



**Universidad de  
Sancti Spíritus  
"José Martí Pérez"  
Facultad de  
Contabilidad y**

**Finanzas  
Filiar Universitaria Municipal Taguasco  
"Enrique José Varona**

## **TRABAJO DE DIPLOMA**

**Título:** Actualización de técnicas para el cálculo del costo de la producción de alimentos en la Cooperativa de Producción Agropecuaria (CPA) Niceto Pérez del municipio de Taguasco.

**Autora:** Katy Armada Martínez.

**Tutora:** Lic. Yennia Martín Pérez.

**Junio, 2012**



“Es necesario elaborar todo un sistema de análisis de costos que premie sistemáticamente y castigue con igual perseverancia los triunfos y derrotas en la lucha por rebajarlos.”

*Se*

## Dedicatoria

- **A mi hijo:** Por sacrificarlo para seguir adelante con mi carrera.
- **A mi madre:** Por estar siempre cuando la necesito.
- **A mi padre:** Por ser la guía y ayuda en el sendero de mi vida.

## Agradecimientos

- A mi hijo, por iluminar mi vida.
- A mi madre por ser el puntal de mi existencia y por todos sus esfuerzos para que pudiera alcanzar la meta.
- A mi padre por ayudarme de forma incondicional a vencer todo tipo de obstáculos y por todos sus sabios consejos.
- A mi familia por todo el cariño que me brindan cada día.
- A Coca por su incondicional apoyo y estar siempre ahí para ayudarnos.
- A mi tutor, por todas sus enseñanzas y paciencia para sacar lo mejor de mí.
- A todos mis compañeros de estudio, que durante estos seis años han estado a mi lado de forma incondicional.
- A todos los profesores que me ayudaron de una forma u otra con su paciencia, conocimiento y dedicación a convertir mi sueño en realidad.
- A todos aquellos que de una forma u otra han puesto su granito de arena en la realización de este trabajo.

**A TODOS MUCHAS GRACIAS.**

Katy

Armada

Martínez

## Agradecimientos

---

---

Actualización de técnicas para el cálculo del costo de la producción de alimentos en la Cooperativa de Producción Agropecuaria (CPA) Niceto Pérez del municipio de Taguasco.

## Resumen

La presente investigación se realiza con el objetivo de actualizar las técnicas acorde a la situación actual que responden al cálculo de los costos de la producción de alimentos en la CPA Niceto Pérez del municipio de Taguasco, lo cual permitirá una eficiente planeación y control de los recursos y con ella una correcta determinación de las utilidades.

El trabajo queda estructurado en dos capítulos, arribando luego a conclusiones y recomendaciones. El capítulo número uno consta de una revisión de la bibliografía científica sobre los conceptos básicos de la contabilidad de costo y demás conocimientos necesarios para la posterior utilización en los capítulos siguientes. El segundo capítulo contiene la caracterización de la entidad objeto de estudio, la propuesta de procedimiento a llevar a cabo para la determinación del costo de producción de los alimentos y los cálculos realizados para validar el procedimiento propuesto.

De esta forma, queda a disposición de la CPA Niceto Pérez del municipio de Taguasco y demás cooperativas, una nueva herramienta de suma importancia para sus futuras operaciones contables la cual repercutirá de manera favorable en el mejoramiento de la gestión empresarial.



---

|  |                           |
|--|---------------------------|
| <u><a href="#">Introducción.....</a></u>   | <u><a href="#">1</a></u>  |
| <u><a href="#">Capítulo 1: Conceptualización de los costos.....</a></u>  | <u><a href="#">7</a></u>  |
| <u><a href="#">1.1 Introducción.....</a></u>   | <u><a href="#">7</a></u>  |
| <u><a href="#">1.2 Contabilidad de Costos.....</a></u>   | <u><a href="#">7</a></u>  |
| <u><a href="#">1.3 Costo de Producción.....</a></u>  | <u><a href="#">9</a></u>  |
| <u><a href="#">1.4 Sistemas de Costos.....</a></u>   | <u><a href="#">12</a></u> |
| <u><a href="#">1.5 Sistema de costo ABC.....</a></u>   | <u><a href="#">14</a></u> |
| <u><a href="#">1.6 Área de Responsabilidad.....</a></u>  | <u><a href="#">30</a></u> |
| <u><a href="#">1.7 Centro de Costo.....</a></u>  | <u><a href="#">31</a></u> |
| <u><a href="#">1.8 Lineamientos del Costo como documento rector para el cálculo, registro y análisis de los costos en la economía cubana.....</a></u>          | <u><a href="#">31</a></u> |
| <u><a href="#">1.9 Conclusiones Parciales.....</a></u>   | <u><a href="#">40</a></u> |
| <u><a href="#">Capítulo 2: Propuesta e implementación del procedimiento para el cálculo del costo de producción en la CPA Niceto Pérez. ....</a></u>           | <u><a href="#">41</a></u> |
| <u><a href="#">2.1 Introducción.....</a></u>   | <u><a href="#">41</a></u> |
| <u><a href="#">2.2 Caracterización de la entidad.....</a></u>  | <u><a href="#">41</a></u> |
| <u><a href="#">2.3 Productos que se cultivan. Características.....</a></u>   | <u><a href="#">45</a></u> |
| <u><a href="#">2.4 Propuesta de procedimiento para el cálculo del costo de producción.....</a></u>   | <u><a href="#">48</a></u> |
| <u><a href="#">1. Definir cuentas controles que constituyen centros de acumulación de gastos y centros de costo.....</a></u>                                   | <u><a href="#">48</a></u> |
| <u><a href="#">2. Definir procesos, actividades e inductores del costo.....</a></u>  | <u><a href="#">48</a></u> |
| <u><a href="#">3. Clasificación de las partidas del costo.....</a></u>   | <u><a href="#">48</a></u> |
| <u><a href="#">1. La cuenta control que constituye centro de acumulación de gastos con la que vamos a trabajar es: Producción Agrícola en Proceso.....</a></u> | <u><a href="#">49</a></u> |

---

Actualización de técnicas para el cálculo del costo de la producción de alimentos en la Cooperativa de Producción Agropecuaria (CPA) Niceto Pérez del municipio de Taguasco.

---

|   |           |
|---|-----------|
| <u>Existen unidades de control y medida que reciben diferentes denominaciones como cost-drivers, generadores de costos o conductores de costos entre otros. Estos establecen la relación causa-efecto entre los objetos de costos y las actividades y entre estos y los centros de responsabilidad, lo que facilita la efectividad de los costos para la toma de decisiones. ....</u> | <u>49</u> |
| <u>Estas actividades mantienen estrecha relación con los inductores pues mediante estos le son asignados los costos. A continuación se muestra la Tabla No. 2 que enuncia dicha relación....</u>  | <u>50</u> |
| <u>Actividades Principales.....</u>   | <u>50</u> |
| <u>Inductores.....</u>  | <u>50</u> |
| <u>Siembra.....</u>   | <u>50</u> |
| <u>Días trabajados.....</u>   | <u>50</u> |
| <u>Cantidad Consumida.....</u>  | <u>50</u> |
| <u>Días trabajados.....</u>   | <u>50</u> |
| <u>Días trabajados.....</u>   | <u>50</u> |
| <u>Cantidad cosechada.....</u>  | <u>50</u> |
| <u>Días trabajados.....</u>   | <u>50</u> |
| <u>Actividades Secundarias.....</u>   | <u>50</u> |
| <u>Riego.....</u>   | <u>50</u> |
| <u>Metros cúbicos.....</u>  | <u>50</u> |
| <u>Supervisión.....</u>   | <u>50</u> |
| <u>Días trabajados.....</u>   | <u>50</u> |
| <u>Tabla No. 2 Relación de actividades con inductores.....</u>  | <u>50</u> |
| <u>Reporte de tiempo trabajado.....</u>   | <u>54</u> |
| <u>2.5 Cálculo del Costo de Producción del cultivo del Tabaco.....</u>  | <u>58</u> |
| <u>2.6 Conclusiones Parciales.....</u>  | <u>76</u> |
| <u>Conclusiones.....</u>  | <u>78</u> |

---

Actualización de técnicas para el cálculo del costo de la producción de alimentos en la Cooperativa de Producción Agropecuaria (CPA) Niceto Pérez del municipio de Taguasco.

---

---

|                              |    |
|------------------------------|----|
| <i>Recomendaciones</i> ..... | 79 |
| <i>Bibliografía</i> .....    | 80 |
| <i>Anexos</i> .....          | 82 |

## Introducción

Cuba ha estado sometida por más de cuarenta años a un férreo bloqueo económico y a agresiones permanentes por parte de los Estados Unidos, situación que se recrudeció a partir de la década de los noventa. En estas difíciles circunstancias, el país ha sabido buscar alternativas para tratar de reducir los daños a todos los sectores de la economía y continuar avanzando en el desarrollo económico-social del país.

A partir de 1959, con la aplicación de diferentes medidas revolucionarias, las personas que trabajan en el campo cubano logran mejorar sus condiciones de trabajo y elevar su calidad de vida.

Para comprender mejor el desarrollo rural cubano es necesario detenernos en el movimiento cooperativo, el cual se desarrolló sobre la transformación de las estructuras sociales que posibilitó la Revolución. Las bases del cooperativismo partían de una concepción genuinamente socialista.

El movimiento cooperativo cubano está integrado por tres tipos de cooperativas: las Cooperativas de Créditos y Servicios (CCS) surgidas en la década del 60, las Cooperativas de Producción Agropecuaria creadas en 1976 y las Unidades Básicas de Producción Cooperativa (UBPC) constituidas en 1993.

Según la definición que contempla la Ley N 95 de Cooperativas de Producción Agropecuarias y de Créditos y Servicios de 2002, en el Capítulo II del Artículo 5, una CCS: “es la asociación voluntaria de agricultores pequeños que tienen la propiedad o el usufructo de sus respectivas tierras y demás medios de producción, así como

---

sobre la producción que obtienen. Es una forma de cooperación agraria mediante la cual se tramita y viabiliza la asistencia técnica, financiera y material que el Estado brinda para aumentar la producción de los agricultores pequeños y facilitar su comercialización. Tiene personalidad jurídica propia y responde de sus actos con su patrimonio”

Continuando en la búsqueda de nuevas formas de producción agrícola es que en 1976 se decide la creación de las Cooperativas de Producción Agropecuaria (CPA ).La Ley N 95 de Cooperativas de Producción Agropecuarias y de Créditos y Servicios de 2002, en el Capítulo II Artículo 4, define qué es una CPA: “La cooperativa de Producción Agropecuaria es una entidad económica que representa una forma avanzada y eficiente de producción socialista con patrimonio y personalidad jurídica propios, constituidas con las tierras y otros bienes aportados por los agricultores pequeños, a la cual se integran otras personas para lograr una producción agropecuaria sostenible”

La Ley antes mencionada en el Artículo 8 contempla los siguientes fines para las CPA:

- a) Desarrollar con eficiencia económica la producción agropecuaria sostenible en atención a los intereses de la economía nacional, de la comunidad y de la propia cooperativa.
- b) Utilizar racionalmente los suelos agrícolas, propiedad o en usufructo de la cooperativa y los demás bienes agropecuarios y recursos productivos con que cuenta.
- c) Incrementar sostenidamente la cantidad y calidad de las producciones directivas y propiciar su rápida comercialización.

---

d) Desarrollar otras producciones agropecuarias y forestales y prestar servicios agropecuarios que hayan sido autorizados en su objeto social.

El año 1993 es considerado uno de los momentos más difíciles dentro del desarrollo de la economía cubana y en el sector agrario se vio más agudizada la crisis económica. Una de las estrategias adoptadas para enfrentar esta situación fue la constitución de las UBPC, que representó una importante transformación de la agricultura cubana y es considerada por muchos especialistas en el tema como una tercera Ley de Reforma Agraria. Esta transformación de las relaciones de propiedad y de producción en el sector agrícola cubano se llevó a cabo mediante la promulgación por el Consejo de Estado del Decreto Ley No. 142, que dispone la conversión de la mayoría de las granjas estatales de producción de caña de azúcar y otros cultivos en UBPC.

Según la Oficina Nacional de Estadísticas (ONE), este proceso cambió radicalmente la distribución de la propiedad de la tierra en Cuba: si en 1989 el 82% de la superficie total y el 73% de la superficie agrícola pertenecían a 385 empresas estatales, en el año 2000 las cooperativas agropecuarias de diferente tipo ocupan el 43% de la superficie total y el 61,3% de la agrícola. De ellas, las UBPC ocupan el 28,7% de la superficie total y el 40,6% de la agrícola. De este modo, la tierra pasó a nuevos actores sociales, entre ellos, antiguos obreros agrícolas y otras personas que no estaban vinculadas al sector agrario.

Hasta el primer semestre de 2005, la cantidad de cooperativas agrícolas pertenecientes al MINAGRI se comportaba de la siguiente manera: CCS 1 911, CPA 701 y UBPC 1 651, por otra parte el MINAZ tenía CCS 328, CPA 371 y UBPC 830.

Las cifras arriba citadas muestran elocuentemente la extraordinaria importancia del sector cooperativo en la producción agropecuaria cubana, tanto en lo referido a la producción de alimentos para el consumo interno como respecto a los cultivos

---

Actualización de técnicas para el cálculo del costo de la producción de alimentos en la Cooperativa de Producción Agropecuaria (CPA) Niceto Pérez del municipio de Taguasco.

---

destinados a la agroexportación. De ahí que el estudio de este sector, en particular la investigación dirigida a revelar y contribuir a solucionar sus dificultades de funcionamiento, adquiera especial connotación para el bienestar de nuestra población.

En este sentido, el investigador Armando Nova expresa que la creación de las CCS, CPA y las UBPC muestra una importante expresión de la política agrícola del país, confirmando al movimiento cooperativo como la base fundamental sobre la cual se erige el sistema económico empresarial agrícola.

El autor opina que en Cuba, el proceso de creación de las primeras cooperativas hasta las más recientes en 1993, ha estado caracterizado por el apoyo material y el seguimiento por parte de las instituciones estatales, resaltando la preocupación existente hacia el ser humano que labora en dichas unidades productivas.

Grandes retos tiene el sector agrícola cubano, uno de ellos es asegurar la continuidad de un desarrollo agrícola que logre satisfacer las necesidades de alimentos de la población y garantice un cuidado del medio ambiente para las futuras generaciones.

Es necesario seguir buscando soluciones a las deficiencias existentes en este sector y pensar que con la integración de los académicos, productores agrícolas y los tomadores de decisión en los diferentes niveles de la sociedad, se podrá mejorar y superar lo alcanzado hasta hoy.

Por lo expuesto anteriormente cobra vigencia lo que puntualizó Marino Murillo Jorge ,ministro cubano de Economía y Planificación durante su intervención central en la clausura del X Congreso de los Campesinos Cubanos, el 17 de Mayo de 2010, cuando expresó: "Los retos que tienen nuestro país son inmensos en medio de circunstancias internacionales muy complejas y para poder avanzar en el desarrollo

---

económico y social se hace necesario tensar todas nuestras fuerzas e inteligencia en lo cual el sector agropecuario es determinante y los campesinos desempeñan un papel esencial; estas circunstancias demandarán de una actualización de nuestro modelo económico que preserve los principios de justicia del socialismo "

El sector campesino y cooperativo y en particular La CPA Niceto Pérez del municipio de Taguasco, en la actualidad cuenta con un manual de procedimientos desactualizado que no se armoniza a las nuevas políticas contables. No se aprecia ni en los manuales, ni en la propia actividad contable la aplicación de sistemas de costo eficientes que aporten información suficiente y confiable para la toma de decisiones.

Los costos que se generan se registran, controlan, asignan y costean a partir de procedimientos aislados que no tienen en cuenta el tipo de productos, su naturaleza y la relación con el resto de los costos de producción. Esta situación presentada hace posible el desarrollo de este trabajo de diploma, cuyo **problema científico** de la investigación radica en la no correspondencia de técnicas para el cálculo de los costos de productos y las actividades productivas que desarrolla la CPA Niceto Pérez del municipio de Taguasco.

Al tener definido el problema científico de la investigación, cuya solución está en el desarrollo de la misma, **su objeto de estudio** se centra en el sistema de costo, tomando como **campo de acción** la CPA Niceto Pérez.

Los objetivos que persigue esta investigación son:

**Objetivo General:**

Actualizar las técnicas que responden al cálculo de los costos de la producción de alimentos en la CPA Niceto Pérez del municipio de Taguasco.

### **Objetivos Específicos.**

- Desarrollar una base de conocimientos derivada del estudio y análisis de la literatura más actualizada nacional e internacional, sobre los costos y los lineamientos que rigen esta actividad.
- Caracterizar la CPA Niceto Pérez del municipio de Taguasco, para establecer elementos que influyen en la determinación de los costos asociados a las producciones de alimentos.
- Proponer mejoras a las técnicas de cálculo del costo y asignación de costos indirectos.
- Validar la propuesta a partir de su implementación.

### **En el desarrollo de este estudio se han utilizado, los siguientes métodos de investigación:**

- Análisis
- Síntesis
- Deducción
- Inducción
- Histórico lógico

Los métodos a utilizar están relacionados con el análisis y síntesis de información obtenida en la literatura; el histórico-lógico para estudiar antecedentes, causas, condiciones históricas en que surgió el problema y lo que se repite en el proceso de desarrollo del objeto; la inducción para llegar de lo particular a lo general, de los hechos a las causas y la deducción para comparar las características del objeto estudiado con definiciones válidas.

---

Actualización de técnicas para el cálculo del costo de la producción de alimentos en la Cooperativa de Producción Agropecuaria (CPA) Niceto Pérez del municipio de Taguasco.



## Capítulo 1: Conceptualización de los costos

### 1.1 Introducción

En el presente capítulo se exponen los fundamentos teóricos que sustentan el cálculo del costo de producción, teniendo en cuenta los lineamientos y política que lo regulan. En este sentido se da cumplimiento al primer objetivo de investigación, con el empleo de los métodos de nivel teóricos los que permiten la actualización del cálculo del costo de producción a través de la bibliografía actualizada.

### 1.2 Contabilidad de Costos

La contabilidad de costos es una especialidad de la contabilidad general que registra, resume, analiza e interpreta los detalles de los costos de materiales, mano de obra y costos indirectos de fabricación, incurridos para producir un artículo o servicio de una empresa, con el fin de poder medir, controlar y analizar los resultados del proceso de producción a través de la obtención de costos unitarios y totales.

Además la contabilidad de costos es la que mide, controla, procesa la actividad del negocio convirtiéndola en informes útiles para la toma de decisiones. La gerencia y el departamento administrativo se enfrentan constantemente con diferentes situaciones que afectan el funcionamiento de la empresa. La información de los gastos o costos que se incurren en la realización de la actividad, es de vital importancia para la toma de decisiones de manera rápida y eficaz, por eso en la actualidad la contabilidad de costos toma gran relevancia.

El concepto de gasto tiene un contenido amplio incluyendo además de los recursos gastados durante un período de la producción mercantil, los gastos de la producción

---

en proceso, los gastos que se aplican a períodos futuros, y los gastos de la actividad ajena a la producción.

El costo es el valor sacrificado para la adquisición de bienes o servicios mediante la reducción de activos en el momento en que se obtienen los beneficios. El gasto se define como un costo que ha producido un beneficio y que ya está expirado.

Por tanto, tiene que ser un medidor del aprovechamiento de los recursos materiales laborales y financieros en el proceso productivo, reflejando el efecto de las desviaciones respecto a lo previsto y permitiendo asegurar la correcta planificación de los recursos.

Los objetivos de la contabilidad de costos son los siguientes:

- Proporcionar informes relativos a costos para medir la utilidad y valorar los inventarios, estados de resultados y balance general.
- Proporcionar información para fundamentar la planeación, la evaluación y la toma de decisiones, análisis y estudios especiales.
- Ofrecer información para el control administrativo de las operaciones y actividades de la empresa, informes de control.
- Proveer información requerida para las operaciones de planeación, evaluación y control, salvaguardando los activos de la organización y estableciendo comunicaciones con las partes interesadas ajenas a la empresa.
- Evaluar la eficiencia en cuanto al uso de los recursos materiales, financieros y de la fuerza de trabajo, que se emplean en la actividad.
- Facilitar la valoración de posibles decisiones a tomar que permitan la selección de aquella variante que brinde el mayor beneficio con el mínimo de gastos.
- Generar informes para medir la utilidad, proporcionando el costo de ventas correcto.

- 
- Clasificar los gastos de acuerdo a su naturaleza y origen.
  - Valuar los inventarios para el estudio de situaciones financieras.
  - Analizar la posibilidad de reducción de gastos.
  - Proporcionar reportes para ayudar a ejercer el control administrativo.
  - Analizar los gastos y su comportamiento, con respecto a las normas establecidas para la producción en cuestión.
  - Generar información para ayudar a la Administración a fundamentar la estrategia competitiva.
  - Ayudar a la administración en el proceso del mejoramiento continuo, eliminando las actividades o procesos que no generan valor.

### 1.3 Costo de Producción

El costo de producción expresa la magnitud de los recursos materiales, laborales y monetarios necesarios para alcanzar un cierto volumen de producción con una determinada calidad.

El costo de producción es la suma de los gastos de toda naturaleza, expresada en la unidad monetaria, que incurre en una producción determinada en un período dado, y que son restituidos y recuperados mediante la realización.

El costo de producción es el valor del conjunto de bienes y esfuerzos en que se ha incurrido o se va a incurrir, que deben consumir los centros fabriles para obtener un producto terminado, en condiciones de ser entregado al sector comercial. El mismo, por lo general, se aplica a las actividades de las esferas productivas, no obstante, también emplean las técnicas del costo en las esferas no productivas tal es el caso de la educación, la salud pública y comercio y la gastronomía.

El costo de la producción está constituido por el conjunto de los gastos relacionados con la utilización de los activos fijos tangibles, las materias primas y materiales, el Actualización de técnicas para el cálculo del costo de la producción de alimentos en la Cooperativa de Producción Agropecuaria (CPA) Niceto Pérez del municipio de Taguasco.<sup>9</sup>

---

combustible, la energía y la fuerza de trabajo en el proceso de producción, así como otros gastos relacionados con el proceso de fabricación, expresados todos en términos monetarios.

Los elementos del costo de un producto o sus componentes integrales son los materiales directos, la mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación

Los materiales son los principales bienes que se usan en la producción y que se transforman en artículos terminados con la adición de mano de obra directa y costos indirectos de fabricación. Los materiales se pueden dividir en materiales directos e indirectos.

Materiales directos: son los materiales que se pueden identificar en la producción de un artículo terminado, que sean imprescindibles consumir durante el proceso de elaboración de un producto, de sus accesorios y de su envase, y representan el principal costo de la materia prima en el proceso de manufactura. Esto con la condición de que el consumo del insumo debe guardar relación proporcional con la cantidad de unidades producidas.

La mano de obra: es el esfuerzo físico o mental gastado en la fabricación de un producto. Su costo se puede dividir en mano de obra directa e indirecta.

Mano de obra directa: es la mano de obra que está directamente involucrada en la fabricación de un artículo terminado, la cual puede ser fácilmente rastreada en el producto y representa un importante costo de mano de obra en la fabricación de ese producto.

Mano de obra indirecta: es toda mano de obra involucrada en la fabricación de un producto, están incluidos como parte de los costos indirectos de fabricación. Es la que no participa directamente en el proceso productivo.

---

Actualización de técnicas para el cálculo del costo de la producción de alimentos en la Cooperativa de Producción Agropecuaria (CPA) Niceto Pérez del municipio de Taguasco.<sup>10</sup>

---

Costos indirectos de producción o cargas fabriles: son todos los costos de producción, excepto los de materia prima y mano de obra directa. Son todos los costos en que necesita incurrir un centro para el logro de sus fines; costos que, salvo casos de excepción, son de asignación indirecta, por lo tanto precisa de bases de distribución.

Los costos indirectos de fabricación pueden subdividirse según el objeto de gasto en tres categorías:

- Materiales indirectos
- Mano de obra indirecta
- Costos indirectos generales de fabricación.

Además de los materiales indirectos y la mano de obra indirecta, las cargas fabriles incluyen el costo de la adquisición y mantenimiento de las instalaciones para la producción y otros costos de fábrica. Incluidos dentro de esta categoría tenemos la depreciación de la planta y la amortización de las instalaciones, la renta, calefacción, luz, fuerza motriz, impuestos inmobiliarios, seguros, teléfonos, viajes, etc. Todos los costos indirectos de fabricación son directos con respecto a la fábrica o planta.

Como puede apreciarse el costo de producción constituye una parte de los gastos, toda vez que al costo se van vinculando todos aquéllos que se asocian al proceso productivo y a un cierto volumen de producción alcanzado.

Para determinar el costo de producción se debe tener en cuenta que:

- No deben cargarse costos antes de que los mismos se hayan producido.
- La aplicación de los costos requiere que el consumo necesario sea cierto, aunque su grado de terminación no esté perfectamente determinado.
- Los elementos a considerar en el costo, han de referirse al período de cálculo.

---

Actualización de técnicas para el cálculo del costo de la producción de alimentos en la Cooperativa de Producción Agropecuaria (CPA) Niceto Pérez del municipio de Taguasco.<sup>11</sup>

---

Propósitos y principios fundamentales de la determinación del costo de producción:

En general, los costos que se reúnen en las cuentas de cualquier empresa sirven para tres propósitos fundamentales:

- Proporcionar informes relativos a costos para medir la utilidad y evaluar el inventario (estado de resultados y balance general).
- Ofrecer información para el control administrativo de las operaciones y actividades de la empresa (informes de control).
- Proporcionar información para fundamentar la planeación y la toma de decisiones (análisis y estudios especiales).

#### **1.4 Sistemas de Costos**

El sistema de costo es un conjunto de métodos, normas y procedimientos que rigen la planificación, determinación y análisis del costo, así como el proceso del 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.

Este sistema debe garantizar los requerimientos informativos para una correcta dirección de la empresa, así como para los niveles intermedios y superiores de dirección.

El sistema debe ante todo ser flexible y dinámico en cuanto a permitir a las empresas la introducción de las exigencias informativas y de análisis que asegure una correcta toma de decisiones, por lo cual deben ser ellas quienes lo confeccionen y lo adecuen a sus necesidades, tomando en cuenta los aspectos organizativos y procesos tecnológicos específicos de cada una. No obstante, los organismos superiores de la

---

empresa deberán colaborar en su correcta instrumentación, asegurando que en él se contemple lo dispuesto tanto en los Lineamientos Generales como en los Ramales.

La implementación de todo el sistema de costo tendrá necesariamente en cuenta la naturaleza del producto que se elabora, las características del proceso de producción y la tecnología de ésta, así como la delimitación funcional del conjunto de actividades que se lleven a cabo en la unidad productora.

Dadas las características y ventajas de los sistemas de costo, es posible su implantación en toda organización que ejecuta actividad económica generadora de bienes y servicios, como empresas de extracción (agropecuarias, mineras, etc.), transformación y comerciales. Existen sistemas de costeo los cuales han sido utilizados tradicionalmente como los sistemas por órdenes específicas y por procesos, sistemas históricos y predeterminados, sistemas variable y absorbente; éstos pueden ser combinados, rediseñados, complementados y/o adaptados a las necesidades y características específicas de cada organización.

A continuación se exponen brevemente algunos de los sistemas de costos.

- Los sistemas por órdenes específicas.
- Los sistemas por proceso.
- Los sistemas de costeo históricos.
- Los sistemas de costeo predeterminados.
- Los sistemas de costeo absorbente.
- Los Sistemas de Costeo Variables.
- El sistema de costeo basado en actividades (ABC)
- Los sistemas de costos de calidad.
- El costeo por objetivo.

---

### 1.5 Sistema de costo ABC

Se hace necesario detenerse a explicar profundamente el sistema de costo ABC pues requerimos de dicho contenido para los capítulos siguientes.

El ABC es un nuevo modelo de costos que pretende asignar los costos directos y distribuir los costos indirectos sobre el costo de los productos, con la característica de que dichos costos deben ser distribuidos a través de las verdaderas causas que los generan, es decir, a través de las actividades necesarias para su elaboración y venta.

Los aspectos que genera el sistema, forman parte de la contabilidad de la empresa que llega hasta la determinación del costo por producto, y persigue como objetivo fundamental, la formación del costo de la manera más objetiva posible.

En sus comienzos la contabilidad de costos estaba dirigida principalmente a conocer las actividades que se desarrollan en la organización. Según Johnson y Kaplan (1991), los sistemas de costos basados en actividades, han dado la vuelta a los orígenes de la contabilidad de costos. La complejidad cada vez mayor de los procesos productivos, su desarrollo, la falta de medios técnicos e informativos para medir y controlar las actividades correctamente en aquellos años, fue creando la tendencia a preocuparse cada vez menos de la actividad como núcleo del cálculo del costo.

En la Figura No 1 se hace referencia a las principales diferencias entre los Sistemas de Costo Tradicionales y el novedoso Sistema de Costo ABC.



---

|  |  |
|--|--|
| <ul style="list-style-type: none"><li>•Se limitan a calcular el costo de los productos.</li><li>•Imputación de los costos indirectos de la estructura en base a volúmenes.</li><li>•Basados en parámetros que afectan sólo a procesos productivos.</li><li>•Cimentados en organizaciones de tipo funcional.</li><li>•Solo valoran procesos productivos.</li><li>•Orientados como una herramienta de control interno.</li></ul> | <ul style="list-style-type: none"><li>•Administra el valor de los productos y mejora los procesos.</li><li>•Imputación de los costos indirectos en función de los recursos consumidos por actividad.</li><li>•Afecta todas las áreas de la organización.</li><li>•Capaz de poder valorar cualquier cambio propuesto en la estructura organizativa.</li><li>•Orientado al exterior, capaz de generar valor añadido.</li></ul> |
|--|--|

**Figura No 1: Diferencias entre los Sistemas Tradicionales y el Sistema ABC.**

### 1.5.1 Fundamentos del Sistema ABC

- Se considera que los productos no consumen costos, sino que los productos consumen las actividades exigidas para su fabricación, es decir los productos demandan actividades.
- Las actividades son las que consumen recursos o valor de los factores productivos, por lo cual debe deducirse que son las actividades y no los productos los que causan o generan costos.
- El sistema asigna, de una forma objetiva y precisa, los costos. Calculando el costo de una actividad concreta, los mismos serán asignados a los productos en función del uso o consumo que cada uno haga de la actividad. Para este cálculo se utilizan los generadores de costo, que son aquellos factores que dentro de cada actividad causa, genera o inducen el costo y que son capaces de establecer relaciones causales más exactas entre productos y consumo de la actividad.

---

### 1.5.2 Concepción general del Modelo Conceptual del ABC

La propuesta de un Modelo Conceptual ABC para entidades cubanas, surge por la necesidad de mejorar los actuales sistemas de costos que se utilizan en las mismas. O sea, contar con un sistema que permita gestionar con mayor eficiencia los recursos que se consumen en las actividades que se ejecutan para satisfacer los clientes y, determinar con mayor exactitud los costos que generan dichas actividades considerando para ello el tiempo en que se realizan dichas actividades.

La base del Modelo Conceptual ABC se sustenta, en: a) principios; b) objetivos del modelo; c) características del modelo y, d) condiciones básica para su diseño e implementación. La asimilación de estos elementos que caracterizan el modelo coadyuva a una mayor comprensión, motivación e implicación de los trabajadores de la empresa al desarrollo del Sistema ABC. En este sentido, se describe a continuación cada uno de los elementos concebidos para lograr el éxito en el diseño e implementación futura del ABC/ABM en las empresas:

a) Principios del Modelo:

- Carácter interactivo y trabajo en equipo, basado en la integración de las áreas en la empresa.
- Formación y preparación del personal implicado, sustentado en el proceso transformador formación-acción.
- La mejora de gestión como proceso de eficiencia en la cual la empresa alcanza resultados significativos.
- Necesidad del sistema para la gestión y la toma de decisiones.

b) Objetivos del Modelo:

---

Actualización de técnicas para el cálculo del costo de la producción de alimentos en la Cooperativa de Producción Agropecuaria (CPA) Niceto Pérez del municipio de Taguasco. <sup>16</sup>

- 
- Precisar la situación actual de la gestión y la determinación de los costos en la empresa.
  - Lograr la formación adecuada del personal contable y no contable relacionado al Sistema ABC.
  - Lograr que los trabajadores reconozcan la utilidad del Sistema ABC para la ejecución y realización de sus actividades con mayor eficiencia.
  - Mejorar los niveles de gestión y determinación de los costos en las distintas áreas de la organización.
  - Identificar los procesos claves y actividades de valor de las diversas áreas de la empresa que garanticen un buen servicio o producto al cliente.
  - Emplear el proceso de retroalimentación como proceso de mejora de la información a suministrar al Sistema ABC.
  - Utilizar óptimamente la información que genera el Sistema ABC para la toma de decisiones.
  - Precisar que la información llegue a todos los trabajadores usuarios del sistema en aras de mejorar la gestión y costos de las actividades que realizan.

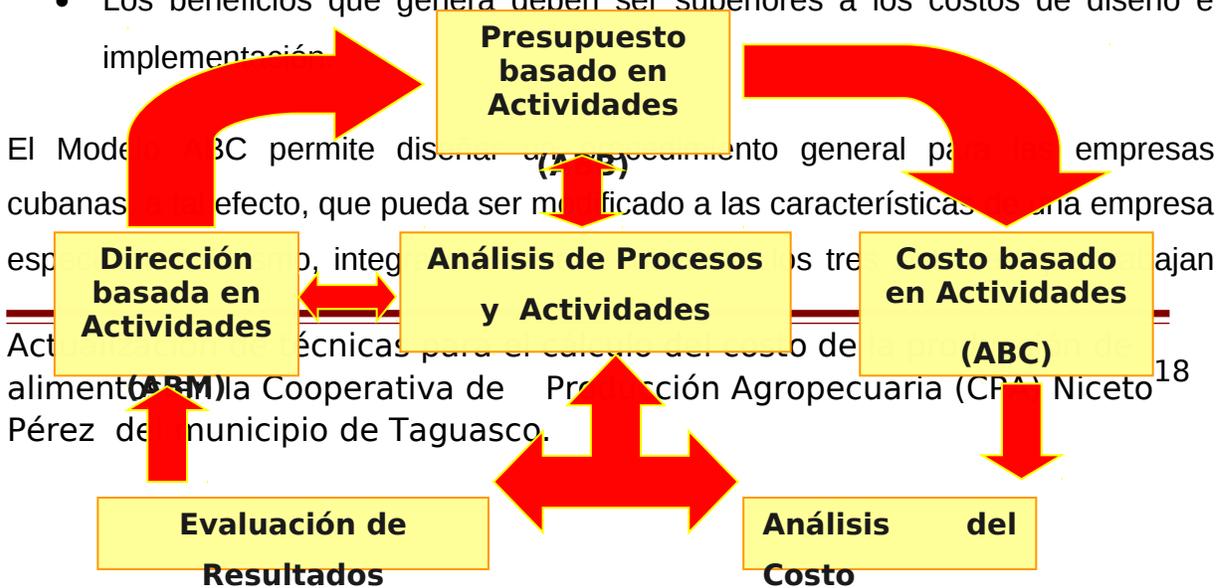
c) Características del Modelo:

- **Pertinencia:** posibilidad que tienen los procedimientos de adecuarse a la solución de problemas que pueden presentarse en la empresa en un período dado.
- **Flexibilidad:** el sistema puede ser aplicado a toda la organización o diversas áreas de la misma.
- **Calidad:** los resultados que genera deben contribuir al desarrollo exitoso de la gestión del área en cuestión y a la eficiencia de los recursos empleados. La información que genera el sistema satisface las expectativas de los usuarios del ABC y, contribuye a la toma de decisiones oportunas.

- Consistencia: los pasos se desarrollan de manera coherente con la lógica ejecución de los procesos y actividades que se generan en la empresa.
- Innovador: conlleva a generar un ambiente creativo y transformador en el área de trabajo y de solución a los problemas que se presentan.
- Contextualizado: flexible al tipo de organización.
- Integrador: permite integrarse a otros sistemas de gestión de manera tal que contribuye a la mejora continua de los procesos y actividades.
- Informativo: utiliza y genera información de todas las áreas de la empresa.

d) Condiciones básicas para su diseño e implementación:

- El Sistema ABC debe diseñarse de acuerdo a las características de la organización, o sea, es un traje a la medida.
- Debe ser flexible y compatible a otros sistemas de gestión. Trabajar con posibles variaciones y dar solución a las diversas situaciones que se presentan en la empresa.
- Debe tener un carácter objetivo, que trabaje con el presupuesto y permita detectar las desviaciones en el lugar y momento que ocurren.
- Debe ser preventivo, es decir, evitar errores solubles a tiempo.
- Debe ser eficaz, o sea, debe concentrar su atención en los procesos y actividades que generan valor para el cliente.
- Debe ser claro para los usuarios que harán uso de él.
- Los beneficios que genera deben ser superiores a los costos de diseño e implementación.



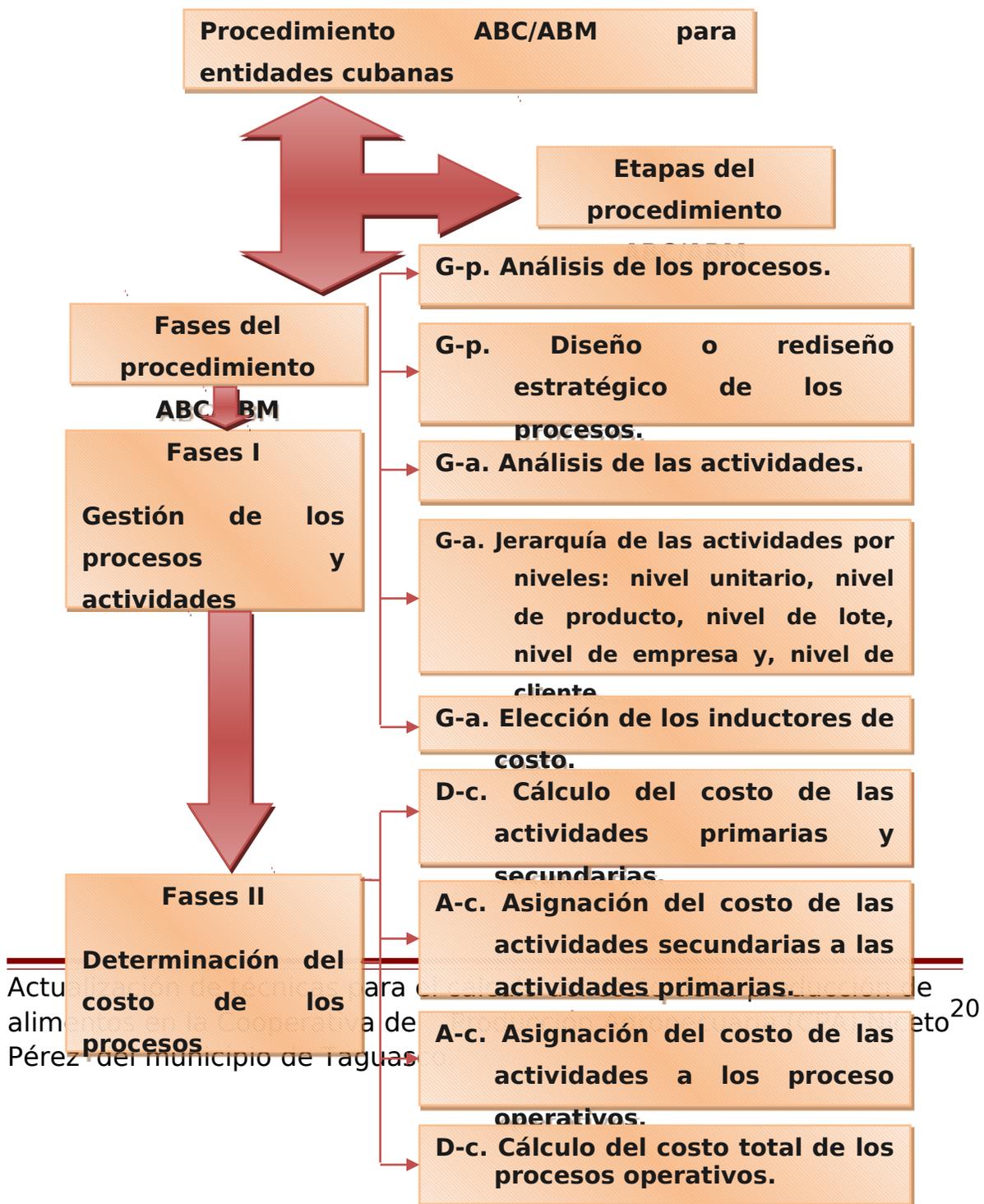
---

con filosofía de actividades: a) Dirección basada en Actividades (ABM); b) Presupuesto basado en Actividades (ABB) y, c) Costo basado en Actividades (ABC), donde el flujo de información es cíclico como proceso de retroalimentación para la toma de decisiones. La Figura No 2 muestra la integración de estos sistemas con una misma filosofía.

**Figura No 2: Integración de los Sistemas ABC.**

El procedimiento es sólo una parte del Modelo Conceptual ABC tratado anteriormente, por tanto, se abordarán los aspectos relacionados al ABC operativo.

La Figura No 3 sintetiza la propuesta que se presenta en dos fases fundamentalmente, las cuales se explican más adelante.



**Figura No 3: Procedimiento del ABC para entidades cubanas.**

Concebido el procedimiento, se procede a explicar cada una de las fases con el objetivo de esclarecer dudas a los usuarios del Sistema ABC.

**Fase I: Gestión de los procesos y actividades**

Esta fase se desarrolla, con el objetivo de obtener los procesos que se ejecutan en la entidad, determinando los subprocesos que le son inherentes y las actividades que le corresponden, considerando para ello las etapas descritas en el esquema anterior:

---

Actualización de técnicas para el cálculo del costo de la producción de alimentos en la Cooperativa de Producción Agropecuaria (CPA) Niceto Pérez del municipio de Taguasco.<sup>21</sup>

---

**Etapas I: G-p. Análisis de los procesos**

Comprende una etapa gestión, donde participan conjuntamente los asesores y usuarios del sistema. En la misma participan los expertos seleccionados, los cuales poseen conocimientos en sistemas de gestión y, tienen dominio general de los procesos de la entidad.

Esta primera etapa está muy asociada al ABM estratégico como bien se puede apreciar en el Modelo Conceptual de ABC. O sea, forma parte de la estrategia de costo y gestión de la empresa.

Los expertos listan todos los procesos y actividades que se desarrollan en las diversas áreas de la entidad. En este sentido, el número de procesos no debe excederse de 25, pues una cifra superior complejiza el sistema al incrementarse de igual manera las actividades y el número de inductores a trabajar. En aras de tener una mejor organización de los procesos se utiliza el cuestionario sobre procesos y actividades implicadas.

Posteriormente, se clasifican los procesos en: a) procesos operativos, b) procesos estratégicos y, c) procesos de apoyo, clasificación genérica previamente aceptada.

- a) Procesos Operativos: destinados a llevar a cabo las acciones que permiten desarrollar las políticas y estrategias definidas para la empresa para dar un servicio a los clientes. De estos procesos se encargan los directivos funcionales, que deben contar con la cooperación de los otros directores y de sus equipos humanos (Zaratiegui, 1999).
- b) Procesos estratégicos o directivos: destinados a definir y controlar las metas de la empresa, sus políticas y estrategias. Estos procesos son gestionados directamente por la alta dirección en conjunto (Zaratiegui, 1999).

- 
- c) Procesos de soporte o apoyo: no están directamente ligados a las acciones de desarrollo de las políticas, pero cuyo rendimiento influye directamente en el nivel de los procesos operativos (Zaratiegui, 1999).

Seleccionados los procesos, se procede a evaluar el diseño o rediseño estratégico de los procesos en la segunda etapa de la Fase I.

### **Etapa I I: G-p. Diseño o rediseño estratégico de los procesos**

En esta etapa participan las personas que más conocen los procesos de la entidad. Es una etapa que implica a gran parte de los trabajadores de la entidad, pues participan todas las áreas que ejecutan actividades inherentes a los procesos seleccionados.

En el diseño o rediseño estratégico se gestionan los procesos que más tributan a las actividades que demandan los clientes, delimitándose de esta manera los procesos y subprocesos que participan en el servicio que se ofrece a cada cliente.

Es esencial definir el alcance del proceso empresarial y su relación con otros procesos que la entidad emplea para planificar, ejecutar, revisar y adaptar su comportamiento, de manera que todos estén de acuerdo con el trabajo que deben realizar.

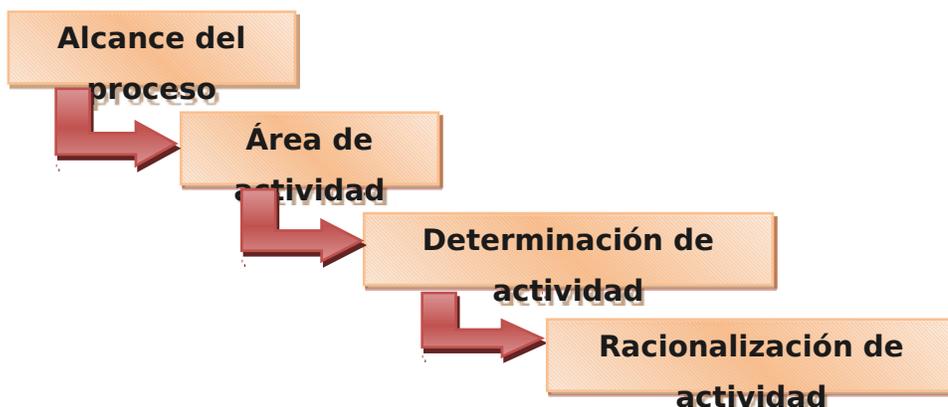
La definición del alcance de los procesos, conlleva a delimitar cuales son las actividades que más se relacionan a un proceso determinado. Lo cual permite, disminuir el número de actividades a ejecutar en cada proceso y subproceso, eliminándose así, aquellas actividades que no agregan valor o que de antemano se conocen que no aportan nada al servicio o producto que demanda el cliente.

La racionalización de las actividades constituye una gestión importante dentro del Sistema ABC/ABM, por tanto, debe realizarse pensando siempre en el cliente.

---

Actualización de técnicas para el cálculo del costo de la producción de alimentos en la Cooperativa de Producción Agropecuaria (CPA) Niceto Pérez del municipio de Taguasco.<sup>23</sup>

La figura No 4 que se muestra más adelante, sintetiza la finalidad que alcanzan los procesos seleccionados, constituyendo de esta manera una secuencia metodológica dentro del procedimiento.



**Figura No 4: Metodología del alcance de los procesos.**

Conocido el contenido de cada actividad, las mismas pueden codificarse para facilitar su control en las diferentes áreas de la entidad.

En este sentido, se propone mantener la codificación propuesta por Baujín (2005). O sea, mantener 5 dígitos que identifiquen: a) tipo de proceso; b) nombre del proceso; c) nombre del subproceso, d) tipo de actividad y, e) número de actividad que se ejecuta.

Por ejemplo:

|   |   |   |   |   |
|---|---|---|---|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|---|---|---|---|---|

**1:** tipo de proceso: proceso estratégico (E), operativo (O) o de apoyo (A).

**2:** nombre del proceso.

---

Actualización de técnicas para el cálculo del costo de la producción de alimentos en la Cooperativa de Producción Agropecuaria (CPA) Niceto Pérez del municipio de Taguasco.<sup>24</sup>

---

3: nombre del subproceso inherente al proceso.

4: nombre de actividad

5: representa el número de la actividad.

Conocidos los procesos y las actividades que le son inherentes, se procede a realizar la identificación de los elementos del costo de las actividades que se ejecutan en cada proceso; de este modo las actividades pasan a ser la médula del análisis.

### **Etapas III: G-a. Análisis de las actividades**

Antes de comenzar el análisis de las actividades se considera conveniente definir lo que constituye una actividad, que siguiendo a Castelló y Lizcano (1994), actividad es el conjunto de actuaciones o de tareas que tienen como objetivo (producto o proceso), o al menos permitir añadir este valor, bajo la perspectiva del cliente o usuario del mismo.

Para el análisis de las actividades es conveniente emplear la clasificación de Porter (1985), pues coincidiendo con el autor las actividades pueden identificarse y clasificarse, como: a) actividades primarias y, b) actividades de apoyo.

Se debe señalar, que si importante resulta identificar las actividades primarias, importante también es identificar correctamente las actividades de apoyo. En ocasiones las actividades de apoyo aseguran el valor final del producto o servicio.

Conocidas las actividades que participan en el proceso, se puede identificar con mayor claridad las entradas y salidas de cada una de las actividades primarias y de apoyo, así como los recursos que consumen en su ejecución.

---

Asimismo, se procede a identificar la naturaleza del costo de cada actividad considerando fundamentalmente los elementos del costo. Los costos indirectos fijos no deben asignarse a ninguna actividad, pues deben ser atendidos como costos del período en aras de no encarecer el servicio o producto al cliente, además de, no aportar valor significativo alguno a las actividades que se ejecutan durante todo el proceso. En este sentido, es importante conocer la variación del costo con respecto al nivel de actividad.

En tal sentido, el tratamiento que se realiza con los costos indirectos fijos es similar al que se emplea en el método de costeo directo. O sea, en el ABC es importante considerar la reducción de los costos variables con respecto a las actividades que se ejecutan en los diferentes procesos y subprocesos.

En la práctica, la identificación de los costos con las actividades se facilita a través de los documentos primarios que se utilizan como documento base para registrar y controlar contablemente cada actividad que se realiza.

A partir del análisis de las actividades se procede a establecer la clasificación de las actividades en la cuarta etapa.

#### **Etapa I V: G-a. Jerarquía de las actividades por niveles**

La jerarquía de las actividades no es más que la agrupación de actividades homogéneas a distintos niveles según su comportamiento en el proceso. Brimson (1991 y 1997) y Baujín (2005), al desarrollar esta etapa destacó diferentes niveles donde agrupaba las actividades a nivel unitario, a nivel de lote, a nivel de producto y, finalmente a nivel de la organización. Sin embargo, no tuvieron en cuenta las actividades que pueden ser consideradas a nivel de cliente.

Clasificadas las actividades, se procede en la quinta y última etapa de esta primera fase a identificar y elegir los inductores de costo que muestren mayor relación causa-efecto con respecto a la actividad. La figura No 5 muestra la relación que se establece:



**Figura No 5 Relación causa-efecto con respecto a la actividad.**

#### **Etapa V: G-a. Elección de los inductores de costo**

Antes de comenzar a seleccionar los inductores del costo, parte muy importante de este sistema, se debe definir que constituye un concepto que genera la aparición de costes, y que permite la asignación de los mismos conforme a un elemento que los moviliza.

En esta etapa, es importante dejar bien definido la diferencia existente entre inductor de costo y unidad de actividad, pues como bien se pudo apreciar en el esquema anterior el inductor constituye la causa del origen del costo, o sea, constituye la variable que provoca el nivel de costo alcanzado y, la unidad de actividad representa el efecto y se relaciona más bien con el resultado del proceso, o sea, con el servicio o producto final. Por tanto, determina o trata de medir el efecto, es decir, determina las variaciones en la estructura de costo de una actividad.

Una característica en el procedimiento propuesto, es que se puede emplear un mismo inductor de costo para diversas actividades, dado que las actividades agrupadas son homogéneas. En este sentido, se tratará de trabajar con inductores

---

de tiempo con el objetivo de reducir al máximo las estimaciones que se realizan en los sistemas de costos tradicionales y en el Sistema ABC tradicional, haciendo énfasis en el tiempo en que se ejecutan las actividades con el objetivo de reducir o eliminar al máximo las desviaciones que generan el proceso de asignación de los costos indirectos de manera arbitraria o inadecuada, se recomienda estimar razonablemente: a) el costo por unidad de tiempo de recurso empleado y, b) la cantidad de unidades de tiempo del recurso que consume cada producto, servicio o cliente.

De manera similar, se realiza la elección de los inductores de costos de las actividades primarias de los Procesos Estratégicos y de Apoyo que serán asignados a los Procesos Operativos.

En esta etapa pueden aparecer determinados costos que no se identifican o relacionan de manera clara con una actividad en específico y, por tanto, como bien se explicó con anterioridad serán asignados a costos del período.

Una vez identificados y seleccionados los inductores de costos de cada actividad, resulta continuar con la Fase II del procedimiento propuesto.

## **Fase II. Determinación del costo de los procesos**

Esta fase comienza a partir de la sexta etapa del procedimiento y se relaciona fundamentalmente con la determinación del costo de las diferentes etapas que prosiguen y que forman parte de costo total de los servicios que demandan los clientes en la CPA objeto de estudio.

## **Etapa VI. Cálculo del costo de las actividades primarias y de apoyo**

---

Actualización de técnicas para el cálculo del costo de la producción de alimentos en la Cooperativa de Producción Agropecuaria (CPA) Niceto Pérez del municipio de Taguasco.<sup>28</sup>

---

Para la determinación del costo de las actividades primarias y de apoyo hay que auxiliarse de etapas ya explicadas con anterioridad y para su mejor comprensión se explicará a través del Esquema de Análisis de Actividades que aparece en el .

### **Etapa VII. Asignación del costo de las actividades de apoyo a las actividades primarias**

Para realizar la asignación del costo es necesario considerar la Etapa V de la Fase I. O sea, identificar y seleccionar los inductores de costos que reflejen la mejor relación causa-efecto de cada actividad primaria que se ejecuta. La figura 6, puede ayudar a la comprensión de esta etapa del procedimiento.



**Figura No 6: Asignación del costo de las actividades de apoyo a las actividades primarias.**

Una vez asignados los costos de las actividades de apoyo a las actividades primarias, se procede a la asignación de los costos de las actividades a los diferentes procesos que se realizan.

### **Etapa VIII. Asignación del costo de las actividades a los proceso operativos.**

En esta etapa ocurre la asignación del costo de las actividades de apoyo a las actividades primarias de los diferentes procesos y, la asignación de las actividades de los procesos estratégicos y de apoyo a los procesos operativos.

---

Primero ocurre la asignación del costo de las actividades de apoyo a los diferentes actividades primarias inherentes a los distintos procesos que ocurren y, luego la asignación de las actividades primarias de dichos procesos a los procesos operativos.

Finalmente, en la novena etapa se procede a determinar el costo de los procesos operativos.

### **Etapa IX. Cálculo del costo total de los procesos operativos**

Para la determinación del costo de los procesos operativos se debe considerar la asignación del costo de las actividades primarias de los procesos estratégicos y de apoyo a los procesos operativos. En este sentido, los costos que finalmente se asignan a dichos procesos operativos constituyen el objetivo de costo final de cada proceso, lo cual permite evaluar posteriormente como bien plantea el modelo conceptual ABC aquellas actividades que no fueron rentables y que deben ser mejoradas en el menor tiempo posible y que se refleja en la secuencia a seguir para la determinación de dicho cálculo.

La determinación del costo de los procesos operativos da la posibilidad de conocer cuánto cuesta al realizar cada uno de sus procesos operativos que garantizan la calidad de cada uno de los servicios y productos.

Finalmente debe señalarse que cada fase y etapa del procedimiento propuesto, corrobora el flujo secuencial que ocurre en el cálculo del costo de las actividades que se ejecutan.

### **1.6 Área de Responsabilidad**

El control eficiente de los costos exige la determinación concreta de responsabilidades individuales y colectivas, ante los resultados del proceso

---

Actualización de técnicas para el cálculo del costo de la producción de alimentos en la Cooperativa de Producción Agropecuaria (CPA) Niceto Pérez del municipio de Taguasco.<sup>30</sup>

---

productivo y los gastos que en el mismo se incurren, todo ello en comparación con los objetivos originalmente establecidos.

Atendiendo a lo anterior y a los fines de facilitar el control de los gastos, las empresas y demás entidades productivas 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

### **1.7 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 productiva de la empresa a los fines de facilitar la medición de los recursos utilizados y los resultados económicos obtenidos.

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.

### **1.8 Lineamientos del Costo como documento rector para el cálculo, registro y análisis de los costos en la economía cubana**

Como documento rector para el cálculo, registro y análisis de los costos se encuentra la Resolución Conjunta de la Junta Central de Planificación, el Comité Estatal de Finanzas, el Comité Estatal de Precios y el Comité Estatal de Estadísticas, del 18 de Febrero de 1989 y que fue modificada por la Resolución No. 25 del Ministerio de Finanzas y Precios, del 23 de Junio 1997, estableciendo los Lineamientos Generales para la Planificación y Determinación del Costo de Producción. Dentro de ella, se pueden encontrar entre otros elementos:

---

Actualización de técnicas para el cálculo del costo de la producción de alimentos en la Cooperativa de Producción Agropecuaria (CPA) Niceto Pérez del municipio de Taguasco.<sup>31</sup>

---

### 1.8.1 Clasificación de los gastos y su inclusión en el costo

Serán incluidos en el costo de producción de las empresas 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 producción.

### 1.8.2 Gastos que no deben incluirse en el Costo

- Los gastos de embalaje y transportación, compensados por el comprador por sobre el precio de empresa.
- Las multas, recargos y compensaciones por incumplimiento de obligaciones contractuales que deba asumir la empresa.
- Los pagos efectuados a partir de la distribución de la ganancia, tales como: los intereses devengados por la utilización de los créditos bancarios.
- Las pérdidas por pedidos anulados.
- Los gastos financiados por el Presupuesto de Inversiones.
- Las pérdidas por desastres naturales, de acuerdo con las disposiciones vigentes y los gastos relacionados con la prevención o la liquidación de las consecuencias de los mismos.
- Los gastos y las pérdidas incurridos en la paralización de fábricas, talleres o líneas de producción ocasionados por decisión estatal o causa de fuerza mayor o que sean reclamables a terceros.
- Los gastos de capacitación considerados como gastos sociales, incurridos en la elevación del nivel cultural y técnico de los trabajadores.
- Los gastos sufragados mediante los fondos de estímulo económico y otros fondos especiales formados a partir de la ganancia, de otros ingresos, de asignaciones para fines especiales y de otras fuentes.

- 
- Los gastos incurridos por la empresa por la recepción de trabajadores en forma permanente en actividades no relacionadas directamente con la producción o la dirección de la empresa, tales como: construcción y acondicionamiento de ciudades, poblados u obras sociales.
  - Los gastos vinculados con la satisfacción de las necesidades de vida, salud, deporte y trabajo cultural educativo de los trabajadores de las empresas y sus familiares.
  - Los faltantes de bienes materiales almacenados, así como las mermas y deterioros en exceso a las normas establecidas, que toman figura de faltantes, ya sean atribuibles a culpables determinados o que asuma la empresa, así como los sobrantes de dichos bienes. Su tratamiento contable será normado por los órganos competentes.
  - Las mermas y deterioros de bienes materiales en el proceso productivo, en exceso a las normas establecidas, cuando sean atribuibles a culpables determinados.
  - Los gastos de años anteriores, que no fueron registrados en su oportunidad, cuyo tratamiento contable será normado por los órganos competentes.
  - Los gastos Generales y de Administración.
  - Los gastos de Distribución y Ventas.
  - Otros gastos considerados como afectaciones directas a ganancias y pérdidas.

No obstante, a lo regulado anteriormente, en las fichas de precios de cada producto o servicio, se incluirán cuotas de gastos generales y de administración y de distribución y ventas, ya que estos gastos deben financiarse a través de los precios y analizarse las causas de sus desviaciones, entre los importes planificados y los ejecutados realmente, a fin de incrementar la eficiencia económica empresarial.

---

Aunque los faltantes, sobrantes, mermas y deterioros que asuma la empresa y los gastos de años anteriores no se incluyen en el costo de la producción, 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.

### **1.8.3 Consideraciones sobre el Registro por Elementos y Partidas**

Para lograr la determinación del costo, tanto en el proceso de planificación como en el de cálculo real del mismo, es preciso clasificar los gastos convenientemente, de forma que su análisis dé respuesta en primer lugar a las necesidades empresariales, sin olvidar las de la economía global. A tal efecto, los gastos se clasifican por elementos y aquéllos que forman parte del costo se agrupan por partidas. Al clasificar los gastos por elementos, éstos se agregan para facilitar el análisis por su naturaleza económica, estén o no asociados a una producción o servicio dado o a agrupaciones de éstos, registrándose tanto los incurridos durante el proceso productivo, en la administración y dirección de la empresa y en la distribución y venta de la producción terminada, como los de las actividades ajenas a las fundamentales de la entidad, entre los que se cuentan los gastos de comedores, servicios no industriales, etc.

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

---

los establecimientos talleres y fábricas. La agrupación de los gastos por partidas permite analizar la eficiencia lograda en cada producción en cuanto a la ejecución de los costos, al compararse éstos con los planificados y tomarse las medidas de dirección necesarias para eliminar las desviaciones injustificadas.

#### **1.8.4 Elementos de Gastos**

El elemento es un concepto económico asociado al gasto que permite la cuantificación de los recursos materiales, laborales y monetarios en los cuales se expresan los gastos de trabajo vivo y pretérito para un período en el conjunto de la actividad empresarial.

Los elementos indican los conceptos de los gastos según su naturaleza. Esta forma de agrupación sigue como criterio reunir los gastos en diferentes grupos de acuerdo con su homogeneidad económica.

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

- **Materias primas y materiales.** Los gastos que se incluyen dentro de este elemento o agregación son:

Materias primas, materiales básicos y auxiliares, artículos de completamiento y semielaborados adquiridos. En estos gastos se incluyen los recargos comerciales y las mermas y deterioros dentro de las normas establecidas, así como los fletes y gastos de importación identificables con las materias primas y materiales y los aranceles.

Entre los materiales auxiliares que se incluyen en este elemento se pueden citar los empleados para el mantenimiento y reparación de los edificios, instalaciones, construcciones y equipos vinculados a la producción. Además

---

Actualización de técnicas para el cálculo del costo de la producción de alimentos en la Cooperativa de Producción Agropecuaria (CPA) Niceto Pérez del municipio de Taguasco. <sup>35</sup>

---

las piezas de repuesto, desgaste de herramientas, moldes y troqueles, ropa especial y artículos de poco valor. Los residuos recuperables serán deducidos del total de gastos incluidos en este elemento.

- Combustibles. Se incluyen en este elemento todos los gastos originados en el consumo de los diferentes combustibles adquiridos y empleados en la empresa con fines tecnológicos, auxiliares o de servicio, para producir energía en diversas formas, tales como: eléctrica, térmica, aire comprimido, gases industriales y otras. En este elemento se incluyen los recargos comerciales y las mermas y deterioros dentro de las normas establecidas de los combustibles consumidos, así como los fletes y gastos de importación identificables con los combustibles y los aranceles.
- Energía. Está constituido por todas las formas de energía adquiridas por la empresa, destinadas a cubrir las necesidades tecnológicas y las restantes demandas empresariales.
- Salarios. En el elemento salarios se incluyen todas las remuneraciones que se realicen a los trabajadores a partir del fondo de salarios. Comprende salario devengado, vacaciones acumuladas, primas y plus salarial, condiciones anormales y antigüedad.
- Otros gastos de la fuerza de trabajo. En el elemento Otros gastos de la fuerza de trabajo se incluyen los pagos por subsidios y por contribución a la seguridad social a corto plazo, así como los importes pagados por concepto de Impuesto por la Utilización de la Fuerza de Trabajo.
- Depreciación y amortización. En el elemento Depreciación y amortización se incluye la depreciación de los activos fijos tangibles y la amortización de los intangibles y de los gastos diferidos a corto y largo plazo; excepto en estos últimos, de los provenientes del proceso inversionista.

- 
- Otros gastos monetarios. Se incluyen entre otros los gastos por comisiones de servicio, impuestos, estipendios, recompensas monetarias, pago por servicios productivos (pasajes, fletes, reparaciones, etc.) y no productivos recibidos.

#### 1.8.5 Partidas de Costo

Las empresas pueden establecer las partidas y subpartidas de costo que les resulten necesarias de acuerdo con las características de su proceso productivo y el peso específico o significación que cada grupo de gastos tenga dentro del costo total. Las partidas y subpartidas que cada empresa determine incluir en su sistema de costo deben permitir la agregación de las mismas en los siguientes conceptos:

Materias primas y materiales. En esta partida se incluyen los siguientes conceptos de gastos directos o identificables con una producción o servicio específico:

- Precio de adquisición de las materias primas y materiales directos insumidos, incluyendo los recargos y descuentos comerciales, pagados al suministrador.
- Costo real de producción de las materias primas y materiales directos insumidos, elaborados por la propia empresa.
- Gastos de transportación, almacenamiento, seguro y manipulación de las materias primas y materiales insumidos directos, incurridos hasta su recepción en los almacenes de la empresa.

Estos gastos se registrarán como parte del precio de las materias primas y materiales, siempre que sean identificables con estos, evitando siempre que sea posibles prorrateos innecesarios. Cuando no sean identificables se tratarán como gastos indirectos de producción.

- Aranceles pagados por las materias primas y materiales directos insumidos.

- 
- Mermas y deterioros de las materias primas y materiales directos, insumidos en el proceso productivo, siempre que no tomen figura de faltantes, en cuyo caso no se incluyen en el Costo de Producción.
  - Se deducen de esta partida las materias primas y materiales recuperados, provenientes de producciones defectuosas.

Gastos de fuerza de trabajo. En esta partida se incluyen los conceptos de gastos directos o identificables con una producción o servicio específico siguientes:

- Los salarios devengados (incluye la estimulación por sobrecumplimientos productivos y las condiciones anormales).
- Vacaciones acumuladas devengadas.
- Contribución a la Seguridad Social computada a partir de los dos conceptos anteriores.
- Impuesto por la Utilización de la Fuerza de Trabajo, calculado sobre los salarios y vacaciones devengadas.

Otros gastos directos. En esta partida se incluyen, entre otros, los conceptos de gastos directos o identificables con una producción o servicio específico siguientes:

- Combustible y energía medibles directos.
- Dietas y pasajes de obreros y técnicos de la producción considerados gastos directos.
- Servicios productivos recibidos para la producción
- Depreciación de activos fijos tangibles que intervienen directamente en el proceso productivo de una producción o servicio específico.
- Cuota de los gastos de investigación y del Know How que dieron lugar a una producción o servicio específico.

---

Gastos indirectos de producción. En esta partida se incluyen entre otros, los siguientes conceptos de gastos generales de la fábrica o del taller, considerados indirectos por no identificarse con una producción o servicio específico:

- Gastos de preparación y asimilación de la producción. (Incluye gastos de documentación de proyectos, preparación y calificación del personal, gastos de puesta en marcha de nuevos talleres y nuevas líneas de producción y de asimilación de nuevos productos y tecnologías).
- Gastos de mantenimiento y explotación de equipos del proceso productivo, de carga, descarga y transportación interna.
- Consumo de materiales auxiliares en talleres y fábricas.
- Salarios, Vacaciones, Contribución a la Seguridad Social e Impuesto por la Utilización de la Fuerza de Trabajo del personal de la fábrica o taller, no asociados directamente a la producción.
- Consumo de combustibles y energía de la fábrica o taller.
- Depreciación de activos fijos tangibles de la fábrica o taller, no asociados a una producción o servicio específico.
- Amortización de activos fijos intangibles y de gastos diferidos a corto y a largo plazo, no asociados a una producción o servicio específico.
- Gastos de administración, protección y vigilancia de fábricas y talleres.
- Pagos por concepto de antigüedad al personal directo e indirecto del taller o fábrica.
- Impuesto por peaje y por transporte terrestre, tributados por vehículos asociados al proceso productivo.
- Otros impuestos asociados indirectamente al proceso productivo, por ejemplo: impuesto sobre documentos pagado por adquisición de patentes, marcas, etc.

### **1.9 Conclusiones Parciales**

El hecho de que a través del costo sea posible medir el comportamiento de la actividad de la empresa y la economía en general permite definirlo como un instrumento eficaz para la dirección siempre y cuando su cálculo responda a un registro fiel y oportuno de los gastos reales incurridos en la producción, en correspondencia con las normas y presupuestos establecidos.

El costo utilizado como instrumento de dirección debe facilitar la valoración de posibles decisiones a tomar, permitiendo la selección de aquella que brinde el mayor beneficio productivo con el mínimo de gastos, así como reducir el riesgo de tomar decisiones incorrectas en situaciones coyunturales de mercado o acciones impostergables de carácter nacional.

## **Capítulo 2: Propuesta e implementación del procedimiento para el cálculo del costo de producción en la CPA Niceto Pérez.**

### **2.1 Introducción**

Un objeto básico que se plantea en la Resolución Económica del V Congreso del PCC es la eficiencia empresarial, categoría que expresa la relación entre los medios empleados y los resultados obtenidos. Una entidad se puede considerar eficiente cuando utiliza la menor cantidad posible de recursos en la elaboración de un producto o en la prestación de un servicio. En el presente capítulo abordaremos las características generales de la CPA Niceto Pérez y propondremos el procedimiento para el cálculo del costo de producción y su implementación.

### **2.2 Caracterización de la entidad**

Con la formulación de la primera y segunda ley de Reforma Agraria, se le concede al campesinado cubano la posibilidad de adquirir las tierras en posesión de los terratenientes y monopolios extranjeros, para que la trabajasen. Son estas leyes las que dan pie al surgimiento de las cooperativas, como órganos para agrupar a los campesinos y controlar sus producciones.

En 1982 la Asamblea Nacional del Poder Popular en su segundo período ordinario de sesiones, correspondiente a la segunda legislatura, aprobó la ley número 36: "**Ley de Cooperativas Agropecuarias**", que establece la puesta en práctica de este tipo de asociación voluntaria de agricultores pequeños, para unir sus esfuerzos en la producción agropecuaria colectiva, de carácter socialista, sobre la base de la unificación de sus tierras y demás medios de producción.

---

Actualización de técnicas para el cálculo del costo de la producción de alimentos en la Cooperativa de Producción Agropecuaria (CPA) Niceto Pérez del municipio de Taguasco.<sup>41</sup>

---

Bajo estas regulaciones se crea la CPA Niceto Pérez el 29 de Marzo de 1982, cita en la Finca Santa Rita, del Municipio de Taguasco, agrupando a 19 socios que aportaron al Patrimonio de la misma 89640 pesos, donde figuraban 21,33 caballerías de tierras y otros objetos y medios de trabajo, atendida por la Empresa de Tabaco y Cultivos Varios Taguasco. El organigrama de la entidad se muestra en el Anexo No 1

Actualmente la cooperativa cuenta con una fuerza laboral que promedia 76 trabajadores, clasificados en:

- Asociados 48
- Contratados 28

Y distribuidos en:

| <b>CATEGORIAS</b> | <b>CANTIDAD</b> | <b>%</b>     |
|-------------------|-----------------|--------------|
| Dirigentes        | 4               | 5.26         |
| Técnicos          | 2               | 2.63         |
| Administrativos   | 2               | 2.63         |
| Campeños          | 68              | 89.48        |
| <b>Total</b>      | <b>76</b>       | <b>100.0</b> |

### **Objeto Social**

1. Producir y comercializar de forma mayorista en moneda nacional, viandas, hortalizas, granos, cereales, cítricos, aves rústicas y sus huevos, frutas, vegetales en estado natural o procesados artesanalmente y plantas condimentosas frescas o secas, a la empresa que la atiende, a las Empresas Comercializadoras Mayoristas del MINAG, al consumo social (Centros del sistema MINED, MINSAP, MES, MININT, Y MINFAR) y a la administración del Mercado Agropecuario Estatal y de forma minorista como concurrente en el Mercado Agropecuario Estatal, en los puntos de ventas autorizados por el

---

Actualización de técnicas para el cálculo del costo de la producción de alimentos en la Cooperativa de Producción Agropecuaria (CPA) Niceto Pérez del municipio de Taguasco.<sup>42</sup>

---

Consejo de la Administración Municipal, a los socios, trabajadores y jubilados de la Cooperativa, según las regulaciones establecidas, así como en el Mercado Agropecuario de Oferta y Demanda, una vez cumplido con los destinos definidos en la contratación de la producción.

2. Producir y comercializar de forma mayorista en moneda nacional leche de ganado mayor (vacuna y equina) y quesos a la empresa Láctea del territorio, así como leche fresca (cruzamiento) a comercio en los casos autorizados, y de forma minorista a los socios, trabajadores y jubilados de la cooperativa cumpliendo las regulaciones establecidas.
3. Producir y comercializar de forma mayorista en moneda nacional, animales comerciales de ganado mayor en pie a las Empresas Pecuarias del territorio, a otras cooperativas, a la Empresa que la atiende y a las Empresas Comercializadoras Mayoristas del MINAG, así como animales de trabajo a otras cooperativas y entidades del sistema MINAG del MINAZ del territorio y a productores individuales, cumpliendo las regulaciones establecidas.
4. Producir y comercializar de forma mayorista en moneda nacional ganado menor (cerdos, ovinos, caprinos, conejos) en pie y sus carnes con destino a la Empresa Porcina del Territorio, Empresa de Ganado Menor, a la Empresa que la atiende, a las Empresas Comercializadoras Mayoristas del MINAG al Mercado Agropecuario Estatal y de forma minorista como concurrente en el Mercado Agropecuario Estatal y de forma minorista como concurrente en el Mercado Agropecuario Estatal, en los Puntos de Ventas autorizados por el Consejo de la Administración Municipal, a los socios, trabajadores y jubilados de la Cooperativa según las regulaciones establecidas y en el Mercado Agropecuario de Oferta y Demanda una vez cumplido con los destinos definidos en la contratación de la producción, así como de forma mayorista pie de cría de las referidas especies a otras cooperativas y otras entidades del MINAGRI y del MINAZ.

- 
5. Producir y comercializar de forma mayorista en moneda nacional, madera rolliza y en bolo con destino a la empresa que la atiende, a la empresa Forestal de Territorio y a otras cooperativas, cumpliendo las regulaciones establecidas
  6. Producir y comercializar de forma mayorista, carbón vegetal, leña para combustible, postes, postes vivos, guano, yaguas, bambú, palmiche y otros productos madereros y no madereros del bosque, con la Empresa que la atiende, con otras entidades del MINAGRI y del MINAZ y de forma minorista en el Mercado Agropecuario Estatal en moneda nacional.
  7. Producir y comercializar de forma mayorista en moneda nacional miel de abejas, cera, jalea real, propóleos, veneno de abejas y abejas reinas con destino a la Organización Económica Estatal de Acopio y Comercialización de Productos Apícola del Territorio.
  8. Producir y comercializar de forma mayorista semillas y posturas de plantas melíferas con destino otras formas cooperativas, entidades del MINAGRI y el MINAZ y de forma minorista a los socios y productores individuales, en moneda nacional.
  9. Producir y comercializar de forma mayorista en moneda nacional, posturas de frutales, forestales y de flores según las cifras directivas en volumen y surtidos y los destinos definidos en el plan, así como comercializar sus excedentes con la Empresa Productora y Comercializadora de frutas Selectas, Flores y Plantas Ornamentales, con la empresa que la atiende, con otras entidades estatales y cooperativas del territorio y de otras provincias según las regulaciones establecidas por el MINAG y de forma Mayorista y minorista en el Mercado Agropecuario Estatal, así como en el Mercado Agropecuario de Oferta y Demanda una vez cumplido el plan contratado.
  10. Producir y comercializar de forma mayorista peces de agua dulce a las entidades del Ministerio de la Industria Pesquera, a otras Empresas, al

---

consumo social, a otras cooperativas, otras entidades del sistema del MINAG para el autoabastecimiento y de forma minorista a los trabajadores y jubilados de la cooperativa, según los destinos de la contratación, en moneda nacional.

11. Producir y comercializar de forma mayorista en moneda nacional, caña de azúcar como alimento animal o como semillas a otras cooperativas y entidades del sistema del MINAG, del MINAZ, así como caña natural y raspada a la Empresa de Comercio Gastronomía y Servicios del Territorio.
12. Brindar servicios de tiro y acarreo de leche, de agua, productos agrícolas e insumos a los cooperativistas y a su comunidad, en moneda nacional.
13. Brindar servicios de construcción y mantenimiento de caminos y viales en el entorno geográfico de la cooperativa, en moneda nacional.
14. Brindar servicios de comedor, cafetería y recreación los socios, trabajadores y jubilados de la cooperativa y sus familiares, en moneda nacional.
15. Producir y comercializar de forma mayorista arroz cáscara húmedo con la Empresa que la atiende, en moneda nacional.

### **2.3 Productos que se cultivan. Características**

#### Tabaco (Nicotina tabacum)

Es el principal cultivo en la CPA, tiene gran importancia por ser un renglón exportable, la parte aprovechable son sus hojas, principal variedad que se cosecha es Habana-92, rendimiento de 550 qq/cab, es rentable.

#### Plátano (Musa spp)

Los plátanos y bananos se encuentran entre las principales plantas que se cultivan, constituye un renglón de elevada prioridad dentro del programa alimentario nacional, debido a su capacidad de producir todos los meses del año, su elevado potencial productivo arraigado hábito de consumo y diversidad de usos, es rentable.

---

Actualización de técnicas para el cálculo del costo de la producción de alimentos en la Cooperativa de Producción Agropecuaria (CPA) Niceto Pérez del municipio de Taguasco.<sup>45</sup>

---

Variedades:

- Burro CEMSA
- Manzano
- FHIA – 18
- Macho

Yuca (Manihot esculenta)

Constituye la cuarta fuente de energía en la alimentación humana producida en el trópico.

En nuestro país se incluye dentro del sentido de raíces y tubérculos, cuya tradición de consumo se remonta a épocas antes de la conquista. Su amplia distribución, hacen que esta raíz tuberosa ocupe un lugar destacada como fuente de carbohidratos, tanto para la alimentación humana como animal.

Variedades:

- Señorita
- CMC – 40
- CEMSA 74-725

Boniato (Ipomoea batatas)

Constituye el séptimo cultivo alimentario en orden de importancia a nivel mundial después del trigo, arroz, maíz, la papa, la cebada y la yuca.

---

Debido a su naturaleza rústica, amplia adaptabilidad, corto ciclo y a que su material de plantación puede ser multiplicado fácilmente, el boniato se planta durante todo el año y en todas las regiones del país.

Variedades:

- CEMSA 78-354
- CEMSA 78-326

Calabaza (Cucúrbita sp)

Es utilizada por el hombre en su alimentación de forma directa e indirecta.

Variedades:

- RG
- Cuba: Cueto

Col (Brasica oleracea)

Hortaliza rica en vitamina C, ocupa un lugar importante en la dieta del consumidor cubano y representa el 10 % en el volumen de producción anual.

Variedades:

- Hércules.

Otros cultivos:

- Tomate
- Ajo

---

Actualización de técnicas para el cálculo del costo de la producción de alimentos en la Cooperativa de Producción Agropecuaria (CPA) Niceto Pérez del municipio de Taguasco.<sup>47</sup>

- Zanahoria
- Pepino
- Hortalizas menores

Aclarar que aunque existen producciones permanentes, de las que se hablan en dicha investigación son de producciones temporales.

#### **2.4 Propuesta de procedimiento para el cálculo del costo de producción**

Después de haber caracterizado la CPA Niceto Pérez se propone el procedimiento para el cálculo del costo de producción.

##### **Pasos a seguir para el cálculo del costo de producción.**

Para el logro de los objetivos trazados en la investigación se hace necesario establecer los pasos a seguir, estos son:

- 1. Definir cuentas controles que constituyen centros de acumulación de gastos y centros de costo.**
- 2. Definir procesos, actividades e inductores del costo.**
- 3. Clasificación de las partidas del costo.**
- 4. Cálculo del costo de las materias primas y los materiales por actividad.**
- 5. Cálculo de la mano de obra directa por actividad.**
- 6. Imputación del costo a las actividades principales.**
- 7. Registro del costo de producción.**

---

A continuación se detalla el procedimiento a seguir para el cálculo del costo de producción en la CPA.

1. La cuenta control que constituye centro de acumulación de gastos con la que vamos a trabajar es: Producción Agrícola en Proceso.

De los centros de costos establecidos por la entidad, el que nos ocupa es el del Tabaco, que toma el número según el nomenclador de cuentas de la CPA, 1910.

2. Dentro de los procesos que se establecen en el sistema de costo ABC, donde podemos encontrar los procesos operativos, los estratégicos y los de apoyo, en el único que nos vamos a detener es en el proceso productivo específicamente en el del tabaco que entra dentro de los procesos operativos.

Existen actividades principales y actividades secundarias o de apoyo y en el cultivo de tabaco las actividades son las que aparecen en la Tabla No 1 que se muestra a continuación:

| Actividades Principales | Actividades Secundarias |
|-------------------------|-------------------------|
| Siembra                 | Riego                   |
| Fertilización           | Supervisión             |
| Desbotone               |                         |
| Deshije                 |                         |
| Cosecha                 |                         |
| Amarre                  |                         |

**Tabla No 1 Clasificación de actividades principales y secundarias.**

Existen unidades de control y medida que reciben diferentes denominaciones como cost-drivers, generadores de costos o conductores de costos entre otros. Estos establecen la relación causa-efecto entre los objetos de costos y las actividades y

---

entre estos y los centros de responsabilidad, lo que facilita la efectividad de los costos para la toma de decisiones.

Estas actividades mantienen estrecha relación con los inductores pues mediante estos le son asignados los costos. A continuación se muestra la Tabla No. 2 que enuncia dicha relación.

| <b>Actividades Principales</b> | <b>Inductores</b>  |
|--------------------------------|--------------------|
| Siembra                        | Días trabajados    |
| Fertilización                  | Cantidad Consumida |
| Desbotone                      | Días trabajados    |
| Deshije                        | Días trabajados    |
| Cosecha                        | Cantidad cosechada |
| Amarre                         | Días trabajados    |
| <b>Actividades Secundarias</b> |                    |
| Riego                          | Metros cúbicos     |
| Supervisión                    | Días trabajados    |

**Tabla No. 2 Relación de actividades con inductores.**

Estas actividades e inductores pueden ser reformulados, teniendo en cuenta que cambien las características del proceso productivo, en un sistema más amplio estos

---

deben ser codificados puesto que se haría muy engorroso para trabajar. En el caso nuestro no necesitamos de un codificador.

3. Para determinar el cálculo del costo total de un producto, los gastos se deberán clasificar, de acuerdo con lo establecido en los Lineamientos del Costo.

Las empresas pueden establecer las partidas y subpartidas de costo que les resulten necesarias de acuerdo con las características de su proceso productivo y el peso específico o significación que cada grupo de gastos tenga dentro del costo total.

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

- Materias primas y materiales
- Gastos de la fuerza de trabajo
- Otros gastos directos

Contenido de las agrupaciones básicas obligatorias de los costos de producción.

Materias primas y materiales.

Se tomó para implementar dicho procedimiento el tabaco por ser el principal cultivo que tiene la CPA, quedando así para la investigación la cosecha de octubre/2010 Septiembre/2011. Después de hacerse un estudio profundo y haber consultado con los especialistas del sector, se determinó que las partidas de costo para materias primas y materiales fundamentales para el cultivo mencionado son las siguientes:

Semilla

Pesticida

Abono

Agua

---

Actualización de técnicas para el cálculo del costo de la producción de alimentos en la Cooperativa de Producción Agropecuaria (CPA) Niceto Pérez del municipio de Taguasco. <sup>51</sup>

---

Existen instrumentos necesarios para realizar las labores agrícolas, como la guataca y la cuchilla, que en este caso se les vende por el mismo precio de adquisición a los obreros.

Gastos de fuerza de trabajo.

En esta partida se incluyen los conceptos de gastos directos o identificables con una producción o servicio específico siguientes:

Salarios devengados

Otros gastos directos

En esta partida se incluyen, entre otros, los conceptos de gastos directos o identificables con una producción o servicio específico siguientes:

Energía.

4. Abarca los materiales principales utilizados en el desarrollo del producto.

Para el cálculo del monto total de las materias primas y materiales se tiene en cuenta los materiales utilizados para cada actividad o categoría definida. Para ello, se multiplica el precio de cada material utilizado por la cantidad requerida para el desempeño de la actividad. La sumatoria del importe de todos los materiales directos conforma su monto total.

Las cantidades a utilizar de las materias primas y materiales varían según la disponibilidad que tenga el almacén de productos, según las Normas de Consumo y según el requerimiento del cultivo, tomadas de Manuales técnicos y guías para el cultivo del tabaco.

Los precios de las materias primas y materiales se tomaron de los informes de recepción de dicho período, varios de ellos se promediaron puesto que variaban.

---

Actualización de técnicas para el cálculo del costo de la producción de alimentos en la Cooperativa de Producción Agropecuaria (CPA) Niceto Pérez del municipio de Taguasco.<sup>52</sup>

---

Fuente:

Normas de consumo de materiales establecidas por especialistas en la unidad.  
Informes de recepción de la cosecha de Tabaco (2010-2011).

5. En el caso de la CPA, el sistema de pago establecido es jornal a tiempo mediante la tarifa horaria y en el caso de los trabajadores vinculados la mano de obra se calcula mediante un reporte que hace el jefe de brigada, donde se resumen los trabajos normados, el mismo expresa la actividad realizada y la tarifa que le corresponde. Las tarifas las tienen preestablecidas según la actividad que se realiza y se pagará según los días que trabajen.

En las cooperativas de producción agropecuaria según lo establecido en El Decreto Ley 127 de 23 de Marzo de 1991 se le descuenta al trabajador un 3 % de contribución a la Seguridad Social sobre el anticipo diario para el financiamiento de las prestaciones a corto plazo y las de invalidez total, el cual se deposita en una cuenta de operaciones en el banco para cubrir los subsidios previos a sus cooperativistas.

Se considera anticipo todos los ingresos que el cooperativista obtenga antes de cerrar el ciclo económico de la cooperativa, excluyendo los pagos por estimulación, y constituye un adelanto de las posibles utilidades, por lo que su magnitud debe estar en relación con la situación económica de la cooperativa para no poner en peligro los resultados finales.

En la determinación de anticipo debe tenerse en cuenta la complejidad del trabajo y los resultados productivos. La periodicidad y montos máximos de los anticipos se determinan en el Reglamento Interno de cada cooperativa.

Fuente:

---

Actualización de técnicas para el cálculo del costo de la producción de alimentos en la Cooperativa de Producción Agropecuaria (CPA) Niceto Pérez del municipio de Taguasco. <sup>53</sup>

---

Plantilla laboral año 2010-2011.

Reporte de tiempo trabajado.

El cálculo de estas partidas debe tenerse en cuenta para cada actividad que se haya especificado.

6. Para fijar el costo del proceso productivo del Tabaco, se debe considerar la asignación del costo de las actividades principales tales como: siembra, fertilización, desbotone, deshije, cosecha y amarre.

En este sentido, los costos que finalmente se asignan a las actividades constituyen el objetivo de costo final de cada proceso, lo cual permite evaluar las actividades que no fueron rentables, para la toma de decisiones que contribuyan a una gestión más eficiente.

La determinación del costo de las actividades principales posibilita conocer cuánto cuesta realizar cada proceso operativo que garantizan la eficiencia, calidad y competitividad de los productos que se cosechan en la CPA.

En esta etapa se calculan los costos de las actividades primarias y secundarias del proceso productivo del Tabaco. La determinación correcta de estos costos es importante para la etapa de asignación de los costos de las actividades secundarias a las actividades primarias.

Para la asignación de los costos de las actividades es necesario calcular primeramente el costo unitario de cada actividad y después multiplicar ese coeficiente por la cantidad de cada actividad. Para esto se utiliza la siguiente fórmula:

(Costo total de la actividad secundaria/Inductor del costo)=Coeficiente

De la suma del costo de todas las actividades principales resulta el costo total del proceso productivo.

7. 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 entidad 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, y otros gastos monetarios.

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.

Para la determinación del costo, resulta de suma importancia el registro que debe realizarse en el diario general y los submayores. A continuación se muestran los asientos que se utilizan en el registro de la producción:

Al contar con las materias primas y materiales en el almacén mediante una solicitud de materiales hecha por el jefe de brigada se le da salida para el consumo en la producción.

| Fecha | Detalle  | Parcial | Debe    | Haber   |
|-------|--|---------|---------|---------|
|       | 702 Producción Agrícola en Proceso             |         | \$ XXXX |         |
|       | 191 Inventario de materias primas y materiales |         |         | \$ XXXX |

El sistema de pago establecido es jornal a tiempo mediante la tarifa horaria y en el caso de los trabajadores vinculados la mano de obra se calcula mediante un reporte

Actualización de técnicas para el cálculo del costo de la producción de alimentos en la Cooperativa de Producción Agropecuaria (CPA) Niceto Pérez del municipio de Taguasco.

que hace el jefe de brigada, donde se resumen los trabajos normados, el mismo expresa la actividad realizada y la tarifa que le corresponde.

Para la acumulación de la nómina se realiza el asiento siguiente.

| Fecha | Detalle                            | Parcial | Debe    | Haber   |
|-------|------------------------------------|---------|---------|---------|
|       | 702 Producción Agrícola en Proceso |         | \$ XXXX |         |
|       | Salario                            | \$ XXXX |         |         |
|       | Anticipo                           | \$ XXXX |         |         |
|       | Seguridad Social 3%                | \$ XXXX |         |         |
|       | 450 Nómina por Pagar               |         |         | \$ XXXX |

Para el traspaso de los costos de las actividades secundarias a las primarias se realiza el siguiente asiento.

| Fecha | Detalle                            | Parcial | Debe    | Haber   |
|-------|------------------------------------|---------|---------|---------|
|       | 702 Producción Agrícola en Proceso |         | \$ XXXX |         |
|       | Actividad                          | \$ XXXX |         |         |
|       | 702 Producción Agrícola en Proceso |         |         | \$ XXXX |
|       | Actividad                          | \$ XXXX |         |         |

Una vez que la producción principal en proceso se termina se hace la entrada al almacén.

| Fecha | Detalle                                | Parcial | Debe    | Haber   |
|-------|--|---------|---------|---------|
|       | 190 Producción Terminada para la Venta |         | \$ XXXX |         |
|       | 702 Producción Agrícola en Proceso     |         |         | \$ XXXX |

La contabilización de los gastos se realizará en las cuentas establecidas en el Nomenclador de Cuentas, acorde a la legislación contable cubana vigente, considerando los procesos y actividades que incurren en gastos.

Cada asiento se hará por actividad y llevará un análisis que permitirá tener un mayor conocimiento de las afectaciones que presentarán las cuentas, teniendo en cuenta los elementos siguientes: moneda, centro de costo, proceso, actividad, elemento y subelemento de gasto.

Actualización de técnicas para el cálculo del costo de la producción de alimentos en la Cooperativa de Producción Agropecuaria (CPA) Niceto Pérez del municipio de Taguasco. <sup>56</sup>

---

En último lugar, para la determinación del costo total de producción, se propone un modelo (Anexo No 2). Este modelo le será de gran utilidad a la entidad, pues resumirá el monto total de los costos incurridos y permitirá un mejor análisis de las variaciones surgidas.

El modelo tendrá por nombre Resumen del Costo de Producción y contendrá los siguientes elementos:

1. Datos generales. Incluye:

- Nombre de la Entidad.
- Código de la Entidad.
- Fecha.
- Tipo de Cultivo.
- Período de Cultivo.

2. Determinación del costo total de producción. Incluye los costos previamente determinados, referidos a:

- Actividades Secundarias.
- Actividades Principales.
- Proceso Productivo.

3. Los nombres y las firmas de las personas que elaboran, revisan y aprueban el documento.

Este procedimiento se puede aplicar en cualquiera de las producciones agrícolas.

---

## 2.5 Cálculo del Costo de Producción del cultivo del Tabaco

Después de plantear el procedimiento propuesto para calcular el costo de producción para la entidad objeto de estudio se validan estas técnicas.

Antes de comenzar cada cultivo se estudian sus características y se comienzan a preparar todas las condiciones necesarias.

Como ejemplo para desarrollar el procedimiento que se propone se toma el principal cultivo que tiene la CPA, que es el tabaco.

El cultivo del tabaco requiere de muchos cuidados y necesita ser atendido en el momento que él lo requiere, por lo que se puede decir que el tabaco no espera. Cuando se planta temprano, ya sea con regadío o seco, estamos dando un paso de avance para obtener una cosecha de alta calidad y rendimiento.

Las primeras plantaciones de tabaco en los terrenos de seco, como es el que nos ocupa, deben comenzar en la segunda quincena de octubre y en los suelos con regadío en la primera decena de noviembre y se seguirá escalonadamente hasta el 31 de diciembre. El período de cultivo comprende aproximadamente un año pues se cosecha en los meses de agosto o septiembre. Dentro del período señalado el tabaco necesita de diversos cuidados específicos, los que son llamados “atenciones culturales”.

A continuación se realiza el cálculo de las actividades principales y secundarias mencionadas anteriormente.

### **Actividades Principales:**

#### **Siembra:**

Materias Primas y Materiales:

---

Actualización de técnicas para el cálculo del costo de la producción de alimentos en la Cooperativa de Producción Agropecuaria (CPA) Niceto Pérez del municipio de Taguasco.<sup>58</sup>

---

Semilla: 1 000 posturas cuestan \$ 5.00 y se sembraron 1.30 caballerías que consumen 585 000 posturas, entonces al multiplicar esto por el costo de la postura se obtiene un monto total de \$ 2 925.00.

Mano de Obra Directa:

La siembra se le paga al trabajador a \$ 30.00 por día donde trabajan 12 trabajadores por 45 días para un total de \$ 16 200.00, a este monto se le descuenta \$ 486.00 del 3 % de Seguridad Social, lo que da un importe de \$15 714.00.

A esta actividad de siembra se le asigna \$ 7 392.50 de la actividad secundaria riego, y \$ 1 091.25 de supervisión.

### **Fertilización:**

Materias Primas y Materiales:

Abono: Cada kilogramo de abono cuesta \$ 0.46 y se le regaron 8 553.45 kilogramo lo que da un costo total del abono utilizado de \$ 3 934.59.

Mano de Obra Directa:

La fertilización se le paga al trabajador a \$ 25.00 por día, donde laboran 3 trabajadores por 30 días para un importe total de \$ 2 250.00 menos \$ 67.50 del descuento del 3 % de Seguridad Social, quedando un monto de \$2 182.50.

A esta actividad de Fertilización se le asigna \$ 7 392.50 de la actividad secundaria riego, y \$ 727.50 de supervisión.

### **Desbotone:**

Materias Primas y Materiales:

---

Actualización de técnicas para el cálculo del costo de la producción de alimentos en la Cooperativa de Producción Agropecuaria (CPA) Niceto Pérez del municipio de Taguasco. <sup>59</sup>

---

En esta actividad no se utilizaron materias primas y materiales pues consiste en eliminar la yema terminal cuando esta permanece aun dentro del capullo.

Mano de Obra Directa:

En el desbotone se le paga al trabajador a \$ 25.00 por día donde laboran 15 trabajadores por 35 días para un monto total de \$ 13 125.00 descontándole \$ 393.75 del 3 % de seguridad social quedando un monto de \$ 12 731.25.

A esta actividad de desbotone se le asignan \$ 848.75 de la actividad de supervisión.

**Deshije:**

Materias Primas y Materiales:

En esta actividad no se utilizaron materias primas y materiales pues consiste en eliminar los hijos que se desarrollen posteriores al desbotonado.

Mano de Obra Directa:

En el deshije se le paga al trabajador a \$ 25.00 por día donde laboran 12 trabajadores por 20 días para un monto total de \$ 6 000.00 descontándole \$ 180.00 de 3% de seguridad social entonces el importe es de \$ 5 820.00.

A esta actividad de deshije se le asignan \$ 845.00 de supervisión.

**Cosecha:**

Materias Primas y Materiales:

---

En la cosecha no se utilizaron materias primas y materiales, ya que la cooperativa lo que utiliza es la cuchilla y se le vende al trabajador al mismo costo por lo que no reporta ningún gasto en esta actividad.

Mano de Obra Directa:

En esta actividad se le paga al trabajador como norma \$ 2.00 por cuje recolectado, la misma tubo un rendimiento de 514.77 quintales por caballería y se sembraron 1.30 caballerías para una producción total de 669.20 quintales, cada cuje pesa 7 libras, y un quintal pesa 98 libras por lo que representa 14 cujes por quintal lo cual da un total de 9 368.80 cujes que importa un costo de mano de obra \$ 18 737.60 , aclarar que esta actividad dura aproximadamente 36 días y laboran en ella 10 trabajadores . Al costo total se le descuenta \$ 562.13 del 3 % por seguridad social, lo que da un importe de \$18 175.47.

A esta actividad de cosecha se le asignan \$ 873.00 de supervisión.

### **Amarre:**

Materias Primas y Materiales:

En esta actividad no se utilizaron materias primas y materiales.

Mano de Obra Directa:

El amarre se le paga al trabajador a \$ 20.00 por día donde laboran 12 trabajadores por 45 días para un monto total de \$ 10 800.00 descontándole \$ 324.00 del 3 % de seguridad social entonces el importe es de \$ 10 476.00.

A esta actividad de amarre se le asignan \$ 1 091.25 de supervisión.

### **Actividades Secundarias:**

---

Actualización de técnicas para el cálculo del costo de la producción de alimentos en la Cooperativa de Producción Agropecuaria (CPA) Niceto Pérez del municipio de Taguasco.<sup>61</sup>

---

**Riego:**

Materias Primas y Materiales:

Agua: lleva 300 metros cúbicos por hectárea aproximadamente. Si se sembraron 1.30 caballerías que es igual a 17.45 hectáreas entonces el consumo de agua es de 5 235 metros cúbicos y este se paga a \$ 0.50, por lo tanto el importe total es de \$ 2 617.50 por cada vez que se riegue y se regaron 2 veces lo cual da un monto total de \$ 5 235.00.

Energía: Esta actividad se paga aproximadamente \$ 850.00 mensual por 11 meses que dura la cosecha da un monto de \$ 9 350.00, ya que lo que se utilizo para regar el campo fueron turbinas eléctricas.

Mano de Obra Directa:

El riego se paga a \$ 25.00 el día, se regó 2 veces en todo el proceso y cada vez 2 días consecutivos, en la cual participaron 2 trabajadores para un importe total de \$ 200.00.

(Costo total de la actividad secundaria/Inductor del costo)=Coeficiente

Costo unitario = costo total / cantidad metros cúbicos

$$= \$ 14 785.00 / 5 235$$

$$= \$ 2.8242597$$

Siembra = \$ 2.8242597 \* 2 617.50

---

---

$$= \$7\,392.50$$

Fertilización = \$ 2.8242597 \* 2 617.50

$$= \$ 7\,392.50$$

**Supervisión:**

Materias Primas y Materiales:

En esta actividad no se utilizaron materias primas y materiales.

Mano de Obra Directa:

En la supervisión se le paga al trabajador a \$ 25.00 por día donde laboró por 211 días que controló cada actividad, para un monto total \$ 5 275.00 a esto se le descuenta \$ 158.25 del 3 % de seguridad social, dando un importe de \$ 5 116.75.

Costo unitario = Costo total / cantidad días

$$= \$ 5\,116.75 / 211 \text{ días}$$

$$= \$ 24.25$$

Siembra = Costo unitario \* días trabajados

$$= \$ 24.25 * 45 \text{ días}$$

$$= \$ 1\,091.25$$

Fertilización = \$ 24.25 \* 30 días

---

---

Actualización de técnicas para el cálculo del costo de la producción de alimentos en la Cooperativa de Producción Agropecuaria (CPA) Niceto Pérez del municipio de Taguasco. <sup>63</sup>

---

---

$$= \$ 727.50$$

$$\text{Desbotone} = \$ 24.25 * 35 \text{ días}$$

$$= \$ 848.75$$

$$\text{Deshije} = \$ 24.25 * 20 \text{ días}$$

$$= \$ 485.00$$

$$\text{Cosecha} = \$ 24.25 * 36 \text{ días}$$

$$= \$ 873.00$$

$$\text{Amarre} = \$ 24.25 * 45 \text{ días}$$

$$= \$ 1\,091.25$$

**Asientos de diario para las actividades principales:**

**Siembra:**

---

---

Actualización de técnicas para el cálculo del costo de la producción de alimentos en la Cooperativa de Producción Agropecuaria (CPA) Niceto Pérez del municipio de Taguasco.<sup>64</sup>

| Fecha | Detalle  | Parcial                          | Debe        | Haber       |
|-------|--|----------------------------------|-------------|-------------|
|       | <u>1</u>   |                                  |             |             |
|       | 702 Producción Agrícola en Proceso   |                                  | \$ 2 925.00 |             |
|       | Moneda Nacional  | <u>\$ 2 925.00</u>               |             |             |
|       | Tabaco   | <u>\$ 2 925.00</u>               |             |             |
|       | Proceso Productivo Tabaco  | <u>\$ 2 925.00</u>               |             |             |
|       | Actividad Principal Siembra  | <u>\$ 2 925.00</u>               |             |             |
|       | Materias Primas y Materiales   | <u>\$ 2 925.00</u>               |             |             |
|       | Semilla  | <u>\$ 2 925.00</u>               |             |             |
|       | 191 Inventario de materias Primas y materiales                                 |                                  |             | \$ 2 925.00 |
|       | Registrando el consumo de materiales de la actividad siembra en la producción. |                                  |             |             |
|       | <u>2</u>   |                                  |             |             |
|       | 702 Producción Agrícola en Proceso   |                                  | 16 200.00   |             |
|       | Moneda Nacional  | <u>\$16 200.00</u>               |             |             |
|       | Tabaco   | <u>\$16 200.00</u>               |             |             |
|       | Proceso Productivo Tabaco  | <u>\$16 200.00</u>               |             |             |
|       | Actividad Principal Siembra  | <u>\$16 200.00</u>               |             |             |
|       | Salario  | <u>\$16 200.00</u>               |             |             |
|       | Anticipo   | <u>\$15 714.00</u><br>\$15714.00 |             |             |
|       | Seguridad Social 3 %   | <u>\$ 486.00</u>                 |             |             |
|       | 450 Nómina por Pagar   |                                  |             | 16 200.00   |

Actualización de técnicas para el cálculo del costo de la producción de alimentos en la Cooperativa de Producción Agropecuaria (CPA) Niceto Pérez del municipio de Taguasco. <sup>65</sup>

|  |   |                    |                            |                            |
|--|---|--------------------|----------------------------|----------------------------|
|  | Registrando la acumulación de la nómina en la actividad siembra.      |                    |                            |                            |
|  | ____3____   |                    |                            |                            |
|  | 702 Producción Agrícola en Proceso                                    | <u>\$ 7 392.50</u> | 7 392.50                   |                            |
|  | Actividad Siembra   |                    |                            | 7 392.50                   |
|  | 702 Producción Agrícola en Proceso                                    | <u>\$ 7 392.50</u> |                            |                            |
|  | Actividad Riego   |                    |                            |                            |
|  | Registrando el traspaso del costo de riego a la actividad de siembra. |                    |                            |                            |
|  | ____4____   |                    |                            |                            |
|  | 702 Producción Agrícola en Proceso                                    | <u>\$ 1 091.25</u> | 1 091.25                   |                            |
|  | Actividad Siembra   |                    |                            | 1 091.25                   |
|  | 702 Producción Agrícola en Proceso                                    | <u>\$ 1 091.25</u> |                            |                            |
|  | Actividad Supervisión   |                    |                            |                            |
|  | Registrando el gasto de supervisión en la actividad de siembra.       |                    |                            |                            |
|  | <b>Total</b>  |                    | <b><u>\$ 43 808.75</u></b> | <b><u>\$ 43 808.75</u></b> |

**Fertilización:**

| Fecha | Detalle | Parcial | Debe | Haber |
|-------|---------|---------|------|-------|
|-------|---------|---------|------|-------|

---

Actualización de técnicas para el cálculo del costo de la producción de alimentos en la Cooperativa de Producción Agropecuaria (CPA) Niceto Pérez del municipio de Taguasco. <sup>66</sup>

|  |  |                                  |             |             |
|--|--|----------------------------------|-------------|-------------|
|  | <u>1</u>   |                                  |             |             |
|  | 702 Producción Agrícola en Proceso   |                                  | \$ 3 934.59 |             |
|  | Moneda Nacional  | <u>\$ 3 934.59</u>               |             |             |
|  | Tabaco   | <u>\$ 3 934.59</u>               |             |             |
|  | Proceso Productivo Tabaco  | <u>\$ 3 934.59</u>               |             |             |
|  | Actividad Principal Fertilización  | <u>\$ 3 934.59</u>               |             |             |
|  | Materias Primas y Materiales   | <u>\$ 3 934.59</u>               |             |             |
|  | Abono  | <u>\$ 3 934.59</u>               |             |             |
|  | 191 Inventario de materias Primas y materiales.                                      |                                  |             | \$ 3 934.59 |
|  | Registrando el consumo de materiales de la actividad fertilización en la producción. |                                  |             |             |
|  | <u>2</u>   |                                  |             |             |
|  | 702 Producción Agrícola en Proceso   |                                  | 2 250.00    |             |
|  | Moneda Nacional  | <u>\$ 2 250.00</u>               |             |             |
|  | Tabaco   | <u>\$ 2 250.00</u>               |             |             |
|  | Proceso Productivo Tabaco  | <u>\$ 2 250.00</u>               |             |             |
|  | Actividad Principal Fertilización  | <u>\$ 2 250.00</u>               |             |             |
|  | Salario  | <u>\$ 2 250.00</u>               |             |             |
|  | Anticipo   | <u>\$ 2 182.50</u><br>\$15714.00 |             |             |
|  | Seguridad Social 3%  | <u>\$ 67.50</u>                  |             |             |
|  | 450 Nómina por Pagar.  |                                  |             | 2 250.00    |
|  | Registrando la acumulación de la nómina en   |                                  |             |             |

Actualización de técnicas para el cálculo del costo de la producción de alimentos en la Cooperativa de Producción Agropecuaria (CPA) Niceto Pérez del municipio de Taguasco. <sup>67</sup>

|  |  |                    |                    |                    |
|--|--|--------------------|--------------------|--------------------|
|  | la actividad fertilización.  |                    |                    |                    |
|  | ____ 3 ____  |                    |                    |                    |
|  | 702 Producción Agrícola en Proceso   |                    | 7 392.50           |                    |
|  | Actividad Fertilización  | <u>\$ 7 392.50</u> |                    | 7 392.50           |
|  | 702 Producción Agrícola en Proceso   |                    |                    |                    |
|  | Actividad Riego  | <u>\$ 7 392.50</u> |                    |                    |
|  | Registrando el traspaso del costo de riego en la actividad de fertilización. |                    |                    |                    |
|  | ____ 4 ____  |                    |                    |                    |
|  | 702 Producción Agrícola en Proceso   |                    | 727.50             |                    |
|  | Actividad Fertilización  | <u>\$ 727.50</u>   |                    | 727.50             |
|  | 702 Producción Agrícola en Proceso   |                    |                    |                    |
|  | Actividad Supervisión  | <u>\$ 727.50</u>   |                    |                    |
|  | Registrando el gasto de supervisión en la actividad de fertilización.        |                    |                    |                    |
|  | <b>Total</b>   |                    | <b>\$14 304.59</b> | <b>\$14 304.59</b> |

Desbotone:

| Fecha | Detalle  | Parcial            | Debe                      | Haber                     |
|-------|--|--------------------|---------------------------|---------------------------|
|       | <u>1</u>   |                    |                           |                           |
|       | 702 Producción Agrícola en Proceso                                 |                    | \$13 125.00               |                           |
|       | Moneda Nacional  | <u>\$13 125.00</u> |                           |                           |
|       | Tabaco   | <u>\$13 125.00</u> |                           |                           |
|       | Proceso Productivo Tabaco  | <u>\$13 125.00</u> |                           |                           |
|       | Actividad Principal Desbotone                                      | <u>\$13 125.00</u> |                           |                           |
|       | Salario  | <u>\$13 125.00</u> |                           |                           |
|       | Anticipo   | <u>\$12731.25</u>  |                           |                           |
|       | Seguridad Social 3%  | <u>\$ 393.75</u>   |                           |                           |
|       | 450 Nómina por Pagar   |                    |                           | \$13125.00                |
|       | Registrando la acumulación de la nómina en la actividad desbotone. |                    |                           |                           |
|       | <u>2</u>   |                    | 848.75                    |                           |
|       | 702 Producción Agrícola en Proceso                                 |                    |                           |                           |
|       | Actividad Desbotone  | <u>\$ 848.75</u>   |                           |                           |
|       | 702 Producción Agrícola en Proceso                                 |                    |                           | 848.75                    |
|       | Actividad Supervisión  | <u>\$ 848.75</u>   |                           |                           |
|       | Registrando el gasto de supervisión en la actividad de desbotone.  |                    |                           |                           |
|       | <b>Total</b>   |                    | <b><u>\$13 973.75</u></b> | <b><u>\$13 973.75</u></b> |

Actualización de técnicas para el cálculo del costo de la producción de alimentos en la Cooperativa de Producción Agropecuaria (CPA) Niceto Pérez del municipio de Taguasco. <sup>69</sup>

**Deshije:**

| Fecha | Detalle  | Parcial            | Debe               | Haber              |
|-------|--|--------------------|--------------------|--------------------|
|       | <u>1</u>   |                    |                    |                    |
|       | 702 Producción Agrícola en Proceso                               |                    | \$6000.00          |                    |
|       | Moneda Nacional  | <u>\$ 6 000.00</u> |                    |                    |
|       | Tabaco   | <u>\$ 6 000.00</u> |                    |                    |
|       | Proceso Productivo Tabaco  | <u>\$ 6 000.00</u> |                    |                    |
|       | Actividad Principal Deshije                                      | <u>\$ 6 000.00</u> |                    |                    |
|       | Salario  | <u>\$ 6 000.00</u> |                    |                    |
|       | Anticipo   | <u>\$ 5 820.00</u> |                    |                    |
|       | Seguridad Social 3%  | <u>\$ 180.00</u>   |                    |                    |
|       | 450 Nomina por Pagar(455-459)                                    |                    |                    | \$6 000.00         |
|       | Registrando la acumulación de la nómina en la actividad deshije. |                    |                    |                    |
|       | <u>2</u>   |                    |                    |                    |
|       | 702 Producción Agrícola en Proceso                               |                    | 485.00             |                    |
|       | Actividad Deshije  | <u>\$ 485.00</u>   |                    |                    |
|       | 702 Producción Agrícola en Proceso                               |                    |                    | 485.00             |
|       | Actividad Supervisión  | <u>\$ 485.00</u>   |                    |                    |
|       | Registrando el gasto de supervisión en la actividad de deshije.  |                    |                    |                    |
|       | <b>Total</b>   |                    | <b>\$ 6 485.00</b> | <b>\$ 6 485.00</b> |

---

Actualización de técnicas para el cálculo del costo de la producción de alimentos en la Cooperativa de Producción Agropecuaria (CPA) Niceto Pérez del municipio de Taguasco. <sup>70</sup>

Cosecha:

| Fecha | Detalle  | Parcial            | Debe                      | Haber                     |
|-------|--|--------------------|---------------------------|---------------------------|
|       | <u>1</u>   |                    |                           |                           |
|       | 702 Producción Agrícola en Proceso<br>Moneda Nacional            |                    | \$18 737.60               |                           |
|       | Tabaco   | <u>\$18 737.60</u> |                           |                           |
|       | Proceso Productivo Tabaco  | <u>\$18 737.60</u> |                           |                           |
|       | Actividad Principal Cosecha                                      | <u>\$18 737.60</u> |                           |                           |
|       | Salario  | <u>\$18 737.60</u> |                           |                           |
|       | Anticipo   | <u>\$18 175.47</u> |                           |                           |
|       | Seguridad Social 3%  | <u>\$ 562.13</u>   |                           |                           |
|       | 450 Nómina por Pagar   |                    |                           | \$18 737.60               |
|       | Registrando la acumulación de la nómina en la actividad cosecha. |                    |                           |                           |
|       | <u>2</u>   |                    |                           |                           |
|       | 702 Producción Agrícola en Proceso                               |                    | 873.00                    |                           |
|       | Actividad Cosecha  | <u>\$ 873.00</u>   |                           |                           |
|       | 702 Producción Agrícola en Proceso                               |                    |                           | 873.00                    |
|       | Actividad Supervisión  | <u>\$ 873.00</u>   |                           |                           |
|       | Registrando el gasto de supervisión en la actividad de cosecha.  |                    |                           |                           |
|       | <b>Total</b>   |                    | <b><u>\$19 610.60</u></b> | <b><u>\$19 610.60</u></b> |

Amarre:

| Fecha | Detalle   | Parcial            | Debe                      | Haber                     |
|-------|---|--------------------|---------------------------|---------------------------|
|       | <u>1</u>  |                    |                           |                           |
|       | 702 Producción Agrícola en Proceso                              |                    | \$10 800.00               |                           |
|       | Moneda Nacional   | <u>\$10 800.00</u> |                           |                           |
|       | Tabaco  | <u>\$10 800.00</u> |                           |                           |
|       | Proceso Productivo Tabaco                                       | <u>\$10 800.00</u> |                           |                           |
|       | Actividad Principal Amarre                                      | <u>\$10 800.00</u> |                           |                           |
|       | Salario   | <u>\$10 800.00</u> |                           |                           |
|       | Anticipo  | <u>\$10 476.00</u> |                           |                           |
|       | Seguridad Social 3%   | <u>\$ 324.00</u>   |                           |                           |
|       | 450 Nómina por Pagar  |                    |                           | \$10 800.00               |
|       | Registrando la acumulación de la nómina en la actividad amarre. |                    |                           |                           |
|       | <u>2</u>  |                    |                           |                           |
|       | 702 Producción Agrícola en Proceso                              |                    | 1 091.25                  |                           |
|       | Actividad Amarre  | <u>\$ 1 091.25</u> |                           |                           |
|       | 702 Producción Agrícola en Proceso                              |                    |                           | 1 091.25                  |
|       | Actividad Supervisión   | <u>\$ 1 091.25</u> |                           |                           |
|       | Registrando el gasto de supervisión en la actividad de amarre.  |                    |                           |                           |
|       | <b>Total</b>  |                    | <b><u>\$11 891.25</u></b> | <b><u>\$11 891.25</u></b> |

---

Actualización de técnicas para el cálculo del costo de la producción de alimentos en la Cooperativa de Producción Agropecuaria (CPA) Niceto Pérez del municipio de Taguasco. <sup>72</sup>

**Asientos de diario para las actividades secundarias:**

**Riego:**

| Fecha | Detalle   | Parcial     | Debe        | Haber       |
|-------|---|-------------|-------------|-------------|
|       | <u>1</u>  |             |             |             |
|       | 702 Producción Agrícola en Proceso  |             | \$ 5 235.00 |             |
|       | Moneda Nacional   | \$ 5 235.00 |             |             |
|       | Tabaco  | \$ 5 235.00 |             |             |
|       | Proceso Productivo Tabaco   | \$ 5 235.00 |             |             |
|       | Actividad Secundaria Riego  | \$ 5 235.00 |             |             |
|       | Materias Primas y Materiales  | \$ 5 235.00 |             |             |
|       | Agua  | \$ 5 235.00 |             |             |
|       | 190 Inventario de materias Primas y Materiales  |             |             | \$ 5 235.00 |
|       | Registrando el consumo de materiales de la actividad secundaria riego en la producción. |             |             |             |
|       | <u>2</u>  |             |             |             |
|       | 702 Producción Agrícola en Proceso  |             | 9 350.00    |             |
|       | Moneda Nacional   | \$ 9 350.00 |             |             |
|       | Tabaco  | \$ 9 350.00 |             |             |
|       | Proceso Productivo Tabaco   | \$ 9 350.00 |             |             |
|       | Actividad Secundaria Riego  | \$ 9 350.00 |             |             |

Actualización de técnicas para el cálculo del costo de la producción de alimentos en la Cooperativa de Producción Agropecuaria (CPA) Niceto Pérez del municipio de Taguasco. <sup>73</sup>

|  |   |                    |                            |                            |
|--|---|--------------------|----------------------------|----------------------------|
|  | Materias Primas y Materiales  | <u>\$ 9 350.00</u> |                            |                            |
|  | Energía   | <u>\$ 9 350.00</u> |                            |                            |
|  | 191 Inventario de materias Primas y Materiales  |                    |                            | 9 350.00                   |
|  | Registrando el consumo de materiales de la actividad secundaria riego en la producción. |                    |                            |                            |
|  | <u>3</u>  |                    |                            |                            |
|  | 702 Producción Agrícola en Proceso  |                    |                            |                            |
|  | Moneda Nacional   |                    | 200.00                     |                            |
|  | Tabaco  | <u>\$ 200.00</u>   |                            |                            |
|  | Proceso Productivo Tabaco   | <u>\$ 200.00</u>   |                            |                            |
|  | Actividad Secundaria Riego  | <u>\$ 200.00</u>   |                            |                            |
|  | Salario   | <u>\$ 200.00</u>   |                            |                            |
|  | Anticipo  | <u>\$ 200.00</u>   |                            |                            |
|  | Seguridad Social 3%   | <u>\$ 194.00</u>   |                            |                            |
|  | 450 Nómina por Pagar  | <u>\$ 6.00</u>     |                            |                            |
|  | Registrando la acumulación de la nómina en la actividad secundaria riego.               |                    |                            | 200.00                     |
|  | <b>Total</b>  |                    | <b><u>\$ 14 785.00</u></b> | <b><u>\$ 14 785.00</u></b> |

**Supervisión:**

| Fecha | Detalle   | Parcial     | Debe               | Haber              |
|-------|---|-------------|--------------------|--------------------|
|       | — 1 —   |             |                    |                    |
|       | 702 Producción Agrícola en Proceso  |             | \$ 5 275.00        |                    |
|       | Moneda Nacional   | \$ 5 275.00 |                    |                    |
|       | Tabaco  | \$ 5 275.00 |                    |                    |
|       | Proceso Productivo Tabaco   | \$ 5 275.00 |                    |                    |
|       | Actividad Secundaria Supervisión  | \$ 5 275.00 |                    |                    |
|       | Salario   | \$ 5 275.00 |                    |                    |
|       | Anticipo  | \$ 5116.75  |                    |                    |
|       | Seguridad Social 3%   | \$ 158.25   |                    |                    |
|       | 450 Nómina por Pagar  |             |                    | \$ 5 275.00        |
|       | Registrando la acumulación de la nómina en la actividad secundaria supervisión. |             |                    |                    |
|       | <b>Total</b>  |             | <b>\$ 5 275.00</b> | <b>\$ 5 275.00</b> |

**Asiento de diario que refleja el costo de la producción terminada.**

| Fecha | Detalle   | Parcial | Debe               | Haber              |
|-------|---|---------|--------------------|--------------------|
|       | — 1 —   |         |                    |                    |
|       | 190 Producción Terminada para la Venta                        |         | \$110073.94        |                    |
|       | 702 Producción Agrícola en Proceso                            |         |                    | \$110073.94        |
|       | Registrando la costo total del proceso productivo del Tabaco. |         |                    |                    |
|       | <b>Total</b>  |         | <b>\$110073.94</b> | <b>\$110073.94</b> |

Todos estos cálculos quedan resumidos en el modelo propuesto. (Ver Anexo No. 3)

## 2.6 Conclusiones Parciales

El sistema empresarial cubano se encuentra en un entorno de transformaciones para lograr la excelencia empresarial, por lo que se ve en la necesidad de implantar sistemas de costo que posibiliten la calidad, satisfacción del cliente y optimización del costo, así como la planificación y control.

El análisis del costo mide la eficiencia de los recursos invertidos, además de la conjugación de cada uno de los elementos que conforman el gasto de producción, acorde a los rendimientos productivos obtenidos con la producción total. El costo de producción es quien nos permite conocer la adecuada utilización y control de los recursos de una cooperativa, el cumplimiento de la tecnología aplicada, la calidad de la producción obtenida y sus rendimientos, que son factores que derivan en la reducción del costo unitario.

Actualización de técnicas para el cálculo del costo de la producción de alimentos en la Cooperativa de Producción Agropecuaria (CPA) Niceto Pérez del municipio de Taguasco. <sup>76</sup>

---

Después de haber aplicado el procedimiento propuesto pudimos determinar que el costo total del proceso productivo del Tabaco asciende a \$ 110 073.94.

## Conclusiones

- La revisión bibliográfica realizada, permitió enriquecer conceptos claves, para la culminación exitosa de este trabajo investigativo.
- En el diagnóstico de la entidad se comprobó que existen grandes dificultades en cuanto al cálculo del costo de producción.
- El no contar con un procedimiento adecuado para el cálculo del costo de producción imposibilita la determinación del costo de las producciones y por ende la planeación.
- Las mejoras propuestas ayudan certeramente a mejorar el funcionamiento de la CPA, pues el sistema de costo ABC mediante la relación existente entre las actividades y los productos elimina en gran medida la subjetividad pero para ello resulta necesario definir unidades de control y medidas apropiadas para establecer esa relación entre actividades y productos.
- Mediante la aplicación de las técnicas antes mencionadas pudimos determinar el costo total del proceso productivo del Tabaco el cual asciende a \$ 110 073.94.

**Recomendaciones**

Sobre la base de las conclusiones antes mencionadas se proponen a la CPA Niceto Pérez las siguientes recomendaciones:

- Capacitar y superar al personal del área contable en lo referente al cálculo del costo de producción para así posibilitar la rápida implementación de las mejoras propuestas.
- Revisar el cálculo del costo de producción periódicamente para que reflejen la realidad de la entidad y estén acorde a lo orientado en el país.
- Incorporar en el manual de procedimientos de la entidad las mejoras propuestas para el cálculo del costo de producción.
- Generalizar el procedimiento propuesto para el cálculo del costo de producción para las demás producciones llevadas a cabo por la entidad.

## Bibliografía

- Chacon Rojas, Hidayly. Perfeccionamiento de un sistema de costo en las Unidades Básicas Constructoras de la EMM No. 3/, 25366.
- Espinosa Marrero, Eumelio. Guía para el cultivo del tabaco -- La Habana – 2009-2010.
- Fernández, Fredy. Diagnostico de los costos en el Centro de reactivos químicos de la UCLV/, 2005.
- Horngren, Charles T. Contabilidad de Costos / Ch. T. Horngren. -- La Habana: -- Instituto Cubano del Libro, 1969.
- Johnson Thomas: Es tiempo de detener la sobre venta de los conceptos del análisis por actividades.
- Kaplan R. S. En defensa de la gestión basada en los costos por actividades. Revista Costo y Gestión. España, Septiembre 1933.
- Rayburn, L. G. (1987): Contabilidad de Costos, ED. Centrum, Madrid.
- Resolución Económica. V Congreso del PCC. Habana 1997.
- Rodríguez, Cuspineda. Planificación, cálculo, registro y análisis del costo de producción. -- La Habana: /s. n. /, 1982.
- Silvia Fernández, María José: Contribución del ABC para la medida de la eficiencia, eficacia en economía en las organizaciones de administración local, Evento Internacional Contabilidad 99, La Habana, 1999.

---

Actualización de técnicas para el cálculo del costo de la producción de alimentos en la Cooperativa de Producción Agropecuaria (CPA) Niceto Pérez del municipio de Taguasco.

- 
- Periódico el economista de Cuba. No. 1. Año 8. Febrero 2006.
  - Polimeni, Ralph. Contabilidad de Costos: Conceptos y aplicaciones para la toma de decisiones gerenciales / R. Polimen, F. J. Fabo, A. H. Aldelberg. -- 2. ed. -- Bogotá: Megrew - Hill, 1989.
  - Polimeni R. S. Contabilidad de Costos. Conceptos y aplicaciones para la toma de decisiones, Tomo I y II. Ediciones Revolucionarias.
  - MPF: Normas Generales de Contabilidad y Actividad Empresarial. Lineamientos Generales para la planificación y determinación del costo de producción, Cuba 1997.
  - MFP: Resolución Conjunta No. 1 del 2005. Ministerio de Economía y Planificación.
  - Yang, G. Y. y WU, R. C. hacia un sistema óptimo. Producir Servicios y Productos de alta calidad aun menor precio posible, Harvard- Deusto Finanzas y Contabilidad, Bilbao. 19



| RESUMEN DEL COSTO DE PRODUCCION       |  |             |
|---------------------------------------|--|-------------|
| <b>DATOS GENERALES</b>                |  |             |
| Nombre de la Entidad: _____           |  |             |
| Código: _____                         |  |             |
| Fecha: _____                          |  |             |
| Tipo de Cultivo: _____                |  |             |
| Periodo de Cultivo: _____             |  |             |
| DETERMINACIÓN DEL COSTO DE PRODUCCION |  |             |
| Actividades Secundarias               |  | Importe     |
|                                       |  |             |
|                                       |  |             |
| Actividades Principales               |  |             |
|                                       |  |             |
|                                       |  |             |
|                                       |  |             |
|                                       |  |             |
|                                       |  |             |
| Costo Total de Proceso Productivo     |  |             |
| Confeccionado por: _____              |  | Firma _____ |
| Revisado por: _____                   |  | Firma _____ |
| Aprobado por: _____                   |  | Firma _____ |

**Anexo No 3: Resumen del costo de producción.**

Actualización de técnicas para el cálculo del costo de la producción de alimentos en la Cooperativa de Producción Agropecuaria (CPA) Niceto Pérez del municipio de Taguasco.

| RESUMEN DEL COSTO DE PRODUCCION                                  |                    |                      |
|--|--------------------|----------------------|
| <b>DATOS GENERALES</b>   |                    |                      |
| Nombre de la Entidad: <u>CPA Niceto Pérez</u>                    |                    |                      |
| Código:  |                    |                      |
| Fecha:   |                    |                      |
| Tipo de Cultivo: <u>Tabaco</u>                                   |                    |                      |
| Periodo de Cultivo: <u>Octubre de 2010 a Septiembre de 2011.</u> |                    |                      |
| DETERMINACIÓN DEL COSTO DE PRODUCCION                            |                    |                      |
| Actividades Secundarias  |                    | Importe              |
| Riego  | \$ 14 785.00       |                      |
| Supervisión  | 5 275.00           |                      |
| Actividades Principales  |                    |                      |
| Siembra  |                    | \$ 43 808.75         |
| Fertilización  |                    | 14 304.59            |
| Desbotone  |                    | 13 973.75            |
| Deshije  |                    | 6 485.00             |
| Cosecha  |                    | 19 610.60            |
| Amarre   |                    | 11 891.25            |
| <b>Costo Total de Proceso Productivo</b>                         |                    | <b>\$ 110 073.94</b> |
| <b>Confeccionado por:</b> _____                                  | <b>Firma</b> _____ |                      |
| <b>Revisado por:</b> _____                                       | <b>Firma</b> _____ |                      |
| <b>Aprobado por:</b> _____                                       | <b>Firma</b> _____ |                      |

Actualización de técnicas para el cálculo del costo de la producción de alimentos en la Cooperativa de Producción Agropecuaria (CPA) Niceto Pérez del municipio de Taguasco.