



**Universidad de Sancti Spíritus “José Martí Pérez”**  
**Filial Universitaria Municipal de Cabaiguán**  
**Carrera de Contabilidad y Finanzas**



**Trabajo Diploma.**

**Título:** Rediseño del Manual de Procedimientos de Costos de la UEB  
Acopio Cabaiguán.

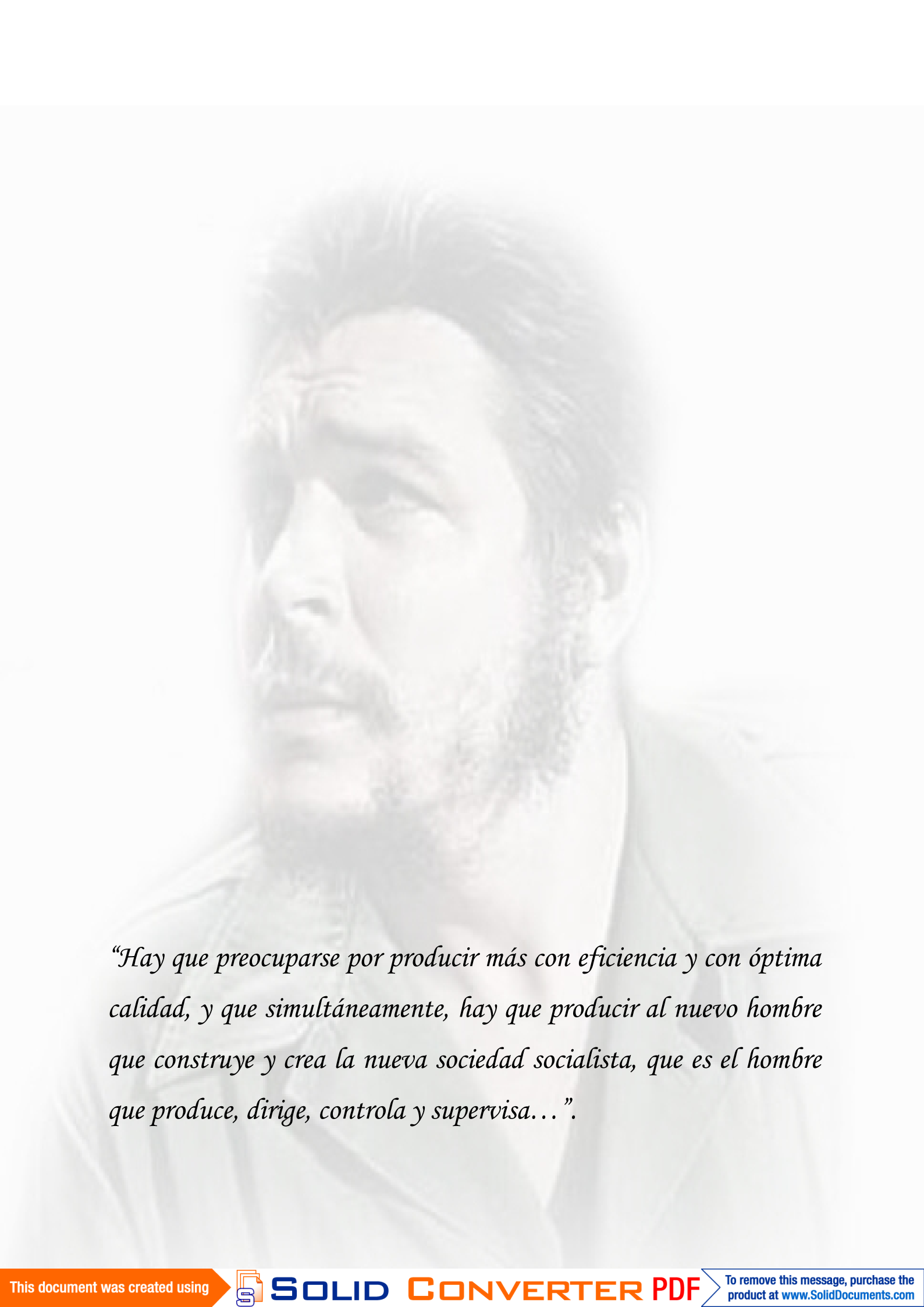
Autora. Dayana Prida Rodríguez

Tutor. Mtr. Naisa Esther Pérez Rodríguez

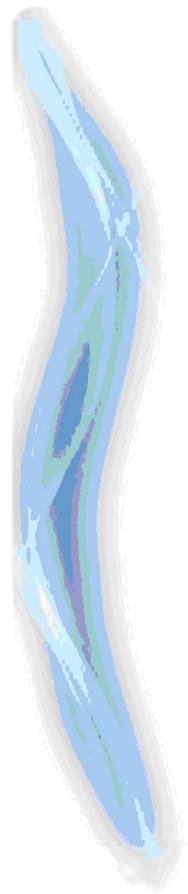
Mayo, 2014







*“Hay que preocuparse por producir más con eficiencia y con óptima calidad, y que simultáneamente, hay que producir al nuevo hombre que construye y crea la nueva sociedad socialista, que es el hombre que produce, dirige, controla y supervisa...”.*



*Agradecimientos*



## Agradecimientos



*A la Revolución Cubana, porque gracias a ella hoy estoy realizando mi sueño.*



*A mi familia, por quererme con esa fuerza tan inmensa y estar siempre atentos de mis logros y fracasos.*



*A todas aquellas personas, que en los momentos más difíciles me brindaron su ayuda desinteresada.*



*A mi tutora Mtr. Naisa Esther Pérez Rodríguez, que con sus enseñanzas y sugerencias me ayudó en este empeño.*



*A mis amigos más cercanos, que me dieron aliento y esperanza para seguir adelante.*

*¡A todos, mi gratitud!*



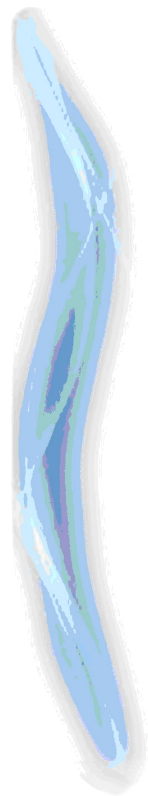
## Resumen

La presente investigación se desarrolla en la UEB Acopio Cabaiguán, con el objetivo de rediseñar el Manual de Procedimiento de la Contabilidad de Costos, que le permita a la entidad una eficiente toma de decisiones. El mismo contribuye al cumplimiento de las Normas de Contabilidad Cubana y al Control Interno de la organización, haciéndose énfasis en la utilización de técnicas para la determinación de la relación costo beneficio. La propuesta se validará de acuerdo a su aplicación, donde se refleja a través de los resultados la efectividad de la misma, su aplicabilidad y generalidad, llegando a convertirse en una herramienta idónea para el desempeño de la actividad económica de la entidad. El trabajo se estructura en dos capítulos, partiendo de una profunda y actualizada revisión bibliográfica que sustente las principales concepciones teóricas acerca de los costos, su importancia y posibilidades que brinda un eficiente control de los mismos en la toma de decisiones de la entidad. En el segundo momento de la investigación se rediseña el manual ya existente para incluir en él los centros de costos, la relación costo beneficio y puntualizar en algunas cuestiones acerca de las pérdidas por mermas entre otras. La memoria escrita ofrece conclusiones, recomendaciones, ordena la bibliografía utilizada así como los anexos que faciliten la comprensión del mismo.





<b>ÍNDICE</b>	<b>PÁGINA</b>
<b>INTRODUCCIÓN</b>	<b>1</b>
<b>CAPÍTULO I. Fundamentación teórica acerca del Manual de procedimiento para el registro de los costos en el contexto empresarial cubano. Generalidades.</b>	<b>6</b>
<b>I.1 Consideración teórica acerca del sistema de costo. Conceptos y definiciones de costos.</b>	<b>6</b>
<b>I.2 Los costos para la toma de decisiones. Los manuales de procedimientos. Su importancia.</b>	<b>12</b>
<b>I.3. Análisis del gasto por área de responsabilidad. Registro de los gastos.</b>	<b>18</b>
<b>CAPÍTULO II. Rediseño del manual de procedimiento para el tratamiento de los costos en la UEB Acopio Cabaiguán.</b>	<b>23</b>
<b>II.1. Caracterización general de la UEB Acopio Cabaiguán.</b>	<b>23</b>
<b>II.2 Resultados del estado actual que presenta la entidad objeto de estudio en el análisis de la relación costo beneficio, las mermas y cambios de precio.</b>	<b>26</b>
<b>II.3. Presentación del rediseño del Manual de Procedimiento para el tratamiento de los costos y el registro de estos por centro de costo, las cuentas de acumulación de gastos que se aplican al costo, así como el cargo contable de las mermas, actividad de beneficio y cambios de calidad en el mercado.</b>	<b>31</b>
<b>CONCLUSIONES</b>	<b>42</b>
<b>RECOMENDACIONES</b>	<b>43</b>
<b>BIBLIOGRAFÍA</b>	
<b>ANEXOS</b>	



# *Introducción*

---



## Introducción

En la actualidad uno de los temas más debatidos por los especialistas a nivel internacional es lo concerniente a la aplicación de los costos como destreza gerencial, aspecto que es tratado por su importancia para motivar a las empresas en la disminución sistemática del costo para la recuperación de la economía, pues cuando disminuye el costo se incrementa la ganancia y se logran satisfactorios y estables resultados económicos.

Cuba, con una economía abierta y dependiente de sus relaciones económicas externas, no ha estado exenta de los impactos de dicha crisis, que se han manifestado en la inestabilidad de los precios de los productos que intercambia, en las demandas para sus productos y servicios de exportación, así como en mayores restricciones en las posibilidades de obtención de financiamiento externo.

Para enfrentar estos retos se han trazado nuevas estrategias, una de ellas es asegurar el papel de los costos como herramienta fundamental a tener en cuenta por la dirección de las empresas en la toma de decisiones mediante mecanismos ágiles que permitan su cálculo con un grado elevado de confiabilidad.

Al plantearse los lineamientos de la política económica, en el marco del VI Congreso del Partido Comunista de Cuba, es necesario realizar una valoración sobre el estado de la economía y los problemas a resolver, teniendo en cuenta los principales acontecimientos y circunstancias de orden externo e interno presentes desde el último congreso.

En cuanto a los factores externos, el entorno internacional se ha caracterizado por la existencia de una crisis estructural sistémica, con la simultaneidad de las crisis económica, financiera, energética, alimentaria y ambiental; con mayor impacto en los países subdesarrollados.

La conducción de la economía a través del sistema de planificación se ha centrado en lo fundamental en los problemas del sector externo, lo que, unido a la insuficiente integralidad entre los objetivos del plan, ha contribuido a mantener las desproporciones y la no correspondencia de los planes de las empresas con el de la economía nacional.

El Ministerio de Economía y Planificación dedicó su tiempo fundamentalmente a buscar un equilibrio a corto plazo entre lo que se demandaba en cada momento y los recursos disponibles, lo que conllevó a que no desempeñara el papel que le correspondía como organismo rector de la economía.

Dentro de todo el proceso de reorganización de la sociedad cubana en la actualidad juega un papel importante el perfeccionamiento de los mecanismos de control y registro de las actividades económicas en cada una de las entidades que forman el sistema de la economía nacional.

Los costos forman parte fundamental de la gestión económica de cualquier empresa, sea manufacturera, comercializadora o prestadora de servicios, más aún cuando el grado de complejidad de las transacciones económicas de hace años atrás no es el mismo que el existente en el mundo empresarial moderno, donde el entorno comercial ha cambiado radicalmente, varía constantemente y donde además, la satisfacción del cliente es el principal objetivo.

Dadas estas circunstancias, la recopilación de información y cálculo de los costos no responde a una estructura única, debido a que varía atendiendo a las características de la información a suministrar en función de la decisión a adoptar, por lo que la gerencia sólo puede ejercer un adecuado control si dispone, en el momento preciso, de las cifras detalladas del coste de los materiales, la mano de obra y los costos indirectos de cada producto o servicio, así como los gastos de ventas y administración a ellos asociados, conjuntamente con otros elementos que forman parte importante dentro del proceso.

La contabilidad de costos propicia a la Dirección de la empresa los instrumentos necesarios para verificar continuamente el pulso de la actividad tan pronto se detecten o presenten síntomas de problemas futuros.

Para ello la contabilidad debe constituir una poderosa herramienta para suministrar los datos a la dirección de las empresas, para poder realizar el proceso de planeación, administración y gestión de los recursos, a la vez que brinda la información a los usuarios internos y externos.

La contabilidad refleja los diferentes aspectos del proceso de producción, y permite conocer los costos, los materiales gastados, el destino de la producción obtenida, las desviaciones en el cumplimiento de los planes, el estado de los medios básicos, etcétera. Además, revela las reservas productivas que existen en las empresas.

La contabilidad permite a los directores de las empresas, conocer la situación económica y financiera de estas y tomar las decisiones oportunas para el logro de los objetivos planteados.

El presente estudio se desarrolla en la UEB Acopio del municipio de Cabaiguán, partiendo de la necesidad contar con una herramienta para la toma de decisiones, pues en determinadas ocasiones la entidad en cuestión se ha visto involucrada en situaciones de revisión o control interno y no ha podido explicar algunas desviaciones en sus gastos.

Al revisar su manual de procedimiento para el tratamiento contable, se constata que solo reconocen como tal, el archivo en una carpeta de normativas las que no se profundiza en los costos para mermas y cambios de calidad, no reflejan adecuadamente el cómo registrar la responsabilidad material imputable a un trabajador por la no correcta manipulación y almacenamiento de los productos, de igual forma el análisis de los beneficios que se generan por el tratamiento de las mercancías no es adecuado, lo que imposibilita una eficiente toma de decisiones. Es importante denotar

que no cuentan con un sistema de costo ordenado por centros de costo y áreas de responsabilidad vinculados a los diferentes elementos de gasto.

Todo ello permitió determinar cómo **problema de la investigación**: ¿Cómo mejorar el registro de los costos en la UEB Acopio Cabaiguán, a través del rediseño del Manual de Procedimiento?

Para dar respuesta a la problemática existente se formula como **objetivo general**: Rediseñar el Manual de Procedimiento de la Contabilidad de Costos, que permita un mejor análisis de los costos, la relación costo beneficio, las mermas y cambios de calidad.

Los **objetivos específicos** que se trazan son los siguientes:

1. Realizar la revisión bibliográfica relacionada con los manuales de procedimientos para el registro de los costos con vista a enriquecer el marco teórico referencial de la investigación.
2. Diagnosticar la situación actual que presenta el manual de procedimiento para el registro de los costos en la UEB Acopio Cabaiguán.
3. Rediseñar el Manual de Procedimiento para el tratamiento de los costos, y el registro de estos por centro de costo, las cuentas de acumulación de gastos que se aplican al costo, así como el cargo contable de las mermas, proceso de beneficio y cambios de calidad en el mercado

Se utilizaron en la investigación los siguientes métodos

**Del nivel teórico**: permitió las diferentes causas que generan el problema de la investigación

- Histórico-lógico.
- Inductivo-deductivo.
- Analítico-sintético.

**Métodos del nivel empírico**: permitió aplicar las técnicas para dar respuesta a los objetivos.

- Observación científica.
- Análisis de documentos.
- Entrevista.

**Métodos del nivel estadístico-matemático:** permitió la recolección, tabulación, y el análisis de la información

- Cálculo porcentual.

El **aporte metodológico** se expresa en la posibilidad de mostrar un Manual de Contabilidad de Costo rediseñado, que integra pasos lógicos por el que se puede regir para el registro de los costos de comercialización y por centro de costo, mostrando la relación costo beneficio, éste puede ser generalizado en empresas similares que operan en el país.

El **aporte práctico** está dado por la propuesta de un nuevo Manual para el perfeccionamiento de la Contabilidad de Costo en la entidad objeto de investigación.

El **aporte económico** del presente trabajo se manifiesta en pos de contribuir a una eficiente utilización de los recursos materiales y el ahorro, tal como se expresa en los lineamientos aprobados por el Sexto Congreso del Partido, así como una correcta y sistemática comunicación relacionada con el tratamiento de los costos, con el objetivo de contribuir a una mayor eficacia en el control y fiscalización de los mismos, además de facilitar las herramientas para el registro del costo de comercialización y la toma de decisiones por parte de la dirección, que se revierte en beneficio al utilizar correctamente los recursos del Estado, logrando una mayor eficiencia en los resultados.

La memoria descriptiva de este trabajo consta de las siguientes partes.

Introducción

Desarrollo

Conclusiones

Recomendaciones

Bibliografía

Anexos





## **Capítulo I. Fundamentación teórica acerca del Manual de procedimiento para el registro de los costos en el contexto empresarial cubano. Generalidades**

En el presente capítulo se muestra un análisis de la literatura especializada y otras fuentes, con vistas a precisar los principales aspectos conceptuales involucrados en la investigación. La revisión realizada se estructura de forma tal que permite el análisis del estado del arte y de la práctica en el temático objeto de estudio. Se hace énfasis en los conceptos y clasificaciones de costos, los Sistemas de Costos, así como lo relación costo beneficio.

### **1.1 Consideración teórica acerca del sistema de costo. Conceptos y definiciones de costos**

El *costo* es un elemento fundamental para la economía en las empresas de producción o servicios, es el control adecuado de los costos, siendo necesario tanto para la planificación; como para la medición y comparación de los resultados en la gestión que realizan. Analizar los costos es un elemento clave para la correcta gestión empresarial, para que el esfuerzo y la energía que se invierte en las empresas den los frutos esperados.

Es de vital importante que la dirección de las empresas tengan conocimientos relacionados con los costos, así como los elementos básicos para el registro, control y análisis de los gastos de producción, para que la información que se brinde sea fiel, creíble, oportuna y se corresponda con las normas y lineamientos generales, estos deben adaptarse a las condiciones específicas de las empresas para adecuar el análisis según sus necesidades.

Los costos han sido trabajados por varios autores, entre las principales definiciones se pueden citar:

Según Pedersen (1958), el costo es el consumo valorado en dinero de bienes y servicios para la producción que constituye el objetivo de la empresa.

Para Erich Schneider (1962), es el equivalente monetario de los bienes aplicados en el proceso de producción.

Hornngren Charles (1969), en Contabilidad de Costos, se refiere a que son los medios en la forma contable convencional, en unidades monetarias, que deben ser pagadas para adquirir bienes y servicios.

La Redacción de la Revista "Finanzas y Crédito" (1988), plantea que los costos expresan el monto, en términos monetarios, de los recursos materiales, laborales y financieros utilizados durante un período cualquiera, en el conjunto de la actividad empresarial. El concepto de gastos tiene un contenido amplio incluyendo, además de los recursos gastados durante un período en la producción mercantil, los gastos relacionados con el incremento de la producción en proceso, los gastos que se aplican al costo en períodos futuros (gastos diferidos), los gastos vinculados a la producción resarcidos por fuentes especiales de financiamiento y los gastos de las actividades ajenas a la producción.

Según Polimeni (1989), es el valor sacrificado para obtener bienes o servicios.

Carlos Mallo Rodríguez (1991), señala que el costo no surge hasta que el consumo se efectúe, por lo cual no cabe identificarlo con el concepto de gasto que precede al costo.

En tanto que el concepto de costo atiende al momento de consumo, el gasto hace referencia al momento de adquisición.

Polimeni y coautores (2005), expresan que es el valor sacrificado para obtener bienes o servicios en el momento de la adquisición, se incurre en costos para obtener beneficios presentes o futuros. Cuando se obtienen los beneficios, los costos se convierten en gastos. Un gasto se define como un costo que ha producido un beneficio y que ya está expirado. Los costos no expirados que puedan dar beneficios futuros se clasifican como activos.

Diversos han sido los conceptos expresados sobre el término “costo”, aunque todos coinciden que el costo es el valor de los recursos materiales y humanos, consumidos o empleados en la elaboración de un producto o en la prestación de un servicio, que constituye un medidor de eficiencia económica productiva. Por lo que su comportamiento facilita evaluar los resultados.

Al examinarse el contenido del costo, se aprecia que el concepto de gasto es más amplio y refleja el consumo de cualquier recurso durante un período de tiempo con independencia de su destino dentro de la empresa, por ello, comúnmente se afirma que, el costo antes de ser costo, fue gasto.

Los costos tienen diferentes objetivos, para la Contabilidad Financiera es esencialmente asignar a cada unidad de producción una participación razonable del total de costos que se incurre en producirlo. Para efecto de control, el objetivo es asignar costos controlables a los centros de responsabilidad. Para propósito de planeación el objetivo es recolectar información de costos que pueda ayudar a precisar el costo de implicaciones de posibles alternativas de cursos de acción.

La palabra *costo* suele ser precedida por otras palabras que ayudan a comprender el significado real que se pretende dar a dicho término. Las expresiones: costos de material, costos de mano de obra, costos de conversión, contabilidad de costos, sistemas de costos, departamento de costos, etcétera constituyen algunos ejemplos de la forma como dicho vocablo se usa ordinariamente.

Al revisar criterios sobre la clasificación de los costos, se pueden evaluar los siguientes:

1. Con relación a los elementos que lo forman:
  - Costo de producción o industrial: incluye el costo de los materiales, mano de obra y otros costos de fabricación; es utilizado normalmente como criterio de valoración de las existencias. Cuando el producto se vende el costo de producción se descarga en el costo de los artículos vendidos.

2. Con relación al volumen de producción:
  - Costo fijo: es aquel en el cual el costo fijo total permanece constante, independientemente de que varíe el nivel de actividad de la empresa, mientras que el costo fijo por unidad varía con la producción, es decir, el costo fijo por unidad se reduce a medida que se incrementa la actividad, al repartir los costes fijos entre un mayor número de unidades.
  - Costo variable: es aquel en el cual el costo variable total cambia en proporción directa a las variaciones en el volumen de producción, mientras el costo variable unitario permanece constante.
  - Costo mixto: es aquel que contiene características tanto de costo fijo como variable.
3. Con relación a la producción:
  - Costo primo: es aquel directamente relacionado con la fabricación de un producto; equivale a la suma de materiales directos y mano de obra directa, es decir, las partidas directas del costo.
  - Costo de conversión: es aquel incurrido en la transformación de los materiales directos en artículos terminados; está conformado por la mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación, se observa que contempla la mano de obra directa como partida directa e incorpora las partidas indirectas del costo.
4. Con relación a su posible asignación:
  - Costo directo: es el costo de materiales y mano de obra capaz de identificar con artículos o áreas específicas. Este al igual que los costos primos, incluye las partidas directas.
  - Costo indirecto: es el que por afectar al proceso en su conjunto no es directamente identificable con ningún artículo o área, por lo que es necesario utilizar técnicas de asignación para su distribución. Este refleja las partidas indirectas del costo al igual que los costos de conversión.
5. Con relación a las funciones:
  - Costo de manufactura: se relaciona con la producción de un artículo; es la suma de los materiales directos, la mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación.

- Costo de mercadeo: se incurre en la venta de un producto o servicio.
  - Costo administrativo: se incurre en la dirección, control y operación de una empresa; incluye el pago de salario a la gerencia y al personal de oficina.
  - Costo financiero: se relaciona con la obtención de fondo para la operación de la empresa; incluye el costo de los intereses de los préstamos así como el costo de otorgar créditos a los clientes.
6. Con relación al grado de control:
- Costo controlable: sobre él pueden ejercer influencia directa los encargados de las áreas de responsabilidad.
  - Costo no controlable: no se encuentra bajo influencia directa de los encargados de las áreas; su responsabilidad es asumida por los niveles de dirección superiores.
7. Con relación al momento de cálculo:
- Costo real, retrospectivo, histórico o efectivo: es calculado a partir de los consumos reales en el proceso productivo durante un período de tiempo.
  - Costo estándar, prospectivo o predeterminado: es calculado a partir de los consumos predeterminados, a un precio determinado para un período futuro; puede ser considerado como un costo norma.
8. Con relación a la planeación, el control y la toma de decisiones:
- Costo estándar: es el costo por unidad de materiales directos, mano de obra directa y costos indirectos de fabricación, que deberían incurrirse en un proceso de producción bajo condiciones normales; satisfacen el mismo propósito del presupuesto.
  - Costo presupuestado: es el total de costos que se espera incurran en un determinado período.

El costo constituye un elemento fundamental para la administración de los recursos que dispone una empresa en función de generar utilidades en beneficio de la entidad y el colectivo de trabajadores. Para lograrlo es necesario confeccionar un sistema de costo que no se limite solamente a implantar modelos por una metodología sino que

constituya un instrumento eficaz para la revisión y la toma de decisiones, partiendo de la selección que brinda el mayor beneficio productivo con el menor nivel de gasto.

Un sistema de costo es un conjunto de procedimientos y técnicas que rigen la planificación, determinación y análisis del costo, así como el proceso de registro de los gastos de una o varias actividades productivas en una empresa, de forma interrelacionada con los subsistemas, que garantizan el control de la producción y de los recursos materiales, laborales y financieros.

Guatri (1954), define en tres etapas un sistema de costos:

1. Clasificación: agrupamiento de los costos según las características de los factores o medios.
2. Localización: distribución de los costos entre los centros o secciones productivas en las que se desarrolla el proceso.
3. Imputación: atribución de los costos a los productos.

Sin lugar a dudas, en un sistema de costo inicialmente los gastos se agrupan por elementos de acuerdo a su naturaleza económica y por partidas de costo según su forma de inclusión en el producto y su incidencia directa o indirecta; en segundo lugar los costos se asignan a cada subdivisión estructural de la empresa con la elaboración de presupuestos; por último los costos se atribuyen a los artículos manufacturados con el fin principal de establecer sus precios de venta.

El análisis de los resultados obtenidos en estas etapas permitirá a la empresa conocer cuánto se ha gastado en el proceso productivo, cómo se ha gastado y dónde se ha gastado.

En resumen, el objetivo de un sistema de costo no se limita al costeo del producto para la valuación de los inventarios y la determinación de los resultados, sino que abarca otros propósitos como la planeación, el control, el análisis y la toma de decisiones, auxiliándose en los presupuestos por áreas de responsabilidad.

La contabilidad de costos tiene como objetivo conocer lo que cuesta producir determinado artículo o prestar un servicio, delimitar las áreas de responsabilidad de la producción y además constituye una herramienta administrativa de mucho provecho para la gerencia, por tanto el fundamento de su existencia es relacionado con la acumulación y el análisis de la información de costos para uso interno por parte de los gerentes, en la planeación, el control y la toma de decisiones.

## **1.2. Los costos para la toma de decisiones. Los manuales de procedimientos. Su importancia.**

### **Departamento.**

Es un área o unidad dentro de una organización, encargada de ejecutar las tareas de investigación, servicios científico-técnicos o producciones experimentales necesarias para el desarrollo de su actividad.

Se clasifican en:

- De investigaciones o productivos.
- De servicios

### **Centro de Costo.**

El centro de costo es aquel en que se registran los gastos incurridos de una forma sistemática. Los centros de costos pueden coincidir o no con los departamentos, pueden abarcar varios departamentos o parte de un departamento, área o sencillamente un tema, tarea, experimento, o trabajo de investigación, donde se controlan y acumulan todos los gastos incurridos con el fin de conocer cual es el costo total y unitario del centro de costo.

**Ficha de costo.** Se define como el modelo que se utiliza para recoger los gastos necesarios para calcular el costo planificado, en base a un período determinado con la utilización racional de los recursos materiales y humanos en función de las investigaciones o producciones a realizar. Es necesario, por lo tanto, que en su cálculo

participen todos los que de una forma u otra pueden aportar elementos técnicos o económicos, que hagan posible la mayor exactitud de este costo.

Al confeccionar la ficha de costo los gastos se clasifican en directos e indirectos, los primeros comprenden, todos aquellos que entrar a formar parte en el costo del tema, experimento o producción a realizar, estando contenido en el mismo como son materias primas, recursos monetarios o fuerza de trabajo directa. Los segundos comprenden aquellos gastos que por sus características no pueden ser identificados con los centros de costos directos. Están representados generalmente por departamentos de servicios o unidades organizativas que prestan servicios a la investigación y por la actividad de dirigir y administrar las entidades.

### **Los costos por proceso.**

El costeo por proceso es un sistema de acumulación de costos de producción por departamentos o centro de costos. Un departamento es una división funcional principal en una fábrica donde se ejecutan procesos de manufactura. Cuando dos o más procesos se ejecutan en un departamento, puede ser conveniente dividir la unidad departamental en centros de costos.

Cada proceso se conforma como un centro de costo, los costos se acumulan por centros de costo en vez de por departamentos, estos a su vez son los responsables por los costos incurridos dentro de su área y sus supervisores deben reportar a la gerencia por los costos incurridos preparando periódicamente un informe del costo de producción. Este informe es un registro detallado de las unidades y actividades de costo en cada departamento, o centro de costo, durante un cierto período de tiempo.

Un sistema de costos por procesos tiene las siguientes características:

- 1- Los costos se acumulan y registran por departamentos o centros de costo.
- 2- Cada departamento tiene su propia cuenta de inventario de trabajo en proceso en el libro mayor.



3- Las unidades equivalentes se usan para determinar el inventario de trabajo en proceso en términos de las unidades terminadas al fin de un período.

4- Los costos unitarios se determinan por departamentos en cada período

5- Las unidades terminadas y sus correspondientes costos se transfieren al siguiente departamento o al inventario de artículos terminados.

### **Operaciones descentralizadas y contabilidad por áreas de responsabilidad.**

Objetivos de la contabilidad gerencial: implementación de un sistema de reporte que esté de acuerdo con las responsabilidades organizacionales. Este sistema de reporte contribuirá al uso efectivo de los recursos y a la medición de ejecución administrativa.

La transmisión de las metas y objetivos de la gerencia a través de la organización en forma de responsabilidades asignadas, es una base para identificar las áreas de responsabilidad.

Una organización comercial es una combinación de personas, y recursos reunidos para cumplir un objetivo económico la planeación de la organización consiste básicamente en determinar cómo se coordinarán estos elementos para lograr los objetivos específicos de la compañía. La planeación de la organización es el proceso mediante el cual se agrupa lógicamente las actividades, se delinea la autoridad y la responsabilidad y se establecen relaciones de trabajo que facilitarán tanto a la compañía como a empleados, lograr sus objetivos mutuos.

La primera consideración para desarrollar las estructuras de una organización, es decidir de qué manera y en qué grado las actividades van a ser agrupadas. Los enfoques más importantes son, por lo general, los siguientes: funcional, de producto y geográfico.

En el **enfoque funcional**, la compañía se organiza según las funciones principales como producción, mercadeo, personal y finanzas. Por lo general, el control está centralizado en la oficina del vicepresidente. Los empleados de producción informan hacia arriba, desde el nivel de operación más bajo hasta el vicepresidente. La

desventaja consiste en que las decisiones claves deben tomarse arriba, lo que generalmente toma un largo proceso.

En el **enfoque el producto**, las responsabilidades funcionales se combinan según los productos o grupos de productos y las responsabilidades son fijas en términos del producto. La principal ventaja radica en la coordinación más efectiva de las actividades relacionadas con los productos o grupos de productos.

En el **enfoque geográfico**, algunas veces llamado enfoque regional, las responsabilidades se agrupan según las áreas geográficas. La responsabilidad gerencial abarcará todas las funciones y todos los productos en una región geográfica particular. Los beneficios en este enfoque se manifiestan en una mejor coordinación de todas las operaciones en una región geográfica particular.

En cada enfoque se incluye un organigrama para mostrar la disposición de las actividades y los informes de costo para ilustrar la forma de reportar costos en cada nivel. Por lo general, cuando más alto sea el nivel, más condensado será el informe. Los niveles de responsabilidad deben estar bien definidos y debe haber consistencia entre ellos.

### **Contabilidad por niveles de responsabilidad.**

La mayoría de los sistemas de contabilidad de costos fueron diseñados originalmente para acumular y distribuir los costos del producto o el costo de inventario y como control general de costos. Las cuentas fueron establecidas para reunir los costos del producto y los costos del período de acuerdo con las necesidades del estado de ingresos y el balance general. La contabilidad por niveles de responsabilidad, es definitivamente un enfoque diferente a la acumulación de costos con un cambio en el énfasis del costeo de productos la evaluación del desempeño.

Así se plantea que la contabilidad por niveles de responsabilidad es un sistema diseñado para acumular y reportar costos a través de niveles individuales de

responsabilidad cada área de supervisión se encarga tan sólo de los costos por los cuales es responsable y sobre los cuales tiene control.

### **Centros de responsabilidad:**

Centro de costo.

- Centro de utilidad.
- Centro de inversión.

El **Centro de costo**, es un segmento de una organización al cual le ha sido asignado solamente el control sobre la incurrancia de costos. Un centro de costos no tiene control sobre las ventas o actividades de mercadeo.

El **Centro de utilidad** es un segmento de una organización al cual le ha sido asignado el control sobre ambos, la generación de ingresos y la incurrancia de costos.

El **Centro de inversión** difiere de un centro de utilidad en que aquél tiene control no solamente sobre la generación de ingresos y la incurrancia de costos, sino también sobre la adquisición de activos de centro de inversión.

Uno de los primeros requisitos para desarrollar un buen sistema de contabilidad por niveles de responsabilidad es una sólida estructura de la organización, que por lo general, se muestra en el organigrama. Los informes por niveles de responsabilidad se preparan según los niveles de responsabilidad indicados en el organigrama. En cada nivel se listan los costos directos incurridos por el gerente de la unidad y luego se muestran los costos incurridos por cada uno de los gerentes subalternos de la unidad.

### **Bases de los buenos informes de ejecución.**

Según *James A. Cashin (1981)* en la Enciclopedia del Contador, brinda cómo establecer informes internos para fines gerenciales:

- 1- Adaptar el informe al que lo recibe.
- 2- Adaptar el informe al organigrama.
- 3- Mantener el número de informes en un mínimo.

- 4- Elaborar informes oportunos.
- 5- Utilizar informes de actuación.
- 6- Incluir tan sólo datos esenciales.
- 7- Publicar informes con anticipación.
- 8- Recalcar la responsabilidad.
- 9- Estandarizar la presentación, los formatos, etc.
- 10- Simplificar y clarificar.
- 11- Indicar comparaciones, razones, tendencias, etc.
- 12- Hacer el sistema flexible.
- 13- Tener en cuenta el costo.
- 14- Utilizar ayudas visuales.
- 15- Controlar la distribución.

#### Los manuales de procedimientos

Constituyen formas cómodas para establecer una base metodológica y de registro adecuada a determinado propósito.

Tratándose de la Contabilidad de Costo constituye un elemento indispensable en cualquier sistema de dirección económica asegurar el papel del costo en la planificación económica del país y fundamentalmente en la correcta dirección de las empresas mediante mecanismos ágiles que permitan su cálculo con un grado elevado de confiabilidad.

En la actualidad la normación del consumo material y de trabajo, base fundamental para la planificación del costo y su posterior control, es extremadamente débil en la base. No se cuenta con normas suficientes, elaboradas sobre criterios aceptables en todos los casos, ni se ha introducido la práctica de su actualización.

Los manuales de contabilidad de costo según se describe en el Decreto Ley 281/2007 determina la forma específica para el control de los costos de la producción, los servicios y de la calidad en la empresa.

La inexactitud de las cifras registradas y los desajustes en el control primario, dado por la falta de un sistema de costo para el proceso de comercialización de productos agrícolas y por una insuficiente capacitación de directivos, técnicos y trabajadores en general, han limitado la utilización del costo como un instrumento cotidiano de trabajo, obstaculizando la efectividad en la toma de decisiones.

No se trata por tanto de diseñar solamente y por separado un buen sistema de costos, o una metodología para planificar y mucho menos un conjunto de tablas y procedimientos para analizar, sino lograr una base y principios únicos que, una vez desarrollados en función de las especificidades de cada rama y empresa, constituyan un instrumento eficaz para la dirección de las propias empresas, y que al mismo tiempo brinden la información mínima requerida para la economía global.

Por lo antes expuesto se infiere la importancia que tiene contar con manuales de procedimientos que sirvan de herramienta de trabajo, permitiendo orientar hacia la recolección, clasificación, control, ordenamiento de información que posibilita la toma de decisiones.

### **I.3. Análisis del gasto por área de responsabilidad. Registro de los gastos.**

#### Análisis por área de responsabilidad o subdivisiones estructurales.

El análisis del costo se basa fundamentalmente en la evaluación del comportamiento de los gastos y sus desviaciones; teniendo en cuenta el lugar donde se producen y el concepto de cada gasto, a fin de que la investigación de las causas que las motivan permita su conocimiento y la toma de medidas que erradiquen o al menos minoren las que provoquen efectos negativos en los resultados.

Por tal razón, el análisis debe enfocarse fundamentalmente hacia el área de responsabilidad y básicamente hacia aquéllas que deciden el proceso productivo, poniendo énfasis en la evaluación de la eficiencia alcanzada.

En el análisis por área de responsabilidad, el enfoque debe estar orientado a determinar las causas de las desviaciones entre el presupuesto de gastos y su ejecución real del período que corresponda, teniendo en cuenta que en el conocimiento de las causales de desviaciones negativas radica la posibilidad de su eliminación.

El análisis debe dirigirse hacia los gastos controlables a fin de concentrar el esfuerzo básico en los gastos cuya variación depende del área analizada, estableciéndose como resultado las medidas necesarias para alcanzar la eficiencia prevista.

Al efectuarse el análisis se deben resaltar las desviaciones más representativas, por ejemplo: en el caso de materiales utilizados en exceso de la norma, identificar aquellos que más inciden en la desviación y las causas del exceso de consumo, así como a cuál producto o agrupación de éstos corresponden; en el salario se debe evaluar el comportamiento de la correlación salario medio/productividad y en general, cualquier variación que indique exceso de mano de obra o una insuficiente respuesta productiva.

### **Análisis de las variaciones o desviaciones del costo unitario**

Además del análisis de las desviaciones por áreas de responsabilidad, debe tenerse presente el correspondiente a las variaciones o desviaciones del gasto de operación unitario con relación al planificado

En la medida que la calidad de la información primaria y su registro sea mayor, el análisis del gasto podrá ser más efectivo en la detección de las situaciones que incidan negativamente en la transportación de uno o varios productos o grupos de éstos.

### Definiciones conceptuales

A continuación se presentan un grupo de definiciones y conceptos de uso frecuente por igual en los trabajos de registro de los gastos, planificación, cálculo y análisis de los costos de producción o comercialización, en los cuales conviene asegurar una debida uniformidad.

### Gastos:

Los gastos expresan el monto total, en términos monetarios, de los recursos materiales, laborales y financieros utilizados durante un período cualquiera, en el conjunto de la actividad comercial.

El gasto de operación comercial esta constituido por el conjunto de los gastos relacionados con la utilización de los activos fijos tangibles, las materias primas y materiales, el combustible, la energía y la fuerza de trabajo en el proceso de comercialización.

### Área de Responsabilidad.

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

Atendiendo a lo anterior y a los fines de facilitar el control de los gastos, las empresas deberán precisar sus diferentes áreas de responsabilidad.

A tal fin se define como un área de responsabilidad un centro de actividad que desarrolla un conjunto de funciones, que pueden o no coincidir con una unidad organizativa o subdivisión estructural dentro de la empresa, al frente de la cual se encuentra un responsable facultado para desplegar acciones encaminadas a que las tareas asignadas al área se desarrollen de forma eficiente. El área de responsabilidad constituye la base del esquema de dirección de las empresas, por lo cual deben estar bien definidas en cada entidad.

Una premisa básica para la determinación de un área de responsabilidad es que su jefe pueda controlar y accionar sobre los gastos controlables que en la misma se originan y consecuentemente responder por su comportamiento.

### Registro de los gastos.

El proceso de registro de los gastos comprende la recopilación, clasificación y contabilización de las operaciones que se llevan a cabo en un período determinado. A través de este proceso, la empresa efectúa la anotación de los hechos económicos ocurridos en el desenvolvimiento de su actividad productiva a través de los distintos registros establecidos.

Dentro de los gastos que son objeto de registro, se encuentran entre otros: los consumos materiales, salarios devengados, depreciación de activos fijos tangibles, otros gastos monetarios, combustibles energía y otros gastos.

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

### El Gasto unitario permite.

- Medir la eficiencia económica con que ha operado el proceso comercializador en un período dado, permitiendo su comparación contra lo planificado, lo obtenido en períodos anteriores y lo normado.
- Analizar la efectividad en el uso y explotación de las capacidades instaladas.
- Servir como base para la elaboración del presupuesto de gastos, medir su cumplimiento y aportar elementos para la planificación de períodos subsiguientes.
- Conocer el comportamiento de las normas de consumo de materiales y de tiempo, propiciando la revisión y permanente actualización de las mismas.
- Servir como una de las bases de análisis para la formación de los precios así como para valorar las causas de las desviaciones que experimentan los gastos reales con relación a aquellos utilizados al definir el precio y que originan una alta o baja rentabilidad en la empresa.



Los procedimientos de cálculo del gasto de operación comercial incluidos en este documento, están orientados a facilitar el análisis del gasto unitario de comercialización, en cada unidad estructural y el gasto unitario total por parte de la empresa. La diferenciación de ambos está dada por la idea de asociar el análisis de los gastos incurridos por cada nivel de competencia.

El registro y cálculo de los gastos deben estar definidos y articulados correctamente en los sistemas que deben ser confeccionados. En tal sentido deben tomarse en consideración:

- El correcto control de los inventarios de activos fijos tangibles en función de los niveles de actividad planificados.
- El control adecuado de los gastos de salarios y otras remuneraciones.
- El control de los gastos a través de los presupuestos por área de responsabilidad.
- El registro cronológico de la información primaria asegurando la más estricta calidad de la misma.
- La divulgación y discusión con los trabajadores del comportamiento de los gastos en sus respectivas áreas de responsabilidad.

Como se puede apreciar, las tres etapas básicas descritas: planificación, registro y cálculo, constituyen la base indispensable que permite el control del gasto y que asegura el análisis comparativo de los resultados realmente logrados con las previsiones efectuadas, con vistas a modificar la acción administrativa en la medida que sea necesario a fin de que la empresa alcance los objetivos básicos de la eficiencia.

#### Clasificación de los gastos.

Serán incluidos dentro del gasto de operación comercial todos los gastos vinculados a la utilización de activos fijos tangibles, materia prima, materiales, combustibles, energía, salarios, seguridad social y otros gastos monetarios empleados en el proceso de comercialización.

Los gastos de operación comercial son aquellos en los que incurren las empresas comerciales en la recepción, operación y distribución de los diferentes productos nominalizados dentro del objeto social de las Empresas Comercializadoras, con exclusión del costo, de aquellos productos que no son considerados propiedad de Acopio, se consideran por tanto los gastos incurridos en la cadena iniciada desde que el producto se encuentra dentro de la jurisdicción de la Empresa, hasta la entrega de estos al cliente final.

El correcto registro de los gastos se realiza mediante cuentas de control, las cuales se desglosan por centros de costo y por agrupaciones de gastos por su naturaleza (elementos).

#### Análisis del gasto por área de responsabilidad

El análisis del costo se basa fundamentalmente en la evaluación del comportamiento de los gastos y sus desviaciones; teniendo en cuenta el lugar donde se producen y el concepto de cada gasto, a fin de que la investigación de las causas que las motivan permita su conocimiento y la toma de medidas que erradiquen o al menos minoren las que provoquen efectos negativos en los resultados.

Por tal razón, el análisis debe enfocarse fundamentalmente hacia el área de responsabilidad y básicamente hacia aquéllas que deciden el proceso productivo, poniendo énfasis en la evaluación de la eficiencia alcanzada.

El análisis debe dirigirse hacia los gastos controlables a fin de concentrar el esfuerzo básico en los gastos cuya variación depende del área analizada, estableciéndose como resultado las medidas necesarias para alcanzar la eficiencia prevista.

Al efectuarse el análisis se deben resaltar las desviaciones más representativas, por ejemplo: en el caso de materiales utilizados en exceso de la norma, identificar aquellos que más inciden en la desviación y las causas del exceso de consumo, así como a cuál producto o agrupación de éstos corresponden; en el salario se debe evaluar el com-

portamiento de la correlación salario medio/productividad y en general, cualquier variación que indique exceso de mano de obra o una insuficiente respuesta productiva.

A tal fin se define como un área de responsabilidad un centro de actividad que desarrolla un conjunto de funciones, que pueden o no coincidir con una unidad organizativa o subdivisión estructural dentro de la empresa, al frente de la cual se encuentra un responsable facultado para desplegar acciones encaminadas a que las tareas asignadas al área se desarrollen de forma eficiente. El área de responsabilidad constituye la base del esquema de dirección de las empresas, por lo cual deben estar bien definidas en cada entidad.

Una premisa básica para la determinación de un área de responsabilidad es que su jefe pueda controlar y accionar sobre los gastos controlables que en la misma se originan y consecuentemente responder por su comportamiento.

#### Centro de Costo.

Es una unidad o subdivisión mínima en el proceso de registro contable en la cual se acumulan los gastos en la actividad de comercialización de la empresa a los fines de facilitar la medición de los recursos utilizados.

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

#### Gastos Controlables.

Los gastos controlables son aquellos que se identifican directamente con un nivel dado de autoridad administrativa -Área de Responsabilidad- y que son susceptibles de control y actuación por el responsable y el colectivo de trabajadores del área donde éstos se originan.

Es decir, el control del gasto va a depender fundamentalmente del área encargada de ejercer su regulación y además, del espacio de tiempo en que se efectúe ésta.

Todos los gastos son en definitiva controlables y aunque a corto plazo algunos pueden no serlo, en un período determinado de tiempo siempre es posible establecer o asignar responsabilidad en el funcionario que pueda ejercer esta acción.





# Capítulo II



## **CAPÍTULO II. Rediseño del manual de procedimiento para el tratamiento de los costo en la UEB Acopio Cabaiguán.**

El presente capítulo parte de la caracterización general de la Empresa Acopio Vianda Cabaiguán. Se exponen los resultados del diagnóstico de la situación actual que presenta la entidad en cuanto al manual de procedimiento de la Contabilidad de Costo, así como su rediseño destacando la relación costo beneficio.

### **II.1. Caracterización general de la UEB Acopio Cabaiguán.**

La Empresa Acopio Sancti-Spíritus, constituida por la resolución # 718/88 suscrita por Adolfo Díaz Suárez, Ministro de la Agricultura (MINAG), fechada el 17/9/1988 e inscrita en el Registro de Empresas y Unidades Presupuestadas(REUP) con el código 131.0.05699, radicada en Carretera Central KM 381, Chambelón Sancti Spíritus.

#### Misión:

Satisfacer las necesidades de productos agropecuarios para el consumo social, la canasta básica, la industria y el turismo, con calidad y precios diferenciados.

#### Visión:

- Aplicar el Perfeccionamiento Empresarial.
- Tener resultados económicos positivos.
- Cumplir con la demanda de productos a partir de los contratos con las Empresas Productoras.
- Mantener el Aval de la calidad en la venta de sus productos en los Mercados Agropecuarios.

Su estructura organizativa se muestra en el **Anexo No. 1**.

Por su estructura y construcción la entidad en cuestión define su objeto social como sigue.

Objeto Social. El objeto social fue aprobado mediante la Resolución 2411/05 por el Ministerio de Economía y Planificación firmada por José Luis Rodríguez García, Ministro de Economía, donde se aprueba:

- Acopiar y Comercializar de forma mayorista los productos agropecuarios para la canasta básica, balances nacionales y provinciales y para el consumo social, en moneda nacional.
- Acopiar para comercializar de forma minorista en estado natural, procesado o conservado productos agropecuarios, forestales y ganado menor, en el Mercado Agropecuario Estatal, en moneda nacional.
- Acopiar y beneficiar para la comercialización mayorista de forma natural o conservada, productos agropecuarios. forestales y ganado menor en moneda nacional.
- Producir y comercializar de forma mayorista conservas de frutas y vegetales, a partir de excedentes de productos perecederos, en moneda nacional.
- Producir y comercializar de forma mayorista envases de madera y brindar servicios de reparación y mantenimiento de envases, en moneda nacional.
- Comprar cerdos a la base productiva para la comercialización minorista de forma natural, conservada o procesada (embutidos, ahumados) en la Red de Mercados Agropecuarios Estatales, en moneda nacional.
- Comercializar de forma mayorista productos agropecuarios a la industria, a las entidades de Isla Azul y entidades autorizadas con reforzamiento alimentario, en moneda nacional.
- Comercializar de forma minoristas productos agropecuarios a los trabajadores de la entidad, en moneda nacional.
- Comercializar de forma mayorista sacos y cajas de cartón y de forma minorista a productores individuales, en moneda nacional.
- Ofrecer servicios de comedor, cafetería y recreación a sus trabajadores, en moneda nacional

Esta entidad tiene bien identificada sus debilidades, amenazas, fortalezas y oportunidades las cuales se muestran en la construcción de la matriz DAFO.

#### Debilidades.

- Insuficiente estrategia económica-financiera que ocasionan resultados negativos en su gestión empresarial.
- Ineficaz gestión comercial.
- Insuficiente interrelaciones de trabajo entre las áreas claves.
- Ineficiente control al plan de extracción y fabricación de los envases, su recuperación y los contratos con las Empresas de Materias Primas en los territorios.
- Falta de visión y organización en los procesos de transportación, ineficiente contratación con terceros.
- Inadecuada aplicación de las normas de calidad en los procesos de compra venta ocasiona ineficiencias en la gestión de comercialización.
- Incumplimientos de premisas de eficiencia económica y de gestión comercial condiciona la aplicación del sistema de pago a indirectos de un bajo número de trabajadores de la empresa con eficiencia económica.
- Falta de implementación del sistema integral de atención al hombre.
- Fuerza de trabajo envejecida sin respaldo para el relevo e ineficiente inserción en los programas de Formación Vocacional del territorio.
- Bajo por ciento de profesionales en el sistema, bajo por ciento de técnicos incorporados a estudios de nivel superior, muy pocos profesionales incorporados a estudios de post grado.
- La evaluación del desempeño no es un instrumento de dirección.
- Ineficaz comunicación con los MCM a partir de no involucrarlos con el quehacer del centro y no participar en su preparación.
- Falta de sistematicidad en el trabajo de gestión de Archivo a partir de la poca cultura de los jefes de la materia y la fluctuación de la fuerza laboral que ejecuta las acciones del sistema.

#### Amenazas.

- Centros laborales con mejores condiciones y atención para el trabajo son más atractivos para la fuerza calificada.



- Desfavorable imagen y opinión pública de los consumidores cubanos y los MCM.
- Condiciones económicas del país a consecuencias de la crisis de la economía mundial.
- Competencia de otras formas de comercialización de productos agropecuarios.
- Falta de preparación para enfrentar los cambios y retos.

#### Fortalezas.

- Prioridades en las políticas del país para el desarrollo de la agricultura como elemento para la soberanía nacional.
- Credibilidad del sistema de comercialización estatal a partir de mejorías en la presencia de productos y calidad de los mismos.
- Estrategias de trabajo del MINAG en Capacitación, trabajo con los MCM. Gestión de Archivo. Organización del Trabajo.

#### Oportunidades.

- Posibilidades de inserción en los programas de la ATACAF Y ACTAPA.
- Creación de la carrera de Agronomía en las SUM.
- Creación del Diploma Básico Agrario
- Proceso de Perfeccionamiento Empresarial.

### **11.2 Resultados del estado actual que presenta la entidad objeto de estudio en el análisis de la relación costo beneficio, las mermas y cambios de precio.**

#### Resultado de la observación.

En la presente investigación se aplicaron las técnicas que fundamentan los métodos del nivel empírico expresados en la introducción del trabajo, los cuales aparecen como anexos de forma ordenada.

Como resultados de la observación la que tuvo como objetivo constatar los indicadores que determinan el costo en la entidad, objeto de estudio, se pudo obtener la siguiente información. **Anexo 2**

Se observaron los registros primarios sobre la información de costos, evidenciando que la entidad no cuenta con un sistema de costo ordenado por centros de costo, cuentas de gasto y elementos de gasto, contando con un cúmulo de instrucciones, normativas y otros de carácter legal denominados manual de procedimiento.

Se observó además que los indicadores que se miden para el cálculo de los costos están dispersos en cuentas de costo y cuentas de gasto, por lo que no es una forma organizada que permita verificarse como metodología o procedimiento.

Se pudo constatar que cada indicador puede incidir indirectamente en los resultados de la entidad, pues como se expresara en el párrafo anterior no son medibles de forma unitaria.

En revisión de los Estados Financieros se pudo observar que la entidad no emite estos, su función llega hasta la elaboración de los balances de comprobación por saldos y sus notas aclaratorias se sustentan en la certificación de cuentas que expresan solo valor sin explicación alguna que refiera el monto de cada cuenta, no detalla un desglose de qué corresponde el saldo total, por lo que es imposible saber a qué elementos del gasto corresponde.

El ítem anterior induce la falta de técnicas de costo para cargar o abonar los gastos en que incurren en cada una de las producciones, por lo que la entidad objeto de estudio está carente de instrumentos como los que ocupan el problema objeto de estudio.

Es interés de la investigadora analizar los planes de negocio, notando que en la entidad objeto de estudio existe una pobre planificación de los gastos e ingresos, notándose que se hacen de forma ordinaria sin tener en cuenta la relación costo beneficio, quedando fuera elementos del gasto como los intereses del banco por el pago por factura, entre otros que afectan rápidamente los resultados de la entidad.

Del tratamiento que se le da a los costos para mermas y cambios de precio, la imputación de la responsabilidad material a los trabajadores por la no correcta manipulación y almacenamiento de los productos, no fue posible definir con exactitud estos, pues no existe una metodología para ello.

#### Resultados del análisis de documentos.

La revisión de documentos tuvo como objetivo obtener información sobre el tratamiento que se le brinda al análisis de los costos en la Empresa Acopio Vianda Cabaiguán y las técnicas empleadas para tales fines.

Al aplicar la guía que aparece en **Anexo 3** del presente trabajo se pudo apreciar el estado que presentan las cuentas de gasto y costo para cada período comprendido en el segundo semestre de 2013. La entidad no emite Estados Financieros, solo Balance de Comprobación por Saldos y el análisis detallado de las partidas de los gastos no se aprecia.

Es importante hacer alusión al sistema automatizado que opera la entidad denominado CONEC, el cual emite estos reportes después de introducir la información en la contabilidad, lo que no es señal de que los mismos estén correctos pues si el sistema ofrece la información para lo cual ha sido diseñado.

Al revisar las notas que se emitan al respecto para comentar las desviaciones y las posibles medidas a tomar a fin de evitar efectos negativos en los resultados de la entidad objeto de estudio, se pudo constatar que las mismas expresan en unidades monetarias el saldo de las cuentas sin hacer explicación alguna de los hechos ocurridos en el periodo que se analiza.

La investigadora se interesó por la revisión de las cuentas que registran los costos por mermas y responsabilidad material, encontrando que no están habilitadas tales partidas para estos efectos, por lo que infiere que estos gastos son cargados a otras partidas en el balance de la entidad objeto de estudio, así las mermas se registran cuando son

aprobadas el 1.5 directamente al gasto, cuando excede este se hace expediente para que la comisión lo apruebe fijando la pérdida pero a la vez la empresa asume el gasto y no se aplica responsabilidad, violando lo establecido por la Resolución 20 del MFP de 2009 sobre procedimientos para el registro de las pérdidas, faltantes y sobrantes de bienes, así como Decreto Ley 249 de 2007 del Consejo de Estado sobre responsabilidad material.

#### Resultados de la entrevista a los técnicos y directivos de la Empresa Acopio Vianda Cabaiguán.

La entrevista se aplicó a técnicos y directivos que se desempeñan en la actividad económica y de dirección Empresa Acopio Vianda Cabaiguán, la cual tuvo como objetivo comprobar los criterios que usted asume acerca del análisis de los costos y su influencia en la toma de decisiones, importancia, utilidad y aplicabilidad en la correcta determinación del mismo., la guía para esto aparece en **Anexo 4**.

Los resultados de las interrogantes se describen a continuación.

En correspondencia a la primera interrogante de la guía de entrevista elaborada para esta investigación, se comprobó que excepto el director que labora en la entidad solo en los dos últimos años el resto del personal supera los diez años de trabajo en la misma, por lo que existe alguna experiencia de trabajo que pueda fundamentar y responder de manera adecuada a las interrogantes que realiza la autora de la investigación.

Al preguntar a los mismos si en este período han realizado análisis de los estados financieros y todas las partidas que expresan resultados , el 100% de los entrevistados respondieron a la primera parte de dicho cuestionamiento de modo afirmativo, pero su explicación es un tanto redundante en tanto a sus formas de realización y consideran que falta cultura al respecto. Lo que se contrapone a lo encontrado en la revisión de documento al encontrar que la entidad solo emite Balance de Comprobación por Saldo.

En lo referido en el punto tres si han realizado análisis de los costos por mermas y responsabilidad material existe casi desconocimiento de que técnicas se aplican para tales fines solo la técnico que lleva la cuenta de gasto y que certifica la misma para el cierre de cada ejercicio económico.

A la interrogante de cómo funcionan los sistemas de costo los entrevistados mostraron gran interés pues a pesar de tener cierto desconocimiento evalúan la propuesta de novedosa y emiten criterios que la justifican, manifestando que les interesa resolver los problemas económicos financieros que presenta la entidad, en tanto lo relacionan con mejores resultados que se revierten en beneficios para los trabajadores y sus correspondientes estímulos.

Para la dirección es útil el análisis de los costos, pues están encaminados a solucionar problemas y ayuda en la toma de decisiones lo que facilita y ordena el trabajo de los directivos.

Los ítems siguientes quedan resueltos en la manifestación que realizan técnicos y directivos en tanto a la necesidad de controlar los escasos recursos con que cuenta la entidad, así el rediseño del manual de procedimiento podrá demostrar la factibilidad y aplicabilidad del mismo lo que infiere la necesidad de aplicar oportunamente los costos en cada una de las operaciones que lo requieran.

De forma general para el registro y control de los costos no existe un manual que permita guiar y establecer como metodología los usos y contenidos de las cuentas con sus correspondientes análisis, ya sea por área de responsabilidad o centro de costo.

A todo esto responde la insuficiencia de los resultados mostrados para el análisis económico financiero del efecto de cada operación del costo en la futura situación de la empresa, expresaron los entrevistados que son insuficientes, ya que registran pero no en su totalidad ni en el detalle que permita evaluar las desviaciones o ventajas en cada uno de los procederes.

Lo antes expuesto, no permite que se identifiquen las causas que limitan la mejora continua de la eficiencia en la entidad objeto de estudio.

Sobre la base de la información resultante brinda la posibilidad de tomar decisiones, pero podría resultar más eficiente si se emplearan otros métodos para el registro, control e identificación de los costos y su respectivo análisis teniendo en cuenta la relación costo beneficio, esto responde y confirma la necesidad e importancia del rediseño del manual de procedimiento para la contabilidad de costo que constituya una herramienta de trabajo para directivos y técnicos de la entidad objeto de estudio.

### **II.3. Presentación del rediseño del Manual de Procedimiento para el tratamiento de los costos y el registro de estos por centro de costo, las cuentas de acumulación de gastos que se aplican al costo, así como el cargo contable de las mermas, actividad de beneficio y cambios de calidad en el mercado.**

#### Introducción

Las Empresas de Acopio son aquellas entidades especializadas en el acopio, compra y venta de los productos agrícolas, mediante el establecimiento del flujo de circulación de estos, que comprende fundamentalmente desde su recogida en el lugar de la producción o punto de entrega de los productores, hasta situarlos en los almacenes o puntos de recepción de las entidades minoristas (comercio), del consumo social (escuelas, hospitales, círculos infantiles y comedores obreros), empresas de procesamiento industrial, entidades del turismo, organismos y demás entidades consumidoras, o entregarlos directamente a la población en los mercados agropecuarios estatales.

La UEB Acopio Cabaiguán realiza sus operaciones contables a partir de las indicaciones emitidas por la Empresa Provincial y esta a su vez por el organismo superior, no contando con un Manual actualizado para ello.

Como resultado del diagnóstico en el epígrafe 11.2 de esta investigación se pudo constatar que muchas de las resoluciones que se archivan como parte del Manual están obsoletas, así las indicaciones con las que cuentan no son explícitas, no se ordenan como mitología, no están definidos los centros de costos, ni se describen los elementos del gasto.

Dado entonces que en el proceso de circulación antes descrito en el párrafo 1 de este epígrafe, los productos agrícolas sufren la acción de factores de diversos tipos que provocan en los mismos un conjunto de afectaciones tales como mermas( disminución del peso en el tiempo) y pérdidas, (deterioro y averías), así también cambios en la calidad, se hace necesario rediseñar el manual de procedimiento existente que contenga un análisis por centros de costo con los correspondientes elementos del gasto, además la relación que se manifiesta entre el costo y el beneficio, así como los procedimientos contables amparados por las Normas Cubanas de Contabilidad.

Se incluye como elementos novedosos en el manual existente lo siguiente.

Desde el punto de vista económico la planificación del costo debe estar precedida de un minucioso y pormenorizado análisis técnico a nivel de cada centro de costo de la empresa. Entre los aspectos que deben evaluarse dentro de este estudio se encuentran fundamentalmente:

- Análisis del volumen total de productos comercializados en unidades físicas y valor y por cada tipo de producto en relación con las capacidades existentes, determinando la capacidad limitante o cuello de botella, estableciendo las medidas correspondientes para garantizar el cumplimiento del plan, si este no fuera el limitante. En este análisis se incluyen las pérdidas de tiempo por falta de envases, combustibles, roturas de los medios de distribución, limitación en las capacidades de los clientes o factores organizativos.
- Análisis de la economía material que puede obtenerse partiendo de las variaciones de las normas e índices de consumo en los gastos de operación comercial.

- Análisis del fondo de salarios y de las medidas que permitan un incremento de la eficiencia de los recursos laborales, poniendo énfasis en la revisión de los gastos por pagos adicionales a los trabajadores por horas suplementarias; por pérdidas de tiempo en el uso de los equipos y por ausentismo o desaprovechamiento en la jornada laboral, entre otros.

Adicionalmente la empresa debe efectuar una evaluación crítica del comportamiento de los otros gastos fijos inducidos por los requerimientos de la comercialización. La planificación del costo requiere un ordenamiento por área de los gastos por su naturaleza, el cual se muestra en un presupuesto.

Es decir que el presupuesto de gastos por área de responsabilidad constituye la base organizativa que asegura la correcta planificación del costo con vistas a asegurar la efectividad del plan; de ahí la importancia que tiene la elaboración, control y discusión sistemática de dichos presupuestos.

Forman parte de este conjunto, y por tanto se incluyen en los gastos de operación comercial los siguientes:

- a) Gastos Generales y de Administración
- b) Gastos de Operación- Red Mayorista
- c) Gastos de Operación – Mercados Agropecuarios

No se incluyen en los gastos de operación comercial lo siguiente:

- a) Las multas, recargos, compensaciones e indemnizaciones por incumplimientos de obligaciones contractuales, que se imponen y pagan por la violación de las condiciones de suministro, comercialización y otras reglas que regulen las relaciones económicas entre empresas.
- b) Los gastos y pagos asumidos por la empresa en el traslado de productos hacia sus depósitos por cualquier medio de transporte.



- c) Los gastos financieros no vinculados con la actividad de comercialización.
- d) Los gastos vinculados con la satisfacción de las necesidades culturales y de vida del personal de la empresa (vivienda, servicios comunales, círculos infantiles, casas de descanso, etcétera); así como aquellos vinculados al mantenimiento de las edificaciones destinadas a estos fines, excepto la amortización de los medios básicos destinados estas actividades.
- e) Las pérdidas por desastres naturales, de acuerdo con las disposiciones vigentes y los gastos relacionados con la prevención o liquidación de las consecuencias de los mismos.
- f) Los gastos y las pérdidas incurridas en la paralización de almacenes, plantas o medios de transportes ocasionada por decisión estatal.
- g) Los faltantes de bienes materiales almacenados que corresponda asumir a la empresa, aunque estos serán analizados en detalle en la cuenta establecida para su registro contable.
- h) Los gastos incurridos en inversiones con medios propios.
- i) Los salarios básicos, complementarios y la seguridad social de los trabajadores movilizados que, de acuerdo con la legislación vigente, no se incluyen en los gastos de la actividad.
- j) Los gastos de operación comercial de años anteriores que no fueron registrados oportunamente.
- k) Los gastos de comedor.
- l) Los gastos de Autoconsumo.
- m) Los gastos correspondientes a la provisión creada para las reparaciones generales.

n) Las mermas, deterioros y roturas de bienes materiales en el proceso de comercialización, dentro y fuera de las normas permisibles.

o) Otros gastos considerados como afectaciones directas a la ganancia o pérdida.

Aunque los faltantes, sobrantes, mermas y deterioros que asuma la empresa y los gastos de años anteriores no se incluyen en el gasto de operación comercial, según se expresa en los acápites anteriores, atendiendo a la importancia social que los mismos tienen y como vía para su análisis, se mostrarán en los Estados Financieros, nominalizándose específicamente.

#### Cuentas de acumulación de gastos que se aplicarán al costo

Relación de cuentas, subcuentas y análisis que se utilizaran en los diferentes centros de costo. La UEB Acopio solo emplearan la cuenta 822 Gastos Generales y de Administración y 830 Gastos de Operación – Mercados Agropecuarios, para registrar sus gastos de la actividad fundamental, es decir todos sus centros de costos estarán incluidos dentro de estas cuentas, estos forman parte de la actividad fundamental de la empresa, se registraran los gastos de Comedor y Cafetería en la cuenta 865.

#### Clasificador de cuentas

##### **822 Gastos Generales y de Administración**

- **Comercialización**
- Comercial
- Distribución
- **Manipulación y Almacenaje de Producto (Nave)**
- Punto de Compra Nave
- Punto de Compra Guayos
- Punto de Compra Santa Lucia
- **Logística**

- 308 Almacén de Insumo
- 309 **Dirección y Administración**
- **310 Gastos de Administración UEB**
- **311** Administración de Transporte
- 312 Dirección General
- **313 Dirección de Economía**
- 314 Finanzas
- 315 Contabilidad
- **316 Dirección Recursos Humanos**
- 317 Capacitación
- **318 Acopio- Contratación**
- **319 Envase**
- **320 Seguridad y Protección**
- **321 Informática y Comunicaciones**

### **830 Gastos de Operación – Mercados Agropecuarios**

- **322 Mercados**
- 323 MAE 1
- 324 Agro 2
- 325 Agro 3
- 326 Agro 4
- 327 MAE 6
- 328 Agro 7
- 329 Agro 11
- 330 Agro 12
- 331 Agro 32

### **865 Gastos de Comedor y Cafetería**

- 332 **Comedor y Cafetería**

## 866 Otros Gastos

### **Otros elementos que se actualizan en el actual Manual de Procedimiento.**

#### Mermas y pérdidas.

1. Incluyen las que se originan en condiciones normales de eficiencia.
2. Excluyen aquellas afectaciones injustificadas que se producen por negligencia, falta de cuidado, despreocupación, desorden, empleo de envases impropios, abastecimiento excesivo de productos altamente perecederos no compatibles con la demanda.
3. No comprende los faltantes y pérdidas de productos que se detectan al efectuarse el conteo físico u otras comprobaciones.
4. Las afectaciones que no sea responsabilidad de la empresa sino del suministrador deberá reclamarse y no constituyen gastos.
5. Su contabilización se hará mensualmente según corresponda o se detecte el hecho.

#### Registro contable

Como la Contabilidad está descentralizada, los Establecimientos, previamente informados por la Empresa acerca de los índices aprobados por concepto de mermas y pérdidas para cada uno de los productos agrícolas que comercializan.

1. Contabilizarán mensualmente el importe real de estas afectaciones a través de los subelemento de gastos “Mermas” (219-224) según proceda contenidos en el nomenclador de gastos según Resolución 360 y 369 del MFP. (Anexo 5).
2. Se deberá abrir por cada centro que le esté subordinado hojas de análisis.

## Procedimiento contable

### Cambio de Calidad:

Cuando se realiza el muestreo según las normas establecidas para cada producto, se determina si se mantiene con la calidad inicial o se efectúa un descuento de acuerdo a la afectación que existe por daños mecánicos, tierra, pudrición y otros, la diferencia que se produzcan por el cambio de calidad se expedienta aplicando responsabilidad material personal, en caso no se genera gastos que pudieran afectar La Nave Mayorista.

330 Pérdida en Investigación\_\_\_\_\_xxx

102 Cambio de Calidad

189-100 Mercancías para la venta\_\_Red Mayorista\_\_\_\_\_xxx

107 Otras disminuciones concepto distintos por cargos productos.

### Mermas:

Cuando se produce una avalancha de productos que en le momento no se tiene destino y hay que almacenar en Nave, cuando se realiza la venta, se produce una merma lógica, que genera gastos de Mermas en Nave y amparado por un acta que realiza la Comisión de Calidad, se conforma el expediente con todos los demás documentos que establece el Sistema Comercial, se produce a ajustar la diferencia en el inventario.

### Contabilización

827 Gastos de Operaciones \_\_\_\_ Red Mayorista\_\_\_\_\_ xxx

219 Mermas en Nave

189-100 Mercancías para la venta \_\_\_\_ Red Mayorista\_\_\_\_\_ xxx

189-200 Mercancías para la Venta Mercado Agropecuario Estatal.\_\_\_\_ xxx

Cuando se produzcan mermas y deterioros en exceso a las normas técnicas aprobadas, se procede a confeccionar el expediente correspondiente.

### Contabilización

330 Pérdida en Investigación \_\_\_\_\_ xxx

219-224 Mermas

189-100 Mercancías para la venta \_\_\_\_ Red Mayorista \_\_\_\_\_ xxx

189-200 Mercancías para la Venta Mercado Agropecuario Estatal. \_\_\_\_ xxx

Nunca se afecta el costo de adquisición (es único por obligación del proveedor).

### Actividad de Beneficios:

Como ya se ha enunciado existe una particularidad en cuanto al registro y determinación de los costos de beneficio que se denomina “**Costo Conjunto**” que está dada porque a partir de un mismo producto se obtienen diversos precios, cuyos costos absolutos y unitarios ponderados, se hallan mediante un artificio aritmético a partir de dar valor total y por clases, según sus precios de venta vigentes, con relación a su costo total de producción o comercialización.

Para facilitar el entendimiento se debe confeccionar la “Hoja de Costo Conjunto” que permita plasmar los datos obtenidos de las actas de beneficio que se emiten en cada fase del proceso y los registros contables, a partir de los cuales se determina “costos unitarios”, por productos, ponderados y su traspasos en unidades físicas y valor de costo a la fase siguiente.

Esta metódica posibilitará conocer y comparar con el plan el comportamiento del costo de comercialización en cada fase, a la vez dar elementos a la administración de la UEB para analizar la marcha del proceso de beneficio.

Cuando se realiza el beneficio se incurre en diferentes gastos que se contabilizan según los elementos de gasto que corresponda y se ajusta el inventario por la diferencia al nuevo precio.

### Contabilización

827 Gastos de Operaciones\_\_\_\_\_ Red Mayorista xxx  
222 Mermas en Beneficios de productos agrícolas  
189-100 Mercancías para la venta \_\_\_ Red Mayorista xxx  
189-200 Mercancías para la Venta Mercado Agropecuario Estatal. xxx

#### Mermas, beneficios y cambios de calidad en el mercado

Cuando se contabiliza el modelo 3M, que lo ampara todos los documentos primarios que justifican la operación, incluyendo el expediente de merma y el cambio de calidad, se procede a contabilizar las mermas dentro de los parámetros establecidos por la diferencia de precios. Solo afectan el margen del producto.

#### Contabilización

371-Diferencia entre Costo y Precio de Venta\_\_Mercado Agropecuario xxx  
189-200 Mercancías para la Venta Mercado Agropecuario Estatal. xxx

Cuando se producen mermas y cambios de calidad por encima de los parámetros establecidos.

#### Contabilización

330 Pérdidas en Investigación\_\_\_\_\_xxx  
219-224 Mermas  
371 Diferencia entre Costo y Precio de Venta\_  
Mercado Agropecuario\_\_\_\_\_ xxx  
189-200 Mercancías para la Venta Mercado Agropecuario Estatal xxx

Cuando se determine las causales y se decide llevar al gasto su totalidad, si no hay responsabilidad material se procede de la siguiente forma.

#### Contabilización

830 Gastos de Operación Mercado Agropecuario\_\_\_\_\_xxx  
219 Mermas de nave

226 Cambio de calidad en MAE

330 Pérdidas en Investigación\_\_\_\_\_xxx

225 Cambio de calidad en naves

226 Cambio de calidad en MAE

227 Cambio de calidad en envíos

Cuando la afectación causada es superior al costo del producto y la afectación es parcial.

### Contabilización

189-200 Mercancías para la Venta Mercado Agropecuario Estatal xxx

830 Gastos de Operación Mercado Agropecuario\_\_\_\_\_xxx

219 Mermas de nave

226 Cambio de calidad en MAE

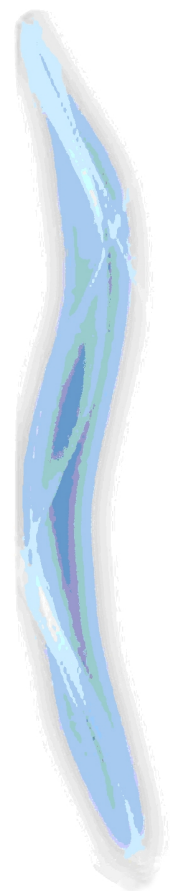
330 Pérdidas en Investigación\_\_\_\_\_xxx

225 Cambio de calidad en naves

226 Cambio de calidad en MAE

227 Cambio de calidad en envíos





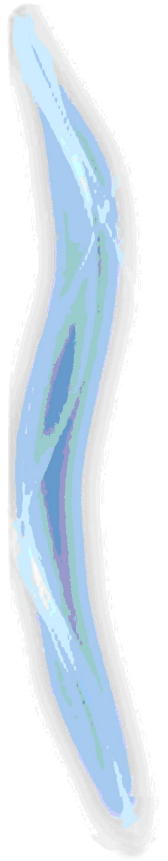
# Conclusiones



## **Conclusiones**

Sobre la base de las reflexiones teóricas y empíricas realizadas a partir de un conjunto de métodos de investigación se arribaron a las siguientes conclusiones:

- 1)** Los fundamentos teóricos permitieron desarrollar un estudio de la bibliografía existente relacionada con el tratamiento de los costos y los manuales de procedimientos, con vista a contribuir con el marco teórico referencial de la investigación.
  
- 2)** Los resultados obtenidos en el diagnóstico, determinaron la necesidad de rediseñar el manual de procedimiento por la no existencia de centros de costo y áreas de responsabilidad, así como el no control de partidas como: mermas, cambios de calidad y beneficios del proceso.
  
- 3)** El rediseño del Manual de Procedimiento de Contabilidad de Costos de la UEB Acopio Cabaiguán, expone pasos lógicos para facilitar el registro de los costos por centro de costo y áreas de responsabilidad, así como anotar contablemente, las mermas, procesos de beneficio y cambios de calidad en el mercado.



# Recomendaciones

---



### **Recomendaciones.**

Aplicar el nuevo Manual de Procedimiento para la Contabilidad de Costo y su mejora continua a medida que cambien las legislaciones que norman el control de los recursos.

Socializar el nuevo manual rediseñado para el registro de los costos en la UEB Acopio a través de eventos científicos u otros espacios del Ministerio de la Agricultura.





## **Bibliografía**

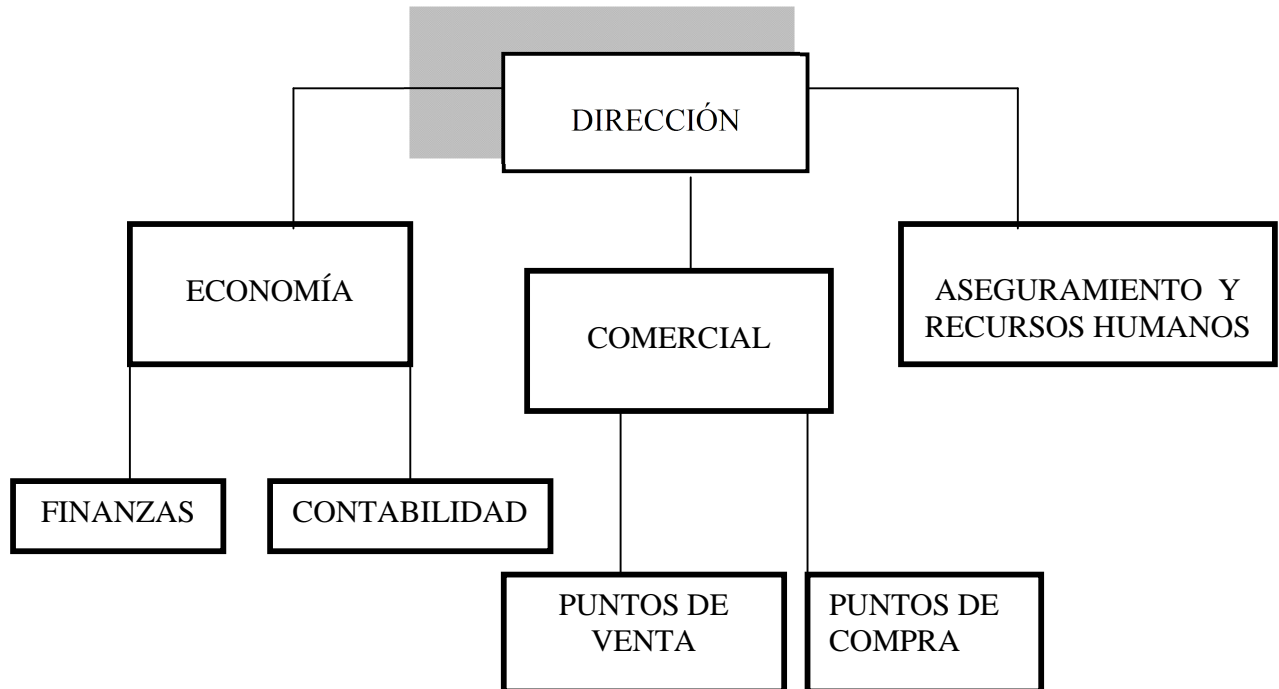
- Álvarez, G. (2004). *Gestión de Costos Medioambientales en los derivados de la Industria Azucarera*. Tesis Doctoral.
- Ariza, D. G., & León, E. (2008). *Es viable la ISO 1400 para el contexto colombiano?: una aproximación a partir de análisis de casos*. Revista de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Militar Nueva Granada. Vol. 15. No. 1 , pp 75-105.
- Castro, F. (1986). *Informe Central al Tercer Congreso del Partido Comunista de Cuba*. La Habana: Editorial Política.
- CITMA. (1997). *Estrategia Ambiental Nacional*. Ministerio de Ciencia Tecnología y Medio Ambiente.
- CITMA. *Estrategía Ambiental Provincial 2007-2010*. Delegación Territorial Holguín.
- Colectivo de Autores (1984). *Economía de Almacenes y Transporte*. Cuba: Segunda Edición.
- Colectivo de Autores (1999). *El Perfeccionamiento Empresarial en Cuba*. La Habana: Editorial Félix Varela.
- Conesa, A, Déniz, J, Dorta, J; Pérez, J. (2006). El reconocimiento contable de los pasivos medioambientales en España. Revista internacional legis de contabilidad y auditoría. No 28 , pag. 96-119.
- Consejo de Estado. (1995). Ley No. 76 Ley de Minas. La Habana: Gaceta oficial de la República de Cuba.
- Consejo de Ministros. (2007). Decreto No. 281. Reglamento para la Implantación y Consolidación del Sistema de Dirección y Gestión Empresarial Estatal. Cuba.
- García Fronti, I. (2003). Marco conceptual de la información medioambiental. Revista Enfoques: Contabilidad y Administración – Vol.2 .
- Fernández, M. (1942). *Contabilidad Moderna II. Valuación y Clasificación de los Estados Básicos*. Cuba.
- Guajardo, G. (1984). *Contabilidad Financiera*. México: Segunda Edición.
- Larrinaga, C. (2007). Aspectos Ambientales y Socioeconómicos de la Actividad Minera. Revista Española de Financiación y Contabilidad , Volumen 45 pp 135-165.

- Larrinaga, C. (2008). Es la Contabilidad medioambiental un paso hacia la sostenibilidad o un escudo contra el cambio. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, Volumen 28, No. 101 , pp. 645-674.
- Larrinaga, C. (2002). *Regulación Contable de la Información Medioambiental*. Normativa Española Internacional. Madrid.
- Ministerio del Comercio Interior (1996). *Curso de Contabilidad y Gestión Económica-Financiera*. Cuba.
- Name, A. (1975). *Contabilidad Superior*. La Habana.
- Oficina Nacional de Normalización. (2000). NC-ISO 1405 Investigaciones ambientales relacionadas.
- Oliveira, F. A. (2010). Un Instrumento para el Desarrollo Sustentable. Foro Virtual de Contabilidad Social y Ambiental. ISSN 1851 - 8281, [www.econ.uba.ar/ceconta](http://www.econ.uba.ar/ceconta).
- Ortúzar, M. (2005). Cuentas Ambientales: conceptos, metodologías y avances en los países de America Latina y el Caribe.
- Pelegrin Mesa, A. (2004). La Contabilidad y el Medio Ambiente Procedimientos para su evaluación y análisis desde la óptica de la gestión empresarial. *Revista de la Universidad de Quetzacóatl México*.
- Pelegrin Mesa, A. (2009). La Contabilidad Medioambiental. Perspectivas de su desarrollo en Cuba. *Revista AECA España* , pp 125-138.
- Uwansky, I. y otros (2008). *Herramientas para el Contador*. Cuba: Editorial Pueblo y Educación.
- Weston, J. y Eugene, F. (1997). *Fundamentos de Administración Financiera*. México: Décima Edición.





**Anexos 1. Organigrama UEB Acopio Cabaiguán**



## Anexo 2

### Guía de observación

**Objetivo:** constatar los indicadores que determinan el costo en la entidad, objeto de estudio.

Guía:

- 1) Observación a los registros primarios sobre la información de costos.
- 2) Observación de los indicadores que se miden para el cálculo de los costos.
- 3) Cómo incide cada indicador en los resultados de la entidad.
- 4) Observación de los Estados Financieros y sus notas aclaratorias.
- 5) Observación del tratamiento que se le da a los costos para mermas y cambios de precio, la imputación de la responsabilidad material a los trabajadores por la no correcta manipulación y almacenamiento de los productos.
- 6) Modos de calcular la relación costo beneficio.
- 7) Inclusión de los mencionados costos en planes de negocio.

## Anexo 3

### **Análisis de documentos.**

**Objetivo:** obtener información sobre el tratamiento que se le brinda al análisis de los costos en la Empresa Acopio Vianda Cabaiguán y las técnicas empleadas para tales fines.

#### **Documentos objeto de análisis:**

- Estados de Financieros y sus notas.
- Planes de negocio.
- Actas de responsabilidad material individual y colectiva.
- Manual de procedimiento de la entidad
- Expediente de mermas
- Actas de beneficio

#### **Guía:**

##### **Estados financieros y sus notas**

1. Comprobación del estado que presentan las cuentas de gasto y costo para cada período comprendido en el segundo semestre de 2013.
2. Revisión de las notas que se emitan al respecto para comentar las desviaciones y las posibles medidas a tomar a fin de evitar efectos negativos en los resultados de la entidad objeto de estudio.
3. Cuentas en que se registra los costos por mermas y responsabilidad material.
4. Cuentas en que se registran los beneficios.

##### **Planes de negocio.**

1. Comprobar la correspondencia que existe entre lo planificado en los presupuestos de gastos para las mermas de envases y los reales que se obtienen al cierre de cada período contable.
2. Comprobar lo planificado entre las cuentas de ingreso y lo realmente obtenido.
3. Revisar los resultados que arrojan la aplicación de técnicas que permita mejorar los ingresos por ventas.

##### **Actas de responsabilidad material individual y colectiva.**

1. Constatar la existencia de las actas de responsabilidad material tanto individuales como colectivas

#### **Manual de procedimiento de la entidad**

1. Verificar la existencia del manual de procedimiento.
2. Revisar los acápites concebidos en este.
3. Revisar que su metodología sea práctica y que aporte los elementos necesarios para su uso y comprensión.
4. Comprobar si existe dentro de sus objetivos el análisis de la relación costo beneficio.

#### **Expedientes de merma**

1. Revisar la existencia de los expedientes de mermas.
2. Comprobar que en estos existan todos los documentos que permitan aplicar responsabilidad material, así como la evidencia de la contabilización de los mismos.

#### **Actas de beneficio**

1. Comprobar que existan las actas y que muestren resultados que puedan ser contabilizados.

#### Anexo 4

Entrevista a los directivos y técnicos de la Empresa de Acopio Vianda de Cabaiguán

**Objetivo: comprobar los criterios que asumen los directivos y técnicos acerca del análisis de los costos y su influencia en la toma de decisiones.**

Compañero (a):

**La presente entrevista persigue comprobar los criterios que usted asume acerca del análisis de los costos y su influencia en la toma de decisiones, importancia, utilidad y aplicabilidad en la correcta determinación del mismo. Precisamos de usted la mayor cantidad de información, cooperación, la honestidad en sus respuestas que den posibilidades a la presente investigación de justificar la propuesta. Muchas gracias.**

Preguntas:

1. ¿Qué tiempo lleva usted laborando como directivo?
2. ¿Durante este período ha realizado análisis de los estados financieros y todas las partidas que expresan resultados
3. ¿Ha realizado análisis de los costos por mermas y responsabilidad material?
4. ¿Conoce usted como funcionan los sistemas costos?
5. ¿Conoce usted en qué medida las distintas técnicas para determinar los costos pueden contribuir a la toma de decisiones?
6. ¿Considera usted que la aplicación adecuada de las técnicas de costeo ayudaran a mejorar los resultados económicos de la entidad?
7. ¿Considera usted que es necesario analizar los costos para una adecuada toma de decisiones?
8. ¿Considera usted que es suficientemente bueno aplicar la responsabilidad material en caso de que existiera?
9. ¿Considera usted que los beneficios le generen utilidad y son analizados en el periodo que le corresponda?

