado de cuero	MIN	0.52	1.66	0,8632
	Cortado de forro	MIN	0.52	1.66	0,8632
	Prefabricado	MIN	0.52	0.10	0,052
	Destallado	MIN	0.52	0.16	0,0832
	Aparado	MIN	0.52	0.41	0,2132
	Plantado	MIN	0.52	2.59	1,3468
	Terminado	MIN	0.52	0.41	0,2132
Gastos de fabricación	de Cemento de	PAR	0.30	1	0,3
	Líquido 333	PAR	0.06	1	0,06
	Líquido 222	PAR	0.06	1	0,06
	Cartón Fibrotech 2mm	PAR	0.17	1	0,17
	Lija	PAR	0.01	1	0,01
	Clavos	PAR	0.01	1	0,01
	Etiqueta	PAR	0.12	1	0,12
	Marquilla	UND	0.05	2	0,1
	Vela	PAR	0.01	1	0,01
	Pasta	PAR	0.10	1	0,1
	Sacapegas	PAR	0.01	1	0,01
	Brocha	PAR	0.01	1	0,01
	Fósforos	PAR	0.01	1	0,01
	Gasolina	PAR	0.00	1	0
	Appretto	PAR	0.01	1	0,01
	Caja	UND	0.80	1	0,8
Costo estándar de la línea:					24,6048

5.2.3.3. Costos estándar: línea calzado para mujer “bailarina”

Tabla 12

Costos estándar línea calzado para mujer “bailarina”

Tipo	Descripción	Unid. de medida	Costo unitario	Cantidad utilizada	Costo total
Materia prima	Cuero	DM2	0.49	12	5,88
	Tafilete	DM2	0.20	11	2,2
	Hilo # 60	M	0.02	6	0,12
	Hilo # 40	M	0.02	13	0,26
	Cinta de fuerza	M	0.03	0	0
	Puntera	PAR	0.06	0	0
	Contrafuerte	PAR	0.12	1	0,12
	Cambrión	PAR	0.12	1	0,12
	Crupón	ONZ	0.40	9	3,6
	Taco	ONZ	0.16	4	0,64
	Cerco	PAR	1.06	1	1,06
	Forro “pin”	PAR	0.14	1	0,14
	Eva	PAR	0.10	1	0,1
Mano de obra	Modelado	MIN	0.52	0	0
	Cortado de cuero	MIN	0.52	1.18	0,6136
	Cortado de forro	MIN	0.52	1.18	0,6136
	Prefabricado	MIN	0.52	0.07	0,0364
	Destallado	MIN	0.52	0.11	0,0572
	Aparado	MIN	0.52	0.29	0,1508
	Plantado	MIN	0.52	1.85	0,962
	Terminado	MIN	0.52	0.29	0,1508
Gastos de fabricación	de Cemento de contacto	PAR	0.30	1	0,3
	Líquido 333	PAR	0.06	1	0,06
	Líquido 222	PAR	0.06	1	0,06
	Cartón Fibrotech 2mm	PAR	0.17	1	0,17
	Lija	PAR	0.01	1	0,01
	Clavos	PAR	0.01	1	0,01
	Etiqueta	PAR	0.12	1	0,12
	Marquilla	UND	0.05	2	0,1
	Vela	PAR	0.01	1	0,01
	Pasta	PAR	0.10	1	0,1
	Sacapegas	PAR	0.01	1	0,01
	Brocha	PAR	0.01	1	0,01
	Fósforos	PAR	0.01	1	0,01
	Gasolina	PAR	0.00	1	0
	Appretto	PAR	0.01	1	0,01
Caja	UND	0.80	1	0,8	
Costo estándar de la línea:					18,6044

5.2.3.4. Costos estándar: línea calzado infantil

Tabla 13

Costos estándar línea calzado infantil

Tipo	Descripción	Unid. medida	Costo unitario	Cantidad utilizada	Costo total
Materia prima	Cuero	DM2	0.49	10	4,9
	Tafilete	DM2	0.20	9	1,8
	Hilo # 60	M	0.02	5	0,1
	Hilo # 40	M	0.02	11	0,22
	Cinta de fuerza	M	0.03	0	0
	Puntera	PAR	0.06	1	0,06
	Contrafuerte	PAR	0.12	1	0,12
	Cambrión	PAR	0.12	1	0,12
	Crupón	ONZ	0.40	7	2,8
	Taco	ONZ	0.16	4	0,64
	Cerco	PAR	1.06	1	1,06
	Forro “pin”	PAR	0.14	1	0,14
	Eva	PAR	0.10	1	0,1
Mano de obra	Modelado	MIN	0.52	0	0
	Cortado de cuero	MIN	0.52	0.94	0,4888
	Cortado de forro	MIN	0.52	0.94	0,4888
	Prefabricado	MIN	0.52	0.06	0,0312
	Destallado	MIN	0.52	0.09	0,0468
	Aparado	MIN	0.52	0.24	0,1248
	Plantado	MIN	0.52	1.48	0,7696
	Terminado	MIN	0.52	0.24	0,1248
Gastos de fabricación	Cemento de contacto	PAR	0.30	1	0,3
	Líquido 333	PAR	0.06	1	0,06
	Líquido 222	PAR	0.06	1	0,06
	Cartón Fibrotech 2mm	PAR	0.17	1	0,17
	Lija	PAR	0.01	1	0,01
	Clavos	PAR	0.01	1	0,01
	Etiqueta	PAR	0.12	1	0,12
	Marquilla	UND	0.05	2	0,1
	Vela	PAR	0.01	1	0,01
	Pasta	PAR	0.10	1	0,1
	Sacapegas	PAR	0.01	1	0,01
	Brocha	PAR	0.01	1	0,01
	Fósforos	PAR	0.01	1	0,01
	Gasolina	PAR	0.00	1	0
	Appretto	PAR	0.01	1	0,01
Caja	UND	0.80	1	0,8	
Costo estándar de la línea:					15,9148

5.2.3.5. Resumen de costos estándares y determinación del porcentaje de margen bruto

Tabla 14

Resumen de costos estándares y determinación del porcentaje de margen bruto

Línea	Costo estándar	Precio de venta	% margen
Calzado para hombre	31.12	40	28.53
Calzado para mujer “formal”	24.60	31	26.02
Calzado para mujer “bailarina”	18.60	24	29.03
Calzado infantil	15.91	20	25.71

Los costos estándares por línea de producción servirán para llevar un mejor control del beneficio que obtiene la empresa en la negociación de compras de insumos y materias primas, así como de ventas de productos, constituyendo una mejora importante en la gestión.

5.2.4. COSTOS UNITARIOS DE MATERIA PRIMA 2022-2023

Con respecto al costo de materia prima se procede a determinar los costos unitarios tanto de 2022 como de 2023 con la finalidad de establecer el origen de la variación negativa de 15% registrada en estos dos años.

Tabla 15

Comparativo costo unitario de materia prima 2022 – 2023

Descripción	Costo unitario promedio 2022	Costo unitario promedio 2023	% variación
Cuero	0,36	0,4932	37
Tafílete	0,15	0,2070	38
Hilo # 60	0,02	0,0210	5
Hilo # 40	0,02	0,0204	2
Cinta de fuerza	0,03	0,0306	2
Puntera	0,06	0,0630	5
Contrafuerte	0,12	0,1224	2
Cambrión	0,12	0,1248	4
Crupón	0,29	0,4002	38
Taco	0,16	0,1648	3
Cerco	0,77	1,0626	38
Forro “pin”	0,14	0,1442	3
Eva	0,10	0,1040	4

En la mayoría de los casos, se observan variaciones que van desde el 2% hasta el 5%, dato preocupante si se considera que la inflación anual de Ecuador en el 2023 cerró en 2.23%, según información del Banco Central del Ecuador, lo que quiere decir que el alza en el costo de la materia prima fue superior a la inflación. Según el mismo informe, la inflación en el rubro de prendas de vestir y calzado fue de 0%.

Al indagar sobre esta situación, la explicación que se da en la empresa es que debido a las dificultades financieras que se les han presentado y que han impedido que haya regularidad en los pagos, se ha perdido el crédito con algunos proveedores, situación que les ha obligado a cambiar de proveedor y aceptar costos más elevados.

Análisis aparte merece la materia prima constituida de cuero y sus derivados que presenta un incremento del 38% sin que haya existido reporte de inflación o incremento de precios en este sector. El cambio de proveedor por uno ubicado en el centro del país que “incluye” el transporte en el precio de la materia prima parece ser el origen de este incremento desproporcionado unido al hecho de que normalmente el precio del cuero fluctúa durante el año por ciclos normales de producción. Las situaciones descritas incidieron de manera negativa en los costos de materia prima generando menor beneficio para la empresa, reduciendo de esta manera un beneficio que pudo ser mayor.

5.3. CAPÍTULO III. Propuesta para minimizar los costos de producción de la empresa Comincalza Cía. Ltda.

5.3.1. INTRODUCCIÓN

A pesar de que la producción y organización de la empresa Comincalza Cía. Ltda. es artesanal y poco tecnificada, situación que le coloca en una posición complicada con respecto a la competencia, la situación financiera actual de la empresa hace que al momento sea poco realista sugerir una modernización de la línea de producción a través de la inversión en nueva maquinaria que podría multiplicar sus capacidades productivas. Es necesario que antes se establezcan y consoliden las operaciones a través de acciones que aprovechen de mejor manera los recursos disponibles, recuperen la posición de mercado y mejoren las gestiones de planificación y control de costos.

En este sentido, adquiere fundamental importancia que la empresa mejore sus habilidades de gestión, planificación y producción, ya que solo de esta manera estará en condiciones de generar los recursos necesarios que le permitan en el futuro entrar en un proyecto de modernización de maquinaria. En consecuencia, se divide la presente propuesta de mejora en los siguientes aspectos:

- Manejo de costos unitarios estándares.
- Planificación de producción.
- Compras planificadas que tomen en cuenta la estacionalidad.
- Flujos de caja.

A continuación, se presenta a detalle cada uno de los aspectos propuestos y se finaliza con un plan de implementación en forma de proyecto, para lo cual se recomienda a la empresa la adopción de la metodología de proyectos “Agile” que implica a todos los involucrados en la información y avance del proyecto, establece un comité que se reúne de manera semanal para evaluar el avance y tomar medidas correctivas oportunas, así como para realizar los ajustes que sean necesarios.

5.3.2. MANEJO DE COSTOS UNITARIOS Y ESTÁNDARES

A continuación se presentan la plantilla que deberá ser actualizada periódicamente con los costos unitarios de materia prima, mano de obra y materiales:

Tabla 16

Plantilla para actualización de costos unitarios

Tipo	Descripción	Unid. medida	Nuevo Costo unitario	Cantidad utilizada	Nuevo Costo total	
Materia prima	Cuero	DM2		10		
	Tafilete	DM2		9		
	Hilo # 60	M		5		
	Hilo # 40	M		11		
	Cinta de fuerza	M		0		
	Puntera	PAR		1		
	Contrafuerte	PAR		1		
	Cambrión	PAR		1		
	Crupón	ONZ		7		
	Taco	ONZ		4		
	Cerco	PAR		1		
	Forro “pin”	PAR		1		
			PAR		1	
		Eva				

Mano de obra	Modelado	MIN	0
	Cortado de cuero	MIN	0.94
	Cortado de forro	MIN	0.94
	Prefabricado	MIN	0.06
	Destallado	MIN	0.09
	Aparado	MIN	0.24
	Plantado	MIN	1.48
	Terminado	MIN	0.24
Gastos de fabricación	Cemento de contacto	PAR	1
	Líquido 333	PAR	1
	Líquido 222	PAR	1
	Cartón Fibrotech 2mm	PAR	1
	Lija	PAR	1
	Clavos	PAR	1
	Etiqueta	PAR	1
	Marquilla	UND	2
	Vela	PAR	1
	Pasta	PAR	1
	Sacapegas	PAR	1
	Brocha	PAR	1
	Fósforos	PAR	1
	Gasolina	PAR	1
	Appretto	PAR	1
Caja	UND	1	

Nuevo costo estándar de la línea:

Es fundamental usar y dar continuidad al método de costos unitarios desarrollado en el presente trabajo ya que de esta manera la empresa tendrá una orientación clara de sus beneficios por cada línea de producción, podrá tomar decisiones acertadas y oportunas con respecto a las compras de materias primas e insumos, así como determinar márgenes, precios y descuentos con seguridad y efectividad.

Es así que, el resumen de los costos unitarios identificados por línea es el siguiente:

Tabla 17

Resumen de costos estándares y determinación del porcentaje de margen bruto

Línea	Costo estándar	Precio de venta	% margen
Calzado para hombre	31.12	40	28.53
Calzado para mujer “formal”	24.60	31	26.02
Calzado para mujer “bailarina”	18.60	24	29.03
Calzado infantil	15.91	20	25.71

5.3.3. PLANIFICACIÓN DE LA PRODUCCIÓN

Es importante que la producción sea planificada con anticipación y ajustada periódicamente de acuerdo al comportamiento del mercado, esto con la finalidad de evitar que se presenten sobre stocks y para que el uso de materia prima y materiales sea óptimo. La revisión deberá ser mensual y aportará no solo al correcto abastecimiento sino también a tomar acciones correctivas oportunas en las acciones comerciales.

Se recomienda aprovechar recursos que quedaron disponibles como consecuencia de la baja en ventas para crear una Unidad de Planificación y Abastecimiento que tendrá las siguientes responsabilidades:

1. Monitorear el stock de materia prima y producto terminado.
2. Establecer, en base al mercado, la proyección de ventas de cada mes.
3. Establecer el plan de producción.
4. Establecer las necesidades de materia prima y materiales para el período (mes).
5. Dotar de materia prima y materiales a producción.

A continuación se presenta una comparación entre el proceso actual y el proceso propuesto:

Figura 3

Flujo del proceso actual de producción empresa Comincalza Cía. Ltda.

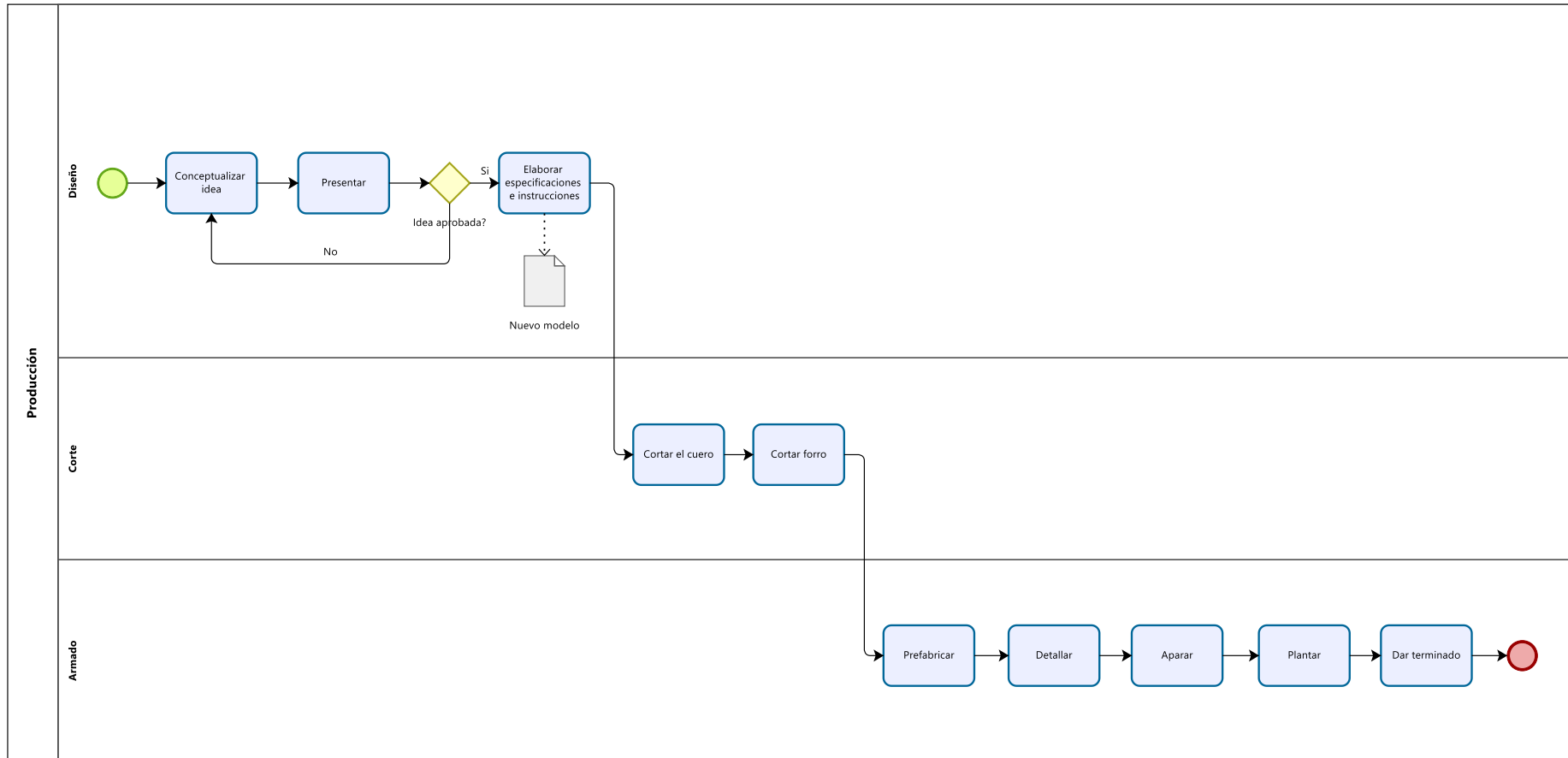
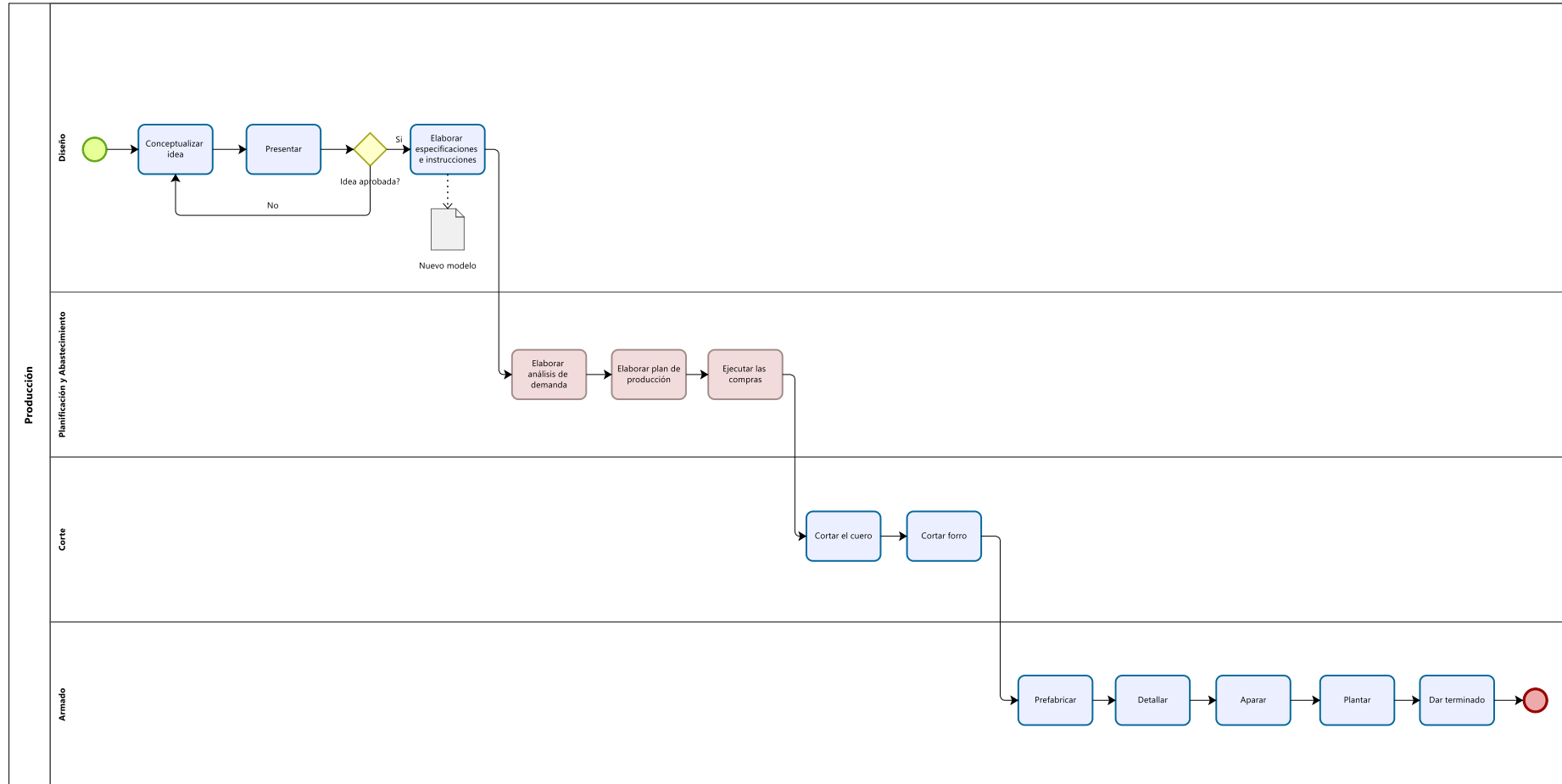


Figura 4

Flujo del proceso propuesto para la producción empresa Comincalza Cía. Ltda.



5.3.4. COMPRAS PLANIFICADAS DE ACUERDO A LA ESTACIONALIDAD

Es indispensable que la empresa entre en un proceso de optimización de proveedores de materia prima para evitar costos extras por transporte y otros rubros que terminan por encarecer el producto final, la alta dirección debe retomar personalmente la relación con los proveedores tradicionales negociando condiciones acordes a la situación actual, mientras se busca nuevos proveedores que permitan mejorar las condiciones o ratificar que los actuales son las mejores opciones. También es muy importante tomar en cuenta las variaciones de precios por estacionalidad y condiciones especiales, para lo que es importante tener especial cuidado y monitorear el mercado de materias primas o, en su defecto, hacer negociaciones anticipadas con precios fijos de carácter anual.

La producción artesanal en general es muy sensible a pequeños cambios en el precio de materias primas y materiales, ya que tienen gran incidencia en el costo final de producto y no siempre es posible hacer ajustes de precios, cuando esto sucede, la empresa termina sacrificando parte de su margen y en ocasiones críticas incluso puede verse obligada a trabajar a pérdida en algunas o varias de sus líneas. Por lo anotado se sugiere considerar al abastecimiento como una actividad crítica que requiere especial cuidado y atención.

5.3.5. FLUJOS DE CAJA

Finalmente, la planificación de la producción y los costos estándares identificados, permitirán que se elabore un flujo de caja que a su vez facilitará que exista más **orden y puntualidad** en el pago de las obligaciones de la empresa, constituyendo una herramienta importante tanto para **ordenar las finanzas** como para mantener la buena relación con proveedores, empleados y demás acreedores.

x A continuación se presenta la plantilla que se ha elaborado y que deberá ser llenada por el Contador de la empresa para su revisión y ajuste mensual por parte de Gerencia:

Tabla 19

Plantilla para flujo de caja

Rubro	Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo	Junio
Ingresos						
Ventas						
Egresos						
Materia prima						
Mano de obra						
Gasto de ventas						
Servicios básicos						
Suministros						
Seguros						
Otros + imprevistos						
Proyectos						
Depreciación						
Superávit / déficit						
operativo:						
Acumulado:						

CONCLUSIONES

De acuerdo al objetivo del presente trabajo enfocado en la optimización de costos de la empresa Comincalza Cía. Ltda. que le llevará a mejorar su rentabilidad es posible plantear las siguientes conclusiones:

- Con respecto al objetivo 1, el diagnóstico lleva a concluir que la metodología de costos unitarios estándares es la que más se adapta al proceso de producción de la empresa, demandando poco uso de recursos, a la vez que provee de la información necesaria para mantener el control de los costos y asegurar la rentabilidad.
- De acuerdo al objetivo 2, se concluye la estructura de costos en la actualidad es inexistente, el sistema de producción por su parte es artesanal y manual, la motivo por el cual se perdió el control en la compra de materia prima estandarización es a base de los moldes que se tienen elaborados y a las fichas descriptivas de los productos. En este sentido se ha desarrollado una estructura de costos en base a la metodología de “costos unitarios estándares”, la misma que ayudará a mejorar el control y asegurará un margen adecuado.
- Con respecto al objetivo 3, se plantea la estructura de costos en base a “costos estándares unitarios”, en lo que respecta a mejoramiento de la producción, lamentablemente, debido a la situación financiera de la empresa, no se puede por el momento entrar en un proceso de modernización de la producción, ya que no se encuentra en condiciones económicas que le permitan afrontar tal inversión. En este contexto se plantea retomar el control de los costos, optimizar el sistema actual y posteriormente emprender un proceso de modernización de la planta.

LIMITACIONES

La principal limitación del presente trabajo radica en sujetarse a los recursos económicos que actualmente posee la empresa, en cuanto estos son restringidos. En este contexto no ha sido posible sugerir la modernización de la maquinaria y entrar en un proceso productivo menos estándar y más acorde a los tiempos actuales.

La empresa deberá competir en desventaja mientras supera este bache y a futuro procurar implementar un proyecto de mejora y de migración a una forma de producción más tecnificada e industrializada dejando atrás la producción artesanal. A pesar de lo anotado, las mejoras planteadas constituyen la mejor opción en el entorno actual y se puede asegurar que, en un futuro mediato, la empresa estará en condiciones de dar el salto a la industrialización.

RECOMENDACIONES

Comincaza Cía.. Ltda. se desenvuelve en un mercado competitivo que, en nuestro medio, se encuentra en un periodo de transición del esquema de producción artesanal a uno más industrializado; en consecuencia, el principal reto de las empresas dedicadas a este giro de negocio está en el control y gestión de sus costos ya que son extremadamente sensibles a la más mínima variación de los rubros que lo componen: materia prima, mano de obra e insumos de producción.

En este contexto, la irrupción de producto importado, principalmente desde China y Brasil constituye una importante amenaza que obliga a estas empresas y en especial a Comincaza Cía.. Ltda. a tomar todas las acciones necesarias para poder afrontar con éxito los desafíos presentes y futuros de un mercado cada vez más exigente y cambiante.

Por lo anotado, las recomendaciones para la empresa se resumen en tecnificación e industrialización. La tecnificación se refiere a usar de mejor manera los recursos disponibles actualmente con la finalidad de mejorar el control y la eficiencia en costos y en producción, logrando así que la empresa, siendo más efectiva, pueda generar recursos para entrar en una siguiente etapa de industrialización en la que deberá existir inversión en maquinaria y demás elementos que le permitan pasar a un siguiente nivel y poder competir en igualdad de condiciones con el producto importado.

Manejo de costos unitarios estándares: esta herramienta permitirá mantener un control en tiempo real de la rentabilidad que la empresa está en capacidad de obtener, orientando así la actividad de aprovisionamiento de materia prima e insumos de producción.

Implementar la “Unidad de Abastecimiento y Planificación: el tener personal especializado en esta actividad tan sensible tendrá como consecuencia que la empresa siempre cuente con el nivel de inventarios adecuado para sus necesidades, así como que los recursos de producción se aprovechan de la mejor manera posible.

Planificar las compras de acuerdo a la estacionalidad: conocer y manejar las variaciones de precios de materia prima (cuero) producidas por los cambios que generan las condiciones climáticas y otro tipo de afecciones a la actividad agropecuaria, tendrá como consecuencia que la empresa cuente con mayor poder de negociación y que su costo sea siempre el más adecuado.

Implementar flujos de caja: la planificación financiera asegurará que la empresa cuenta siempre con los recursos necesarios en el momento oportuno de manera que pueda cumplir con sus obligaciones, manteniendo de esta manera una operación constante y efectiva.

Proyectar inversión para industrialización gradual: las acciones detalladas en párrafos anteriores tienen la intención de preparar a la empresa para dar el salto en un mediano plazo hacia la industrialización.

La implementación de estas recomendaciones asegurará la sostenibilidad de la empresa y le permitirá competir en mejores condiciones a la vez que proyecta su operación a futuro garantizando así su sostenibilidad en el largo plazo.

REFERENCIAS

- Aldás, D., Reyes, J., Morales, L., & Sánchez, S. (2018). Optimización de costos de inventarios con algoritmo de programación lineal. Caso aplicado industria de producción de suelas. *INNOVA Research Journal*, 3(2), 77–83.
<https://doi.org/10.33890/innova.v3.n2.1.2018.670>
- Arellano, O., Quispe, G., Ayaviri, D., & Escobar, F. (2017). Estudio de la Aplicación del Método de Costos ABC en las Mypes del Ecuador. *Revista de Investigaciones Altoandinas*, 19(1), 33-46.
<http://dx.doi.org/10.18271/ria.2016.253>
- Arredondo, M. (2015). *Contabilidad y análisis de costos*. México D.F.: Grupo Editorial Patria S.A. de C.V.
- Asti, A. (2015). *Metodología de la Investigación*. Texas: Athenaica Ediciones.
- Baena, G. (2017). *Metodología de la investigación* (Tercera ed.). México: Grupo Editorial Patria.
- Baldwin, C. (2010). *Gestión empresarial*. El Cid Editor Incorporated.
- Batista, N., & Estupiñán, J. (2018). *Gestión empresarial y postmodernidad*. Bruxelles: Ablibitum S.A.
- Benítez, M., Martínez, J., Margalina, V., & Valencia, E. (2020). Análisis de la estructura de mercado de las sociedades de la cadena productiva de calzado en Ecuador. *Economía Teoría y Práctica*, 28(52), 99-120.
<http://dx.doi.org/10.24275/etypuam/ne/522020/Benítez>
- Caisaguano, D., Sandoval, J., & Vizúete, J. (2022). La gestión organizacional y la competitividad empresarial en microempresas de Tungurahua en post pandemia. *593 Digital Publisher CEIT*, 7(5), 106-118.
<https://doi.org/10.33386/593dp.2022.5-1.1306>
- Calleja, F. (2011). *Contabilidad*. México D.F.: Prentice Hall.
- Casanova, C., Herrera, M., Navarrete, C., & Ruiz, S. (2021). Modelo de calidad para el mejoramiento de la eficiencia en las instituciones públicas del Ecuador. *Ciencia Digital*, 5(1), 15-29. <https://doi.org/10.33262/cienciadigital.v5i1.1516>
- Casanova, C., Núñez, R., Navarrete, C., & Proaño, E. (2021). Gestión y costos de producción: Balances y perspectivas. *Revista de Ciencias Sociales*, 27(1), 302-314. <https://www.redalyc.org/journal/280/28065533025/html/>

- Castelblanco, O. (2019). *Costos empresariales. Manejo financiero y gerencial*. Bogotá: ECOE Ediciones.
- Chillogalli, L. (2021). *Impacto del sector artesanal en el desarrollo local de la parroquia San Sebastián de Sígsig en la última década*. Cuenca: [Repositorio de la Universidad Politécnica Salesiana, Tesis de Licenciatura].
<https://dspace.ups.edu.ec/bitstream/123456789/20236/4/UPS-CT009113.pdf>
- Córdova, J., Zapata, P., & Narváez, C. (2022). Reingeniería de costos como instrumento de gestión y control de la empresa Palmaplast Cía. Ltda. *Revista Universidad y Sociedad*, 14(5), 650-664. <https://rus.ucf.edu.cu/index.php/rus/article/view/3335>
- Cruz, R., & Gómez, E. (2022). El vínculo universidad-empresa en la gestión de calidad y competitividad institucional. *ECA Sinergia*, 13(1), 7-20.
https://doi.org/10.33936/eca_sinergia.v13i1.3306
- Espitia, S., Gómez, O., Marín, M., Vega, J., & Pineda, M. (2020). Los costos y la creación de valor: Táctica de gestión financiera en el sector calzado microempresario en Colombia. *Red de Investigación en Educación, Empresa y Sociedad*, 486-524. <https://doi.org/10.34893/na8w-qb04>
- Falconí, M. (2015). La importancia de los sistemas de costos tradicionales y modernos para fijar precios de venta al público y conseguir el desarrollo empresarial. *Revista de Investigación Sigma*, 1(1), 63-65.
<https://www.researchgate.net/publication/331335663>
- Fernández, E., Avella, L., & Fernández, M. (2020). *Administración de la producción. Enfoque estratégico*. Barcelona: Ediciones Pirámide.
- Flores, M. (2021). *La competitividad en la gestión empresarial ante la moneda única europea*. Huelva: Asociación Española de Contabilidad.
- Framiñán, J. (2023). *Diseño y análisis de sistemas productivos*. Marcombo, S.L.
- Guerrero, A., & González, P. (2018). Caracterización de la producción artesanal del calzado en el cantón Gualaceo y su incidencia en el desarrollo económico local. *Polo del conocimiento*, 3(1), 191-210.
<https://polodelconocimiento.com/ojs/index.php/es/article/view/708>
- Hernández, R., Fernández, C., & Baptista, P. (2014). *Metodología de la investigación*. México D.F.: McGraw-Hill.
- Herrera, M. (2018). *Mejoramiento de los procesos del área técnica de la unidad administrativa provincial de la Agencia Nacional de Tránsito de Santo Domingo de los Tsáchilas y su impacto en la satisfacción del usuario*. Santo Domingo:

- [Repositorio de la Pontificia Universidad Católica del Ecuador, Tesis de Maestría]. <https://repositorio.puce.edu.ec/handle/123456789/19382>
- Hornngren, C., Datar, S., & Foster, G. (2006). *Contabilidad de costos de Hornngren. Un énfasis gerencial*. Reino Unido: Pearson Prentice Hall.
- Jiménez, L. (2023). Gestión Empresarial para el Apoyo Contable como Aporte Económico en las Pequeñas y Medianas Empresas de la Ciudad de Pilar, Periodo 2023. *Ciencia Latina Revista Científica Multidisciplinar*, 7(5), 6314-6332. https://doi.org/10.37811/cl_rcm.v7i5.8225
- Laporta, R. (2016). *Costos y gestión empresarial*. Bogotá: ECOE Ediciones.
- Mejía, S., Ávila, J., & Araujo, G. (2021). 593 Digital Publisher CEIT. *Factores que dificultan los emprendimientos del sector calzado del Azuay-Ecuador*, 6(5), 168-179. <https://doi.org/10.33386/593dp.2021.5.690>
- Mendoza, D., Jaramillo, M., & López, D. (2020). Responsabilidad social de la Universidad de La Guajira respecto a las comunidades indígenas. *Revista De Ciencias Sociales*, 26(2), 95-106. <https://doi.org/10.31876/rcs.v26i2.32426>
- Miranda, M., López, E., & Vega, C. (2022). Hacia una perspectiva integral de gestión en sostenibilidad empresarial. *Trascender, contabilidad y gestión*, 7(19), 150-164. <https://doi.org/10.36791/tcg.v7i19.136>
- Molero, L., Anchundia, J., Patiño, R., & Escobar, Y. (2020). Crecimiento económico y apertura comercial: Teoría, datos y evidencia (1960-2017). *Revista De Ciencias Sociales*, 26(4), 476-496. <https://doi.org/10.31876/rcs.v26i4.34675>
- Molina, Y., Tobón, L., & Fonseca, J. (2019). Incidencia de la investigación formativa contable en el sector empresarial de Tunja - Colombia. *Revista de Ciencias Sociales*, 25(1), 35-47. <https://www.redalyc.org/journal/280/28059678004/html/>
- Montalvo, G., Narváez, C., & Erazo, J. (2020). Análisis de costos de producción como opción estratégica para la toma de decisiones financieras en las empresas públicas de servicios de agua potable. *Dominio De Las Ciencias*, 6(1), 199–223. <https://doi.org/10.23857/dc.v6i1.1146>
- Mora, L., Durán, M., & Zambrano, J. (2016). Consideraciones actuales sobre gestión empresarial. *Dominio de las ciencias*, 2(4), 511-520. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=5802891>
- Morales, P., Smeke, J., & Huerta, L. (2018). *Costos gerenciales*. México D.F.: ECOE Ediciones.

- Núñez, R., Suárez, M., Navarrete, C., Ruiz, S., & Almenaba, P. (2017). *Sistema de costos por órdenes de producción para Pymes*. Santo Domingo: Editorial UTN.
- Palacios, L. (2019). *Administración de la producción. Toma de decisiones estratégicas y tácticas*. Bogotá: ECOE Ediciones.
- Ramírez, C., García, M., & Pantoja, C. (2010). *Fundamentos y Técnicas de Costos*. Cartagena: Universidad Libre.
- Rincón, C., Molina, F., & Villarreal, F. (2019). *Contabilidad de Costos. Componentes del costo con aproximaciones a las NIC 02 y NIIF 08*. Bogotá: Ediciones de la U.
- Rojas, E., Molina, O., & Chacón, G. (2016). Un sistema de acumulación de costos para las empresas del sector agroindustrial frigorífico. *Revista Facultad de Ciencias Económicas: Investigación y Reflexión*, 24(2), 111-132.
<http://dx.doi.org/10.18359/rfce.2215>
- Rojas, M. (2020). *Contabilidad de costos en industrias de transformación*. México D.F.: Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. .
- Romero, R., Rosilio, R., Montañez, S., & Vásquez, C. (2022). Propuesta de un sistema ABC para control de costos indirectos en Instituciones de Educación Básica. *Tesla Revista Científica*, 2(2), 16-23. <https://doi.org/10.55204/trc.v2i2.17>
- Romero, R., Rosillo, R., Montañez, S., & Vásquez, C. (2022). Propuesta de un sistema ABC para control de costos indirectos en Instituciones de Educación Básica. *Tesla Revista Científica*, 2(2), 16-23. <https://doi.org/10.55204/trc.v2i2.17>
- Sepúlveda, L. (2019). *Manual para la asignatura de Costos. Empresas de producción y servicios*. Medellín: Corporación Universitaria Remington.
https://www.uniremington.edu.co/wp-content/uploads/fondo-editorial/l-acad-cult-art/Manual_Costos_Colmayor_PDF_digital.pdf
- Sinchi, M., Narváez, C., & Ormaza, J. (2020). Sistema de costos como instrumento de control en la industria textil del Ecuador. *CIENCIAMATRIA*, 6(2), 615-641.
<https://doi.org/10.35381/cm.v6i2.399>
- Tiepermann, J., & Porporato, M. (2021). Costos Basados en las Actividades (ABC): aplicación de una herramienta para la gestión estratégica en empresas de servicios. *Cuadernos Latinoamericanos de Administración*, 17(32), 1-8.
<https://doi.org/10.18270/cuaderlam.v17i32.3448>
- Toro, F. (2016). *Costos ABC y presupuestos. Herramientas para la productividad*. Bogotá: ECOE Ediciones.

- Ulloa, L., & Padilla, D. (2022). Procedimiento para el cálculo de los costos en los servicios de apoyo. *Ingeniería Industrial*, 43(1), 1-20.
http://scielo.sld.cu/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1815-59362022000400149
- Vallejos, H., & Chiliquinga, M. (2017). *Costos. Modalidad órdenes de producción*. Ibarra: Editorial UTN.
- Vélez, M. (2021). *Evaluación financiera del sector del calzado en la ciudad de Cuenca, periodo 2013-2018*. Cuenca: [Repositorio de la Universidad Politécnica Salesiana, Tesis de Maestría].
<https://dspace.ups.edu.ec/bitstream/123456789/21037/1/UPS-CT009259.pdf>