



UNIVERSIDAD DE SANCTI SPÍRITUS
“JOSÉ MARTÍ PÉREZ”
Facultad de Contabilidad y Finanzas

FILIAL UNIVERSITARIA MUNICIPAL DE JATIBONICO
“PANCHITO GOMEZ TORO”

Tesis presentada en opción al título de Licenciado en
Contabilidad y Finanzas

Título: Procedimiento para el registro de los gastos del
riego por goteo en la CPA José Antonio
Echevarría.

Autor: Rodolfo S Pérez Freyre

Tutor: MSc. Servilio R Reina Chang.

2012

“Año 54 de la Revolución”



Una buena contabilidad y riguroso análisis de los costos permitirían aprovechar al máximo los recursos materiales, laborales y financieros.

Ernesto Che Guevara.

RESUMEN

El registro y cálculo de forma eficiente de los gastos, que permita un análisis para el control y la toma de decisiones, se convierte en una herramienta imprescindible para la dirección de cualquier entidad. En la presente investigación se persigue como propósito elaborar un procedimiento para registrar los gastos del riego por goteo en la CPA José Antonio Echevarría. En el diagnóstico se expone el estado actual que presenta el proceso del registro del gasto en la entidad el cual no se encuentra estructurado de forma correcta, careciendo además de un análisis suficiente que permita diferenciar las actividades secano y goteo .A partir de este análisis se propone un procedimiento para el registro del gasto utilizando el presente procedimiento como herramienta. Entre la metodología empleada se encuentran los métodos de nivel teórico, los empíricos, y la implementación en la práctica de la propuesta de solución la cual demostró que el riego por goteo representan el 22.7% del total de gastos y los ingresos representan el 55 % por lo que se enmascara el resultado del costo luego el análisis demuestra que el costo total de la CPA es de \$59.25 y el del Riego por Goteo solo es de \$35.22 mientras el secano asciende a \$71.11.

INDICE

INTRODUCCIÓN.....	1
CAPÍTULO 1 La contabilidad de costo, generalidades sobre los gastos y su registro.	7
1.1 La Contabilidad de Costos, sistema de costo por proceso.....	7
1.2 Generalidades sobre los gastos, clasificación y registro	13
CAPÍTULO 2 El registro de los gastos en el riego por goteo en la CPA José Antonio Echevarría.....	25
2.1 Caracterización de la entidad objeto de estudio CPA José Antonio Echeverría	25
2.2 Situación actual del registro de los gastos en la CPA José Antonio Echevarría.....	27
2.3 Evaluación de la incidencia del costo del Riego por goteo en la CPA José Antonio Echeverría.....	32
CAPÍTULO 3 Procedimiento para el registro de los gastos del riego por goteo y aplicación del procedimiento elaborado	39
3.1 Procedimiento para el registro de los gastos del riego por goteo.....	39
3.2 Aplicación en la práctica del procedimiento del registro de los gastos para el riego por goteo.....	50
CONCLUSIONES.....	56
RECOMENDACIONES.....	57
BIBLIOGRAFÍA.....	58
ANEXOS	

Introducción

En la actualidad a partir del incremento de los bienes y servicios se experimenta un desarrollo de la Contabilidad de Gestión la cual se convierte en una herramienta imprescindible para el mundo empresarial. Los directivos procuran mejorar los métodos de dirección a través de la Contabilidad de Costos para determinar el costo de sus productos o servicios y con ellos alcanzar los mejores resultados.

En nuestro país constituye una necesidad impostergable la utilización de técnicas de gestión empresarial adecuadas a las condiciones reales del entorno, que estén en consonancia al proceso de perfeccionamiento en todos los niveles productivos y de servicios que se lleva a cabo, el que tiene como eje central el logro de la eficiencia y eficacia para las actuales condiciones económicas.

El costo constituye un elemento fundamental para la administración de los recursos en función de generar utilidades en beneficio de la entidad, por lo que su registro no se limita a implantar modelos y metodologías, sino que constituye un instrumento eficaz para la revisión, el control y la toma de decisiones partiendo de la selección que brinda el mayor beneficio productivo con el menor nivel de gasto.

Para lograr lo anteriormente dicho es necesario el empleo de sistemas y mecanismos, control y uso de los recursos con un mayor grado de análisis, siendo a su vez imperante, contar con métodos que permitan examinar y evaluar la eficiencia y eficacia en el cumplimiento de estos aspectos y ganar en veracidad y calidad de la información que se brinda, y que esta sirva para la toma de decisiones gerenciales en correspondencia con el comportamiento del entorno y los escenarios donde se mueve la organización.

En los Lineamientos para la Política Económica y Social aprobados en el VI Congreso del PCC, el N° 61 expresa: “Revisar integralmente el Sistema de Precios para que posibilite medir correctamente los hechos económicos, estimule la eficiencia, el incremento de las exportaciones y la sustitución de importaciones”, el cual es tomado en el presente Manual, como uno de sus principios fundamentales.

Procedimiento para el registro de los gastos del riego por goteo en la CPA José Antonio Echevarría.

En estos momentos la producción de caña de azúcar como materia prima fundamental en la fabricación de azúcar para nuestro país constituye uno de los renglones fundamentales de exportación, por lo que es necesaria la búsqueda de fórmulas para el incremento de los ingresos, y la reducción de costos.

Las cooperativas de producción agropecuaria constituyen una de las formas de organización de las fuerzas productivas, cuyo objetivo es lograr altos niveles de producción y rentabilidad, la utilidad alcanzada al final del período contable se distribuye entre sus socios luego de retener los fondos necesarios para otras actividades con pleno conocimiento y apoyo de sus integrantes como vía de estimular los resultados. Estos principios se encuentran reflejados en los Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución.

En nuestro municipio existen un grupo de Cooperativas de Producción Agropecuaria (CPA) y de Créditos y Servicios (CCS) y dentro de ellas específicamente la CPA José Antonio Echevarría ha sido beneficiada con un grupo de inversiones con el objetivo de incrementar paulatinamente la producción de caña entre otras.

En el año 2009 a partir del deterioro existente en los rendimientos cañeros se decide por el nivel central la instalación de sistemas de riego por goteo en áreas escogidas del país, las que por sus altos rendimientos irían recuperando la inversión en un corto período de tiempo.

El riego por goteo, igualmente conocido bajo el nombre de riego gota a gota, es un método de irrigación utilizado en las zonas áridas pues permite la utilización óptima de agua y abonos.

El agua aplicada por este método de riego se infiltra hacia las raíces de las plantas irrigando directamente la zona de influencia de las raíces a través de un sistema de tuberías y emisores (goteros).

Procedimiento para el registro de los gastos del riego por goteo en la CPA José Antonio Echevarría.

Esta técnica es la innovación más importante en agricultura desde la invención de los aspersores en los años 1930.

Esta inversión constituye el elemento de mayor peso en los indicadores mostrados por la entidad en la que a juzgar por los resultados expresados en los estados financieros para nada mejoran la situación económica productiva de la misma.

Sin embargo la carencia de un procedimiento que de forma eficiente permita registrar los gastos que inciden directamente en los resultados de la producción, imposibilita un correcto análisis de los mismos y que a su vez la dirección tenga un mejor control que contribuya a la toma de decisiones.

Se ha comprobado en la práctica contable que la entidad objeto de investigación no existe un manual de costos que responda a sus necesidades y que posibilite estandarizar de forma eficiente, el registro, y calculo de los gastos.

Además los elementos de gastos no se encuentran abiertos por subelementos y partidas que permitan, el registro y análisis eficiente de los mismos.

En el caso de los centros de costos estos no guardan relación con los que se necesita para el análisis de los mismos, y los correspondientes al riego por goteo se encuentran unidos en un centro de costos que controla las actividades globales.

Además de lo anteriormente expuesto los resultados económicos reflejados en los estados financieros y el análisis de los registros contables muestran una situación desfavorable, y específicamente los gastos no aparecen analizados de forma tal que permitan realizar un análisis detallado de las desviaciones. Siendo el del riego por goteo el de mayor peso dentro de la entidad.

Procedimiento para el registro de los gastos del riego por goteo en la CPA José Antonio Echevarría.

Todas estas insuficiencias constituyen la **situación problemática**.

Después de analizar la situación de la entidad se plantea como **problema científico** para esta investigación el siguiente:

¿Cómo registrar adecuadamente los gastos del riego por goteo en la CPA José Antonio Echevarría?

Para esta investigación se ha definido como **objeto de estudio** los costos del riego por goteo en la CPA José Antonio Echevarría y como **campo de acción** el procedimiento para el registro de los gastos.

Para darle solución al problema planteado se define como **objetivo general** elaborar un procedimiento para registrar los gastos del riego por goteo en la CPA José Antonio Echevarría.

Del objetivo general planteado se derivan los siguientes **objetivos específicos**:

1. Determinar los fundamentos teóricos y metodológicos que sustentan el registro de los gastos
2. Diagnosticar el registro de los gastos de la CPA José Antonio Echevarría.
3. Elaborar un procedimiento para el registro del gasto del riego por goteo en la CPA José Antonio Echevarría.
4. Aplicar procedimiento elaborado para el registro del gasto en el riego por goteo de la CPA José Antonio Echevarría.

Población: Todas las operaciones contables realizadas en la CPA José A. Echevarría.

Muestra: Las operaciones contables relacionadas con los gastos del período contable julio 2011 a marzo 2012.

Métodos:

Del nivel teórico se aplicaron a través de los procedimientos de:

Análisis- Síntesis: que posibilitaron el estudio de documentos normativos, así como los textos especializados que permitieron analizar la situación problemática, determinado el cumplimiento de las tareas científicas.

Histórico- Lógico: permitió reflejar los antecedentes del problema objeto de estudio en el contexto correspondiente, así como su relación y nexos con otros objetos y sus regularidades.

Del nivel empírico:

Entrevista estandarizada a especialistas: para conocer los elementos imprescindibles del proceso de registro de los gastos, su estado actual y posibles modificaciones luego de elaborado el procedimiento.

Método de la observación: al departamento de Contabilidad y al proceso productivo (actividad del riego por goteo) que permitió recoger información del objeto utilizado, permitiendo un reflejo inmediato y directo de la realidad que se investigaba, así como para obtener informaciones acerca de los sujetos en la etapa de constatación inicial .

Experimental: nos permitió llevar a la práctica y comprobar la veracidad de la investigación.

Del nivel estadístico:

En el procesamiento y análisis de datos se aplicó el cálculo porcentual de coincidencia con las observaciones aplicadas al comportamiento de las variables y triangulación de datos

El aporte práctico está dado por el procedimiento que se propone para el registro de los gastos del riego por goteo el cual puede ser aplicado no solo para esta actividad en la CPA sino también al resto y puede servir para otras dentro del sector.

La novedad científica radica en la concepción de un conjunto de procedimientos, basados en conocimientos teóricos y prácticos, que posibilitan el registro de los gastos de forma eficiente y eficaz para la actividad del riego por goteo en la entidad.

Estructura de la tesis

El trabajo se estructuró en tres capítulos, un primer capítulo se dedicó a la fundamentación teórica de los gastos y su registro y en el mismo se ofreció una panorámica de los principales aspectos teóricos que se consideran para la contextualización del problema y la obtención del sustento de la propuesta.

En el segundo capítulo se expone una caracterización de la entidad en la cual se desarrolla la investigación, un diagnóstico de las deficiencias que presenta el registro de los gastos en el riego por goteo de la entidad y las causas que la originan, una caracterización ampliada de la población, muestra.

En el tercer y último capítulo aparece la propuesta del procedimiento para el registro de los gastos del riego por goteo en la CPA José A. Echeverría y la implantación del procedimiento con los resultados alcanzados.

Se ofrecieron conclusiones derivadas de la investigación y se expresaron las recomendaciones que pueden ser de utilidad para su aplicación en el proceso de registro de los gastos y que puede servir su utilización en el resto de las unidades con esta tecnología.

Capítulo I: La contabilidad de costo, generalidades sobre los gastos y su registro.

1.1 La Contabilidad de Costos, sistema de costo por proceso.

La Contabilidad ha nacido de la práctica. En su origen fue meramente empírica y respondía a la necesidad del registro. Sólo más tarde, y a medida que la necesidad elemental generadora va siendo satisfecha, se inicia el proceso de investigación de principios y causas, caracterizador de la ciencia, sometiéndose a sistematización el contenido material poseído.¹

Para Cañibano², la contabilidad es una ciencia de naturaleza económica, cuyo objeto es el conocimiento pasado, presente y futuro de la realidad económica en términos cuantitativos a todos sus niveles organizativos, mediante métodos específicos apoyados en bases suficientemente contrastadas, a fin de elaborar una información que cubra las necesidades financieras externas y las de planificación y control internas.

La Contabilidad de Gestión es una parte de la contabilidad que tiene por objeto la captación, medición, registro, valoración y control de la circulación interna de valores de la empresa, con el objeto de suministrar información para la toma de decisiones sobre la producción, formación interna de precio de costo y sobre la política de precios de ventas y análisis de los resultados, mediante el contraste con la información que revela el mercado de factores y productos, basándose en las leyes técnicas de producción, las leyes sociales de organización y las leyes económicas de mercado.

¹ Fernández Pirla, José María. Teoría económica de la contabilidad / J. M. Fernández Pirla. -- Madrid:

Ediciones I.C.E., 1970. -- p.7.

² Cañibano Leandro. Teoría Actual de la Contabilidad, Ediciones I. C. E., Madrid, 1975, Pág. 33.

Procedimiento para el registro de los gastos del riego por goteo en la CPA José Antonio Echevarría.

La Contabilidad Financiera se interesa principalmente en los Estados Financieros para uso externo por parte de los inversionistas, acreedores, analistas financieros, agencias gubernamentales y otros grupos interesados.

La Contabilidad de Costos, que da una determinación histórica del costo de la producción basado en la materia prima, la mano de obra y los gastos indirectos de producción, ha desembocado en sistemas de costos predeterminados de tipo estimado o de tipo estándar, mediante los cuales el costo de los artículos no se obtiene al finalizar el proceso productivo, si no se calcula de antemano y sirve de base de control y eficiencia.

La Contabilidad de Costos también mide el desempeño, la calidad de los productos y la productividad; incluye el análisis y la síntesis del costo total de producción, en función de los costos por órdenes de trabajo, la compilación de los costos de producción proporciona una base para determinar el costo de las mercancías a vender en el futuro.

Una definición muy acertada de costo es la de Pedersen: “Costo es el consumo valorado en dinero de bienes y servicios para la producción que constituye el objetivo de la empresa.”³

³ Pedersen, H. W. Los costes y la política de precios / H. W. Pedersen. -- 2. ed. -- Madrid -- Editorial Aguilar, 1958. -- p. 6.

Procedimiento para el registro de los gastos del riego por goteo en la CPA José Antonio Echevarría.

En Contabilidad de Costos, Horngren define por costo "... los medios en la forma contable convencional, en unidades monetarias, que deben ser pagadas para adquirir bienes y servicios. ⁴

El costo es definido por Polimeni como: "El valor sacrificado para obtener bienes o servicios. ⁵

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 al tomar decisiones incorrectas en situaciones coyunturales de mercado o acciones impostergables.

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

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

⁴ Hongren, Charles T. Contabilidad de Costos / Ch. T. Horngren. -- La Habana: -- Instituto Cubano del Libro, 1969. -- p. 20.

⁵ Polimeni, Ralph. Contabilidad de Costos: Conceptos y aplicaciones para la toma de decisiones gerenciales / R. Polimeni, F. J. Fabo, A. H. Aldelberg. -- 2. ed. -- Bogotá: Megrew - Hill, 1989. -- p. 10.

Procedimiento para el registro de los gastos del riego por goteo en la CPA José Antonio Echevarría.

El sistema de costos debe ante todo ser flexible y dinámico en cuanto a permitir a la empresa la introducción de las exigencias y de análisis que asegure una correcta toma de decisiones, por lo cual se confecciona por la propia Empresa, adecuado a sus necesidades, tomando en cuenta los aspectos organizativos y procesos tecnológicos específicos.

Es preciso tener en cuenta que el diseño de un sistema de acumulación de costos debe ser compatible con la naturaleza y tipo de las operaciones ejecutadas en las empresas, sean estas productivas o de servicios.

El costo por procesos es un sistema de acumulación, registro y control de costos de producción por departamentos o centros de costos. Conociendo que el departamento es una división funcional principal en una fábrica o empresa donde se ejecutan procesos de manufactura o de producción.

Un proceso de costos de producción se mueve desde un proceso al otro hasta que la terminación final ocurre, cada departamento de producción desempeña alguna parte de la operación total y transfiere su producción completada al próximo departamento, donde llega a ser el insumo para el procesamiento adicional. La producción completada del último departamento se transfiere al inventario de productos terminados.

El procedimiento de acumulación de costos sigue el flujo de producción, las cuentas de control se establecen para cada proceso y los costos directos y gastos generales de fabricación se destinan a cada proceso. El costo cuando es transferido de proceso a proceso llega a ser acumulativo como procedimiento de producción y la adición de los costos del último departamento determina el costo total.

- Los costos se acumulan y registran por departamentos o centros de costos.
- Cada departamento tiene su propia cuenta de trabajo en proceso en el libro mayor. Esta cuenta se carga con los costos del proceso incurridos en el departamento.

Procedimiento para el registro de los gastos del riego por goteo en la CPA José Antonio Echevarría.

- Las unidades equivalentes se usan para determinar el trabajo en proceso en términos de las unidades terminadas al fin de un período.
- Los costos unitarios se determinan por departamentos en cada período.
- Las unidades terminadas y sus correspondientes costos se transfieren al siguiente departamento o artículos terminados. En el momento que las unidades dejan el último departamento del proceso, los costos totales del período han sido acumulados y pueden usarse para determinar el costo unitario de los artículos terminados.
- Los costos total y unitario de cada departamento son agregados periódicamente, analizados y calculados a través del uso de informes de producción.
- Los costos materiales, mano de obra e indirectos de fabricación producidos en cada departamento se cargan a cuentas separadas de trabajo en proceso.

Los principales objetivos de un Sistema de Costo por Procesos son:

- Explicar el tratamiento contable de pérdidas normales y anormales.
- Determinar la pérdida normal y anormal y las cuentas anormales de ganancia cuando no hay cierre de trabajo en proceso.
- Calcular el valor del trabajo en curso. Completar la producción y la pérdida anormal usando promedio ponderado y Primero en Entrar Primero en Salir (PEPS).
- Reconocer que las pérdidas normales deberían cargarse únicamente sobre el monto de unidades que han pasado el punto de inspección.
- Determinar diferencias entre los costos por unidad necesarios para la valorización de existencias, toma de decisiones y el reporte de desempeño para el control de costos.
- Flujos de producción.

De acuerdo a la exposición anterior se concluyen que tanto las unidades como sus costos fluyen de un departamento a otro hasta llegar al almacén de productos

Procedimiento para el registro de los gastos del riego por goteo en la CPA José Antonio Echevarría.

terminados, un producto puede fluir en una fábrica de diferentes maneras, de acuerdo a las características del proceso productivo, en este sentido existen tres tipos de flujos físico de producción, es decir, describen cómo se mueven las unidades de un departamento a otro.

Flujo Secuencial: Según Polimeni (1994): En un flujo secuencial del producto, las materias primas iniciales se colocan en proceso en el primer departamento y fluyen a través de cada departamento de la fábrica; todos los artículos producidos pasan por los mismos procesos en la misma secuencia, se observa cómo el departamento que recibe producción además de los costos en que incurre para realizar su actividad debe justificar los costos que recibe de los departamentos precedentes. En este caso el tratamiento contable de los departamentos que reciben producción es más complejo de los que inician producción.

Flujo Paralelo: En este flujo los materiales iniciales se agregan durante diferentes procesos, empezando en diferentes departamentos y luego se unen en uno o varios procesos finales para llegar a un producto. Este tipo de flujo es típico de empresas ensambladoras. que un departamento 3 recibe producción y costos tanto del departamento 1 como del 2, desde el punto de vista contable, esta situación complica el procedimiento por cuanto, para los cálculos del departamento 3 se deben considerar, además de los costos incurridos por la actividad que realiza este departamento, los costos recibidos del Departamento 1 y los costos recibidos del Departamento 2, en forma separada, esto es una cuenta y unos cálculos separados por cada departamento que envía hacia 3. Es por esto que se plantea que el procedimiento contable en el flujo de producción paralelo es más complicado que el que se realiza en el flujo de producción secuencial.

Flujo Selectivo: Es un flujo que hace referencia a la elaboración de varios productos a partir del mismo material inicial. Se puede mencionar como ejemplo en el uso de este flujo la empresa petrolera, resultando de un único proceso más de un producto principal o producto conjunto, también se pueden generar subproductos

Procedimiento para el registro de los gastos del riego por goteo en la CPA José Antonio Echevarría.

Los costos, según la metodología que utilice la empresa para valorizar un producto o servicio, pueden clasificarse así:

- Costeo real. Es aquel en el cual los tres elementos del costo - materiales, mano de obra e indirectos de fabricación - se registran a valor real, tanto en el débito como en el crédito.
- Costeo normal. Es aquel en el cual los costos de materiales y mano de obra se registran al real y los costos indirectos de fabricación con base en los presupuestos de la empresa. Al finalizar la producción, habrá que hacer una comparación de los costos indirectos de fabricación cargados al producto mediante los presupuestos y los costos realmente incurridos en la producción, para determinar la variación, la cual se cancela contra el costo de ventas.

El costo de un producto o de un servicio prestado puede valorarse dependiendo del tratamiento que se le den a los costos fijos dentro del proceso productivo. Se clasifica así:

- Costeo por absorción. Es aquel en donde tanto los costos variables y fijos entran a formar parte del costo del producto y del servicio.
- Costeo directo. Llamado también variable o marginal, es aquel en donde los costos variables únicamente forman parte del costo del producto. Los costos fijos se llevan como gastos de fabricación del período, afectando al respectivo ejercicio.
- Costeo basado en las actividades. Es aquel en donde las diferentes actividades para fabricar un producto consumen los recursos indirectos de producción y los

1.2 Generalidades sobre los gastos, clasificación y registro.

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.

El registro por elementos de gastos permite analizar éstos por su naturaleza económica en cada centro de costo, facilitando el cálculo de las partidas .Al revisar sobre criterios de clasificación de los costos, podemos evaluar los siguientes:

Con relación a los períodos de contabilidad:

- Costos corrientes: aquellos en que se incurre durante el ciclo de producción al cual se asignan.
- Costos previstos: incorporan los cargos a los costos con anticipación al momento en que efectivamente se realiza el pago.
- Costos diferidos: erogaciones que se efectúan en forma diferida.

Con relación a los elementos que lo forman:

- Costo de producción o industrial: Incluye el costo de los materiales, mano de obra y otros costos de fabricación; es utilizado normalmente como criterio de valoración de las existencias. Cuando el producto se vende el costo de producción se descarga en el costo de los artículos vendidos.
- Costo de distribución: Es el costo relativo a la comercialización y entrega de los productos a los clientes.
- Costo de empresa: Es el costo total del período que se obtiene por agregación de los costos de producción y distribución.

Con relación al volumen de producción:

- Costo fijo: Es aquel en el cual el costo fijo total permanece constante, independientemente de que varíe el nivel de actividad de la empresa, mientras que el costo fijo por unidad varía con la producción, es decir, el costo fijo por unidad se reduce a medida que se incrementa la actividad, al repartir los costos fijos entre un mayor número de unidades.
- Costo variable: Es aquel en el cual el costo variable total cambia en proporción directa a las variaciones en el volumen de producción, mientras el costo variable unitario permanece constante.

Procedimiento para el registro de los gastos del riego por goteo en la CPA José Antonio Echevarría.

- Costo mixto: Es aquel que contiene características tanto de costo fijo como variable.

Con relación a la producción:

- Costo primo: Es aquel directamente relacionado con la fabricación de un producto; equivale a la suma de materiales directos y mano de obra directa, es decir, las partidas directas del costo.
- Costo de conversión: Es aquel incurrido en la transformación de los materiales directos en artículos terminados; está conformado por la mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación, se observa que contempla la mano de obra directa como partida directa e incorpora las partidas indirectas del costo.

Con relación a su posible asignación:

- Costo directo: Es el costo de materiales y mano de obra que la gerencia es capaz de identificar con artículos o áreas específicas. Este al igual que los costos primos, incluye las partidas directas.
- Costo indirecto: Es el que por afectar al proceso en su conjunto no es directamente identificable con ningún artículo o área, por lo que es necesario utilizar técnicas de asignación para su distribución. Este refleja las partidas indirectas del costo al igual que los costos de conversión.

Con relación a las funciones:

- Costo de manufactura: Se relaciona con la producción de un artículo; es la suma de los materiales directos, la mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación.
- Costo de mercadeo: Se incurre en la venta de un producto o servicio.
- Costo administrativo: Se incurre en la dirección, control y operación de una empresa; incluye el pago de salario a la gerencia y al personal de oficina.

Procedimiento para el registro de los gastos del riego por goteo en la CPA José Antonio Echevarría.

- Costo financiero: Se relaciona con la obtención de fondo para la operación de la empresa; incluye el costo de los intereses de los préstamos así como el costo de otorgar créditos a los clientes.

Con relación al grado de control:

- Costo controlable: Sobre él pueden ejercer influencia directa los encargados de las áreas de responsabilidad.
- Costo no controlable: No se encuentra bajo influencia directa de los encargados de las áreas; su responsabilidad es asumida por los niveles de dirección superiores.

Con relación al momento de cálculo:

- Costo real, retrospectivo, histórico o efectivo: Es calculado a partir de los consumos reales en el proceso productivo durante un período de tiempo.
- Costo estándar, prospectivo o predeterminado: Es calculado a partir de los consumos predeterminados, a un precio determinado para un período futuro; puede ser considerado como un costo norma.

Con relación a la planeación, el control y la toma de decisiones:

- Costo estándar: Es el costo por unidad de materiales directos, mano de obra directa y costos indirectos de fabricación, que deberían incurrirse en un proceso de producción bajo condiciones normales; satisfacen el mismo propósito del presupuesto.
- Costo presupuestado: Es el total de costos que se espera incurran en un determinado período.

Procedimiento para el registro de los gastos del riego por goteo en la CPA José Antonio Echevarría.

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

Forman parte del costo de un producto los materiales directos, la mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación expresados en valor como muestra la figura 1

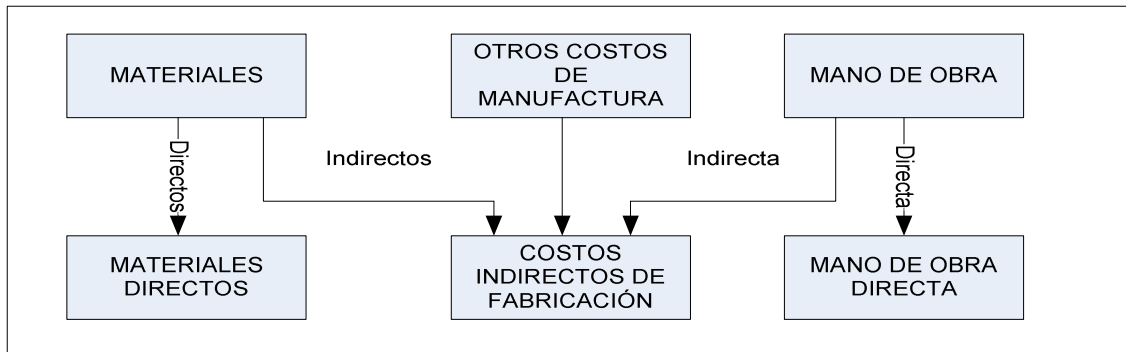


Figura 1: Elementos del costo de un producto.
Fuente de elaboración: Propia

Los gastos por elementos, 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, como los de las actividades ajenas a las fundamentales de la entidad, entre los que se cuentan entre otros, los gastos de comedores y cafeterías.

Registro de Gastos, el centro de costo, definición y características:

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 fin 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.

Elementos básicos de un producto.

El registro de los gastos de producción es el valor de las materias primas y los materiales, los combustibles, la energía, los anticipos, los salarios los gastos de la fuerza de trabajo, la depreciación, los servicios recibidos y los traspasos de los gastos indirectos que se consumen para obtener un producto o servicio terminado.

En la medida que la calidad de la información primaria y su registro sea mayor, el análisis del costo podrá ser más efectivo en la detección de las situaciones que incidan negativamente en la producción o los servicios.

En el contexto empresarial cubano los gastos para su registro se agrupan por elementos y partidas, atendiendo a las disposiciones del Ministerio de Finanzas y Precios.

Según las bases generales para el perfeccionamiento empresarial “Son elementos de gastos, aquellos que se identifican con su naturaleza económica, estén o no asociados directa o indirectamente con el producto o servicio”.⁶

Procedimiento para el registro de los gastos del riego por goteo en la CPA José Antonio Echevarría.

Los elementos de gasto son todos aquellos que se incurren durante el proceso productivo o de servicio, tales como, administración, distribución, ventas, y en otras ajenas a las actividades fundamentales de la entidad.

Los lineamientos generales del costo establecen como elementos de gasto los siguientes:

- Materias primas y materiales
- Combustibles
- Energía
- Salarios
- Otros gastos de la fuerza de trabajo
- Depreciación y amortización
- Otros gastos monetarios

⁶ Colectivo de Autores. El perfeccionamiento empresarial en Cuba. –La Habana—Editorial Félix Varela, 1999.--p. 93.

La agrupación de los gastos por partidas, está asociada al proceso de producción o de servicio, teniendo como objetivos fundamentales la determinación y cálculo del costo del producto, servicio o proceso. Las partidas de costos agrupan los gastos, por la forma de inclusión en el producto, y por su incidencia directa o indirecta.

Los gastos se agrupan por partidas por el hecho de que la agrupación por elementos es insuficiente para la planificación, el registro, el cálculo y el análisis del costo de producción por tipos de productos.

Las partidas establecidas son:

Partidas de costo directo:

- Materias Primas y Materiales
- Salario y Otros Gastos de Fuerza de Trabajo

Procedimiento para el registro de los gastos del riego por goteo en la CPA José Antonio Echevarría.

Partidas de costo indirecto:

➤ Gastos Indirectos de Fabricación

El registro de los gastos se garantiza a partir del sistema de Contabilidad de Costos utilizado, a través de él, los gastos de producción pueden analizarse por áreas de responsabilidad o por centros de costo.

El sistema de costo por procesos tradicionalmente puede determinar sus costos a través de los siguientes métodos de costos: método de costo histórico, método costo por absorción y método de costos variable.

Gastos de materiales directos.

Los gastos que se incluyen dentro de este elemento o agregación son:

Materias primas, materiales básicos y auxiliares, artículos de completamiento y semi elaborados adquiridos.

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

- a) Precio de adquisición de las materias primas y materiales directos insumidos, incluyendo los recargos y descuentos comerciales, pagados al suministrador.
- b) Gastos de transportación, almacenamiento, seguro y manipulación de las materias primas y materiales insumidos directos, incurridos hasta su recepción en los almacenes.

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 prorrates innecesarios. Cuando no sean identificables se tratarán como gastos indirectos de producción.

Procedimiento para el registro de los gastos del riego por goteo en la CPA José Antonio Echevarría.

- c) 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.

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 y los servicios. Además las piezas de repuesto, desgaste de herramientas, ropa especial y artículos de poco valor.

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. En este elemento se incluyen los recargos comerciales y las mermas y deterioros dentro de las normas establecidas de los combustibles consumidos.

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, estimulación, 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, recompensas monetarias, pago por servicios productivos (pasajes, fletes, reparaciones, etc.) y no productivos recibidos.

Gastos de fuerza de trabajo

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

- a) Los salarios devengados (incluye la estimulación por sobre cumplimientos productivos y las condiciones anormales).
- b) Vacaciones acumuladas devengadas.
- c) Contribución a la Seguridad Social computada a partir de los dos conceptos anteriores.

- d) Impuesto por la Utilización de la Fuerza de Trabajo, calculado sobre los salarios y vacaciones devengadas.

Gastos indirectos de producción

En esta partida se incluyen entre otros, los siguientes conceptos de gastos generales de considerados indirectos por no identificarse con una actividad, producción o servicio específico:

- a) 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 nuevas líneas de producción y de asimilación de nuevas tecnologías).
- b) Gastos de mantenimiento y explotación de equipos del proceso productivo.
- c) Consumo de materiales auxiliares.
- d) Salarios, Vacaciones, Contribución a la Seguridad Social e Impuesto por la Utilización de la Fuerza de Trabajo del personal, no asociados directamente a la producción
- e) Depreciación de activos fijos tangibles, no asociados a una actividad, producción o servicio específico.
- f) Amortización de activos fijos intangibles y de gastos diferidos a corto y a largo plazo, no asociados a una actividad, producción o servicio específico.
- g) Gastos de administración, protección.
- h) Impuesto por peaje y por transporte terrestre, tributados por vehículos asociados al proceso productivo.

- i) Otros impuestos asociados indirectamente al proceso productivo, por ejemplo: impuesto sobre documentos pagado por adquisición de patentes, marcas, etc.

Conclusiones del capítulo

El desarrollo de este capítulo permitió ampliar los conocimientos referentes a la Contabilidad de Costos, como herramienta para la toma de decisiones y los sistemas de costo por proceso. Además de elevar los conocimientos sobre los gastos, específicamente su clasificación, registro y cálculo.

Las irregularidades que presenta el estado actual del registro de los gastos de en la entidad serán analizados en el capítulo dos.

CAPITULO II: El registro de los gastos en el riego por goteo en la CPA José Antonio Echeverría.

2.1 Caracterización de la entidad objeto de estudio, Cooperativa de Producción Agropecuaria José Antonio Echeverría

En el presente capítulo se pretende dar respuesta al objetivo de investigación, argumentando el segundo objetivo específico propuesto en la introducción, teniendo en cuenta que cuando se diagnóstica se puede actuar con plena conciencia, potencialidades y objetivos que se pretenden lograr. El hecho de diagnosticar bien es asegurar el éxito, todos los días, por etapas, mediante el carácter continuo y sistemático de dicho proceso.

La CPA José Antonio Echeverría, está ubicada en El Túnel, municipio de Jatibonico, fue creada mediante Resolución no.001 con fecha 13 de Marzo de 1983, es una organización económica y social integrada por 107 campesinos con autonomía en su gestión, que ha recibido la tierra en usufructo por tiempo indefinido y posee personalidad jurídica propia, tiene como línea fundamental (objeto social) el cultivo de la caña de azúcar, así como las producciones agrícolas no cañeras, producción agropecuaria, servicios de alquiler de camión, fabricar y comercializar silos metálicos para la conservación de los granos con destino al consumo humanos y semillas entre otras.

Los subsistemas de Contabilidad y Costos están automatizados a través del programa VL54 y sus estados financieros se confeccionan mediante la prestación de los servicios de la unidad de Servicios Contable perteneciente a la Empresa Azucarera "Uruguay", esta CPA realiza el cierre de año contable desde el 1 de Julio hasta el 30 de Junio (año fiscal).

Cuenta además con una plantilla de 107 cooperativistas, de ellos 14 mujeres y 93 hombres, desglosados por categoría ocupacional de la siguiente forma:

Procedimiento para el registro de los gastos del riego por goteo en la CPA José Antonio Echevarría.

Total	Dirigentes	Técnicos	Administrativos	Servicios	Obreros agrícolas
107	5	3	6	7	86

Esta Cooperativa de Producción Agropecuaria está conformada por 4 Sub-Direcciones Funcionales, Economía, Recursos Humanos, Producción y Seguridad y Protección, las cuales sustentan el resto de las áreas o centros de costos de la misma.

En el Anexo 1 se refleja la estructura organizacional de la unidad.

MISION

Obtener producciones agropecuarias con la calidad requerida para satisfacer las necesidades de los trabajadores y el entorno, garantizando la competitividad en el mercado y la conservación del medio ambiente.

VISION

Incrementar los rendimientos por hectáreas, reduciendo los costos de producción con un uso eficiente de los recursos, con la utilización de áreas de riego para la actividad de cultivos varios, y con el uso de nuevas tecnologías.

La diversificación de la producción a través de la prestación de servicios altamente competitivos de la granja en la actividad ganadera y forestal, y la correcta explotación de las potencialidades existentes en el área dedicada a la ganadería, nos permitirán ampliar nuestro mercado y elevar ingresos.

La eficiente gestión de los recursos humanos y un adecuado sistema de retribución y estimulación del trabajo, favorecen la motivación, participación y responsabilidad de los trabajadores en los procesos de producción, comercialización, toma de decisiones y dirección en todos los niveles que integran el futuro de la CPA.

OBJETIVOS DE TRABAJO.

- 1.- Cumplir el Plan de Producción de caña de azúcar ascendente a 42500 TM
- 2.-Alcanzar los niveles de producción de 100 toneladas por hectárea en las áreas destinadas al riego por goteo.
- 3.-Alcanzar los niveles de producción de alimentos planificados.
- 4.-Elevar la atención al hombre a niveles superiores, mejorando las condiciones de los trabajadores.
- 5.- Lograr la implantación de sistemas de pago en MN y CUC que abarquen al 100% de los trabajadores y ayuden a la estabilización de la fuerza de trabajo.
- 6.- Profundizar en la capacitación y estudios que desarrollen las producciones con eficiencia.
- 7.- Lograr la certificación de la contabilidad.
- 8.- Aplicar un plan de prevención que eliminen la ocurrencia de robos y otros delitos. Por la aplicación del control interno (Resolución 60 del MFP)
- 9- Avanzar en la Implementación del Sistema de Calidad.

2.2 Situación actual del registro de los gastos en la CPA José Antonio Echevarría.

En la CPA José A. Echeverría se utilizará el procedimiento para el registro de los gastos de producción de caña desglosando el seco y el Sistema de Riego por Goteo en explotación, y en específico los bloques comprometidos con los rendimientos planificados según estimado de caña a moler en cada zafra azucarera.

Procedimiento para el registro de los gastos del riego por goteo en la CPA José Antonio Echevarría.

Se realizó una caracterización del personal del área de economía.

Categoría ocupacional	Años de Experiencia	Nivel profesional
Económico	15	12 grado
Especialista Principal	14	Téc. medio Contabilidad
Contador B	10	Téc. medio Contabilidad
Contador C	5	Téc. medio Contabilidad

En el análisis efectuado en el área de contabilidad se observa que existe experiencia acumulada y conocimientos técnicos para realizar el sistema de registro y crear las condiciones que pueden resolverse solo con una capacitación que incluya además del personal de área de contabilidad todos los implicados en la realización de documentos primarios.

Posteriormente se realizó un diagnóstico en el que se emplearon varias técnicas como la revisión de los manuales de procedimiento del costo y toda la documentación primaria para el registro del gasto que se procesa en el departamento de contabilidad, se utilizó una guía para la observación directa al proceso productivo y al departamento de Contabilidad y entrevistas al personal del área contable.

Se aplicó una guía para la revisión de documentos (anexo II) relacionados con los procedimientos y registro de los gastos, cuyo objetivo fue comprobar la existencia del manual de procedimientos y que este recoja toda la información necesaria al respecto para proceder con las normas establecidas para la entidad en cuanto al registro de los gastos, además, revisar la correspondencia entre documentación primaria y el procedimiento establecido así como la concordancia con las necesidades de la entidad todo ello con el fin de garantizar la implantación del sistema de registro por centro de costo que responda a las necesidades de la entidad.

Procedimiento para el registro de los gastos del riego por goteo en la CPA José Antonio Echevarría.

Cuando aplicamos la guía de observación del anexo II se obtienen los siguientes resultados:

Se revisó los documentos utilizados para analizar el costo de la unidad y dentro de ellos el paquete de gestión económico de productores cañeros, el sistema automatizado VI54 de Contabilidad y registros de los costos se obtienen los datos de la unidad, pertenecientes al cierre de marzo 31 de 2012.

Con la implantación del registro de los gastos por centros de costos resulta necesaria la observación al proceso productivo y al departamento de Contabilidad con el objetivo de determinar los flujos de ambos departamentos para corroborar si la información primaria se presenta con las exigencia del sistema para lograr los resultados que esperamos y que sirva como base a la elaborar una información confiable y exacta que sirva de base para generalizar esta propuesta a otras actividades de la CPA y se verifique la inversión realizada en el riego por goteo.

Breve descripción del proceso productivo.

Existe un departamento de producción encargado de programar las actividades agrícolas que se desarrollan de forma operativa este tiene como base el plan de negocio, las actividades se desglosan por labores y por ahí según las normas por actividades se asignan los trabajadores que participaran, de igual forma se realiza la programación de los fertilizantes y herbicidas estos tienen que ser solicitados al almacén por las normas de consumo de la carta tecnológica.

Con estos datos se elabora la solicitud de materiales dando lugar posteriormente al vale de salida del almacén el cual debe tener en el destino del los productos el nombre del centro de costo y en este caso riego por goteo.

La fuerza de trabajo utilizada en cualquier actividad del riego por goteo tiene que especificar en su reporte de trabajo la labor o actividad realizada así como el centro de costo ya sea manual como mecanizada.

Procedimiento para el registro de los gastos del riego por goteo en la CPA José Antonio Echevarría.

Hay que tener en cuenta que cuando se realicen actividades mecanizadas que por sus características se trabaje conjuntamente en dos o más centro de costo como es el caso de las labores a guardarrayas usando el mismo combustible y el salario para ambos centros de costo entonces esta partidas de gasto se registran en la cuenta otros gastos indirectos de producción y se hace un prorrateo al final mes tomando como base las horas trabajadas por la maquinaria en cada labor este dato tiene que venir el reporte de trabajo realizado que emite el departamento de producción por medio de los jefes de áreas

A partir de aquí se aplica una encuesta para enriquecer el diagnóstico ver anexo III, a 37 cooperativistas, que representan el 35% del total (107), estos fueron el personal de dirección, oficina y los que laboran de forma directa en el riego por goteo donde se obtienen resultados que se expresan a continuación:

Solamente han recibido capacitación en temas económicos 3 cooperativistas, el presidente, el económico y el jefe de recursos humanos, lo que representa un 8% del total de los encuestados. Esta capacitación la han recibido en la escuela de gerencia del municipio.

Los 37 cooperativistas coinciden en que se analizan los resultados económicos en la asamblea general de los miembros, mensualmente, aunque se denota mediante conversaciones con ellos, que no se analizan los temas con la profundidad necesaria.

El término registro y análisis de los costos, solo es conocido por la económica y un contador, lo que representa un por ciento mínimo del total.

Cuando se indaga acerca del conocimiento que poseen los miembros de la CPA con respecto a las utilidades por análisis del costo que tiene la entidad, se demuestra que solamente 5 responden afirmativamente, lo cual representa sólo el 13% de los encuestados.

Procedimiento para el registro de los gastos del riego por goteo en la CPA José Antonio Echevarría.

Los 37 cooperativistas coinciden en que en alguna medida conocen las consecuencias que trae un costo por encima del plan y su incidencia en los resultados que afectan directamente los ingresos de los cooperativistas a fin de año.

Expresando además que el riego por goteo encarece los costos pero que no conocen la incidencia exacta de cuanto representa en el resultado de la CPA.

Después de obtener esta información se aplica además, una entrevista (anexo IV) al presidente, al económico y a tres cooperativistas, la cual arrojó resultados que coinciden en general con la encuesta aplicada, en este caso el conocimiento fundamental en términos económicos lo tiene la económica y valga la redundancia, así como el presidente en menor escala, los cooperativistas por su bajo nivel escolar tienen serias dificultades para razonar estos términos económicos.

A continuación se realiza una entrevista al personal del departamento de contabilidad con el objetivo de determinar qué conocimientos tienen acerca del registro de los gastos utilizando un nivel de análisis hasta el riego por goteo y la importancia que esto tiene para la entidad para poder seguir desarrollando esta actividad en función de desarrollo futuro y cumplir el objetivo de lograr altos rendimientos por hectárea y con esto la disminución de los costos.

Aunque existen estas dificultades, todos los entrevistados coinciden en que la CPA cuenta con condiciones favorables para prevenir el deterioro de los costos y potenciar el riego por goteo como fuente de financiamiento y de alcanzar utilidades capaces de obtener ingresos por cooperativistas que puedan mejorar los ingresos anuales por medio del reparto de las utilidades.

Además para perfeccionar y tener un mayor grado de claridad en el asunto tratado se revisan documentos estadísticos y de contabilidad que enriquecen de forma crucial el cuerpo de la investigación.

Procedimiento para el registro de los gastos del riego por goteo en la CPA José Antonio Echeverría.

También se comprobó que el presidente y la económica conocen que la causa principal del problema radica en el proyecto del Sistema de Riego por Goteo para la caña, donde el valor de la inversión hace que el costo suba por conceptos de depreciación y por esta causa están obligados a obtener rendimientos por hectáreas altos, que para dar utilidades deben sobrepasar las 100 TM por hectáreas para que de capacidad para los pagos al banco, para lo cual fue necesario la compra de materiales y materias primas con el objetivo de ejecutar dicha inversión.

Los entrevistados refieren que las consecuencias para la CPA pueden estar dadas desde diferentes aristas, por ejemplo, que se trabaje con un recurso totalmente ajeno en la entidad, o que se sobrepasen en un momento dado los límites establecidos y traiga como consecuencias la subida de costo del cultivo de la caña, por ejemplo, el uso de la fuerza laboral será de estricto seguimiento, fiscalizando su eficiencia en el trabajo.

2.3 Evaluación de la incidencia del costo del Riego por goteo en la CPA José Antonio Echeverría.

Sobre la base del diagnóstico realizado se decide valorar los resultados alcanzados en el período seleccionado, para ello se propone mediante tablas y comentarios ofrecer los efectos encontrados.

Para llevar a cabo este análisis se proponen tres etapas fundamentales:

Análisis del sistema de costo actual.

Análisis del costo total y el costo por centros específico.

Incidencia del costo en el resultado de la unidad y el beneficio de los cooperativistas

Procedimiento para el registro de los gastos del riego por goteo en la CPA José Antonio Echevarría.

El sistema de costo actual ofrece una información global de todos los centros de costo de la caña de azúcar, y por ello no se puede llegar a resultados capaces de ofrecer un análisis de que puede dar mas resultados a la CPA y que puede dar más ingresos a sus cooperativistas.

Cuando se propone el costo por actividades en específico (Secano y Goteo) se hace necesario el registro de los gastos desde el nivel primario con esta clasificación.

Para el desarrollo de este estudio se han tomado como base los datos reales del mes de Julio del 2011 hasta marzo 2012 contenidos en los libros y registros de la contabilidad en la CPA, así como otros datos necesarios proporcionados por el departamento de producción

En la siguiente tabla se realiza un análisis de los gastos por elementos y se puede valorar que los gastos se registran a nivel total y no se puede llegar a conclusiones con los datos existentes para tomar decisiones para mejorar la producción del riego por goteo así como valorar las posibles inversiones de siembra en los próximos años.

Reporte de Gastos por elementos desde Julio2011 hasta marzo2012 según registros contables	
Elementos	Importe
701-03-30-01 Cultivo caña de Azúcar	
1000 Materias Primas y Materiales	45950,72
2000 Combustibles	124035,56
3000 Energía	6855,23
5000 Salarios	40352,29
6100 Otros Gastos de la Fuerza	17161,93
7100 Depreciación y amortización de Activos Fijos	18419,49
8200 Otros Gastos Monetarios	3958,69
9400 Traspasos recibidos	79350,3
Total de gastos por elementos	336084,21

Procedimiento para el registro de los gastos del riego por goteo en la CPA José Antonio Echevarría.

701-03-31-02 Cosecha caña de Azúcar	
Elementos	Importe
1000 Materias Primas y Materiales	65688,98
2000 Combustibles	101574,75
3000 Energía	27964,37
5000 Salarios	10497,01
7000 Depreciación y amortización de Activos Fijos	64205,55
8200 Otros Gastos Monetarios	230048,1
Total de gastos por elementos	499978,76

El sistema de costo que aplica la CPA es por proceso, este se realiza de forma manual, el registro de los gastos es muy general pues se clasifican como caña de azúcar por campañas, sin embargo no garantiza de esta forma las necesidades de la entidad en cuanto al desglose de los gastos específicos del riego por goteo.

Es por ello que se hace necesaria la implantación de un procedimiento para registrar los gastos que permita un análisis detallado de los costos según la actividad involucrada (Secano o Goteo)

Al analizar el manual de procedimiento del costo se comprobó que se encuentra actualizado según las disposiciones dictadas por el Ministerio de Finanzas Precios y se ajusta al catálogo de cuentas aprobadas para esta entidad, pero no responde a las características propias del proceso productivo y existe un registro de series históricas de los costos por campaña y a nivel de caña de azúcar no así por centro de costo porque el centro de costo vigente es caña de azúcar debiendo existir un registro por centro de costo que se nombre riego por goteo que pertenece a un áreas de responsabilidad, además se verificó que se controlan debidamente los gastos indirectos de producción, estos se prorratan y se cargan al costo,

Procedimiento para el registro de los gastos del riego por goteo en la CPA José Antonio Echevarría.

cumpliendo con lo establecido en el sistema de costos y manual de procedimientos analizado.

El manual de procedimiento de costo de la CPA, establece como centros de costos y áreas de responsabilidad las siguientes:

Dirección

Servicios (incluye almacenes)

Maquinaria y Talleres

Producción de caña

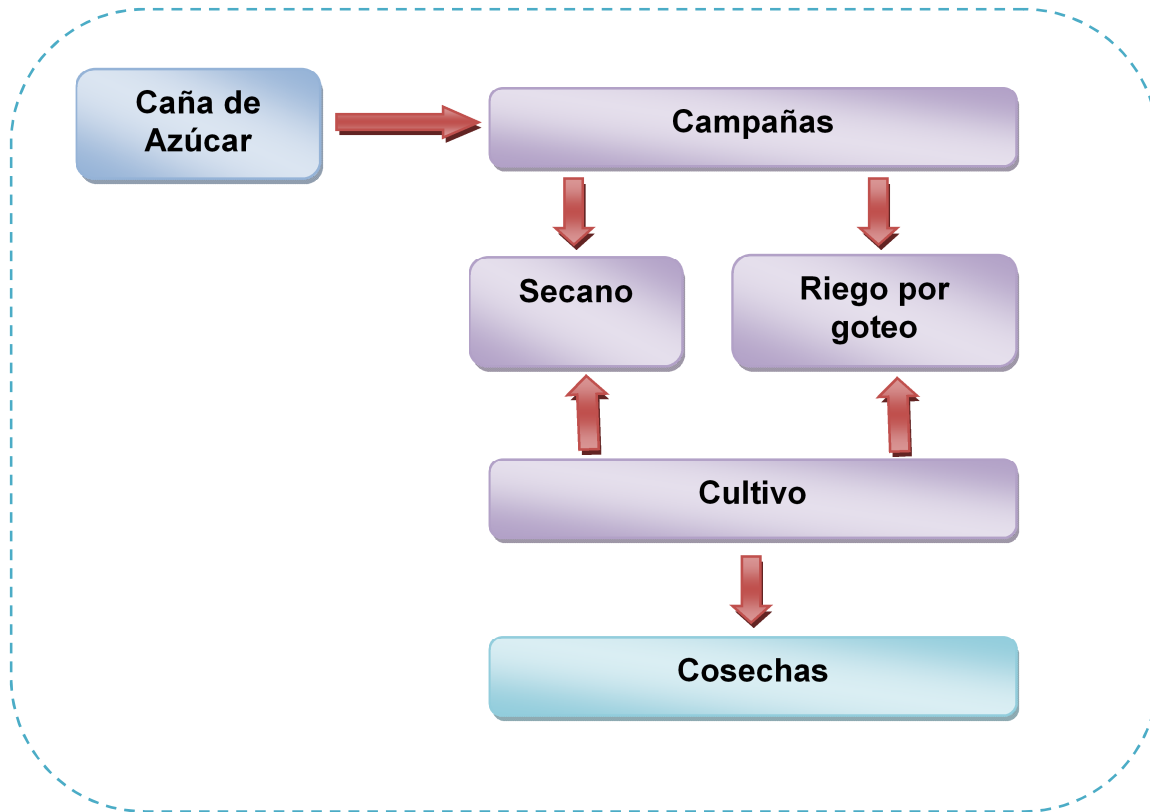
Producción pecuaria

Producción agrícola

El área de producción de caña recibe los materiales y se clasifican como caña de azúcar por campañas y por cepas de igual forma se acumulan los gastos de combustible, salario, gastos de la fuerza de trabajo, depreciación de las cepas y de los AFT directamente vinculados al proceso de producción de caña en su totalidad, se registran también de esta forma los gastos por servicios recibidos tanto en el cultivo como en la cosecha, se registran aquí los gastos indirectos recibidos como traspasos de gastos indirectos de producción así como los gastos de la maquinaria agrícola y de los talleres con un prorrateo que su base de cálculo son las horas trabajadas por la maquinaria agrícola.

Sin embargo a pesar de este ser el centro de costos que mayor utilidad muestra en menos área por sus altos rendimientos agrícolas y por ende menos recurso de limpia de caña necesita por que la población reduce el enyerbamiento sus gastos no aparecen separados donde se pueda demostrar la eficiencia de este sistema

El flujo de la producción es ilustrado a partir del siguiente esquema:



Se comprobó además que los documentos que se generan en el proceso productivo y que inciden en los costos no están acorde a los requerimientos para ser procesados para determinar el costo por centro de costo y en este caso, en el riego por goteo ya que no se clasifican los centros de costo y elementos de gasto de forma correcta, motivado fundamentalmente por errores en el proceso contable que se realiza de forma global resultando muy engorroso por la gran cantidad de documentos primarios que se procesan sin los datos del gasto del riego por goteo, además los códigos de los centros de costo elementos y sub-elementos no están estructurados de forma acertada

En el clasificador de subelementos no parece analizado el consumo de agua, pues en el riego por goteo es fundamental el consumo de agua y en estos momentos la

Procedimiento para el registro de los gastos del riego por goteo en la CPA José Antonio Echeverría.

política actual de la economía orienta registrar el consumo de agua por la importancia del ahorro de este preciado líquido.

En ocasiones se registra como un gasto de servicios recibidos sin la clasificación específica del monto que representa dentro del gasto y para posteriores análisis del costo es necesario conocer cuánto se gasta de agua por cada peso de producción que obtengamos con el beneficio del agua consumida.

Los elementos de gastos del nomenclador de la CPA José A. Echeverría responden al clasificador vigente en el GEA y a las características diseñadas en los lineamientos de costos del Ministerio de Finanzas y Precios.

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

- 1000 – Materias Primas y Materiales
- 2000 – Combustibles
- 3000 – Energía
- 5000 – Salarios
- 6000 – Otros Gastos de la Fuerza de Trabajo
- 7000 – Depreciación y Amortización.
- 8000 – Otros Gastos
- 9000 – Traspasos

Al analizar la clasificación y el registro de los gastos se pudo observar que se registran en la cuenta Producción agrícola en proceso los gastos reales incurridos en la producción, estos comprenden las materias primas y materiales, salario, gastos de la fuerza de trabajo, depreciación, servicios recibidos, traspaso de gastos indirectos a nivel de centro de costo total que trae como consecuencias la determinación del costo hasta este nivel teniendo gran importancia la depreciación puesto que la inversión realizada del riego por goteo se enmascara dentro del centro

de costo y no se puede analizar la incidencia de la inversión por el concepto de depreciación en esta actividad del riego por goteo.

Conclusiones del capítulo

De acuerdo a los resultados obtenidos, tanto en la caracterización de la CPA, así como el diagnóstico efectuado a través de los instrumentos aplicados, se pudo diagnosticar y evaluar el estado que presenta el registro de los gastos específicamente para las actividades de secano y goteo, demostrando que no responde a la necesidad de análisis en la entidad para la toma de decisiones.

Además se determinaron las principales causas y condiciones que han propiciado las deficiencias detectadas.

Capítulo III: Procedimiento para el registro de los gastos del riego por goteo y aplicación del procedimiento elaborado.

Desde el punto de vista económico el registro del gasto debe estar precedido por un minucioso y pormenorizado análisis técnico a nivel de cada centro de costo, de las capacidades utilizadas y gastos incurridos en el período base y la influencia que puedan haber ejercido los distintos factores técnicos – económicos.

3.1 Procedimiento para el registro de los gastos del riego por goteo

En el procedimiento elaborado se han concebido los siguientes pasos:

- Consideraciones sobre el registro del costo.
- Diseño de un procedimiento para registrar los gastos utilizando un sistema de análisis hasta el último nivel parametrizado como centro de costo

Entre los aspectos que se evaluaron para este estudio se encuentran fundamentalmente:

- Análisis de los niveles de Producción obtenidos en los períodos anteriores, la situación existente de la producción, específicamente de la caña de azúcar donde es muy importante la situación climatológica.
- Análisis de la economía material que puede obtenerse partiendo de las variaciones de las normas e índices de consumo en los gastos de materias primas, materiales, combustible y energía.
- Análisis del fondo de salarios y de las medidas que permitan un incremento de la eficiencia de los recursos laborales, principalmente la productividad por trabajador en relación al nuevo valor creado, poniendo énfasis en garantizar los gastos por pagos de estimulación salarial a los trabajadores.

- Valoración de la eficiencia económica obtenida en cada uno de los centros de costo y actividades de la CPA.

3.1.1 Registro de los gastos del riego por goteo:

El registro de los gastos se efectuó totalmente a través del sistema propuesto, hasta el nivel de actividad de las áreas comprendidas en el sistema de Riego por Goteo de la CPA José A Echeverría, donde se efectuó el comprobante correspondiente para su pase a la Contabilidad General y sus resultados se llevan al análisis correspondiente con los trabajadores junto con la junta directiva, para poder determinar las variaciones con el plan y la posible afectación económica de los cooperativistas con la participación de todos y cada uno de los entes responsabilizados con la actividad o función.

Al final de cada período y concluidas las anotaciones de los Comprobantes en los Registros de Gastos, se procesan los correspondientes a la Cuenta de Producción en Proceso, para determinar las partidas que se corresponden con las agrupaciones: Materias primas y materiales, Gastos de la fuerza de trabajo y Otros gastos directos.

El registro del costo requiere un ordenamiento por área o actividad, de los gastos por su naturaleza, el cual debe contener hasta el último nivel de análisis en el centro de costo y estos a su vez consolidan los resultados a la CPA, es decir que el registro de los gastos por centro de costo constituye la base organizativa que asegura el correcto control del costo con vistas a obtener la efectividad de la contabilidad de costo, de ahí la importancia que tiene la elaboración de un registro oportuno dando confiabilidad y control para la discusión de las decisiones con los trabajadores y tener elementos para que puedan participar y aportar ideas de cómo pueden obtener cada día mejores resultados, que al final se convierten en bienestar para ellos.

Teniendo en cuenta las condiciones existentes en la CPA y la necesidad de vincular directamente a los trabajadores en la toma de decisiones y fundamentalmente los compromisos de reducción del registro de gastos para alcanzar una mayor eficiencia

productiva, el énfasis mayor debe concentrarse en la utilización del método que mejor se adapte y responda a esta exigencia, considerándose que el más adecuado será el de: **Registro de gastos por centro de costo hasta el nivel del Riego por Goteo.**

El Registro del gasto se realizó mediante el análisis del comportamiento de las normas de gastos, las series históricas de los mismos, el aprovechamiento de las capacidades, así como la cuantificación de las medidas de reducción y de ahorro que sean posibles aplicar, avalados por la participación activa de los trabajadores.

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

La cuenta control de gastos permite identificar el carácter directo o indirecto de los mismos según los procesos en que éstos se originan.

➤ Cuentas de Producción en Proceso (Actividades principales de las CPA)

La valoración de la Producción en Proceso se corresponderá con el volumen de trabajo realizado y no terminado (no facturado) a la industria al cierre de cada período mensual hasta el nivel de actividad.

➤ Cuenta de Gastos Indirectos de Producción (Actividades de apoyo a la actividad fundamental que es la producción de caña de azúcar para la Industria)

La partida que se corresponde con los estos gastos se calcula por el total de gastos registrados en la cuenta contable de igual título.

Los Centros de Costos fueron parametrizados en varios niveles según posibilitó el sistema vigente, que permite conocer los gastos y costos incurridos hasta el nivel producto o servicio específico que se ejecuta en cada actividad.

Procedimiento para el registro de los gastos del riego por goteo en la CPA José Antonio Echevarría.

Por ser el subsistema de costos rector en el sistema de contabilidad se hace necesario que dicho subsistema sea compatible con la estructura actual de la contabilidad de la CPA, además los codificadores sean únicos es decir, en inventarios para los gastos materiales, en nóminas para los gastos de salario, activos fijos para la depreciación, finanzas y contabilidad general. Luego de procesar todos los instrumentos que sirvieron de sustento para elaborar la propuesta se procedió a estructurar los centros de costos

Estructura de los centros de costo:

Centro de costo	Capítulo	Sub capítulo
Gastos Indirectos		
01 Dirección y oficinas	01 Director	
	02 Economía	
	03 Recursos Humanos	
	04 Producción	
	05 Servicios Internos	001 Calidad
		02 Servicios
		03 Seguridad

Los gastos de producción se muestran a continuación:

Centro de costo	Unidad de Costo	
30 Producción de caña de azúcar	01 Retoños del año	01 secano
		02 riego por goteo
	02 Retoños quedados	01 secano
		02 riego por goteo
	03 Fomentos años anteriores	01 secano
		02 riego por goteo
	04 Fomentos año actual	01 secano
		02 riego por goteo

Procedimiento para el registro de los gastos del riego por goteo en la CPA José Antonio Echevarría.

Estructura de los elementos del gasto:

Partida Empresarial	Elemento	Sub-elemento	Descripción
10 Materiales Directos	1000 Materias Primas y Materiales	1100	Semillas
		1200	Materiales principales
	2000 Combustibles 3000 Energía	1300	Fertilizantes
		1400	Herbicidas
		2100	Diesel
		2200	Gasolina
		3100	Electricidad
		3200	Agua
20 Mano de Obra Directa	5000 Salario	5100	Salario básico
		5200	Sobre-cumplimiento
		5300	Salario complementario
	6000 Otros Gastos de la fuerza de trabajo	6100	Seguridad social
6200		Pagos de certificados	
30 Gastos Indirectos de Producción	1000 Materias Primas y Materiales	1100	Semillas
		1200	Materiales principales
	2000 Combustibles 3000 Energía	1300	Fertilizantes
		1400	Herbicidas
		2100	Diesel
		2200	Gasolina
		3100	Electricidad
		3200	Agua
	5000 Salario	5100	Salario básico
		5200	Sobre-cumplimiento
		5300	Salario complementario
	6000 Otros Gastos de la fuerza de trabajo	6100	Seguridad social
		6200	Pagos de certificados

Se propone en el clasificador de elementos un subelemento que registre el consumo de agua, porque el objeto de investigación es el riego por goteo donde es fundamental el consumo de agua y en estos momentos la política actual de la economía orienta registrar el consumo de agua por la importancia del ahorro de estepreciado líquido.

Para poder costear las producciones se hizo por el manual de costos de la CPA con las adecuaciones que lleva la propuesta, para poder llegar hasta el objetivo que se persigue, obtener el resultado del costo por hectárea del riego por goteo, para ello es necesario identificar del conjunto de centros de costo, cuáles son los que acumulan los gastos de un producto o servicio en específico y relacionarlo con este, ya que existen gastos se registran en varios centros de costos, pero existe uno que resume el total de los gastos incurridos en una producción o un servicio prestado.

La propuesta de procedimiento es como sigue:

Se adicionó en los clasificadores de cuenta un nivel mas que permitió identificar el riego por goteo, en el caso de la cuenta 701 producción agrícola en proceso la subcuenta 03 gastos del año tiene un subcontrol que es 30 que responde a caña de azúcar y un análisis que dice la cepa cifrado con el código 01 retoños del año se le agrega el nivel 02 riego por goteo.

Para este proceso hay que identificar en los documentos primarios el destino hasta el nivel de riego por goteo, con esto se clasificarán los vales de salida de los almacenes y el combustible utilizado, la electricidad consumida en el bombeo del agua para el riego por goteo, el salario por la mano de obra empleada con sus respectivos gastos de la fuerza de trabajo, debe registrarse aquí en el centro de costo de riego por goteo la depreciación y la cepa plantada bajo este sistema.

En los gastos indirectos de producción, se registran los gastos reales incurridos, tales como gastos relacionados con la utilización de la fuerza de trabajo del personal que realiza funciones administrativas y de servicios, custodios, técnicos, comprende también los gastos de materiales de oficina, artículos de limpieza, el combustible, la electricidad, los gastos de depreciación de los activos fijos tangibles de funciones administrativas, los servicios recibidos como agua, teléfono entre otros.

Procedimiento para el registro de los gastos del riego por goteo en la CPA José Antonio Echevarría.

Se debita por los gastos incurridos y se acreditan por la aplicación de los mismos al final de las producciones obtenidas de acuerdo al método establecido para ello, al final de cada período esta cuenta no muestra saldo alguno.

Los gastos por la utilización de maquinaria agrícola que deben registrarse como gastos indirectos se cargan con la base de distribución de las horas trabajadas por la maquinaria.

Quedando de la forma siguiente

701		Producción Agrícola en Proceso	XXXX			
	03	Gastos del año	XXXX			
		30	Caña de azúcar	XXXX		
			01	Retoños del año	XXXX	
				02	Riego por Goteo	XXXX
1000		Materias Primas y materiales	XXXX			
189		Materias Primas y materiales	XXXX			

Registrando el gasto del consumo de material en centro de costo riego por goteo.

El combustible se adquiere en CPA a través de tarjetas magnéticas, por lo que en el momento de su carga en las agencias proveedoras, se registrará como un pago anticipado

701		Producción Agrícola en Proceso	XXXX			
	03	Gastos del año	XXXX			
		30	Caña de azúcar	XXXX		
			01	Retoños del año	XXXX	
				02	Riego por Goteo	XXXX
2000		Combustibles	XXXX			

Procedimiento para el registro de los gastos del riego por goteo en la CPA José Antonio Echevarría.

190 Combustibles XXXX

Registrando el consumo de combustible para el centro de costo Riego por goteo consumido de tarjeta magnética

701 Producción Agrícola en Proceso XXXX
03 Gastos del año XXXX
30 Caña de azúcar XXXX
01 Retoños del año XXXX
02 Riego por Goteo XXXX
3000 Energía XXXX

161 Anticipos a Justificar (Tarjeta Magnética) XXXX

Registrando el gasto de electricidad consumido por los equipos de bombeo de agua del riego por goteo.

701 Producción Agrícola en Proceso XXXX
03 Gastos del año XXXX
30 Caña de azúcar XXXX
01 Retoños del año XXXX
02 Riego por Goteo XXXX
5000 Salario XXXX

450 Nominas por pagar XXXX

460 Retenciones por pagar XXXX

492 Provisiones para vacaciones XXXX

Contabilizando los salarios pagados en el riego por goteo y creando la obligación de pago de la nómina

Procedimiento para el registro de los gastos del riego por goteo en la CPA José Antonio Echevarría.

701			Producción Agrícola en Proceso	XXXX	
	03		Gastos del año	XXXX	
		30	Caña de azúcar	XXXX	
			01	Retoños del año	XXXX
			02	Riego por Goteo	XXXX
6000			Gastos de la Fuerza de Trabajo	XXXX	
440 01			Aportes al presupuesto (Seg Social)	XXXX	

Registrando el gasto de la seguridad social y fijando la obligación de pago al presupuesto

701			Producción Agrícola en Proceso	XXXX	
	03		Gastos del año	XXXX	
		30	Caña de azúcar	XXXX	
			01	Retoños del año	XXXX
			02	Riego por Goteo	XXXX
7000			Depreciación	XXXX	
375			Depreciación	XXXX	

Contabilizando la depreciación de los AFT del sistema de riego por goteo incluye depreciación de la cepa y los equipos de la inversión del riego.

701			Producción Agrícola en Proceso	XXXX	
	03		Gastos del año	XXXX	
		30	Caña de azúcar	XXXX	
			01	Retoños del año	XXXX

Procedimiento para el registro de los gastos del riego por goteo en la CPA José Antonio Echevarría.

	02	Riego por Goteo	XXXX
8000		Servicios recibidos	XXXX
410		Cuentas por Pagar	XXXX

Contabilizando el gasto de asesoramiento y mantenimiento especializado del riego por goteo y creando obligación de pago al proveedor.

701		Producción Agrícola en Proceso	XXXX
	03	Gastos del año	XXXX
	30	Caña de azúcar	XXXX
	01	Retoños del año	XXXX
	02	Riego por Goteo	XXXX
9000		Trasposos de Indirectos	XXXX
731		Gastos Indirectos de Producción	XXXX
	9000	Trasposos de Indirectos	XXXX

Traspasando para la producción en proceso los gastos indirectos de producción por coeficiente de distribución de gastos.

Los gastos indirectos de producción se contabilizan de la forma que se ha que tiene el manual de costo de esta actividad actualmente aplicándose en la CPA.

Este procedimiento se utilizará tanto para el cultivo como para la cosecha de la caña y en el caso del análisis que existe para la cepa se cambia por el análisis de la cosecha que es 031 y sería 031 02 cosecha de riego por goteo.

Para cumplimentar este procedimiento todos los documentos primarios tienen que cumplir con los requisitos del detalle para donde va registrado el gasto porque de igual forma tiene que habilitarse las cuentas del costo de venta con un análisis en

Procedimiento para el registro de los gastos del riego por goteo en la CPA José Antonio Echevarría.

el último nivel que sea capaz de registrar el costo de la venta de la caña del riego por goteo y la de ingresos también se habilita este análisis para determinar el resultado del riego independientemente del costo total, en la tabla se observa como se puede llegar al resultado final con este procedimiento.

Por otra parte en el vale de pesa que se utiliza en la cosecha debe plasmar el centro de costo con el objetivo de acumular las TM cortadas y vendidas del riego por goteo y plasmarlas en el modelo de determinación del costo que se utiliza como base para las operaciones posteriores que determinan el informe final y de esta forma poder realizar la facturación y contabilización por separado.

Con esta misma estructura se configuran las cuentas en el proceso para acreditar los costos reales de producción por la misma estructura que se acumularon los gastos después de haber realizado el modelo del costo de la producción cañera y esto evita que se produzcan saldo inversos a la naturaleza de la cuenta.

La cuenta de producción en proceso se le habilitó una subcuenta donde se registra las disminuciones por ventas, además se incrementó el análisis que corresponde al Riego por goteo, ya que a partir de esta subcuenta se descarga la producción en proceso por el costo real, luego por validación contable esta última tiene que ser igual a la cuenta costo de venta con el análisis correspondiente, según muestra el ejemplo a continuación:

			Parcial	Debe	Haber
810	081	Caña Molida por la Industria		XXXX	
	01	Caña de secano	XXXX		
	02	Riego por Goteo	XXXX		
701	10	30 Producción en Proceso caña			XXXX
	01	Secano	XXXX		
701	10	30 Producción en Proceso			XXXX
	02	Riego por Goteo	XXXX		
Total.....				XXXX	XXXX

Procedimiento para el registro de los gastos del riego por goteo en la CPA José Antonio Echevarría.

El registro primario y oportuno de las diferentes partidas y elementos de gastos, se ejecuta partir de los principios que a continuación se establecen:

- Todos los gastos, antes de su ejecución, requieren del nivel de aprobación que se decida en las regulaciones internas de la CPA, con la posibilidad de comprobar los facsímiles de las firmas autorizadas para cada caso.
- Se define previamente el destino del gasto (costo) declarándose los códigos de los Centros de costo Actividad que lo consumirán..
- Se emitirá documento primario que deberá firmarse por quienes autorizan y por quienes reciben el recurso “Certificación de Gastos”
- Se contabiliza diariamente en contabilidad.

3.2 Aplicación en la práctica del procedimiento del registro de los gastos para el riego por goteo:

A partir de aquí se analiza los resultados alcanzados una vez implantado el procedimiento con los siguientes resultados

COSTO DE LA PRODUCCION CAÑERA					
Fila	CONCEPTOS	UM	TOTAL	Secano	Riego por Goteo
1	Saldo Inicial 1ro de Julio	Peso	878133	782853	95280
2	+Gastos del Período	Peso	336084	296388	39696
3	+ ó (-) Otros Aument. O Disminu.	Peso	-131967	-131967	
4	TOTAL DE GASTOS	Ha	1082250	947274	134976
5	Hectáreas Cosechadas	Ha	565,48	484,48	81
6	Hectáreas en Proceso	Ha	77,71	77,71	0
7	TOTAL HECTÁREAS (5+6)	Peso	643,19	562,19	81
8	Costo del Cultivo por Ha (4/7)	Peso	1683	1685	1666
9	Costo de las Has Cosechadas (5*8)	Peso	951493	816335	134976
10	Costo de las Has en Proceso (6*8)	Peso	130757	130939	0
11	TONS. COSECHADAS LIMPIAS	Peso	24496,5	16396,5	8100

Procedimiento para el registro de los gastos del riego por goteo en la CPA José Antonio Echevarría.

12	Costo del Cultivo por toneladas (9/11)	Peso	38,84	49,79	16,66
13	CAÑA CORTADA TOTAL	Ton	24496,5	16396,5	8100
14	De ella en Terceros	Ton			
15	Costo Total Cosecha (Submay Proc.)	Peso	499978	349676	150302
16	Costo de la cosecha por Ton (15/13)	Peso	20,41	21,33	18,56
17	Costo de la Caña Propia (16*11)	Peso	499978	349676	150302
18	Costo de la Caña de Terceros (16*14)	Peso			
19	Costo de la Prod. Term. Propia (9+17)	Peso	1451471	1166011	285278
20	Costo Total por Ton. (19/11)	Peso	59,25	71,11	35,22
21	COSTO TOTAL PROD. (9+15)	Peso	1451471	1166011	285278
	AJUSTES AL COSTO				
22	Unidades Físicas Cosechadas (=11)	Ton	24496,5	16396,5	8100
23	Costo Total de Cultivo (=9)	Peso	951493	816335	134976
24	Saldo Según Libros (Cta 701-10)	Peso	670686		306923
25	Ajuste Costo de Cultivo (23-24)	Peso	280807	816335	-171947
26	Costo Total de Cosecha (=15)	Peso	499978	349676	150302
27	Saldo según Libros (701-10)	Peso	348617		106113
28	Ajuste al Costo de Cosecha (26-27)	Peso	151361	349676	44189
29	De ella a Terceros (=18-810-11-204-41)	Peso			

Fuente de elaboración: registro de gastos y documentos primarios

En la tabla se observa la fila 25 y 28 Ajuste al costo del cultivo y Ajuste al costo de la cosecha, respectivamente, que cumplen la función de dejar fijado en el costo de venta la situación que presenta la venta de caña facturada a la industria hasta el periodo que cierra, que siempre se hace mensualmente, esta columna no se trabaja cuando se hace el primer análisis del costo en la zafra, porque la base de cálculo para el costo de las TM se basa en la ha cosechadas hasta la fecha del cierre de la venta y se modifica del monto calculado según varía el rendimiento por ha, pues tiene que ver con la producción equivalente y cuando sube el rendimiento por ha baja el costo y proporcionalmente el valor que está en libros tiene que ser igual al costo real y por esto aumenta o disminuye el costo, comparándolo con el saldo en libros y con el nuevo costo ajustado.

Esto ocurre siempre pero en este caso que no se habían definido los gastos del riego por goteo, se hace necesario el ajuste para demostrar cuanto corresponde a la utilidad del riego por goteo como objeto de estudio en este tema investigado.

El total de gastos registrados en esta tabla se corresponde con el costo del riego por goteo dado, porque en este periodo toda la caña se cortó en la zafra y se vendió a la industria.

El costo del cultivo por hectárea total de la CPA ofrece un costo de \$1683.00 este mismo indicador en secano de \$1685.00 y el riego por goteo de \$1666.00 pero en secano el rendimiento agrícola por hectárea es de 50 TM y en el riego por goteo es de 98 TM por hectárea lo que demuestra que en igual costo de cultivo por hectárea se recogen 48 TM más que en el secano.

Aparece que el costo de la cosecha es menor porque las cosechadoras son más productivas cuando hay mayor rendimiento agrícola porque en menos área recorrida pueden cortar más caña, esto ahorra considerablemente el consumo de combustible.

Como se puede observar los gastos del Riego por goteo representan el 22.7% del total de gastos y los ingresos representan el 55 % del total por lo que se enmascara el resultado del costo el análisis demuestra que el costo total de la CPA es de \$59.25 y el del Riego por Goteo solo es de \$35.22 mientras el secano asciende a \$71.11

Esto demuestra que el riego por goteo es la actividad con mejores resultados dentro de la entidad y que los trabajadores no tienen información al respecto, situación que se reflejó en la encuesta, producto a la no existencia de un procedimiento para el registro de los gastos del riego por goteo en la CPA José Antonio Echevarría.

A partir de aquí se muestra en la siguiente tabla la estructura de los centros de costo y el análisis de los gastos por elementos asociados una vez implantado el procedimiento.

Procedimiento para el registro de los gastos del riego por goteo en la CPA José Antonio Echevarría.

Desde Julio2011 hasta marzo2012

Reporte de Gastos por elementos			
701-03-30-01 Cultivo caña de Azúcar		01	02
Elementos	Importe	Secano	Riego por Goteo
1000	45950,72	41655,5	4295,22
2000	124035,56	112399,32	11636,24
3000	6855,23	6334,9	520,33
5000	40352,29	36316,39	4035,9
6100	17161,93	15546,68	1615,25
7100	18419,49	7687,04	10732,45
8200	3958,69	3618,19	340,5
9400	79350,3	72829,95	6520,35
Total	336084,21	296387,97	39696,24
701-03-31 Cosecha caña de Azúcar		01	02
Elementos	Importe	Secano	Riego por Goteo
1000	65688,98	45941,74	19747,24
2000	101574,75	71039,63	30535,12
3000	27964,37	19557,8	8406,57
5000	10497,01	7341,43	3155,58
7000	64205,55	44904,26	19301,29
8200	230048,1	160891,68	69156,42
Total	499978,76	349676,54	150302,22

Fuente de elaboración: registro de gastos y documentos primarios

Para corroborar la importancia del riego por goteo dentro de los resultados de la CPA se muestra en la tabla de los datos del costo que las hectáreas cosechadas del riego por goteo representan el 14 % de las cosechadas y las toneladas obtenidas en esta producción representan el 33 % dado por los altos rendimientos por hectárea.

Contabilización del resultado de la etapa de análisis:

Código	Descripción	Parcial	Debe	Haber
810-081	Caña Molida por la Industria		\$1451471	
01	Caña de secano	\$1166193		
02	Riego por Goteo	<u>285278</u>		

Procedimiento para el registro de los gastos del riego por goteo en la CPA José Antonio Echevarría.

701-10	Producción en proceso	\$1451471
01	Caña de secano	\$1166193
02	Riego por Goteo	<u>285278</u>
Registrando el Costo real de la caña molida de Secano y el Riego por Goteo		<u>\$1451471</u> <u>\$1451471</u>

Código	Descripción	Parcial	Debe	Haber
135-01	Cuentas por cobrar a corto plazo		\$ 2327167.50	
	UEB Industria	\$ 2327167.50		
900-081	Caña Vendida Industria			\$ 2327167.50
01	Caña de secano	\$1557667.50		
02	Riego por Goteo	<u>769500.00</u>		
Fijando la obligación por la venta de la caña de azúcar de secano y Riego por goteo de 24496.5 TM de caña a \$ 95.00 la TM.			<u>\$ 2327167.50</u>	<u>\$ 2327167.50</u>

Resultado de la venta de caña para el análisis de la eficiencia del Riego por Goteo.

Ingresos por ventas de caña secano	\$1557667.50
Ingresos por venta de caña riego por Goteo	769500.00
Total Ingresos por venta de caña	\$ 2327167.50

Menos

Costo de Veta de la caña secano	\$ 1166193.00
Costo de Venta del riego por Goteo	285278.00
Total Costo de Venta	\$ 1451471.00
Resultado del secano	\$ 391474.50
Resultado del riego por goteo	484222.00
Total Resultado	\$ 875696.50
Costo por TM de secano	\$71.11
Costo por TM del riego por Goteo	35.22
Costo Total	<u>\$ 59.25</u>

Conclusiones del capítulo

En este último capítulo se definió como realizar el registro de los gastos, a partir de conformar la nueva estructura de centros de costos y elementos de gastos asociados, se realizó el cálculo de los costos de forma independiente, quedando desglosadas las actividades de secano y goteo, se analizaron resultados de ambas actividades arribando a conclusiones según datos obtenidos.

CONCLUSIONES

- La fundamentación teórica permitió el análisis y definición de términos relacionados con el registro del gasto, y específicamente el que se aplicaría al riego por goteo en la CPA “José Antonio Echevarria”
- El diagnóstico permitió reflejar las deficiencias presentadas en el registro del gasto en la CPA “José Antonio Echevarria”, desde el documento primario hasta los estados financieros así como el análisis del riego por goteo con la mayor incidencia en los resultados de la entidad.
- Se elabora un procedimiento para el registro del gasto para la CPA José Antonio Echevarria que garantiza el cambio de la estructura y análisis centros de costo, elementos y subelementos del gasto así como los reportes según clasificador nacional y cumpliendo con las necesidades de la entidad.
- Se Implementó en la práctica el procedimiento logrando un cálculo eficiente de los costos para la CPA “José Antonio Echevarria” demostrando que los gastos del sistema por goteo representan el 22.7% del total y los ingresos representan el 55 % identificando el costo total de la CPA que corresponde a \$59.25 y el del Riego por Goteo solo es de \$35.22 mientras el secano asciende a \$71.11

RECOMENDACIONES

- Realizar acciones de capacitación a partir de los resultados alcanzados en la presente investigación al personal de la CPA involucrado.
- Aplicar el procedimiento propuesto para el registro del gasto de forma independiente para las actividades Secano y Riego por Goteo para el resto de las unidades que posean este tipo de sistema en el país.
- Profundizar en los fundamentos teóricos del costo que permita perfeccionar el sistema de registro de los gastos que posibiliten un mejor control y eficiencia.

BIBLIOGRAFIA

Amat, Oriol. Contabilidad y gestión de costes / O. Amat --2. ed -- Barcelona- Editorial Gestión 2000, 1998.

Anders, T. The structure of production in the Norwegian fish processing industry: Anempirical multi-output cost analysis using a hybrid translog functional form / T. Anders, B. Trond. -- Bergen: Center for fisheries Economics Discussion Paper No. 5, 1993.

Cañibano, Leandro. Teoría actual de la contabilidad. Ediciones LCE Madrid.1973.

Colectivo de autores, Introducción a la Gerencia en las Cooperativas Cañeras.

Colectivo de autores. El perfeccionamiento empresarial en Cuba. Editorial Félix Varela. La Habana. 1999.

Cuspineda, Orlando. Costo III / O. Cuspineda, R. Muguercia, M. Benítez, M. Ricard. -- La Habana: /s. n./, 1982

Fernández Pirla, José María. Teoría económica de la contabilidad / J. M. Fernández Pirla. -- Madrid: Ediciones I.C.E., 1970.

Fuentes Calero, Armando y Rodríguez Rojas, Aguedo. La productividad del trabajo. Editorial de ciencias sociales. Ciudad de la Habana 1981.

Gonzáles Jordán, Benjamín: Las Bases para las decisiones Empresariales.

González Pascual, J. (2005): Análisis de la empresa a través de su información económico-financiera, Ed. Pirámide, Madrid.

Grupo de Perfeccionamiento de las Organizaciones Empresariales e Instituciones del MINFAR. Bases del sistema de costos para la industria -- La Habana: /s. n./, 1989

Horngren, Charles T. Contabilidad de Costos / Ch. T. Horngren. -- La Habana: -- Instituto Cubano del Libro

Irrigation, 5th Edition, Claude H. Pair, editor, published by the Irrigation Association, 2009

Lineamientos para la política económica y social del VI Congreso del PCC

Mallo Rodríguez, Carlos. Contabilidad analítica / C. Mallo Rodríguez. -- 4. ed. -- Madrid: Instituto

Pedersen, H. W. Los costes y la política de precios / H. W. Pedersen. -- 2. ed. -- Madrid -- Editorial Aguilar, 1958

R. Polimeni, F. J. Fabo, A. H. Aldelberg. -- 2. ed. -- Bogotá: Megrew - Hill, 1989

Sánchez Antonio; Armentero Martha. Gestión del Costo en Logística. Evento Internacional de Contabilidad. Palacio de las Convenciones. Cuba. 2005.

S. Blass, Water in Strife and Action (Hebrew), published by Massada limited, Israel, 2011

Trickle Irrigation for Crop Production, F.S. Nakayama and D.A. Bucks, editors, published by Elsevier, 2010, ISBN 0-444-42615-9

http://www.emprendo.com/el_precio1.html

<http://es.wikipedia.org/wiki/Presupuesto>

<http://www.ingenieria.unam.mx/~materiafc/Cpresupuesto6.html>

<http://www.google.com.ni>

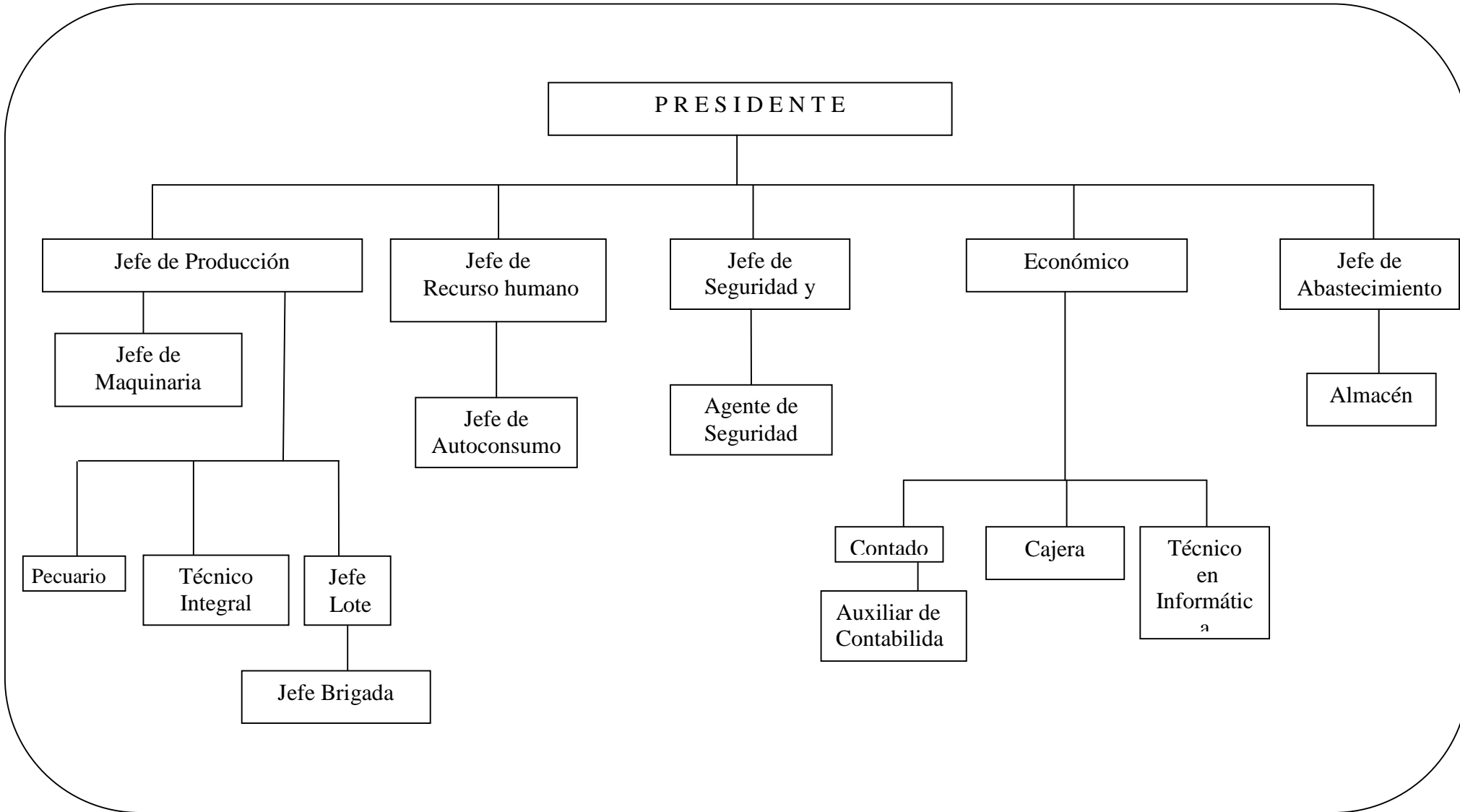
<http://html.rincondelvago.com/antecedentes-del-presupuesto.html>

<http://www.elrincondelvago.com> UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE TAMAULIPAS
Apuntes de Contabilidad. Curso 6

<http://www.gestiopolis.com/recursos/documentos/fulldocs/fin/introcostos.htm>

<http://www.gestiopolis.com/recursos3/docs/fin/siscosordtrab.htm>

ANEXO I ESTRUCTURA ORGANIZATIVA



Anexo II GUÍA PARA LA REVISIÓN DE DOCUMENTOS

Guía para la revisión de documentos relacionados con los procedimientos y registro de los costos.

Objetivos: comprobar que el manual de procedimientos recoja toda la información necesaria respecto procedimientos y normas establecidas para la entidad en cuanto al registro de los gastos, revisar que la documentación primaria responda al procedimiento establecido y a las necesidades de la entidad para garantizar la implantación del sistema de registro de los gastos

1. Analizar que los manuales de procedimientos de costos se encuentren actualizados, según las normas y la legislación vigente.
2. Analizar que los manuales de procedimientos se ajusten al catálogo de cuentas aprobadas para esta entidad, y responda a las características propias de la producción en proceso de la caña de azúcar.
3. Analizar que se cumplan los procedimientos establecidos para el registro de los gastos en el departamento de contabilidad.
4. Revisar que los documentos que se generan a partir proceso productivo y que inciden en el registro de los gastos estén acordes a los requerimientos de la entidad y puedan ser procesados hasta llegar a determinar. El costo por cada centro de costo.

Anexo III ENCUESTA

La encuesta que se aplicará a continuación, es de suma importancia para la confección exitosa de la investigación que se está realizando relacionada con el registro de los gastos se le pide que las respuestas sean confiables y de carácter individual.

- 1- ¿Sea graduado o no en la rama económica ha recibido alguna capacitación de estas ciencias en los últimos tres años? (marque con una X) Si__ No__

En caso de ser afirmativo qué tipo de preparación recibió.

- 2- ¿Se analizan los resultados económicos de la unidad? (marque con una X)

Si__ No__ A veces__

En caso de respuesta afirmativa ¿dónde se realizan estos análisis? (marque con una X)

En la Junta Directiva__ En la Asamblea General de Cooperativista__ En el pasillo__

- 3- ¿Conoce el término costo por procesos en centros de costo? (marque con una X) Sí__ No__

- 4- ¿ Los cooperativistas tienen conocimiento del costo del riego por goteo que posee la unidad? y las consecuencias económicas para ellos (marque con una X)

Si__ No__ Más o menos__

- 5- ¿Conoce las consecuencias económicas que traen consigo no tener un sistema de registro de gastos que pueda dar análisis de tomar decisiones? (marque con una X)

Si__ No__ Más o menos__

6- ¿Tiene conocimiento de que si existen en el centro condiciones reales para controlar los gastos de producción del Riego por Goteo?

Si__ No__ No sé__

7- La unidad cuenta con control de costos bueno__ regular__ o malo__ (marque con una X)

Anexo IV ENTREVISTA

Entrevistado:

Cargo:

Entrevistador:

Preguntas:

- 1- ¿Usted tiene conocimiento de los costos de producción de caña tanto en secano como en el riego por goteo, específicamente de la incidencia en los resultados en los ingresos por cooperativas en esta unidad?

- 2- Necesitamos, desde su punto de vista, conocer las principales causas que traen consigo el costo alto en la unidad.

- 3- Mencione que consecuencia económica provocaría para la unidad que los gastos del riego no se contabilicen adecuadamente

- 4- ¿Qué medidas toma la unidad para que el costo con sus análisis llegue a todos los trabajadores mensualmente?

- 5- Necesitamos saber si en la unidad existen todas las condiciones necesarias para prevenir el deterioro del costo
