

**Universidad de Sancti Spíritus.
“José Martí Pérez”**

Facultad de Contabilidad y Finanzas.

Trabajo de Diploma

**Título: Diseño de un procedimiento para el análisis de los costos
por áreas de responsabilidad en la UEB de Tabaco Torcido
Néstor Rodríguez Pérez**

**Autor: Ivan de la Luz Hernández Fernández.
Tutor: Lic. Raul Ramirez Mendiola.**

Curso: 2009-2010

AGRADECIMIENTOS

A: Mi hermano por su Ejemplo.

A: Mis Padres por su Apoyo.

A: Mis Hijas y Esposa porque las Amo.

RESUMEN

La presente investigación se desarrolló en la UEB de Tabaco Torcido Néstor Rodríguez Pérez con residencia legal en el municipio de Jatibonico, provincia de Sancti Spíritus. La misma tiene como objetivo principal diseñar un procedimiento para el análisis de los costos por área de responsabilidad. Se realiza el diagnóstico de la situación que actualmente presenta el análisis de los costos por áreas de responsabilidad, donde se infiere la deficiencia existente para realizar dicho análisis. Para el desarrollo de esta investigación se tuvieron en cuenta los métodos análisis- síntesis, histórico- lógico, inducción- deducción y el enfoque sistémico ofreciendo muestra del papel determinante que juega el análisis de los costos por áreas en el desempeño de la institución, con la característica de producción por procesos. La propuesta del procedimiento se sustenta en los datos reales que muestran los estados financieros, presupuestos, libros y demás registros contables así como las informaciones de producción. El trabajo está estructurado como sigue: en el primer capítulo se hace la revisión bibliográfica sobre el análisis del costo por áreas de responsabilidad como herramienta de dirección para la toma de decisiones. En el segundo capítulo se expone el resultado del diagnóstico y se propone el procedimiento para el análisis de los costos por áreas de responsabilidad.

ÍNDICE

Introducción -----	1
Capítulo 1. Fundamentación Teórica-----	9
1.1 Importancia del análisis y su contenido -----	9
1.2 Conceptualización, objeto e importancia de la Contabilidad de Costos--	12
1.3 Criterios para la clasificación de los Costos-----	17
1.4 Elementos Básicos integrantes de un producto-----	19
1.5 Clasificación de los gastos para su registro-----	23
1.6 Definición de área de responsabilidad y centro de costo-----	24
1.7 Sistema de Costo. Generalidades-----	26
1.8 Determinación de los Costos-----	27
1.9 Objetivos de la planificación del costo. Concepto de ficha de costo -----	28
1.10 Importancia del análisis de los costos por áreas de responsabilidad.---	32
CAPÍTULO II: Propuesta del procedimiento para el análisis de los costos por áreas de responsabilidad en la UEB Néstor Rodríguez Pérez -----	34
2.1 Diseño Metodológico -----	34
2.2 Categorías de Análisis -----	35
2.3 Acceso al campo -----	37
2.4 Métodos -----	37
2.5. Descripción del área de diagnóstico -----	38
2.5.1 Breve descripción del proceso productivo del tabaco torcido a mano para la exportación. -----	40
2.5.2 Estructura de la entidad -----	41
2.6 Resultados del diagnóstico -----	43
2.7. Propuesta de diseño del procedimiento para el análisis de los costos por áreas de responsabilidad -----	55
Conclusiones-----	63
Recomendaciones-----	64
Bibliografía-----	65
Anexos -----	68

INTRODUCCIÓN

En la década del 90 Cuba cae en una crisis económica aguda producto al derrumbe del socialismo en Europa y la desaparición de la URSS, países con los que nuestra isla realizaba el 85 % del comercio exterior, lo cual es aprovechado por los Estados Unidos para asfixiarnos económicamente a través del recrudecimiento del bloqueo mediante leyes anticubanas, lo que obligó a Cuba a insertarse en la economía mundial, originándose modificaciones en cuanto a las regulaciones económico-financieras con respecto a las empresas.

Las empresas cubanas actuales están transitando por un proceso de perfeccionamiento demandado por la necesidad de establecer una filosofía de trabajo que contribuya a lograr mayores resultados en dependencia de las condiciones concretas con que cuenta y ajustando los sistemas estructurales y funcionales de las diversas actividades hacia el cumplimiento de las políticas del estado y para el logro de los fines a los que aspira.

Estos cambios no pueden gestarse de manera aislada, ni centrarse en una actividad determinada, por el grado de importancia que tenga dentro del entorno de la entidad. La transformación debe concebirse de manera integrada haciendo uso de los diversos recursos con que se cuenta y de acuerdo a las condiciones internas y externas que brinden potencialidades y garanticen la consecución operativa de todos los procesos por los que transita.

Es condición indispensable para lograr la eficiencia el empleo de sistemas y mecanismos de planificación, control y uso de los recursos con mayor grado, de economía, siendo a su vez imperante, contar con adecuados métodos que permitan examinar y evaluar la eficiencia y la eficacia en el cumplimiento de estos aspectos y ganar en prontitud y calidad de la información que se brinda para la toma de decisiones gerenciales en correspondencia con el comportamiento del entorno y los escenarios donde se mueve la organización.

La actual situación internacional, la crisis económica mundial y la forma que esto puede afectar al país conllevan a que la economía debe estar orientada hacia una

recuperación total, con la utilización más eficiente de los recursos materiales y financieros, así como el incremento de la productividad social.

La Resolución Económica aprobada en el V Congreso del Partido Comunista de Cuba (PCC) en 1997 plantea: “Dada la permanente Guerra Económica de los Estados Unidos contra Cuba, la dinámica y tendencia de los flujos financieros internacionales y la fuente de competencia entre los países subdesarrollados para su obtención, es realista prever que en las perspectivas cercanas continúen o se acreciente las actuales restricciones para el país en cuanto a las fuentes de financiamiento externo y a una solución adecuada al problema de la deuda externa, por lo cual los esfuerzos propios son la pieza clave en todo el diseño y ejecución de la política económica. La eficiencia es, por tanto, el objetivo central de la política económica pues constituye una de las mayores potencialidades con que cuenta el país”¹.

A partir de la década del 90 al insertarse Cuba en la economía mundial, se originan modificaciones en cuanto a las regulaciones económico-financieras con respecto a las empresas. La flexibilización del sistema contable empresarial, la posibilidad de disponer de las unidades y el surgimiento de nuevas relaciones con el banco hacen que los directores se vean en la necesidad de adecuar los métodos de análisis económico-financiero a la práctica internacional.

Nuestro Comandante en Jefe Fidel Castro Ruz en el informe central al III Congreso del PCC en 1986, expresa: “Todos los esfuerzos tienen que conducir al incremento sostenido de la productividad del trabajo-a la par que aseguramos el pleno empleo de los recursos- laborales a la reducción de los costos y el aumento de la rentabilidad de las empresas; en suma la eficiencia”.²

La condición necesaria para el correcto funcionamiento para cualquier sistema económico lo constituye el “Análisis económico financiero”. Dado que posibilita tomar las decisiones más adecuadas con el fin de garantizar el empleo racional de los recursos materiales, laborales y financieros que se poseen. A partir del triunfo

¹ Resolución Económica V Congreso del Partido Comunista de Cuba. La Habana. 1997

² III Congreso del Partido Comunista de Cuba. La Habana. 1986

de la revolución en 1959, cada año ha sido mayores las cantidades destinadas al desarrollo del país. La tarea consiste en utilizar los recursos en una forma cada vez más racional y económica, es decir, elevar la efectividad de las inversiones.

Esto significa que el crecimiento de los gastos en la producción debe ir acompañado no solo del incremento de los volúmenes de producción, sino también de la reducción de los gastos por unidades de producción dando esta la disminución de los costos.

El objetivo fundamental de la producción en la sociedad socialista, es garantizar la satisfacción de las necesidades y el multifacético desarrollo de sus miembros. Para lograr este objetivo es indispensable aumentar sin interrupciones, la capacidad productiva y la disponibilidad de productos. Para este desarrollo, que ha de ser armónico, son factores básicos las inversiones, el aumento progresivo de la productividad del trabajo y la disminución del costo de producción.

La aplicación de principios de la racionalidad económica, para lograr un resultado máximo con un mínimo recurso de gasto, es una condicional para alcanzar la eficiencia en la actividad económica. El costo de producción es un indicador fundamental para conocer que relación se logra entre el valor de la producción y los recursos utilizados en el proceso productivo.

La disminución sistemática del costo de producción como uno de los objetivos básicos de la economía socialista, incrementa la ganancia de las empresas, que se traduce a una ampliación de la base productiva y en la mayor disponibilidad de productos, en la satisfacción de necesidades colectivas e individuales, y en general en la elevación del bienestar de los miembros de la sociedad.

De todas estas consideraciones es fácil deducir la importancia de la correcta y confiable determinación de los costos de producción, que podemos resumir en su condición de instrumento indispensable en la gestión de dirección, planificación y control de la economía de la sociedad socialista.

La implantación y aplicación de nuevos sistemas de costos y técnicas para su análisis, constituyen pilares de trascendental importancia para el logro de estos objetivos, pudiéndose considerar vitales, para la supervivencia de las entidades y su desarrollo futuro.

La empresa Tabaco Torcido de Sancti Spiritus está ubicada en el municipio de Cabaiguán, tiene carácter provincial y pertenece al Grupo de Tabaco de Cuba (TabaCuba). Cuenta con 11 Unidades Empresariales Básicas, (UEB), de estas 8 se dedican a torcer tabaco a mano para la exportación y 2 al consumo nacional, además de una Unidad de Aseguramiento que presta servicio a toda la empresa, la empresa se incorporó al Sistema de Gestión de Perfeccionamiento Empresarial como parte del proceso de reajuste de la economía y la sociedad cubana desde el año 2006.

Dentro de la Empresa se destaca por sus resultados económicos, productivo y de organización la UEB “Néstor Rodríguez”, ubicada en el municipio de Jatibonico, esta cuenta con diez años de fundada, pero con un alto reconocimiento dentro y fuera de la empresa por sus niveles de eficiencia y calidad.

Dada la importancia concedida dentro del Sistema de Dirección y Gestión Empresarial al análisis económico y dentro de ellos al análisis de los costos por área de responsabilidad, la presente investigación da cumplimiento a las orientaciones del GRUPO Tabacuba y del Ministerio de la Agricultura acerca de la necesidad de efectuar sistemáticamente el análisis de los costos en los colectivos laborales, que garanticen detectar las desviaciones, conocer sus causas y comprometer a los trabajadores en su solución, como elemento básico del proceso de Perfeccionamiento Empresarial e incrementar la eficiencia y competitividad, por lo que se define como problema científico: ¿Cómo contribuir al análisis de los costos por áreas de responsabilidad en la UEB “Néstor Rodríguez Pérez” para la toma de decisiones?

En correspondencia con el problema científico la hipótesis de investigación expresa: si se diseña un procedimiento para el análisis de los costos por área de responsabilidad, se lograría la información necesaria para la toma de decisiones

que contribuyan al incremento de la eficiencia económica y la elevación del sentido de pertenencia de los trabajadores.

Se determinó que el objeto de estudio se centre en el análisis de los costos y el campo de acción en el diagnóstico sobre el análisis de los costos por área de responsabilidad.

A partir de lo anterior se define como objetivo general: Diseñar un procedimiento que posibilite el análisis de los costos por área de responsabilidad en la UEB “Néstor Rodríguez”, perteneciente a la empresa Tabaco Torcido.

Objetivos Específicos:

- Efectuar una amplia búsqueda y revisión bibliográfica actualizada que ofrezca todo un acervo teórico y práctico acerca del tema de la investigación.
- Desarrollar un estudio en la UEB donde se analice la situación que presenta la misma con respecto al registro, control y análisis de los costos por área de responsabilidad.
- Diseñar un procedimiento que permita una secuencia lógica a seguir en el tratamiento del análisis de los costos por área de responsabilidad.

Declaración de las variables.

Variable dependiente: situación del análisis del costo por áreas de responsabilidad.

Conceptualización: el análisis de los costos por áreas de responsabilidad es una herramienta imprescindible que permite disponer de informaciones que resultan de gran utilidad para la adopción de decisiones con el objetivo de reducir los costos de producción.

Variable independiente: diseño de procedimiento para el análisis de los costos por áreas de responsabilidad.

Entre los métodos del nivel teórico empleados está el histórico – lógico utilizado para estudiar los fenómenos en su contexto, sus regularidades y funcionamiento,

teniendo en cuenta el desarrollo filosófico; así como para el análisis cronológico de todas las temáticas que sirven de referencia investigativa al presente trabajo.

El analítico – sintético se emplea fundamentalmente para determinar las ideas contributivas en el objeto de estudio y para sistematizar las mismas, lo cual posibilita analizar por partes los principales textos, artículos, documentos que conforman las ideas relativas a la teoría sobre los costos de producción en busca de las ideas esenciales para organizarlas, unirlas en un todo orgánico y poder arribar a conclusiones. Se aplicará además este proceder, para el estudio de la bibliografía pasiva que existe sobre la temática.

El inductivo - deductivo se aplica para caracterizar los elementos particulares investigados y llegar a conclusiones generales. Por el camino deductivo se parte de consideraciones generales sobre el análisis económico y dentro de ellos los costos y a partir de este estudio caracterizar la el sistema de análisis en la UEB seleccionada.

Los métodos empíricos empleados en la investigación son:

La encuesta que permitió realizar un minucioso trabajo de campo, a fin de conocer los problemas que se presentan en el análisis de los costos en cada área de la UEB, sin perder en este análisis el contexto histórico.

La Revisión de Documentos posibilitó conocer la profundidad con qué se realiza el análisis de los costos en la UEB “Néstor Rodríguez”, sus desviaciones, las categorías de análisis y su interpretación, para lo cual se tuvo en cuenta el Manual elaborado en la empresa, las orientaciones de GRUPO Tabacuba, y los informes de las áreas sobre los análisis realizados.

La observación, permitió constatar en la práctica los problemas existentes en el análisis de los costos por parte de los jefes de brigadas (colectivos laborales) y los trabajadores de las mismas.

Entrevista se utilizó para los jefes de áreas de responsabilidad la cual posibilitó valorar el contenido y significado de los análisis realizados en las áreas, los criterios para evaluar el trabajo, para identificar los logros y deficiencias.

La población la compone el total de trabajadores de la UEB “Néstor Rodríguez Pérez” la muestra es intencional, compuesta por el 35% de los trabajadores de dicha UEB.

El estudio se hace necesario para determinar las fortalezas y debilidades en el en el análisis de los costos por área de responsabilidad en la unidad empresarial de base, el mismo da respuesta establecido por el Decreto 281 sobre el Sistema de gestión Empresarial, a las orientaciones del GRUPO Tabacuba y del Ministerio de la Agricultura.

Desde el punto de vista teórico se realiza una sistematización de las concepciones sobre los costos de producción y el análisis económico en la teoría económica como sustento de las acciones propuestas para el fortalecimiento del análisis de los costos por área de responsabilidad en la UEB “Néstor Rodríguez”. El aporte de la investigación radica en el diseño de un procedimiento para el análisis de los costos en la UEB, cuyos resultados serán determinantes para el perfeccionamiento de este proceso.

La significación práctica de la investigación estriba en que permite descubrir los principales problemas que inciden en el análisis de los costos por área de responsabilidad en la UEB en los diferentes niveles de dirección, para recomendar mejoras a la organización.

La significación social se sustenta en que profundiza en uno de los fenómenos de relevancia social para el desarrollo económico del país; el problema de la necesidad de reducir los costos de producción y a través de su análisis fortalecer el sentimiento de copropietarios de los trabajadores.

El informe se estructura en dos capítulos: el primer capítulo abarca la fundamentación teórica sobre los costos de producción y su análisis, así como la importancia de su análisis en el Sistema Empresarial cubano.

El segundo capítulo se caracteriza la situación actual en el análisis de los costos por área de responsabilidad en la UEB "Néstor Rodríguez y se diseña un procedimiento para su perfeccionamiento de la toma de decisiones y la elevación de la eficiencia.

CAPÍTULO 1. FUNDAMENTACIÓN TEÓRICA

1.1 Importancia del análisis y su contenido.

Importancia de analizar los estados financieros

La contabilidad tiene la misión de suministrar datos a la dirección de la empresa para poder realizar el proceso de la planeación, administración y gestión, además de la información a todos los usuarios, tanto internos como externos. La importancia del dato contable ha asumido mayor peso en la medida en que se han perfeccionado las teorías de la dirección científica la cual exige un flujo de la información veraz y precisa. Además, el desarrollo de la informática en el mundo actual ha transformado la faz externa de la contabilidad no así la interna que esta dado por sus conceptos contables. Este proceso ha permitido el manejo de un número mayor de datos con gran fiabilidad.

Concepto del análisis

Analizar significa estudiar, examinar, observar el comportamiento del suceso. Para lograr la veracidad y exactitud es necesario ser profundo lo que implica no limitar el análisis al todo ya que además de superficial puede conducir al analista a conclusiones erróneas por eso la necesidad de componerlo en sus partes para un análisis riguroso.

Además, el todo puede mostrar una conducta favorable y estar encubriendo problemas e ineficiencias; por ejemplo, el costo de ventas puede disminuir y alguno de sus componentes tener una evolución desfavorable. Una empresa puede obtener utilidades y una línea de productos o servicios operar con pérdidas. Una empresa puede generar flujos de efectivo positivos totales y, sin embargo, en sus operaciones generar flujos negativos, o sea, que salga más dinero que el que entra.

Dominar estos conceptos resulta indispensable para el desarrollo de la sagacidad del analista y la plena comprensión del significado general del análisis, como el estudio realizado para separar las distintas partes de un todo.

¿Para qué analizar?

Muchas empresas que enfrentan crisis, frecuentemente se justifican con causas externas, entre las cuales se podrían mencionar: una escasa demanda, falta de financiamiento, insolvencia de clientes, regulaciones y restricciones, etc. Sin lugar a dudas, la negativa evolución de aspectos externos afecta la marcha de cualquier organización.

No obstante, también se han de tener en cuenta los factores internos sobre los cuales las empresas pueden accionar para solucionar o tratar de disminuir tales crisis, por lo tanto, no todos los males vienen de afuera.

FACTORES INTERNOS (Endógenos)

- Problemas de sistemas informativos
- Falta de diagnóstico
- Márgenes de utilidades reducidos por excesos de costos y gastos
- Exceso de deudas
- Bajos rendimientos
- Exceso de activos
- Baja productividad
- Problemas organizativos
- Pobre gestión de activos
- Deficiente preparación del personal

FACTORES EXTERNOS (Exógenos)

- Crisis de la economía
- Escasa demanda
- Competencia
- Innovación tecnológica
- Impuestos altos
- Altas tasas de interés

- Insolvencia de los clientes
- Regulaciones

¿POR QUÉ ANALIZAR?

El análisis contribuye a tomar decisiones inteligentes

- Soluciones operativas
- Elaboración de planes
- Preparación de programas de acción
- Diseño de políticas
- Establecimientos de objetivos

Para elaborar un diagnóstico debe comprender los siguientes aspectos:

- Utilizar toda la información que se considere.
- Utilizar las técnicas correctas de análisis y su correspondiente evaluación.
- Realizar el análisis a tiempo.
- Sugerencia de medidas para solucionar los problemas internos y externos.

Un aspecto de suma importancia a tener en cuenta en el análisis es el costo de producción, el cual incluye: consumo de materiales, gastos de trabajos (salarios) y otros gastos. El costo de producción es uno de los indicadores sintéticos fundamentales que expresa en una medida considerable los resultados de la actividad económica y productiva desarrollada, forma la base del precio de cualquier tipo de producto y es uno de los elementos fundamentales que determinan la magnitud de la ganancia y el nivel de rentabilidad.

Todas las actividades económicas originan gastos de distinta naturaleza, como son los materiales consumidos, los salarios pagados, la depreciación o amortización de los medios de producción, los servicios comprados, etc., que son registrados como tales gastos.

En el desarrollo de los procesos productivos y de servicios, estos gastos se identifican y se aplican a una actividad determinada, lo que interrelaciona y agrupa

una parte de dichos gastos y los convierte, como unidad dialéctica, en una categoría económica que se denomina costo.

1.2 Conceptualización, objeto e importancia de la Contabilidad de Costos.

“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.”³

Para Cañibano , 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 los valores de la empresa, con el objetivo de suministrar la 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 sociales de organización y las leyes económicas de mercado.

La contabilidad de gestión no solo abarca la toma de decisiones internas de la empresa, sino que también es utilizada para el análisis externo de la empresa acerca de su comportamiento con respecto al entorno competitivo.

Los objetivos del análisis económico- financiero de la gestión:

³ Fernández Pirla, José María. Teoría económica de la contabilidad / J. M. Fernández Pirla—Madrid Ediciones I. C. E., 1970—p. 7.

- Determinar el cumplimiento de los principales indicadores que caracterizan la gestión económica-productiva.
- Detectar las causas que han influido en las valoraciones de los principales indicadores.
- Búsquedas de reservas para el futuro.
- Incremento de los volúmenes de reproducción.
- Disminución de los costos.
- Incremento de la rentabilidad.
- Fortalecimiento de la situación financiera.
- Elevar medidas encaminadas a la utilización de las reservas descubiertas.

La Contabilidad de Costos es una rama de la Contabilidad de Gestión que se relaciona fundamentalmente con la acumulación y el análisis de la información de Costos para uso interno por parte de los gerentes, en la evaluación de inventarios, la planeación, el control y la toma de decisiones (Figura 1). Es además la que sintetiza y registra los costos de los centros fabriles, de servicios comerciales de una empresa, con el fin de que puedan medirse, controlarse e interpretarse los resultados de cada uno de ellos, a través de la obtención de costos unitarios y totales en progresivos grados de análisis y correlación.

Los principales objetivos de la Contabilidad de Costo son:

- Evaluar la eficiencia en cuanto al uso de los recursos materiales, financieros y de la fuerza de trabajo que se emplea en la actividad.
- Servir de base para la determinación de los precios de los productos o servicios.
- Facilitar la valoración de posibles decisiones a tomar, que permitan la selección de aquella variante, que brinde el mayor beneficio con el mínimo de gastos.
- Clasificar los gastos de acuerdo a su naturaleza y origen.
- Analizar la posibilidad de reducción de gastos.
- Analizar los gastos y su comportamiento, con respecto a las normas establecidas para la producción en cuestión.

- Analizar los costos de cada subdivisión estructural de la empresa, a partir de los presupuestos de gastos que se elaboren para ella.

La Contabilidad de Costo o Gerencial es de gran importancia para las organizaciones ya que pretende servir de orientación o punto de partida para todo tipo de decisiones internas a diferentes niveles dentro del horizonte temporal del corto plazo.

Una definición muy acertada del costo es la de Pedersen: Coste es el consumo valorado en dinero de bienes y servicios para la producción que constituye el objetivo de la empresa”.⁴

Para Schneider costo es "... el equivalente monetario de los bienes aplicados o consumidos en el proceso de producción ”.⁵

El plan Contable General Francés contiene la siguiente definición: " El precio de coste de un objeto, de una prestación, de un grupo de objetos o de prestaciones, es todo lo que ha costado este objeto, esta prestación, este grupo de objetos o de prestaciones, en el estado en que se encuentra en el momento final.”⁶

Según Carlos Mallo Rodríguez: " El costo no surge hasta que el consumo se efectúe, por lo cual no cabe identificarlo con el concepto de gasto que precede al costo. En tanto que el concepto de costo atiende al momento de consumo ", el gasto hace referencia al " momento de adquisición ”.⁷

" El coste está constituido por el consumo parcial o total de los inputs que en todo proceso productivo contribuye a la obtención de los outputs. El coste representa la valoración, en términos monetarios, de esta contribución con los inputs a la obtención de los outputs ”.⁸

Los inputs y outputs son las entradas y salidas del proceso productivo; las entradas se refieren a materiales directos, mano de obra directa y otros gastos

⁴ Pedersen, H. W. Los costes y la política de precios / H. W. Pedersen—2. ed—Madrid—Editorial Agilar, 1958. —p. 6.

⁵ Pedersen, H. W. Los costes y la política de precios / H. W. Pedersen—2. ed—Madrid—Editorial Agilar, 1958. —p. 6.

⁶ Schneider. Erich Contabilidad Industrial / E. Schneider—Madrid Editorial Aguilar, 1962. —p. 7.

⁷ Ibidem—p. 10.

⁸ Homgren, Charles T. Contabilidad de Costos / Ch. T. Homgren. — la Habana — Instituto Cubano del Libro, 1969. — p. 20.

indirectos de la fabricación; las salidas se asocian con los productos terminados o servicios prestados.

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

El costo es definido por Polimeni como: El valor sacrificado para obtener bienes y servicios ”.

Es oportuno aclarar que: Todo sacrificio, para que sea coste, debe aumentar el valor del bien al que se aplica; todo sacrificio que no cumpla esa condición se debe considerar como un despilfarro.

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.

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

El costo de producción expresa la magnitud de los recursos materiales, laborales y monetarios necesarios para alcanzar un cierto volumen de producción con la calidad requerida. Está constituido por el conjunto de los gastos relacionados con la utilización de los medios inmobiliarios, las materias primas y materiales, el combustible, la energía y la fuerza de trabajo en el proceso de producción, así como otros gastos relacionados en el proceso de fabricación y venta de la producción, expresados todos en términos monetarios. Como puede apreciarse, el costo de producción constituye una parte de los gastos, toda vez que al costo se van vinculando todos aquellos gastos que se asocian al proceso productivo y a un

cierto volumen de producción alcanzado y que, por otra parte, no cuentan con una fuente especial de financiamiento, indicadores fundamentales en la actividad económica, indispensable para el análisis y la acertada dirección de la economía.

La expresión de costo más significativa en la actividad industrial es el costo de la producción realizada, por su relación con el precio, la rentabilidad y otros

El costo de producción realizada, como parte esencial del valor de la producción, representa los recursos que, incluidos en el precio y recuperados mediante la realización, restituyen a la empresa lo gastado en dicha producción.

Este costo es la suma de gastos aplicada a la producción mercantil vendida o cobrada, recuperada esa suma de gasto en forma de recurso monetario, por la realización de la producción.

La diferencia entre el valor de la producción realizada y su costo constituye la otra parte de dicho valor, que representa el plusproducto obtenido, que en lo fundamental está integrado por la ganancia y el impuesto de circulación.

A partir del concepto general de costo, pueden hallarse costos referidos a una parte de la actividad económica, a un departamento productivo de la empresa, a un departamento de servicio, etc. Las posibilidades en cuanto al costo son infinitas, pero deben estar regidas por un análisis que evidencie su necesidad y utilidad económica.

El registro del costo permite establecer la ascendencia de los gastos reales de la elaboración y venta de la producción; y también, el control sobre la utilización de los recursos económicos, la observación y el análisis del cumplimiento del plan.

Un conjunto de factores han incidido en el deterioro del registro, control y análisis de los gastos que se aprecia hoy en esta tarea de costos requiriéndose de una acción consecuente dirigida a su recuperación que permita:

Primero - Implantación de un Sistema de Costos, práctico.

Segundo - Análisis de esos resultados de costos, oportunamente.

Tercero - Mejoría permanente del Sistema de Costo, implantado, basado en las necesidades y resultados obtenidos.

1.3 - Criterios para la clasificación de los Costos

Al revisar sobre criterios de clasificación de los costos, podemos evaluar lo siguiente:

Con relación a los periodos de contabilidad:

- Costos Corrientes: aquellos en que se incurre durante el ciclo de producción en el cual se asigna.
- 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 de 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 al 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 periodo 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 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. (Figura 2)

- Costo Mixto: es aquel que contiene características tanto de costo fijo como variable.

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.
- 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 el 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 los encargados de las áreas; su responsabilidad es asumida por los niveles de dirección superiores.

Con relación al momento del cálculo

- Costo real, retrospectivo, histórico o efectivo: Es calculado a partir de los consumos reales en el proceso productivo durante un periodo de tiempo.

- Costo estándar, prospectivo o predeterminado: Es calculado a partir de los consumos predeterminados, a un precio determinado para un periodo 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 periodo.

1.4 Elementos Básicos integrantes de un producto

El costo de producción es el valor del conjunto de bienes y esfuerzos en que se ha incurrido o se va a incurrir, que debe consumir los centros fabriles para obtener un producto terminado, en condiciones de ser entregado al sector comercial. Forman parte del costo de un producto los materiales directos, la mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación expresados en dinero.

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

Los materiales directos son todos aquellos elementos físicos que sean imprescindibles consumir durante el proceso de elaboración de un producto, de sus accesorios y de su envase y representan el principal costo de la materia prima en el proceso de manufactura. Esto con la condición de que el consumo del insumo debe guardar relación proporcional con la cantidad de unidades producidas.

Según Homgren los materiales directos son:

“...toda aquella materia prima que físicamente puede ser observada como formando parte integrante del producto terminado mediante una forma que sea factible económicamente”.⁹

Los materiales indirectos son todos los que no están asociados directamente con el producto fabricado.

Materiales indirectos son aquellos que “... los costos de determinar la cantidad exacta que de estos materiales tiene el producto terminado, para así calcular más exactamente el costo del producto, no se justifica en términos de los beneficios a obtenerse”.¹⁰

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

“La mano de obra directa se definió como la mano de obra que está directamente involucrada en la producción de un artículo terminado, la cual puede ser fácilmente rastreada en el producto y representa un costo de mano de obra importante en su producción”.¹¹

La mano de obra indirecta es la que no participa directamente en el proceso productivo “...no es fácilmente rastreada en el producto y se considera que no se justifica determinar el costo de la mano de obra en relación con el productor”¹².

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

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

⁹ Homgren, Charles T. Contabilidad de Costos / Ch. T. Homgren. – la Habana – Instituto Cubano del Libro, 1969. – p. 28.

¹⁰ Ibidem—p. 28.

¹¹ 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. 102.

¹² Ibidem—p. 102.

- Materiales indirectos
- Mano de obra directa.
- Costo indirectos generales de fabricación.
-

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

La clasificación en costos fijos y variables es útil en la preparación de presupuestos para las operaciones futuras. Los costos clasificados como directos o indirectos con respecto al producto o al departamento son útiles para determinar la rentabilidad de las líneas de producto o la contribución de un departamento a las utilidades de la empresa.

La materia prima y la mano de obra directa dan origen a desembolsos, los cuales forman parte de las cargas fabriles. La primera supone costos de manipuleo, inspección, conservación, seguros etc. La segunda obliga a habilitar servicios sociales, oficinas de personal, oficinas de estudios de tiempos, etc.

Para propósitos de costeo de los productos, todos los costos incurridos en la fábrica se asignan eventualmente a los departamentos de producción a través de los cuales circula el producto. La acumulación y clasificación de los costos por departamentos se llama distribución o asignación de costos. Los costos que pueden atribuirse al departamento se asignan directamente.

Los costos indirectos de fabricación y los costos de los departamentos de servicios se asignan sobre alguna base a los departamentos productivos y se asignan también a la producción a medida que esta pasa por los departamentos.

Control de los gastos:

El control de los gastos en cualquier empresa de producción de productos o servicios es un elemento fundamental para el control económico, tanto para la planificación económica como para medir y comparar los resultados en la gestión que realizan.

Para la dirección el conocimiento de los costos es indispensable, así como los Principios Básicos para el registro control y análisis de los gastos de producción para que sean fieles, oportunos y correspondan a las normas y lineamientos generales que deben adaptar a las condiciones específicas de las empresas para adecuar el sistema de costos a sus necesidades.

Para el logro de esta acción, se requiere de una voluntad y estilo de dirección que obligue a utilizar el costo como un instrumento verdadero, siendo necesario para ello que se elabore un sistema de costo propio para el registro de los gastos de acuerdo a las exigencias del sistema, aunque a veces no sea necesario llevar un sistema completo, bastaría con un sistema de costo sencillo y al mismo tiempo efectivo, de cuales deben ser los objetivos y cuanto debe costar obtenerlos, estableciendo una comparación continua de los costos.

El propósito de este sistema de costos es servir como patrón para su implantación de forma simple que una vez iniciado, implantado, con las modificaciones propias que se requiera en cada empresa, sirva como base para una etapa superior de continuo y permanente superación.

Es conocido que el registro y control de los gastos en algunos casos, se limita a una contabilización global, por cuenta, agrupados por elementos de gastos dificultándose sus análisis para determinar el lugar y causas de los incumplimientos en su comparación con los presupuestos, planes o índices, que no satisface los requerimientos.

Pudiera existir un gasto inferior o superior a lo planificado o presupuestado, pero no es factible determinar con exactitud y rapidez el lugar o causa específica que determinó la diferencia y así poder tomar las medidas correctivas oportunamente, proporcionando un mecanismo de control adecuado y permanente.

El Sistema de Costos no debe mirarse como una meta, ni como un objetivo, sino, como un resultado del trabajo conscientemente dirigido mediante los factores que participan con un resultado y con aplicación práctica.

Un sistema de costo adaptado a las propias condiciones y necesidades de control de los gastos por áreas, por producto principalmente etc. hasta su total implantación de un sistema que sirva para el control, medición de los resultados en la gestión económica de la entidad y el trabajo de dirección.

1.5 Clasificación de los gastos para su registro

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.

Los elementos de gastos 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.
- Combustible
- Energía
- Salarios
- Otros gastos de la fuerza de trabajo
- Depreciación y amortización.
- Otros gastos monetarios.

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.

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.

1.6 Definición de área de responsabilidad y centro de costo.

Unido al crecimiento y desarrollo que pueda alcanzar una compañía surge la necesidad de delegar responsabilidades, por tanto, la gerencia principal de la misma debe reorganizar y reevaluar las tareas con el objetivo de descentralizar las funciones de la compañía, ideando además la forma de coordinar y controlar las labores desempeñadas por las gerencias subordinadas a esta, las cuales necesariamente rindieron información del uso de recursos, obtención de ingresos y gastos incurridos a la compañía. Claramente queda descrito en el SMA No. 18 del NAA, los objetivos de la Contabilidad Gerencial.

Implementación de un sistema de reporte que esté de acuerdo con las responsabilidades organizacionales. Este sistema de reporte contribuirá al uso efectivo de recursos y a la medición de ejecución administrativa. La transmisión

de las metas y objetivos de la gerencia a través de la organización en forma de responsabilidades asignadas, es una base para identificar las áreas de responsabilidad. Los contadores gerenciales deben suministrar un sistema contable y de reporte que acumule e informe sobre los ingresos aprobados, gastos, activos, obligaciones e informaciones cuantitativas relacionadas para los gerentes. Estos tendrán un mejor control sobre tales elementos.

Es necesario un profundo análisis de las actividades dentro de la compañía que debe ser descentralizado así como el tipo de enfoque a utilizar atendiendo a la naturaleza particular de cada actividad, además del grado de responsabilidad de las personas que coordinarán las operaciones y tomarán las decisiones en las deferentes áreas que estarán subordinadas a la Compañía.

La Contabilidad por niveles de responsabilidad es un método bajo el cual se puede planear y controlar los costos a través de áreas de responsabilidad. En ellos se elaboran su presupuesto, determinando su grado de alcance con razonabilidad y basado en la responsabilidad de las personas que incurren en los costos, llevándose a cabo controles establecidos como:

- Planes con objetivos y metas.
- Delegación de responsabilidad y autoridad de los costos incurridos.
- Desarrollar estándares de ejecución.
- Análisis de informes presentados para evaluar metas y controlar ejecución.
- Establecer un sistema de auditoria que examine las variaciones que se presenten desfavorables y que aplique seguimiento a éstos.
-

Esta forma de llevar la Contabilidad es importante para las empresas que van en crecimiento acelerado, puesto que disminuye la presión de la gerencia central.

La toma de decisiones se efectúa cerca de las operaciones y a niveles más bajos, por tanto el volumen de información que llega a la gerencia principal es mayor, responsabilizándose con la confiabilidad de éstos los gerentes locales, lo que hace posible que el gerente principal tome decisiones de mayor índole basado en el trabajo de las gerencias subordinadas.

Cuando las actividades de la empresa, como se expresa anteriormente, quedan segmentadas por áreas con sus respectivos gerentes, adquieren la categoría de centros de responsabilidad, dentro de ellos será objeto de estudio para el desarrollo de esta investigación los centros de costos por área de responsabilidad

1.7 Sistema de Costo. Generalidades

Los sistemas de costo son un conjunto de métodos, normas y procedimientos, que rigen la planificación, determinación y análisis del costo, así como el proceso de registro de los gastos de una o varias actividades productivas en una empresa, de forma interrelacionada con los subsistemas que garantizan el control de la producción y de los resultados materiales, laborales y financieros.

Dentro de los objetivos de un Sistema de Costo, se encuentran los relacionados a continuación:

- Fijar pautas a las que se someten los procedimientos de asignación de los costos.
- Determinar los criterios a aplicar en la distribución y prorrateo de los gastos.
- Establecer la oportunidad o fecha en que deben ser calculados los costos, las modalidades de cálculo, las bases que se puedan utilizar, como tiene que ser tratados ciertos costos, forma de determinar los costos totales y unitarios, así como la metodología para la presupuestación de costos y determinación de estándares.

Para que las empresas logren implantar un Sistema de Costos, deben crear determinadas condiciones mínimas, para que los resultados sean sólidos y permanentes, dado que la contabilidad de costos tiene como finalidad el costo por producto, mediante un control adecuado de los elementos del costo y esto se logra además de una contabilidad analítica con la creación de una base organizativa que garantice su implantación, como sería:

- a) Asignar la tarea para la adecuación e implantación del Sistema de Costos a una persona que sirva como instrumento de dirección.

b) Asignar la tarea al personal que se dedicará al control, registro y análisis de los gastos con los planificados, costo estimados etc. para determinar su eficiencia y aplicar sus resultados oportunos y adecuadamente.

c) Instrumentar períodos de análisis que hagan obligatorio su realización para la evaluación de la gestión económica administrativa a varios niveles.

d) Estimular los resultados, los cumplimientos en la etapa de implantación y su posterior seguimiento de explotación y utilidad.

Con esta base organizativa, las premisas que se requieren para comenzar su implantación, como son determinación de los costos estimados, establecimiento del modelaje para su control, registro y análisis, se puede garantizar la implantación de un Sistema de Costos, base de la calidad en la gestión empresarial empleado en todas las fases del campo de la contabilidad de costos.

Deben registrarse los gastos uniformemente y en el momento en que ocurren para que sean confiables y efectivos cuando se comparen con los costos normados.

La tarea de análisis de los costos, tienen tres momentos fundamentales e independientes, formando una unidad de trabajo homogénea como son:

- Planificación de los costos esperados para una producción prevista.
- Registro de los gastos reales en que se incurren.
- Cálculos de los costos unitarios reales imprescindibles, estos últimos para su control y análisis.

1.8 Determinación de los Costos

La calidad con la que se efectúen las estimaciones y planes depende en parte los resultados, como es la recopilación de datos reales e información lineal estable y confiable para que esté justificado el esfuerzo, para que los informes sean útiles y sencillos en su comprensión.

Debiéndose evaluar la complejidad o no para que el trabajo sea práctico y siempre hacer lo más conveniente y útil, que se pueda medir los resultados y que sirvan para la dirección en general desde el concepto económico, o sea que el costo contenga todos los gastos realmente que se requieren, y que las estimaciones sean exactas en cantidades y que el valor sea el reflejo real de las variaciones de los precios existentes en el mercado, siendo de significación la determinación del costo, base objetiva de los resultados que se esperan obtener con los resultados reales.

1.9 Objetivos de la planificación del costo. Concepto de ficha de costo.

La planificación del costo tiene como objetivo: Determinar de forma previa los gastos indispensables para obtener un volumen dado de producción y entrega de cada tipo y de toda la producción de la empresa con la calidad establecida. Existen dos métodos fundamentales para la planificación del costo de producción:

- Método del cálculo analítico.
- Método normativo.

El método normativo es el más adecuado a utilizar en las empresas, pues permite vincular a los obreros y trabajadores con la realización de dicho plan, consiste en la aplicación de normas y normativas fundamentales en la utilización de los equipos, materiales, combustible, fuerza de trabajo y otros, también compatibiliza la sección de costo con el resto de las secciones del plan técnico económico de las empresas y el cálculo del costo planificado por cada área estructural de la empresa.

Este método utiliza dos vías de cálculo para la planificación del costo.

- Costo unitario.
- Presupuesto de gasto.

La primera se ejecuta a partir de la ficha de costo, o sea, costo unitario; para esto es necesario tener primeramente la ficha de costo; de lo cual podemos decir que:

La ficha de costo no es más que el documento básico de la planificación del costo de producción, de una unidad de producto o un lote de productos y su confección se resume en la determinación del costo de cada partida y subpartida de gastos

que intervienen en su producción a partir de la multiplicación de las normas de consumo de cada una de ellas por sus respectivos precios y tarifas y su presentación en forma tabulada y totalizada, de manera tal que permita prever con cierta antelación cuál habrá de ser el monto monetario de los recursos a invertir en el proceso de producción para obtener una cantidad determinada de unidades del producto, pero además de ello debe ser lo suficientemente detallada, para propiciar el análisis cuantitativo que resulta de la comparación posterior de los hechos reales con lo que en ella se previó a los efectos de permitir la toma de medidas oportunas para el control de los recursos invertidos, o sea, es el documento fundamental y necesario para llevar a cabo la planificación del costo.

Los factores que integran la ficha de costo son:

- Materias primas y materiales.
- Salario y seguridad social.
- Otros gastos directos.
- Gastos indirectos de fabricación.
- Gastos de dirección.

Para la confección de la ficha de costo las normas de gasto deben responder a un determinado volumen de producción. Los gastos indirectos y de dirección son difíciles de identificar en el producto, por tanto ambos se obtienen a partir de presupuestos y se aplican mediante tasa o coeficiente.

Estos presupuestos de gastos permiten resumir y reflejar en términos monetarios los recursos a emplear y preferentemente sobre la base de las normas y normativas existentes.

Según Orlando Cuspineda la importancia del costo como categoría económica podemos derivarla, en primer lugar, de la necesidad que existe en el socialismo de la medición de los gastos de trabajo, producto del nivel de desarrollo de la productividad del trabajo y el carácter de este, en segundo lugar, por la necesidad de comparar los gastos con los resultados obtenidos en la actividad económico-productiva de las diferentes empresas. Ambos aspectos responden a intereses propios de la sociedad socialista, condicionados por la necesidad del cumplimiento de la ley económica fundamental que plantea: el aseguramiento del completo bienestar y el libre desarrollo universal de todos los miembros de la

sociedad por la vía del crecimiento y del perfeccionamiento incesante de la producción social.

Para lograr estos objetivos es necesaria una utilización racional de todos los recursos de la sociedad de una forma organizada y dirigida, y esto se logra a través del desarrollo planificado proporcional de la economía socialista, que se cumple en la práctica mediante la planificación de la economía nacional.

La necesidad objetiva de la planificación de la economía nacional se debe a la existencia de la propiedad social sobre los medios de producción de acuerdo a un plan estatal único. La organización planificada proporcional de la producción comprende la utilización de las relaciones monetario-mercantiles por la sociedad, con un nuevo contenido económico en relación con las existentes en el capitalismo; la presencia objetiva de las relaciones monetario-mercantiles en la economía socialista determina la existencia de categorías económicas financieras tales como: precio, crédito, interés, entre otros.

La formación de los precios en el socialismo tiene un carácter planificado, carácter que con el desarrollo de la economía se acentúa aún más. Esto significa que todos los principales procesos de formación de los precios, cada vez en mayor medida, responden al plan elaborado con anterioridad. El principio metodológico fundamental de la planificación de los precios consiste en que éstos deben, en la mayor medida, reflejar los gastos de trabajo socialmente necesarios. De esta manera responderán de forma más completa a las exigencias de la planificación económica.

Estos precios posibilitan utilizar de forma efectiva los indicadores de valor para el establecimiento de las correctas proporciones de la economía nacional, comparar los gastos y los resultados de la producción con el objetivo de organizarla bajo el principio de máxima producción con gastos mínimos.

Toda fundamentación científica de los precios que refleje los gastos de trabajo socialmente necesarios, se logra por distintas vías, entre las cuales se encuentra: el perfeccionamiento del cálculo de los gastos en el costo de producción como base de partida de los precios.

Es importante señalar que para lograr que el costo pueda servir de base para la fijación de los precios, este debe reflejar los gastos en la producción y venta de los productos de una forma científicamente argumentada.

La esencia de por que es el costo de producción la base de partida para la fijación de los precios esta dado precisamente porque, como se explicó anteriormente, él representa en expresión monetaria la mayor parte del valor del producto. Luego, podemos afirmar que el costo en la economía reviste una gran importancia, por cuanto constituye la base de partida de la fijación de los precios, dependiendo de la base y principios sobre los cuales estos se establezcan, el estímulo al progreso técnico, el desarrollo proporcional de las ramas de la economía nacional, el ahorro de materias primas y materiales, los combustibles, el trabajo y la elevación del bienestar del pueblo.¹³

En los lineamientos del costo establecidos en las normas generales de contabilidad se plantea que es indispensable en cualquier sistema de dirección económica asegurar el papel del costo en la planificación económica del país mediante mecanismos ágiles que permitan su cálculo con un elevado grado de confiabilidad.

El costo constituye un elemento normativo y evaluador de la gestión de la entidad, de aquí su importancia como herramienta de dirección, por lo que se requiere por parte del personal dirigente, el dominio de los aspectos que caractericen su contenido.

Es importante destacar que la determinación de los costos no atañe sólo a las empresas, sino que deben constituir actividades obligadas en aquellas unidades presupuestadas que tengan autorizadas actividades productivas y comerciales con peso económico significativo.

El costo es la suma de gastos de toda naturaleza, expresada monetariamente, que se aplica en una producción o servicio determinado.

El costo constituye una importante herramienta de dirección ya que el mismo permite analizar el comportamiento de los gastos asociados a una producción, un

¹³ Cuspineda Rodríguez, Orlando. Principios para la planificación, registro y cálculo del costo de producción. Editorial Pueblo y Educación. La Habana 1986.

servicio o actividad determinada, así como valorar las posibles decisiones a tomar para permitir maximizar las utilidades, lograr la mayor calidad o permitir la obtención de los objetivos propuestos con el mínimo de gastos de recursos posibles.

La utilización del costo juega un importante papel en la planificación de los recursos materiales, financieros y laborales, tanto de los requeridos en la producción, servicios o actividades, como en los consumidos por las diferentes subdivisiones estructurales de las entidades.¹⁴

1.10 Importancia del análisis de los costos por áreas de responsabilidad.

El correcto funcionamiento de cualquier sistema de producción lo constituye el análisis de los costos ya que el mismo representa un medio imprescindible para el control del cumplimiento de los planes y el estudio de los resultados de la empresa, posibilitando tomar decisiones, con el fin de garantizar el uso racional de los recursos materiales y financieros.

En la actualidad se comienza a apreciar el panorama, mostrando la necesidad de aplicar métodos y técnicas del análisis de costo que unido al grado de autonomía que va ganando el sector empresarial, propiciará a los directivos lograr controles ágiles con vista a facilitar la toma de decisiones y a tener una administración más eficiente.

El análisis de los costos por área de responsabilidad permite evaluar la actuación de cada colectivo laboral y fijar la responsabilidad individual de su dirigente, determinar los conceptos de gastos que se exceden o disminuyen, entre los aspectos que deben evaluarse y que determinan las variaciones de los gastos en que se incurren por las diferentes áreas, ejemplo: Excesos en las normas de consumo establecidas, mala calidad en la confección del producto por violaciones de las especificaciones y parámetros orientados así como la utilización de materias primas no idóneas.

¹⁴ **Perfeccionamiento de la Actividad Económica. Sistemas y subsistemas del Modelo de Gestión Económica Financiera del Ministerio de Educación Superior. Editorial Félix Varela. La Habana 2002.**

A través de dicho análisis se puede hacer el diagnóstico de la entidad, que es en consecuencia el análisis de todos los datos relevantes de la misma para determinar donde están los puntos débiles y fuertes. Para que el diagnóstico sea útil se han de dar las siguientes circunstancias:

- Debe basarse en el análisis de todos los datos relevantes.
- Debe hacerse a tiempo.
- Ha de ser correcto.

El análisis de los costos por áreas de responsabilidad es una herramienta imprescindible en manos de la dirección que permite disponer de informaciones que resultan de gran utilidad para la adopción de decisiones con el objetivo de reducir los costos de producción.¹⁵

¹⁵ Seminario para la realización de los análisis por áreas de responsabilidad. Empresa de Tabaco Torcido Sancti Spiritus. 2007

CAPÍTULO II: Propuesta de procedimiento para el análisis de los costos por área de responsabilidad en la Unidad Empresarial de Base “Néstor Rodríguez Pérez” .

2.1 Diseño Metodológico.

Para el desarrollo de la Investigación se utilizó el paradigma cualitativo, pues se realiza como el estudio de caso de una entidad. Según Denzin y Lincoln (1994:2), la investigación cualitativa "es multimetódica en el enfoque, implica un enfoque interpretativo, naturalista hacia su objeto de estudio". Esto significa que los investigadores cualitativos estudian la realidad en su contexto natural, tal y como sucede, intentando sacar sentido de, o interpretar, los fenómenos de acuerdo con los significados que tienen para las personas implicadas. La investigación cualitativa implica la utilización y recogida de materiales, entrevista, experiencia personal, historias de vida, observaciones, textos históricos, imágenes sonidos, que describen la rutina, la situaciones problemáticas y significado en la vida de las personas¹⁶ .

La investigación es de tipo descriptiva, ya que : “permite explorar la realidad y presentar sus características, las de sus elementos constitutivos, la de sus relaciones con otros objetos de la realidad...”¹⁷ Los estudios descriptivos “descubren lo que está pasando en la organización” (Redding, 1970)¹⁸.

El diagnóstico se realizó del primero de febrero al 30 de abril del 2010 para conocer las características del análisis de los costos por área de responsabilidad en la UEB, detectar desviaciones y sus principales causas, sentido de pertenencia y participación de los trabajadores en la solución de los problemas.

¹⁶ Gregorio Rodríguez Gregorio, Gil Flores Javier, García Jiménez Eduardo: Metodología de la investigación cualitativa, Ed Felix Varela 2004.La Habana.

¹⁷ Trellez Rodríguez Irene: Comunicación Organizacional, Ed Felix Varela 2001.p231.

¹⁸ Citado en Trellez Rodríguez Irene: Comunicación Organizacional, Ed Felix Varela 2001.p183

El estudio se realiza en la Unidad Empresarial de Base (UEB) “Néstor Rodríguez Pérez”, perteneciente a la Empresa Tabaco Torcido, la población está constituida por los 85 trabajadores de la entidad: seis dirigentes, once técnicos, ocho de servicio, uno administrativo y 59 obreros.

La muestra se selecciona de forma no probabilística e intencional por cuotas en cada área de responsabilidad de la UEB: Preparación, clasificado y despacho de Materia Prima, Torcidos o Galera, Terminado, Servicios internos y administrativos y el área de Regulación y Control. Está formada por 3 directivos que representan el 50% y 29 trabajadores que representan un 34% del total.

La investigación asume como presupuesto para definir las categorías de análisis del diagnóstico, el contenido teórico de los términos económicos relacionados con el costo.

2.2 Categorías de Análisis:

Gastos: Es la expresión en términos monetarios de los recursos materiales, laborales y financieros utilizados durante un periodo cualquiera, en el conjunto de una actividad empresarial.

Costo de Producción: Constituye la magnitud de recursos materiales, laborables y monetarios necesarios para alcanzar un cierto volumen de producción. Constituye una parte de los gastos incurridos en una actividad empresarial, es decir aquellos que se asocian al proceso productivo y a un cierto volumen de producción.

Área de Responsabilidad: Centro de actividad que desarrolla un conjunto de funciones, que pueden o no coincidir con una unidad organizativa o subdivisión estructural dentro de la empresa, al frente de la cual se encuentra un responsable facultado para desplegar acciones encaminadas a que las tareas asignadas al área se desarrollen de forma eficiente.

Centro de Costo: Es una unidad o subdivisión en el proceso de registro contable en la cual se acumulan los gastos en la actividad productiva de la Empresa a los fines de facilitar la medición de los recursos utilizados y los resultados económicos obtenidos.

Gastos Controlables: Son aquellos que se identifican con un nivel dado de autoridad y que son susceptibles del control y actuación por el responsable del área donde se organizan.

Elementos de Gastos: Concepto económico asociado al gasto que permite la cuantificación de los recursos materiales, laborales y monetarios, agrupados según su naturaleza y homogeneidad económica.

Partida de Costo: Es un concepto económico asociado al costo de producción, empleado para agrupar los gastos, identificar el lugar donde estos se originan y la forma directa o indirecta en que inciden en el costo.

Costo Fijos: Son los que permanecen inalterables con independencia de los aumentos y disminuciones de la producción, cuando la producción aumenta, los costos fijos unitarios disminuyen y cuando la producción disminuye, los costos fijos unitarios aumentan.

Costo Variable: Constituyen los costos que varían proporcionalmente a los volúmenes de producción.

Costo Directo: Comprende los gastos que son identificados directamente con un producto o servicio.

Costo Indirecto: Esta constituido por los gastos que son identificables con una producción o servicio, relacionándose con estos de forma indirecta.

Costo Real: Está constituido por el conjunto de gastos incurridos por la empresa o unidad organizativa en un período de tiempo, asociado a la producción.

Costos Predeterminados: Son los que se calculan con anterioridad al inicio del proceso productivo tomando en cuenta las condiciones específicas futuras y se calcula sobre la base del costo unitario determinado en la ficha de costo.

Costo Transferido: Constituye el costo a que se transfiere de un departamento al proceso siguiente, las producciones intermedias (capas, vitolas de galera, cajones vestidos, etc.)

Retornos: Se refiere aquellas producciones que son necesarias enviar a procesos anteriores para mejorarlas, recuperarlas, etc.

2.3 Acceso al campo.

Para realizar el diagnóstico en la UEB, fue necesario pedir carta de autorización a la Dirección de la Empresa (**Anexo1**), garantizándoles la mayor discreción posible. La dirección de la entidad facilitó el acceso a los lugares donde se aplicaron las encuestas, las entrevistas y la observación participante.

Selección de informantes: Una vez en el campo de trabajo, el investigador optó por seleccionar los sujetos para la obtención de informaciones: directivos: Especialista Principal en gestión económica, Jefe de Brigada de preparación de materia prima y Especialista principal en proceso tecnológico y 29 trabajadores.

2.4 Métodos:

a) Del Nivel Teórico se utilizaron aquellos que definen el enfoque general de la investigación que se realiza como los siguientes.

- Análisis síntesis, que nos permitió analizar la información de que disponemos y sintetizar los resultados de la misma para su generalización.

- Inducción-deducción: como método que nos permitió inducir a los participantes en la investigación.
- Análisis histórico lógico: que nos permitió estudiar el fenómeno en su devenir y contexto histórico, sus regularidades y funcionamiento, así como para el análisis cronológico de los indicadores que sirven de referencia investigativa al presente trabajo.

b) Los métodos del Nivel empírico nos permitieron descubrir y analizar como transcurre el análisis de los costos por área de responsabilidad material en la Unidad Empresarial de Base.

Se utilizaron como métodos del nivel empírico:

- a) La revisión de documentos.
- b) La encuesta
- c) La entrevista

2.5. Descripción del área de diagnóstico.

La Empresa Tabaco Torcido Sancti Spíritus es creada el 6/7/97 por La Resolución 156 del Ministerio de Economía y Planificación y ratificada mediante La Resolución 277 de 31 de julio del 2000 de Ministro de la Agricultura y su objeto empresarial por Resolución 206/03 del 1 de abril de 2003 del Ministerio de Economía y Planificación. La Empresa Tabaco Torcido de Sancti Spíritus queda en el 2000 como entidad independiente constituida por 11 UEB, 8 se dedican a la producción de tabaco a mano para la exportación, dos al consumo nacional y una de aseguramiento y servicio.

La UEB objeto de investigación, fue creada el 29 de diciembre de 1998, su nombre es “Néstor Rodríguez Pérez” trabajador de la construcción en el municipio, falleció cumpliendo misión internacionalista en la República Popular de Angola.

La UEB tiene como objeto social:

- Producir y comercializar de forma mayorista tabaco torcido a mano, con destino al Grupo Empresarial TABACUBA y a la Empresa de Abastecimiento Técnico Material a la Industria del Tabaco, en moneda nacional.
- Comercializar de forma mayorista con otras empresas industriales del Grupo TABACUBA, tabaco torcido en proceso y los excedentes de habilitaciones, cajonería, materias primas, materiales y otros renglones utilizados para la producción de tabaco torcido y sus subproductos, en moneda nacional.
- Comercializar de forma mayorista, desechos de tabaco para la producción, a entidades del sistema, en moneda nacional.

La UEB tiene como objetivos estratégicos los siguientes:

- 1- Lograr una integración de los procesos que permita el desarrollo de las competencias laborales para garantizar a la entidad de Tabaco Torcido Sancti Spiritus de un capital humano altamente competitivo, eficiente y eficaz, contribuyendo de forma continua a su desarrollo.
- 2- Lograr los niveles de producción planificados sobre la base de la mejora continua de la calidad del producto.
- 3- Mantener el perfeccionamiento constante del Sistema Contable y Financiero, que refleje de forma cada vez más eficiente los hechos económicos y permita descubrir y actuar sobre posibles desviaciones.

La UEB identificada con la situación actual del país, asume la siguiente misión y visión:

➤ Misión:

Producir tabaco torcido a mano para la exportación y el consumo nacional, por surtidos, según la demanda del Grupo Empresarial de Tabaco de Cuba.

➤ Visión:

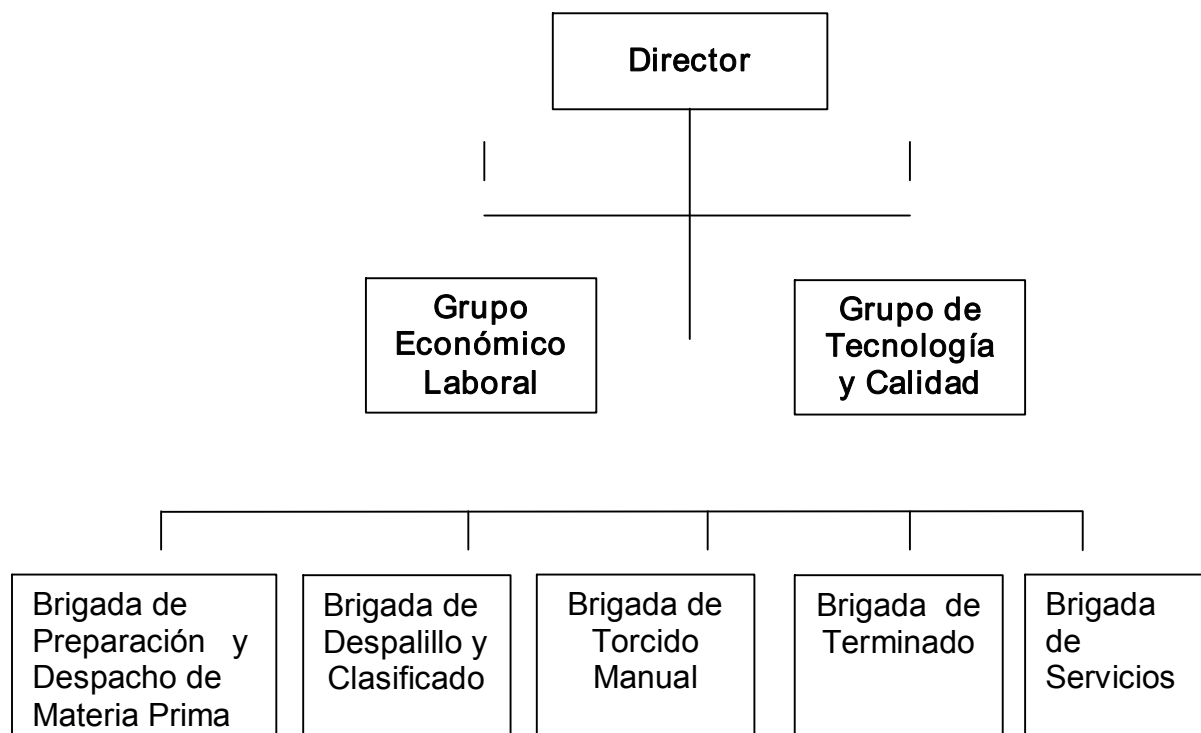
Ser modelo de Entidad Estatal Socialista de alto reconocimiento social en el aporte al país, con elevado nivel de eficiencia y eficacia. Dotado de un capital humano calificado y competente y con sentido de pertenencia.

La UEB es una fábrica de Tabaco Torcido que cumple su misión con excelencia, posee contabilidad confiable, certificación de su Sistema de Gestión de la Calidad ISO 9001/2000 en todos sus productos, se destaca en la emulación y cuenta con un colectivo competitivo, unido y colaborador que lo ha convertido en centro de referencia nacional.

2.5.1 Breve descripción del proceso productivo del tabaco torcido a mano para la exportación.

La fábrica recibe las materia primas que se compran para la elaboración de los famosos HABANOS la cual pasa por un proceso de preparación de las mismas hasta dejarlas listas para torcer los tabacos, este proceso comienza con el zafado del envase en que se recibe el tabaco en rama, separar las gavillas y mojarlos con agua. Posteriormente pasa al despallido donde se separa la vena central de la hoja, seguidamente las hojas son clasificadas por tipos de capas de acuerdo al tamaño, calidad, color, matiz y otras cualidades. A continuación se le entrega al torcedor varias clases de materias primas para que elabore las diferentes vitolas. Una vez elaboradas las mismas éstas son almacenadas y fumigadas, el proceso continúa en el departamento de adornado de cajones el cual consiste en habilitar el cajón que sirve de envase al tabaco torcido. Seguidamente se seleccionan los puros de acuerdo con su color y matiz, se le coloca el anillo que identifica cada vitola pasando al departamento de fileteado o terminado, donde según el envase en el cual se presenta el producto se hacen mazos con una cantidad determinada de unidades, o se remata el cajón, colocándole los filetes, la papeleta, el clavo, tapa clavo y el sello de garantía, seguidamente se transfieren al departamento de embalaje donde son colocadas las cajitas en las cajas de embalaje hasta quedar listas para su comercialización.

2.5.2 Estructura de la entidad



La estructurada de dirección de la UEB está compuesta por:

Un Director de UEB

Un Especialista Principal en Gestión Económica.

Un Especialista Principal en Gestión del Capital Humano.

Un Especialista Principal en Procesos Tecnológicos.

Seis jefes de brigada

Los tabaqueros representaban en el pueblo un sector altamente revolucionario en cuya formación juega un papel importante la lectura de tabaquería, donde se trabajan temas relacionados obras literarias, políticas, sociales, la prensa, discursos de nuestros principales dirigentes, resoluciones, convenios, o sea esta juega un importante papel como Capacitación Técnica masiva de los trabajadores. Es digno destacar la masiva participación de los tabaqueros de la UEB en las actividades convocados por las organizaciones políticas y de masa del municipio, haciendo realidad la rica tradición revolucionaria del sector.

La UEB ha obtenido la condición de Vanguardia Nacional por 9 años consecutivos, Distinción Onceno Congreso del Sindicato Tabacalero, Destacada en la Defensa y Primer Lugar en la Emulación por el 26 de Julio.

La UEB cuenta con 85 trabajadores, el promedio de edad es de 40 años, el nivel cultural está compuesto por: nueve trabajadores universitarios, 24 graduados de técnico medios, 27 de grado doce y 25 tienen vencida la enseñanza media.

La fuerza de trabajo se selecciona teniendo en cuenta las características de los aspirantes y los requisitos del puesto, remitiéndose posteriormente al comité experto para la valoración integral de los aspectos que se consideran para la idoneidad. La capacitación de los trabajadores se realiza a partir de las necesidades requeridas y para la formación de los nuevos trabajadores, se ofertan cursos de habilitación.

La Unidad Empresarial donde se realiza el presente estudio tiene como objeto la producción de tabaco torcido a mano y sus subproductos, con destino a la exportación en monedas libremente convertible.

Como parte de la empresa está en el Sistema de Gestión de Empresarial desde el 16 de noviembre el 2005.

Los recursos humanos empleados se caracterizan por su alta especialización y calificación. La actividad que se realiza con el tabaco es totalmente a mano siguiendo una tradición de siglos.

En cuanto a los recursos productivos, la entidad cuenta con el equipamiento e infraestructura necesaria para garantizar un producto de alta calidad. El principal recurso material para elaborar el tabaco lo constituye el propio tabaco en rama que se cosecha y procesa en Pinar del Río, "tierra del mejor tabaco del mundo", el resto de los recursos que se emplean para la terminación y presentación del

tabaco se adquieren una parte en empresas especializadas pertenecientes a otros sectores de la economía.

Durante varios años ha logrado resultados económicos y productivos satisfactorios (Anexo 2)

2.6 Resultados del diagnóstico.

El trabajo se desarrolló en la Unidad Empresarial de Base “Néstor Rodríguez” está ubicada en el municipio de Jatibonico, se encuentra situada en la calle Hermanos Agüero SN. Y pertenece a la Empresa de Tabaco Torcido de Sancti Spíritus

Resultado de la revisión de documentos.

Al consultar el manual de procedimiento de costo de la empresa, este establece como áreas de Responsabilidad Material para la UEB las siguientes:

1. Preparación, clasificado y Despacho de Materia Prima. A esta área le corresponde los siguientes centros de costo:

a) Despalillo y Rezago de Capa: proceso de separar el palito de la vena central de cada hoja, así como seleccionar las hojas de capa de acuerdo con el tamaño, calidad, color, matiz y otras cualidades, en relación con el puro que va a torcer el tabaquero.

b) Ligada y preparación de materia prima: conjunto de varias clases de materias primas que se entregan al torcedor para la elaboración de los tabacos.

2. Área de responsabilidad de torcidos: Es el proceso de elaboración del tabaco por vitolas que realiza el torcedor.

3. Área de responsabilidad de terminado: esta área está formada por los siguientes centros de costo.

a) Escogida de colores: Labor de seleccionar los puros de acuerdo con su color y matiz.

b) Anillado: Colocación del anillo que identifica cada vitola.

c) Adorno de Cajas: Proceso de habilitación del cajón que sirve de envase al tabaco torcido, consiste en ponerle en el interior un papel blanco para evitar que el producto pueda mancharse con resina de madera, así como colocarle la vista, el bofetón, los largueros, los costeros y la cubierta.

d) Terminado y Fileteado: Operación en que según el envase donde se presente el producto, se hacen mazos con una cantidad determinada de unidades, o se remata el cajón colocándole los filetes, la papeleta, el clavo, la tapa clavo y el sello de garantía, puede incluir el embalaje de los cajones.

4. Área de responsabilidad material, servicios, sus centros de costo son:

a) Comedor y cafetería

5) Área de responsabilidad material de Regulación y Control

a) Dirección

Al clasificar los gastos estos se agrupan atendiendo a diferentes principios o criterios como son los siguientes:

Principio.

Clasificación.

1. Por su incorporación al producto.

Directos e indirectos.

2. Por su participación en el proceso productivo.

Productivos y no productivos .

3. Por su naturaleza, seguimiento y destino.

Elementos y partidas.

4. Por la responsabilidad de su control.

Controlables y no controlables.

5. Por su comportamiento en relación con el volumen de producción.

Fijo, variables, semifijos y semivariabes.

Gastos que se incluyen en el costo de producción.

Se incluyen en el costo de producción todos los gastos asociados al consumo de materias primas y materiales, combustible y energía; los gastos de fuerza de trabajo, salarios, seguridad social y utilización de la fuerza de trabajo, los correspondientes a la amortización de los activos fijos tangibles e intangibles y los otros gastos monetarios que se originan en el proceso de producción.

Son característicos de la actividad industrial de tabacos torcidos entre otros:

- Los consumos de materias primas como capas, capote, fortaleza y picadura.
- Los materiales usados para la presentación, envase y terminado de los tabacos, así como otros materiales que se emplean en apoyo a la producción.
- Los gastos de salario, vacaciones y seguridad social de los trabajadores que intervienen en el proceso productivo, así como el aporte por la utilización de la fuerza de trabajo.
- Los gastos de amortización de los activos fijos tangibles.
- El valor no depreciado de los activos fijos dados de baja antes de concluir su vida útil.
- El desgaste de los útiles al momento de causar bajas.
- Las mermas y residuos recuperables.
- Los gastos indirectos de producción por la tasa de distribución con que se aplican a las diferentes producciones.

Gastos que no se incluyen en el costo de producción.

- Los gastos de distribución y venta.
- Los gastos y pérdidas incurridos por paralizaciones e interrupciones de fábricas.
- Los gastos de capacitación y aprendizaje.
- Los faltantes y pérdidas materiales así como las mermas y deterioros en exceso a las normas establecidas.
- Los gastos correspondientes a años anteriores no registrados en su oportunidad.
- Los intereses y gastos por servicios bancarios, gastos financieros, multas y moras por incumplimientos de pagos.
- Los pagos efectuados a partir de la distribución de la ganancia.
- Los gastos financiados por el presupuesto de inversiones.

- Las pérdidas por desastres naturales, de acuerdo a las disposiciones vigentes y los gastos relacionados con la prevención o la liquidación de las consecuencias de los mismos.
- Los gastos sufragados mediante los fondos de estímulos económicos y otros fondos especiales a partir de la ganancia, de los otros ingresos, de asignaciones con fines especiales y de otras fuentes.
- Los gastos vinculados con la satisfacción de las necesidades de vida, salud, deporte y trabajo cultural educativo de los trabajadores de la empresa y sus familiares.
- Los gastos generales y de administración.
- Otros gastos considerados como afectaciones directas al resultado.

Clasificación de los gastos por elementos y subelementos.

La agrupación de los gastos por elementos permite la cuantificación de los recursos materiales, laborales y monetarios en los cuales se expresan los gastos de trabajo vivo y pretérito, los elementos indican los conceptos de los gastos según su naturaleza. Esta forma de agrupación sigue como criterio reunir los gastos en diferentes grupos de acuerdo a su homogeneidad económica, identificados en moneda nacional y divisa.

La agrupación de los gastos por elementos crea las premisas para establecer condiciones entre las diferentes categorías del plan como la producción, costo, abastecimiento técnico material y trabajo y salario.

Las partidas de gastos establecidas. Contenido en función de la UEB.

La partida es un concepto económico asociado al costo de producción, empleado para agrupar los gastos, identificar el lugar donde estos se originan y la forma directa o indirecta en que inciden en el costo, entre sus finalidades se encuentran:

- La conformación del costo total y el costo unitario, según la unidad elegida de un producto o servicio.
- La conformación de la ficha de costo para fundamentar el análisis de la eficiencia y la formación de precios.

Materia Primas y Materiales.

Esta partida recibe los gastos por los consumos reales de materias primas (capa, fortaleza, picadura, habilitaciones y otros materiales), tanto comprados como producidos, incluye además el consumo de combustible y energía.

Gastos de la fuerza de trabajo.

Agrupar a todos los elementos relacionados con el pago de salarios por los diferentes conceptos (básico, sobrecumplimiento, complementario) así como los gastos relacionados con la utilización de la fuerza de trabajo como son la seguridad social y el impuesto por la utilización de la fuerza de trabajo.

Otros gastos directos.

Incluye los elementos relacionados con la depreciación de los activos fijos tangibles, amortización de los cargos diferidos, otros gastos monetarios como son servicios recibidos a equipos automotor y de oficina.

Gastos indirectos de producción.

Representa los gastos indirectos de producción que reciben las diferentes producciones y es necesario tenerlos en cuenta para determinar el costo de producción.

Subpartidas del costo.

Capa: Comprende la capa que se emplea para torcer los tabacos.

Capote: Se agrupan los diferentes tipos de capotes utilizados en el torcido.

Fortalezas: Representa las fortalezas que se emplean en la elaboración de los tabacos.

Picadura: Se considera la picadura producida o elaborada, empleada en el torcido de tabaco.

Habilitaciones, cajonería y otros materiales: Se incluyen las habilitaciones, cajones así como otros materiales necesarios para terminar los tabacos.

También se consultaron los informes del resultado de los análisis de los costos por área de responsabilidad en la UEB de los meses de febrero, marzo y abril, en estos los trabajadores participaron activamente en las reuniones de análisis en el colectivo laboral, sin embargo se aprecia que la ficha de costo no es uniforme para todos los surtidos, pues no se refleja todos los elementos de gastos que realmente incurre el surtido trayendo consigo que al final del mes el tabaco que no quede valorado al costo real en cada centro de costo.

En el área de torcido en ocasiones se utiliza materia prima no concebida en las cartas tecnológicas porque los suministradores no cuentan con el producto y previamente es autorizado por Tabacuba la sustitución del mismo.

Cuando se confecciona la ficha de costo para la elaboración del plan se utiliza el último precio de entrada al almacén, sin embargo los precios son muy variables en el mercado durante el año lo que trae consigo la necesidad de actualización en el momento de realización del surtido.

Para analizar el gasto de las capas se utiliza el valor referido de los elementos de gastos, pero varía con lo que realmente se consume en el área de galera. No se ha llegado a un análisis concreto del valor de la capa que realmente fue utilizada en la galera. Similar situación se presenta en los capotes y las fortalezas.

En el área de preparación de materia prima no se identifica con claridad las afectaciones al costo, por concepto de humedad calidad y norma operativa, aun cuando hay normas establecidas para ello.

A pesar de actualizar las cartas tecnológicas una vez al año no se tienen en cuenta las diferencias de los precios con que se facturan las materias primas fundamentales, las que mayor peso se representa en el costo de la unidad, por tanto no se utilizan para hacer análisis de su variación.

Aún cuando los gastos indirectos son inevitables por motivos de reparaciones, mermas y otros, no se analiza cómo influye éste en la afectación del costo y qué medidas se pueden tomar para disminuir dicha afectación.

Resultados de la encuesta aplicada los trabajadores

Al preguntar sobre el conocimiento del análisis económico y financiero la respuesta fue la siguiente: **Anexo III**

Sí _____ 50%

No _____ 50%

El 60 % de los encuestados consideran necesario el proceso de análisis económico

Cuando preguntamos sobre el conocimiento de la aplicación de algún procedimiento o mecanismo que contribuya a obtener la información económica por parte de los trabajadores la respuesta fue la siguiente:

Sí _____ 25%

No _____ 75%

Al preguntar sobre la periodicidad en que se realiza el análisis de los costos en su área, respondieron:

Frecuentemente _____ 10%.

Algunas veces _____ 10%.

Una vez al año _____ 0%.

Todos los meses _____ 80%

Nunca _____ 0%

También se preguntó sobre la medida en que el análisis de los costos por área de responsabilidad ayudan a resolver los problemas que se presentan su UEB.

Siempre _____ 50%

A veces _____ 25%

Casi Nunca _____ 10%

Nunca _____ 5%

Al preguntar si existía correspondencia entre los resultados obtenidos y sus ingresos personales, los encuestados respondieron

Sí _____ 50%

No _____ 50%

En la encuesta también preguntamos sobre el nivel de conocimiento de los indicadores relacionados con el análisis de los costos por área de responsabilidad.

Concepto	Muy alto	Alto	Medio	Bajo
Ventas		80%	20%	
Utilidades		80%	20%	
Producción mercantil			75%	25%
Costo por peso de venta		10%	75%	15%
Correlación salario medio productividad			15%	85%
Gastos e ingresos		15%	75%	10%
Salario medio		5%	85%	10%
Gasto de salario por peso de producción Total		40	26,7	33.3
Gasto de material por peso de producción Total			63	37

Resultados de la entrevista.

La Entrevista se aplicó a la los jefes de brigadas por área de responsabilidad material, dentro de los cuales se encuentran: el jefe de brigada de preparación de

materia prima y despalillo, jefe de taller de terminado, especialista principal en procesos tecnológicos y especialista principal en gestión económica, y el especialista principal del área de capital humano.

Resultados de la entrevista al jefe de brigada de preparación de materia prima y despalillo: al preguntar sobre las dificultades para el análisis de los costos en su área de responsabilidad señala las dificultades en la calidad de la materia prima, la mistificación de las mismas, el precio elevado de las mismas, la necesidad de utilizar capas en vitolas de menos valor, lo provoca la disminución de los ingresos, el encarecimiento del proceso productivo. Además señala que falta preparación para explicar el proceso económico tanto en los directivos de la base como en los trabajadores.

Dentro de las ventajas señala que contribuye a la identificación de los trabajadores con su área, a elevar la calidad del trabajo, a fundamentar de donde salen los ingresos, qué ingresos les corresponde como salario y qué papel desempeñan dentro de la cadena productiva.

Resultados de la entrevista al especialista principal en procesos tecnológicos, al preguntar sobre las dificultades para el análisis de los costos en su área de responsabilidad señala que aún falta preparación tanto del jefe como de los trabajadores para comprender los indicadores formadores del costo, se trabaja con inseguridad dada la mala calidad de la materia prima y la llegada tardía de las habilitaciones.

Sobre las ventajas señala que constituye un mecanismo para el control económico, para buscar las dificultades y las desviaciones de los gastos en que se incurren, actúa en función de la calidad.

Resultados de la entrevista al jefe de taller de terminado, este significa que este es el punto final de la cadena productiva dentro de la UEB, que al realizar el análisis

de los costos por área de responsabilidad chocan con la poca objetividad de los planes, dada la falta o llegada tarde de las habilitaciones lo que provoca inestabilidad, maratones productivos al final del mes.

Sobre los elementos positivos del mismo señala que identifica a los trabajadores con los resultados, fortalece el sentido de pertenencia al área, su papel dentro de la cadena productiva.

Resultados de la entrevista a la especialista principal en gestión económica al preguntar sobre las principales dificultades en el análisis de los costos por área de responsabilidad señala la falta de objetividad del plan a consecuencia de factores externos, lo que provoca inestabilidad e inseguridad en el cumplimiento de los mismos, la falta de preparación de los jefes de brigada para enfrentar el proceso, con una dependencia tradicional de los especialistas de las áreas económicas. Existe varios gastos indirectos que son prorrateados al final del costo pudiéndose reflejar en cada centro de costo según el consumo real de los mismos, como son los gastos de electricidad y depreciación.

Los residuos recuperables con la calidad requerida para utilizarlos en la industria son controlados a través de cuentas de inventarios a precios inferiores a su calidad que no reflejan el precio oficial aprobado.

Sobre las ventaja del análisis señala que lleva a lograr mayor sentido de pertenencia, la retroalimentación sobre los desvíos de los gastos que se incurren en la producción, permite proyectarse en cada área, además que actúa como un mecanismo de control interno, sirve para buscar las causas de los problemas.

Entre los resultados del diagnóstico encontramos:

- La contabilidad se encuentra certificada por auditores de la CANEC, al cierre del ejercicio contable 31 de diciembre de 2008, obteniendo una evaluación de Aceptable.

- Cuentan con el Manual de Costo actualizado según las disposiciones dictadas por el MFP.
- Existe un registro de series históricas de los costos por áreas de responsabilidad.
- Se actualizan una vez al año como mínimo las cartas tecnológicas y las fichas de costos.
- Están elaborados los presupuestos de gastos directos e indirectos por áreas de responsabilidad.
- Existe constancia escrita de que las desviaciones de costos se analizan, aunque aún dista de profundidad para la toma de decisiones.
- Existe el expediente de implantación de la Resolución 297 de MFP.
- El presupuesto del año se discutió y aprobó por los trabajadores de cada área, haciendo énfasis en las medidas a aplicar para reducir gastos.

Los resultados obtenidos arrojan las siguientes situaciones.

1. Los trabajadores participaron activamente en las reuniones de análisis de los costos en el colectivo laboral,
2. La ficha de costo no es uniforme para todos los surtidos, pues no se refleja todos los elementos de gastos en que realmente se incurre para el surtido trayendo consigo que al final del mes el tabaco que no quede valorado al costo real en cada centro de costo.
3. En el área de torcido en ocasiones se utiliza materia prima no concebida en las cartas tecnológicas porque los suministradores no cuentan con los productos y previamente es autorizado por Tabacuba la sustitución de los mismos.
4. Cuando se confecciona la ficha de costo para la elaboración del plan se utiliza el último precio de entrada al almacén, sin embargo los precios son muy variables en el mercado durante el año lo que trae consigo la necesidad de actualización en el momento de realización del surtido.
5. Para analizar el gasto de las capas se utiliza el valor referido de los elementos de gastos, pero varía con lo que realmente se consume en el área de galera.

Nunca se ha llegado a un análisis del valor de la capa realmente utilizada en la galera. Similar situación se presenta en los capotes y las fortalezas.

6. En el área de preparación de materia prima no se identifica con claridad las afectaciones al costo, por concepto de humedad calidad y norma operativa, aun cuando hay normas establecidas para ello.

7. A pesar de actualizar las cartas tecnológicas una vez al año no se tienen en cuenta las diferencias de los precios con que se facturan las materias primas fundamentales, las que mayor peso representan en el costo de la unidad, por tanto no se utilizan para hacer análisis de su variación.

8. Aun cuando los gastos indirectos son inevitables por motivos de reparaciones, mermas y otros, no se analiza cómo influye éste en la afectación del costo y qué medidas se pueden tomar para disminuir dicha afectación.

9. Uno de los elementos que limita la objetividad de los análisis de los costos por área de responsabilidad es la poca objetividad de los planes, dada la falta o llegada tarde de las habilitaciones lo que provoca inestabilidad, maratones productivos al final del mes.

10. La falta de objetividad del plan a consecuencia de factores externos, la inestabilidad e inseguridad en el cumplimiento de los mismos, la falta de preparación de los jefes de brigada para enfrentar el proceso, con una dependencia tradicional de los especialistas de las áreas económicas constituyen factores que entorpecen.

De lo expuesto anteriormente se infiere la necesidad de un procedimiento que permita analizar los costos en cada área de responsabilidad, contribuyendo a un suministro de informaciones detalladas para la toma de decisiones con el objetivo de lograr la eficiencia y eficacia.

2.7. Propuesta de diseño del procedimiento para el análisis de los costos por áreas de responsabilidad.

Los objetivos del análisis de los costos por áreas de responsabilidad están orientados a reflejar las causas de las desviaciones, lo que posibilita la toma de decisiones oportunas para lograr la eficiencia y eficacia en el uso de los recursos. Para el análisis de los costos de las áreas de responsabilidad material es necesario tener presente tres momentos interrelacionados:

- La ficha de costo y el plan.
- La determinación del costo por área de responsabilidad.
- El análisis del costo por área de responsabilidad.

La ficha de costo es el reflejo del total de gastos que se incurren en la elaboración de un producto o la prestación de un servicio. Para ello deben ser sometidas a un proceso de actualización constantes dado por las fluctuación de precios en el mercado, cambios de suministradores y las escasés de los insumos en el mercado.

Estas condiciones traen consigo cambios constantes de surtidos entre los meses por lo que se hace necesario el recalcular el plan a través de la actualización de la ficha de costo.

La ficha de costo contendrá los siguientes indicadores

UEB Nestor Rodríguez Pérez	
CATEGORIA:	: CODIGO:
SURTIDO:	MARCA :
FICHA DE COSTO -RESUMEN	
UNIDAD DE MEDIDA:MILLAR	

INDICADORES	MN	DV	TOTAL
CAPAS			
CAPOTES			
FORTALEZAS			
PICADURA			
HABILITACIONES			
OTROS MATERIALES			
TOTAL GASTO MATERIAL			
SALARIO A DESTAJO			
SALARIO FIJO			
SALARIO SOBRECUMPLIMIENTO			
SALARIO COMPLEMENTARIO			
TOTAL SALARIOS			
CONTRIBUCION A LA SEG. SOCIAL			
IMPUESTO POR UTILIZACION FZA TRABAJO			
GASTO TOTALES DE LA FUERZA DE TRABAJO			
DEPRECIACION AFT			
SERVICIOS RECIBIDOS			
GASTO INDIRECTOS DE LA PRODUCCION			
(-)SUB-PRODUCTO DE LA PRODUCCION			
COSTOS DE PRODUCCION TERMINADA			
PRECIO DE VENTA DEL SURTIDO			
UTILIDAD O PERDIDA			

HECHO POR:

APROBADO POR:

Además de la determinación del costo es la parte más importante de todo el proceso productivo pues es donde logramos conocer el costo de la producción terminada y los niveles de producción en proceso que poseemos. Para ello utilizamos la siguiente hoja de cálculo por centro de costo.

HOJA DE DETERMINACIÓN DEL COSTO

CENTRO DE COSTO:

INDICADORES	TOTAL			
	UNIDADES	IMPORTE	Suma control	C.UNITARIO
COSTO RECIBIDO :				
COSTO RECIBIDO :				
TOTAL RECIBIDO				
HABILITACIONES				
NORMA				
FICHA DE COSTO				
GASTOS FZA TRABAJO				
NORMA				
FICHA DE COSTO				
AMORTIZACION AFT				
NORMA				
FICHA DE COSTO				
TOTAL DE GASTOS				
PRODUC. ELEBORADA				
INVENT. INICIAL				
VARIACION UF (+)				
VARIACION UF (-)				
COSTO PROMEDIO				
FICHA DE COSTO				
Traspaso/Productos(+)				

Traspaso/Productos(-)				
Traslados recibidos(+)				
Traslados enviados(-)				
INVENTARIO FINAL	0.000	0.00		
COSTO PRODUCCION				

A continuación se describe el análisis por área de responsabilidad

Área de responsabilidad de preparación, clasificado y despacho de materia prima

Centro de Costo Despalillo

Para el análisis del costo debe tenerse en cuenta los siguientes elementos (Anexo 5)

1. Cantidad de manojos despalillados por tipo de capa
2. Total de capas obtenida
3. Rendimiento de capa por manojos
4. Determinación del costo unitario que es la sumatoria del importe de las capa más los gastos de fuerza de trabajo, la depreciación y la electricidad entre las capas obtenidas
5. Análisis del resultado del área según las normas establecidas así como la afectación en exceso o defecto al costo
6. Análisis de la calidad de la producción
7. El análisis del presupuesto de gasto
8. El análisis de los indicadores de trabajo y salario

Centro de Costo Ligada

Para el análisis del costo debe tenerse en cuenta los siguientes elementos (Anexo 6)

1. Distribución de los materiales(Capote, fortaleza y Picadura) y su precio por vitola.
2. Análisis de las variaciones con respecto a las normas técnicas en físico para determinar las posibles desviaciones y sus causas.
3. Cálculo del costo unitario por libra el cual se determina dividiendo el costo total entre el consumo real.
4. La valoración de las afectaciones al costo por exceso o defecto y sus causas.
5. Análisis de la calidad de la producción
6. El análisis del presupuesto de gasto
7. El análisis de los indicadores de trabajo y salario

Área de responsabilidad de torcido

Centro de costo torcido

Para el análisis del costo debe tenerse en cuenta los siguientes elementos (Anexo 7)

1. Determinación de la producción física por vitola.
2. Consumo de capa y materia prima determinando las variaciones entre el consumo real y las normas técnicas establecidas para hallar las diferencias.
3. Determinación de la afectaciones al costo por exceso o defecto en el consumo de capa y materia prima.
4. Determinación de la calidad que se realiza deduciendo del total de tabacos producidos los defectuosos determinando sus causas.

5. Determinación del costo por millar de tabaco y su desviación con respecto a la ficha de costo.

6. La determinación de las afectaciones al costo por exceso o defecto:

a) La afectación por el consumo de capa se determina multiplicando el costo unitario de la capa por el exceso o defecto en su consumo real con respecto a la norma.

b) La afectación con respecto al exceso o defecto de materia prima se determina por la multiplicación de los costos unitarios por libras y el total de libras en exceso o defecto con relación a la norma.

7. El análisis de la ejecución de la máquina de tiro.

8. El análisis del presupuesto de gasto

9. El análisis de los indicadores de trabajo y salario

Área de responsabilidad terminado

Centro de costo: Escogida de colores, Anillado, Adorno de Cajas, Terminado y fileteado y Embalaje

Para el análisis del costo debe tenerse en cuenta los siguientes elementos (Anexo 8)

1. Análisis de total unidades terminadas vendidas y rechazadas teniendo en cuenta las características de cada centro de costo.

a) Centro de costo rezago de colores: en este se tiene en cuenta el total de tabacos y cajas rezagadas y de el se deduce los defectuosos y se determina el costo unitario por miles de unidades. El costo unitario es igual al costo total entre el total de tabacos rezagados por mil(costo por millar de tabaco)

b) Centro de costo anillado en este se determina la cantidad de tabacos anillados y se halla el costo unitario por millar de tabaco.

c) Adorno de caja en este se revisa las cajas y se determina el costo unitario de cada caja.

d) Centro de costo fileteado se revisa toda la producción terminada y se determina el costo por miles de unidades igual al costo total entre la producción terminada.

2. El análisis del presupuesto de gasto

3. El análisis de los indicadores de trabajo y salario

Área de responsabilidad material servicio

Centro de costo comedor y cafetería

Para el análisis del costo debe tenerse en cuenta los siguientes elementos (Anexo 10)

1. Se tienen en cuenta los gastos e ingresos y se determina el costo por peso.

2. El análisis del presupuesto de gasto
3. El análisis de los indicadores de trabajo y salario

Área de responsabilidad material de regulación y control

Centro de costo dirección

Para el análisis del costo debe tenerse en cuenta los siguientes elementos (Anexo)

1. El análisis del presupuesto de gasto
2. El análisis de los indicadores de trabajo y salario

CONCLUSIONES

Existe una bibliografía amplia y actualizada sobre el análisis de los costos y su importancia en el desenvolvimiento económico.

El diagnóstico realizado a la muestra de la investigación permitió constatar que existen un conjunto de limitaciones que obstaculizan el análisis de los costos por área de responsabilidad en la UEB “Néstor Rodríguez”, y demostró que la entidad no cuenta con un procedimiento eficiente que permita la evaluación de los costos en las áreas de responsabilidad para la toma de decisiones.

Aún que en la UEB existe un plan de capacitación que incluye las diferentes categorías ocupacionales, aún es insuficiente la preparación de los técnicos, especialistas, personal de dirección y trabajadores, para enfrentar un análisis más profundo de la determinación de los costos y las desviaciones de los mismos.

El procedimiento propuesto toma como base para el análisis de los costos por área de responsabilidad tres elementos

- La ficha de costo.
- La determinación del costo.
- El análisis del costo

El estudio realizado, ha permitido el diseño de un procedimiento para el análisis de los costos por áreas de responsabilidad, posibilitando conocer las causas y efectos de las desviaciones, para la toma de decisiones.

A partir de la propuesta del análisis de los costos por área de responsabilidad se posibilita satisfacer las necesidades informativas que requiere la dirección para la toma de decisiones oportunas y contribuir al incremento de la eficiencia y eficacia en el uso de los recursos materiales y financieros.

RECOMENDACIONES

- Proponer a la dirección de la Empresa Tabaco Torcido de Sancti Spíritus la aplicación del procedimiento dirigido al análisis de los costos por área de responsabilidad.
- Valorar la posibilidad de que la problemática sobre la preparación del personal para el análisis de los costos por área de responsabilidad sea asumida como línea de trabajo de capacitación en la empresa.
- Valorar la introducción de la propuesta en UEB de la provincia pertenecientes a la empresa Tabaco Torcido.

BIBLIOGRAFÍA

- Amat, Oriol. Contabilidad y control de costes / O. Amat – 2. ed – Barcelona-Editorial ostión 2000, 1998— 15 p.
- 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. S, 1993.
- Asociación Española de Contabilidad Directiva (ACODI) (1992): La contabilidad Directiva, Documento ACODI, núm. 1, Ed. Acoid, Madrid.
- Benítez Miranda. Miguel Ángel. Contabilidad y Finanzas para la formación económica de los cuadros de dirección / M. A. Benítez Miranda, M. V. Miranda Dearribas. — La Habana: Ministerio Industria Ligera, 1997. – 350 p.
- Berst, A. El juego empresarial de la excelencia / A. Berst. –México: /s.n. /, 1998.
- Bueno Campos. Economía de Empresas / Bueno Campos, I. Cruz, J. Durán – Madrid: Ediciones Pirámides S. A., /s. a./-- 751 p.
- Castagnoli, Paolo. Coste Estándar / P. Castagnoli. – Madrid: Ibérico Europea de Ediciones, 1967. – 32 p.
- Caves, D. W. Flexible cost functions for multi product firm / D. W. Caves, L. R. Christense, M. Tretheway. – Review or Economics and Statistics, 1980.
- Cejas Gómez. Francisco. Manual de Economía para dirigentes de empresas industriales: Producción y realización. / F. Cejas Gómez. – La Habana: Editorial Félix Varela, 1999. – 209 p.
- Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros. Bases generales del Perfeccionamiento Empresarial – Cuba: /s. n. /, 1998. – 137 p.
- Cuspineda, Orlando. Costo III / O. Cuspineda, R. Muguercia, M. Benítez, M. Ricard. – La Habana: /s. n. /, 1982. – 88 p.
- Fernández Pirla, José María. Teoría Económica de la Contabilidad / J. M. Fernández Pirla. – Madrid Ediciones I. C. E., 1970. – 7 p.

- González Pascual, J. (1995): Análisis de la empresa a través de su información económico financiera, Ed. Pirámide, Madrid.
- Niurer, J. Contabilidad de Costo / J. Niurer – la Habana: /s. n. /, 1973.
- Grupo de Metodología de Investigación Social del departamento de Comunismo Científico. Metodología de la investigación social. – La Habana: Editorial pueblo y Educación, 1988. – 203 p.
- Grupo de Perfeccionamiento de las Organizaciones Empresariales e Instituciones del MINFAR. Bases del sistema de costo para la industria—La Habana: /s. n. /, 1989. – 169 p.
- Guatri, L. El Costo de Hacienda. / L. Guatri.-- Milán: /s. n. /, 1954. —67 p.
- Horngren, Charles T. Contabilidad de Costos/ Ch. T. Horngren. – la Habana:-- Instituto Cubano Del Libro, 1969. – 982 p.
- Mallo Rodríguez, Carlos. Contabilidad Analítica / C. Mallo Rodríguez. —4. ed. —Madrid: Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, 1991. —409 p.
- Merino, F. A consistent analysis of diversification decisions with non-observable firm effects / F. Merino, D. Rodríguez.—Madrid: /s. n. /, 1997.
- Moriarity, S., Allen, C. P. (1990): Contabilidad de Costos, Ed. Compañía Editorial Continental, S.A. (SECSA), México.
- Niurer, J. Contabilidad de Costo / J. Niurer—La Habana: /s. n. /, 1973.
- Pedersen, H.W. Los costes y la política de precios. / H. W. Pedrsen. —2. ed. — Madrid—Editorial Aguilar, 1958. – 6 p.
- Polimen, Ralph. Contabilidad de costos: Conceptos y aplicaciones para la toma de decisiones gerenciales. / R. Polimen, F. J. Fabo, A. H. Aldelberg. – 2. ed. – Bogotá: Megrew – Hill, 1989. – 457 p.
- Raybum, L. G. (1987): Contabilidad de Costos, Ed. Centrum, Madrid.
- Resolución No. 54 del MFP, (2005). Reglamento para la elaboración de manuales de contabilidad y costo.
- Schneider, Erich. Contabilidad Industrial / E. Schneider. – Madrid: Editorial Aguilar, 1962. – 7 p.

- Tablada Pérez, Carlos. El Pensamiento Económico de Ernesto Ché Guevara / C. Tablada Pérez. – Ciudad Habana: Editorial Casa de las Américas, /s. n. /. – 210 p.
- Vicente, M. la batalla de la competitividad se gana a través de los costos / M. Vicente, F. Repall. – Valencia: /s. n. /, 1998. – 235 p.
- www.emprendo.com/elprecio1.html
- www.monografias.com/trabajos13/estprecio/estprecioshtml
- www.gestiopolis.com/recursos/documentos/fulldocs/fin/introcostos.htm
- www.mx/cursos/port/obarraga/unidades/material4.htm
- www.gestiopilis.com/canales/finansiera/articulos/no12/costosrelac.htm
- www.gestiopolis.com/dirqp/fin/costos.htm
- www.monografias.com/trabajos10/conta/conta.shtml
- www.google.com/custom
- www.gestiopolis.com
- www.jasc.org.com
- www.ciberconta.unizar.es

Anexos

Anexo 1. Acceso al campo.

Aval

Empresa Tabaco Torcido Sancti Spíritus

A: Centro Universitario Sancti Spíritus

Dada a la importancia que se le concede al análisis económico dentro del sistema de perfeccionamiento empresarial y su necesidad como parte de todo el proceso de reordenamiento de la economía nacional, se autoriza al compañero Iván Hernández Fernández a realizar el trabajo de diploma para alcanzar el título en Contabilidad y Finanzas en la UEB Néstor Rodríguez Pérez.

El tema a investigar es de gran utilidad para la empresa, pues se dedica al análisis de los costos por área de responsabilidad, cuestión en la cual la empresa ha venido trabajando pero donde aún quedan un conjunto de elementos por perfeccionar.

La empresa se compromete a facilitar la información necesaria, así como crear las condiciones para la realización del trabajo.

Saludos,

Juan Carlos Pérez Pérez
Director General

Anexo 2. Resultados económicos y productivos de la UEB.

Indicador	2006			2007			2008			2009			2010		
	Plan	Real	%	Plan	Real	%	Plan	Real	%	Plan	Real	%	Plan	Real	%
Ventas Totales	2607.0	2580.9	99	4191.2	4400.7	105	10982.3	11531.4	105	8615.1	8873.5	103	1.1	1.2	113
Produc. Merc	2607.0	2554.9	98	4191.2	4107.4	103	10982.3	11311.8	103	8615.1	8615.1	100	1.1	1.15	105
Prod. Bruta	2907.0	2700.6	99	4791.2	4982.8	104	11582.4	11582.4	100	8335.1	8418.4	101	1.12	1.3	115
Costo x Peso Ventas	0.80	0.75	94	0.74	0.72	97	0.78	0.74	98	0.84	0.84	100	0.77	0.80	104
Costo x Peso Mercantil	0.80	0.76	95	0.74	0.74	100	0.78	0.76	98	0.92	0.87	94	0.77	0.85	104
Costo x Peso Bruta	0.81	0.77	95	0.74	0.75	101	0.79	0.75	96	0.92	0.87	95	0.79	0.87	110
Utilidad	552.0	662.4	120	841.0	941.9	112	1241.0	1551.2	125	968.2	977.9	101	0.4	0.42	104

Anexo No 3

Encuesta a los trabajadores

Objetivo. Constatar los criterios de los trabajadores de los trabajadores de la UEB, respecto a la necesidad de conocer el análisis de los costos por área de responsabilidad y el grado de satisfacción que este proceso les brinda.

Compañero o compañera:

Necesitamos su valoración sobre la necesidad de conocer el análisis de los costos por área de responsabilidad y el grado de satisfacción que este proceso les brinda.

1. Aspectos generales.

Sexo _____

Edad _____

Labor que realiza _____

1. ¿Conoce cómo se realiza el proceso de análisis económico?

Sí _____ No _____

2. ¿Considera necesario el proceso de análisis de los costos por área de responsabilidad?

Sí _____ No _____

3. ¿Ha escuchado alguna vez si en la UEB aplica algún procedimiento o mecanismo que contribuya al análisis de los costos por área de responsabilidad?

Sí _____ No _____

4. ¿Con que frecuencia se realiza el análisis de los costos por área de responsabilidad en su colectivo laboral?

_____ Frecuentemente.

_____ Algunas veces.

_____ Una vez al año.

_____ Todos los meses

_____ Nunca

5. En que medida el análisis de los costos por área de responsabilidad ayudan a resolver los problemas que presenta su UEB.

Siempre _____ 50%

A veces _____ 25%

Casi Nunca _____ 10%

Nunca _____ 5%

6. ¿Cree usted que los resultados obtenidos influye sobre sus ingresos personales?

Sí _____ No _____

7. ¿Cuál es su nivel de conocimiento sobre los indicadores relacionados con el análisis de los costos por área de responsabilidad.

Concepto	Muy alto	Alto	Medio	Bajo
Ventas				
Utilidades				
Producción mercantil				
Costo por peso de venta				
Correlación salario medio productividad				
Gastos e ingresos				
Salario medio				
Gasto de salario por peso de producción Total				
Gasto de material por peso de producción Total				

Anexo 4

Guía de entrevista al personal de de dirección.

Objetivo.

Constatar los criterios del personal de dirección sobre las principales dificultades y las ventajas que presenta el análisis de los costos por área de responsabilidad.

Cuestionario.

1. ¿Que dificultades presenta el análisis de los costos por área de responsabilidad. ?
2. ¿Qué ventajas le atribuye al análisis de los costos por área de responsabilidad?
3. ¿Existe algún procedimiento para la realización del mismo a nivel de UEB?
4. ¿Que dominio tienen los principales entes de dirección para la realización del análisis en cada área?
5. ¿Cómo influye el plan de producción en la determinación de los costos por área de responsabilidad.

Anexo 5

ANALISIS ECONOMICO POR AREAS DE RESPONSABILIDAD

BRIGADA: MATERIAS PRIMAS

AREA DESAPALILLO

MES DE:

TIPO DE CAPA	MANOJOS DESPALILLADOS			CAPAS OBTEN.	CAPAS x MJO	REND. x MJO	IX		VIII		VII		VI		CONS.NACIONAL	
	CANT	PRECIO	IMPORT.				CANT.	IMPORT.	CANT.	IMPORT.	CANT.	IMPORT.	CANT.	IMPORT.	CANT.	IMPORTE
14na Grande																
14na Mediana																
Rsgo 14 Seco																
Rsgo 15 Seco																
Rsgo EVS No.1																
Rsgo EVS No.2																
Rsgo EVS Bandas																
Rsgo EVS BSC																
Rsgo 14 Seco Claro																
Rsgo 15 Seco Claro																
18 LG Grande																
18 LG Mediano																
18 LX																
TOTALES																
Gastos Fza de Trabajo, depreciación, energía																
Capas Obtenidas																
Costo unitario por capa obtenida																
RESULTADO DEL DESPALILLO							EJECUCION DEL PRESUPUESTO DE GASTOS									
Capas a Obtener según Norma							ELEMENTOS DE GASTOS		UM	PLAN	REAL	%				
Capas obtenidas sobre la Norma							Capas		PESOS							
Capas obtenidas por debajo de la Norma							Otros materiales		PESOS							
Disminución de costo por mejor rendimiento							Salarios		PESOS							
Afectación al costo por bajo rendimiento							Contribución a la Seguridad Social		PESOS							
CALIDAD DE LA PRODUCCION.							Seguridad Social a corto plazo		PESOS							
Medias Hojas revisadas por Control Técnico							Impuesto de la Fuerza de Trabajo		PESOS							

Medias Hojas rechazadas			Amortización	PESOS			
% de Calidad obtenido			Energía	PESOS			
			TOTAL DE GASTOS	PESOS			
INDICADORES DE TRABAJO Y SALARIO							
INDICADORES			UM		PLAN	REAL	%
Jornadas a trabajar			DIAS				
Promedio de Trabajadores			UNO				
Indice de Ausentismo			%				
Salario Medio			PESOS				

EJECUCION DEL PRESUPUESTO DE GASTOS

INDICADORES TRABAJO Y SALARIO

ELEMENTOS	UM	PLAN	REAL	%	INDICADORES			UM	PLAN	REAL	%	MAQ. DE TIRO			
Otros Materiales	PESOS				Jornadas a trabajar			DIAS				Producción Total		MU	
Salarios	PESOS				Promedio de trabajadores	UNO						Tabacos Revisados		MU	
Cont.Seg.Social	PESOS				Indice de Ausentismo			%				Tabacos con defect		MU	
Seg.Soc.corto plazo	PESOS				Salario Medio			PESOS				% de defectosos		%	
Impuesto Fza Trab.	PESOS											Tiro excesivo		MU	
Amortización	PESOS											Tiro insuficiente		MU	
Otros Gastos y Energía	PESOS														
TOTAL	PESOS														
INDICADORES DE PRODUCCION															
Prod.Galera(mes)			MU												
Prod.Galera(acum)			MU												

CALIDAD DE LA GALERA

INDICADORES	UM	MES
Producción Total	MU	
Prod. Con Defec.	MU	
% con defectos	%	
PRINCIPALES DEF.	MU	
Peso	MU	
Estirado de la Capa	MU	
Perilla	MU	
Consistencia	MU	
Longitud	MU	
Dímetro	MU	
Aspecto Interior	MU	
TOTAL	MU	

Anexo 8

ANALISIS ECONOMICO POR AREAS DE RESPONSABILIDAD

BRIGADA: TERMINADO

MES DE :

INDICADORES	UM	PLAN	REAL	%	INDICADORES	UM	PLAN	REAL	%
Prod.Term.(mes)	MU				AREA ADORNO DE CAJAS				
Prod.Term.(acum)	MU				Cajas terminadas	UNO			
Ventas del mes	MU				Cajas revisadas	UNO			
Ventas Acum.	MU				Cajas rechazadas	UNO			
Rechazos del Pto	MU				% de defectuosas	%			
Rechazos Habanos	MU				Costo Total	Pesos			
AREA DE REZAGO DE COLORES					Costo Unitario x Caja	Pesos			
Tabacos rezagados	UNO				FILETEADO				
Tabacos con Def.	UNO				Producción Terminada	UNO			
% de rezago	%				Producción Revisada	UNO			
Prod.Revisada	CAJAS				% de Revisada	%			
Prod.Rechazada	CAJAS				Costo Total	Pesos			
% de rechazo	%				Costo por MU Terminada	Pesos			
Costo Total	Pesos				EJECUCION DEL PRESUPUESTO DE GASTOS				
Costo Unitario x MU	Pesos				Habilitaciones	Pesos			
AREA DE ANILLADO					Otros materiales	Pesos			
Tabaco anillado	UNO				Salarios	Pesos			
Prod.Revisada	CAJAS				Cont.Seg.Social	Pesos			
Prod. Rechazada	CAJAS				Seg.Social corto plazo	Pesos			
% de Rechazo	%				Impuesto Fza de trabajo	Pesos			
					Amortización	Pesos			
Costo Total	Pesos				Otros Gastos	Pesos			
Costo Unitario x MU	Pesos				TOTAL	Pesos			
					Jornadas a trabajar	Días			
					Promedio de trabajadores	UNO			
					Indice de Ausentismo	%			
					Salario Medio	Pesos			

Anexo 9

ANALISIS ECONOMICO POR AREAS DE RESPONSABILIDAD

BRIGADA: SERVICIOS

AREA: COMEDOR/CAFETERIA

MES DE:

INDICADORES	UM	MES			ACUMULADO		
		PLAN	REAL	%	PLAN	REAL	%
Ingresos	MP						
Gastos	MP						
Resultado	MP						
Costo por Peso	Pesos						
EJECUCION DEL PRESUPUESTO DE GASTOS							
INDICADORES	UM	PLAN	REAL	%			
Materiales	Pesos						
Combustible(gas)	Pesos						
Salarios	Pesos						
Cont.Seg.Social	Pesos						
Seg.Social cto plazo	Pesos						
Impuesto Ut Fuerza	Pesos						
Amortización	Pesos						
Energía	Pesos						
TOTAL	Pesos						
INDICADORES DE TRABAJO Y SALARIO							
Jornadas a laborar	Dias						
Prom. Trabajadores	Uno						
Indice de Ausent.	%						
Salario Medio	Pesos						

Anexo 10

ANALISIS ECONOMICO POR AREAS DE RESPONSABILIDAD

BRIGADA:DIRECCION

AREA: DIRECCION

MES DE:

EJECUCION DEL PRESUPUESTO DE GASTOS				
ELEMENTOS	UM	PLAN	REAL	%
Otros materiales	Pesos			
Combustibles	Pesos			
Energía	Pesos			
Salarios	Pesos			
Cont.Seg.Social	Pesos			
Seg.Soc- cto plazo	Pesos			
Impuesto Fza Trabajo	Pesos			
Amortización	Pesos			
Otros Gastos	Pesos			
Traspasos	Pesos			
TOTAL	Pesos			
INDICADORES DE TRABAJO Y SALARIO				
Jornadas a laborar	Dias			
Promedio de Trab.	Uno			
Indice Ausentismo	%			
Salario Medio	Pesos			