UNIVERSIDAD DE CIENFUEGOS "CARLOS RAFAEL RODRÍGUEZ"
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y EMPRESARIALES
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS CONTABLES

TESIS DE GRADO

Título: Costo de la producción de leche en la Granja Genética El Abra.

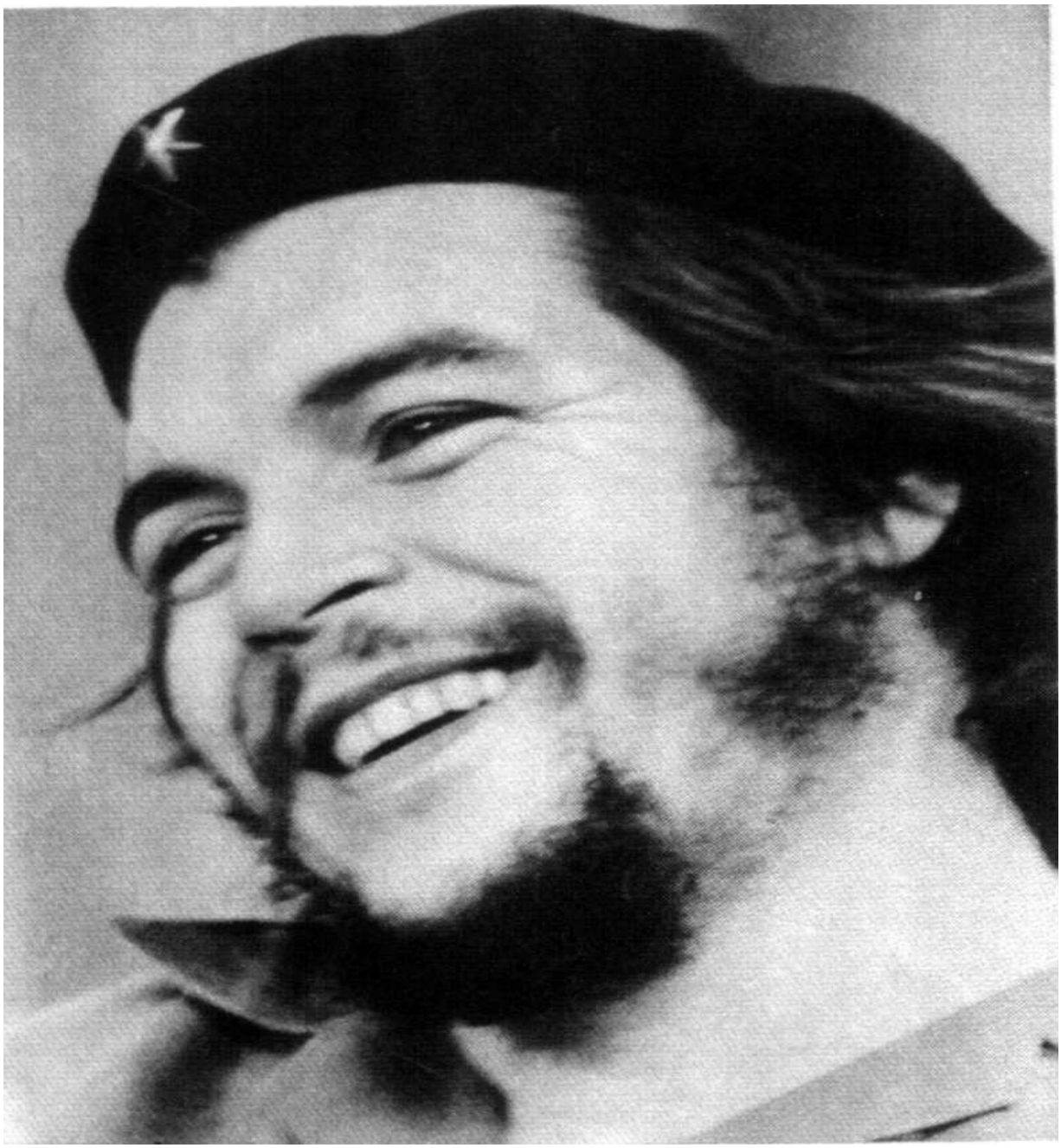
Autor: Eldrys Rojas Velázquez.

Tutor(es): Lic. Daibys Rodríguez Rodríguez.

-Junio 2012 –

"Año 54 de la Revolución"

Pensamiento



"Hay distintos aspectos sobre los cuales se puede establecer el control de los costos: el primero es el cuidado administrativo de los mismos, mediante una organización adecuada, controles adecuados y capacitación adecuada de nuestro personal dirigente..."

CHE

Dedicatoria

A mi esposa Yuleisy por todo su apoyo.

A mis padres, Juan Pablo y Yolanda por haberme impulsado en todo momento.

A mi hermana Elizabeth por su amor y comprensión.

A mis compañeras de trabajo Lisbetty y Keny, por su ayuda incondicional.

A los trabajadores del Departamento de economía de la Empresa Pecuaria El Tablón, en especial a Raúl, Mairobys y al resto de los compañeros.

A mi profesor Isce que me ha servido como Tutor y que me ha apoyado de forma incondicional.

A todas las personas que colaboraron de una forma u otra a la realización de este Trabajo de Diploma, muchas gracias.

A mis familiares y amigos que de una forma u otra me han ayudado a graduarme en estos inolvidables seis años.

Agradecimientos

A mi tutora Daibys y a la compañera Osleida, por su apoyo, constancia e incondicionalidad en la elaboración de la tesis.

A los profesores que hicieron posible mi formación como fruto de su resultado y esfuerzo.

A todas las personas que de una manera u otra hicieron posible mi sueño.

Resumen

RESUMEN

Ante una economía internacional cada vez más globalizada ha nacido una nueva filosofía administrativa llamada Gestión de Costos Organizacionales, que se ha convertido en un elemento primordial para la supervivencia de las organizaciones. Las empresas cubanas no pueden quedarse exentas a las nuevas circunstancias en que se desenvuelve la economía internacional, y se les ha puesto a competir para que puedan abastecer necesidades internas del mercado y puedan generar mejores bienes y obtener productos más novedosos. El cálculo de los costos, constituye un proceso de mejoramiento y una vía parar desarrollar acciones de mejora, permitiendo un mejor desempeño de la organización. El presente trabajo de diploma, el cual tiene como título “Costo de la producción de leche en la Granja Genética el Abra”, forma parte de esta política que desarrollo la agricultura cubana en aras de ser más eficiente, productiva y obtener mejores costos de producción de alimentos, el mismo refiere como objetivo calcular los costos en la producción de leche, de la entidad objeto de estudio, basándose además en transferir el costo que se origina en las actividades de apoyo hacia la producción de leche. Para su consecución se realizó una amplia búsqueda bibliográfica, así como una descripción del procedimiento para el cálculo del costo de la producción de leche, dando paso a toda una serie de análisis que validan el objetivo propuesto en la organización lo que permitió arribar a conclusiones y recomendaciones para el mejoramiento del mismo.

SUMMARY

Faced with an international economy increasingly globalized born a new management philosophy called Organisational Cost Management, which has become an essential element for the survival of organizations. Cuban companies can not remain free to the new circumstances in which it operates the international economy, and have been made that can compete to supply domestic needs of the market and can produce better goods and get latest products. The costing is a process of improvement and a way to stop developing improvement actions, enabling better organizational performance. This diploma work, which is titled "Cost of milk production in the Genetic Farm Open" is part of this political development of Cuban agriculture in order to be more efficient, productive and get better production costs food, the same as regards calculating target costs in milk production of the entity under study, also based on transfer cost incurred in activities to support milk production. For their achievement, an extensive literature search, and a description of the procedure for calculating the cost of milk production, leading to a series of analyzes that validate the proposed objective in the organization which allowed to reach conclusions and recommendations for improving it.

Indice

INDICE **Pág.**

RESUMEN

INTRODUCCIÓN. 1

CAPÍTULO 1. Generalidades teóricas sobre la contabilidad de costo.....5

1.1 Evolución histórica de la Contabilidad de Costo…… 5

1.1.1 Aspectos generales de la contabilidad…….. 6

1.2 Introducción a la Teoría de Costos……6

1.2.1 Los Costos y los sistemas contables. Contabilidad de costos. Vinculación y distinción con la contabilidad patrimonial y gerencial……..8

1.3 La Contabilidad de Costos como herramienta de control……10

1.4 Concepto general de costos. Objetivos de la determinación de costo……11

1.5 Clasificación del Costo……..12

1.6 Elementos del Costo……18

CAPÍTULO 2. Generalidades de la empresa. Propuesta del procedimiento metodológico.33

2.1 Características de la empresa……...33

2.1.1 Caracterización de la Granja Genética "El Abra" entidad objeto de estudio. Sus antecedentes…..... 40

2.2 Caracterización de la contabilidad de la empresa y sus unidades…….. 43

2.3 Caracterización del Costo de la Empresa……53

2.4 Procedimiento para la determinación del costo de la producción de la leche……55

CAPÍTULO 3. Aplicación del Cálculo del Costo de producción de leche en la Empresa Pecuaria El Tablón centrados en la Granja Genética El Abra……58

3.1 Características de la circulación del CUP en la Empresa Pecuaria "El Tablón"……...58

3.2 Aplicación del procedimiento para el cálculo del costo de la producción de leche en la Granja Genética El Abra de la Empresa Pecuaria El Tablón……61

3.2.1 Cálculo de los gastos directos de la producción de Leche…… 61

3.2.2 Determinación del costo de las actividades del servicio de apoyo a la producción….. 62

3.2.3 Cálculo del coeficiente en CUP para el traspaso de los gastos de la maquinaria de la propia UEB…… 63

3.2.4 Cálculo del coeficiente en CUP para el traspaso de los gastos de almacenaje de la propia UEB…… 64

3.2.5 Cálculo del coeficiente en CUP para el traspaso de los gastos de dirección……65

3.2.6 Determinación del resumen general de gastos de la producción de leche……67

3.2.7 Cálculo de los costo de la producción de leche……67

CONCLUSIONES…….. 71

RECOMENDACIONES…….. ….. 72

BIBLIOGRAFÍA……73
ANEXOS

Introducción

INTRODUCCIÓN

Una granja necesita de una dirección eficiente que sea capaz de tomar las decisiones que correspondan; para esto resulta imprescindible garantizar un control preciso de los resultados con que cuenta la unidad, un registro adecuado de los hechos económicos que permitan conocer lo que cuesta producir cada renglón, analizar periódicamente los resultados obtenidos y determinar los factores que inciden en los mismos.

El costo constituye un elemento indispensable en el sistema de dirección de las entidades, al garantizar que su cálculo y análisis se efectúe con un grado elevado de confiabilidad y agilidad como tarea priorizada para los aparatos de control y de dirección a cualquier nivel.

Las exigencias del entorno en el mundo actual se hacen más complejas y competitivas, se requiere más producción con una óptima calidad en el producto; esto trae consigo la necesidad de mejorar las insuficiencias de los costos tradicionales que se perciben a menudo por la distorsión de la rentabilidad verdadera del producto y clientes, debido a los métodos arbitrarios para la distribución de los gastos y los costos indirectos.

A pesar de estas deficiencias en los sistemas de costo y como consecuencia de los sucesos políticos-económicos que tuvieron lugar a finales de la década de los 80, que modificaron aún más la situación particular de las empresas cubanas, se piden nuevos sistemas de gestión y control de procesos que ayuden mediante esquemas más modernos a solucionar los principales problemas del sistema de gestión actual.

También debe insistirse en el cuidado colectivo de los costos; la colectividad de la unidad de producción lo efectuará cuando el análisis de su gestión económica, el cual se lleva a través de los costos, conlleve estímulos, fundamentalmente de carácter social, que haga centralizar el interés de las masas en rebajarlos para obtener beneficios. Aquí se precisa una profundización de la conciencia simultáneamente con un gran salto de calidad en la organización.

Pero también se puede trabajar en el control individual de los costos, el que el obrero ejerce en su labor, cuando se han establecido normas de trabajo adecuadas donde se considere la calidad y la cantidad del trabajo.

Situación Problemica:

La Granja Genética El Abra perteneciente a la Empresa Pecuaria "El Tablón" es una organización que comenzó el proceso de Perfeccionamiento Empresarial en el año 2000, primera entidad agropecuaria de la provincia de Cienfuegos en insertase en este proceso de desarrollo económico, productivo y de avanzada, la misma ha transitado por un conjunto de cambios y transformaciones como consecuencia del proceso de reordenamiento que realiza la dirección de la agricultura en el país. En un primer momento se trabajó en el desarrollo de la genética ganadera y del mejoramiento de la raza lechera, para posteriormente lanzar una estrategia de producción de leche sustentada en un mayor incremento de la masa en los proyectos actuales (Holstein y Siboney). Todas estas alternativas son definidas a partir de identificar en la granja mayores posibilidades de cumplir con los requisitos exigidos por la industria Láctea que es nuestro principal cliente en la comercialización de nuestra producción. Este comportamiento inestable ha ocasionado que sus resultados económicos y productivos disminuyan de forma sustancial, incluyendo las utilidades de la organización, aparejado a ello se muestra la carencia de herramientas por parte de los directivos para detectar desviaciones en el orden empresarial, sustentados por la falta de control y sistematicidad en el orden de las acciones internas de la entidad en cuanto al costo de la producción de leche.

Los antecedentes anteriores dan al traste con el desarrollo de la investigación donde se establece como problemática el no cálculo del costo de la producción de leche diario y mensual, el aprovechamiento racional de los recursos y su incidencia en la producción para elevar la calidad y la reducción de los costos en la granja y así alcanzar mayor eficiencia y resultado.

Por consiguiente el problema de investigación que se plantea es:
¿Cómo calcular el costo de la producción de leche en la Granja Genética El Abra?

En consecuencia se plantea como **hipótesis** que al calcular el costo de producción de leche que se comercializa en la Granja Genética El Abra permite determinar cuáles son los elementos que influyen en el costo de la leche.

Para desarrollar la adecuada investigación se trazan los objetivos generales y específicos los cuales conducen la investigación hacia la solución que desea:

Al respecto el **objetivo general** de la investigación es:
Calcular los costos en la producción de leche de la Granja Genética el Abra.

Por lo que se define como **objetivos específicos:**

1. Realizar una revisión bibliográfica para conocer el estado de la ciencia actual de la contabilidad de costos.
2. Diagnosticar el estado actual de los costos en dos unidades de producción de leche en la granja.
3. Caracterizar el procedimiento para determinar los costos en la producción de leche.
4. Aplicar el procedimiento diseñado para el cálculo de los costos de producción de leche en la Granja Genética el Abra.

Contamos con las siguientes variables:

DEPENDIENTE

- Elementos que influyen en el costo de la leche, materiales directos, mano de obra directa, costo indirecto de producción, proceso.

INDEPENDIENTE

- Costo de la producción de leche.

MÉTODOS Y TÉCNICAS UTILIZADAS EN EL PROCESO DE INVESTIGACIÓN:

De los métodos teóricos.

- Métodos de análisis y síntesis.
- Métodos de inducción y de deducción.
- Tránsito de lo abstracto a lo concreto.

De los métodos empíricos de investigación.

- Observación.
- Estudio de documentación.

De los métodos Matemáticos.

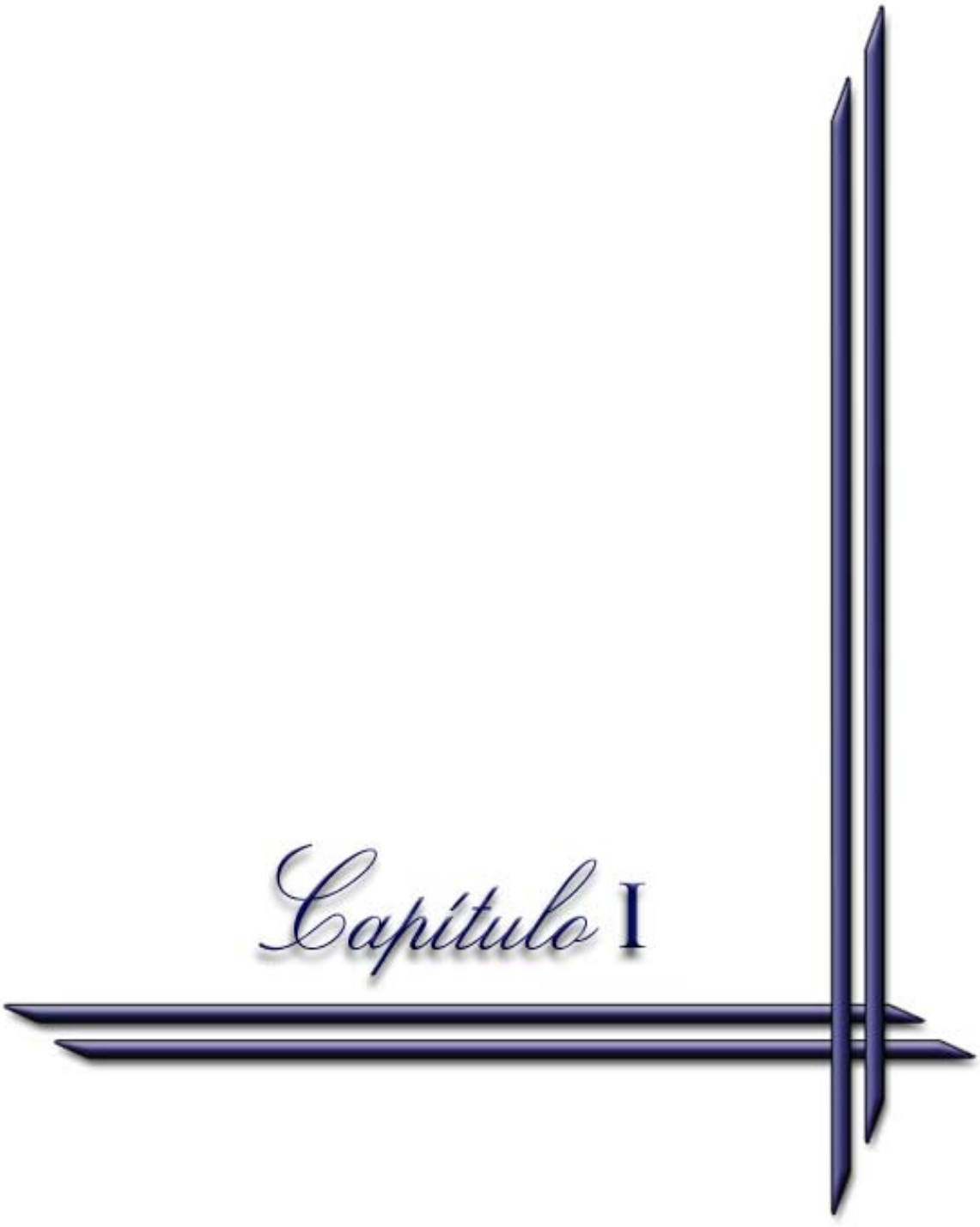
- Hojas de cálculo EXCEL.

El desarrollo de esta investigación se sustenta las técnicas y métodos empleados que le aportan a la misma el rigor científico requerido de forma tal que se obtenga información relevante, precisa y oportuna dando respuesta a los objetivos trazados. La misma se encuentra estructurada de la siguiente manera:

Capítulo I: Generalidades Teóricas sobre la Contabilidad de Costo. Muestra el análisis teórico sobre los principales conceptos, modelos y técnicas que plantea la temática partiendo de una amplia y actualizada bibliografía, aparecen además reflejados los principales aspectos teóricos relacionados con el tema desarrollado en esta investigación.

Capítulo II: Caracterización de la granja y propuesta del procedimiento metodológico empleado en la investigación, además de caracterizar cuáles son los pasos a seguir en el mismo para calcular el costo en la producción de leche.

Capítulo III: Aplicación del procedimiento en la entidad que es objeto de estudio, detallándose los resultados obtenidos en cada uno de las etapas.


Capítulo I

CAPÍTULO 1: GENERALIDADES TEÓRICAS SOBRE LA CONTABILIDAD DE COSTO

1.1 Evolución Histórica de la Contabilidad de Costo

La historia no precisa una fecha exacta del surgimiento de la contabilidad, simplemente se da una aproximación y evidencia que esta tiene sus orígenes en la aparición del comercio. En la organización empresarial y social, donde al aumentar las transacciones comerciales la incapacidad de la memoria humana para registrarlas, hizo que surgiera una metodología para plasmar dichas (G. Gómez, 2010). Algunos autores afirman que la Contabilidad de Costos se inició en las fábricas florentinas de telas y lana del Siglo XII, mientras que otros ubican su nacimiento en el Siglo XIV durante el desarrollo del comercio inglés e italiano. Uno de los investigadores que ha estudiado el origen de la Contabilidad de Costos establece que su establecimiento surgió en Inglaterra, durante el reinado de ENRIQUE VII (1485-1509) a consecuencia de restricciones impuestas a los fabricantes de algodón lo que obligó a éstos a organizarse en comunidades industriales de manera que los vendedores se vieron en la necesidad de conocer con mayor exactitud el costo de los productos para rendir cuentas a sus mandantes(Barros, 2004).

La Contabilidad es tan antigua como la misma humanidad civilizada. Por ejemplo, en papiros encontrados en algunas de las tumbas de los faraones egipcios, se hace referencia a registros de la mano de obra utilizada durante la construcción de las grandes pirámides con el fin de determinar quienes habían trabajado en las tumbas y eliminarlos posteriormente, para tratar de conservar a través del tiempo los tesoros de una civilización que en su época fue una de las más poderosas de la tierra, lo mismos se hacia durante el imperio romano, las naves que viajaban a distintos lugares llevaban un escribiente cuya misión era la de registrar en grandes libros todas las transacciones comerciales que se realizaban durante esas correrías; antiquísimos documentos de los indios Incas del Perú, revelan la existencia de libros especiales dedicados a registrar el nacimiento de cada niño dentro del imperio, la asignación de su futuro empleo en la comunidad. Existen muchos relatos históricos en los cuales se observa la aparición de los primeros rudimentos contables, que sería largo de enumerar, sin embargos, puede decirse que fueron los mercaderes italianos del siglo XIII quienes emplearon por primera vez el principio de la partida doble que se aplica en la actualidad en los diferentes sistemas de contabilidad.

1.1.1 Aspectos Generales de la Contabilidad

La contabilidad es una herramienta que se utiliza en el control de la actividad económica. Es un artefacto para medir e interpretar ciertos hechos de una empresa que se expresan en forma cuantitativa" (Pufus, 1930).

"La contabilidad es el lenguaje de los negocios. "La contabilidad está basada en el hecho fundamental que se encuentra en toda empresa mercantil y que consiste en que su activo es igual a su pasivo (tanto a favor de terceros como de los dueños" (D. Himmelblau, 1938).

Otras definiciones dadas por diferentes autores son las siguientes.

"Es el arte de registrar, clasificar y resumir de una manera significativa y en términos monetarios, operaciones y hechos que tienen, por lo menos en parte, un carácter financiero, e interpretar los resultados de dichos hechos económicos" ("Comisión de terminología del A.I.A.," 1940)

"La contabilidad es la ciencia que enseña las reglas que permiten registrar las operaciones efectuadas por una o varias personas. En sentido más restringido, la contabilidad es la ciencia que estudia las reglas necesarias para el registro de las operaciones efectuadas por una empresa comercial, industrial, financiera o agrícola" (B. León, 1945).

La contabilidad puede ser definida como aquella ciencia que se ocupa de la compilación y presentación sistemática y completa con fines administrativos de los hechos concernientes a las operaciones financieras de una organización comercial" (Paymond, 1940).

La contabilidad de gestión se basa en los principios de contabilidad generalmente aceptados, teniendo en cuenta que existen principios y definiciones que deben servir de base a las diferentes entidades para elaborar sus propios sistemas de costo, facilitando a su vez la necesaria uniformidad en su planificación y cálculo, así como en el registro de los gastos en que se incurren.(Sánchez, 2008)

1.2 Introducción a la Teoría de Costos.

La Contabilidad de costos es aquella que permite la identificación, recolección y análisis de

información, principalmente con propósitos internos. Uno de los objetivos claves de esta parte de la contabilidad es respaldar las decisiones gerenciales con vistas al futuro incluye información de costos, de niveles de producción, inventarios y rezagos, y otros aspectos vitales del negocio (L.F Garcia, 2005).

La contabilidad de costos se define como: "ciencia de registrar y presentar las operaciones mercantiles relativas a la producción de mercancías y servicios, por medio de la cual esos registros se convierten posteriormente en un método de medida y en un control de operaciones (Ramírez, 2010).

La Contabilidad de costos es el proceso de elaboración de cuentas contables diseñadas para proporcionar información a los gestores de la compañía. Todas las empresas están obligadas, por ley, a llevar a cabo un registro contable para que los accionistas y los acreedores conozcan la situación real de la empresa. Pero también necesitan una contabilidad financiera diaria que les permita conocer con detalles su situación frente a clientes y proveedores. Pero esta contabilidad financiera permite obtener una información sobre el estado de cuentas en un momento muy puntual, por lo que por sí sola, no basta para tomar decisiones administrativas o de gestión.

La contabilidad administrativa se deriva de la llamada contabilidad de costos, que tiene como función principal proporcionar información que permita a los gestores controlar las operaciones que dirigen (Maupi, 1923). También puede proporcionar cualquier tipo de datos sobre todas las actividades de la empresa, pero suele centrarse en analizar los ingresos y costos de cada actividad, la cantidad de recursos utilizados, así como la cantidad de trabajo o la amortización de la maquinaria, equipos o edificios. La contabilidad permite obtener información periódica sobre la rentabilidad de los distintos departamentos de la empresa y la relación entre las previsiones efectuadas en el presupuesto; y puede explicar por qué se han producido desviaciones. Por ejemplo, para saber si la diferencia entre los beneficios reales y los presupuestados se debe a que han disminuido las ventas o a que han aumentado los costos, o a una combinación de los dos. Además permite realizar previsiones y estimaciones, de forma que los directivos puedan hacerse una idea de la situación de la empresa al finalizar el ejercicio si no se producen cambios en las condiciones de los mercados.

La contabilidad también es esencial para poder hacer una planificación (por ejemplo, para elaborar el presupuesto) y para resolver toda una serie de problemas, como la elección del método de producción más barato. Ayuda en la toma de decisiones difíciles, como es la determinación del precio de venta, cuáles deben ser los gastos de capital o los diferentes métodos de financiación.

Cuanto mayor es una empresa, más necesaria resulta la contabilidad de costos y más importante aún definir de forma adecuada el tipo de información que se quiere obtener. Es frecuente la tendencia a solicitar cada vez más información, lo que no tiene por qué ser una política acertada. Si los gestores disponen de demasiados datos, pueden encontrarse en una situación en la que los árboles no les permitan ver el bosque, y dedicar demasiado tiempo a 'mirar los árboles se descuida el resto de sus obligaciones, o pueden perderse en una enorme cantidad de cifras y no utilizar de modo adecuado la información, y si se dispone de demasiada hay que analizarla a un coste mayor. Además, se perderá más tiempo en su elaboración. Esto es importante, porque la utilidad de la información proporcionada por la contabilidad de costos depende de su actualidad; cuanto más tiempo transcurra, menor será el reflejo de la situación real. Si los sistemas de recogida de datos, análisis y preparación son prolongados, la utilidad de la información será menor y el riesgo de cometer errores administrativos o de gestión será mayor (Maupi, 1923).

Se pueden definir los costos como las partidas o conceptos consumidos por la producción de un bien o la prestación de un servicio. Son activables hasta el período de su venta, en el que se transforman en un resultado negativo, que comparado con el ingreso que genera la venta, determina la utilidad bruta. Nada mejor para comenzar la estructura del marco conceptual, con la introducción del término más importante –costo- que constituye la base para el costeo de productos, la evaluación del desempeño y la toma de decisiones gerenciales

1.2.1 Los costos y los sistemas contables. Contabilidad de costos. Vinculación y distinción con la contabilidad patrimonial y gerencial.

La contabilidad patrimonial tiene dos objetivos fundamentales: informar acerca de la situación del ente (Balance) y evaluar los cambios que se producen en el capital como resultado de las actividades (Estado de Resultados). Los informes relativos al costo afectan a ambos, porque el costo de los productos no vendidos se refleja en el primero y el de los vendidos en el segundo.

Por tanto, el sistema de contabilidad de costos no es independiente de las cuentas patrimoniales.

El sistema de contabilidad de costos se ocupa directamente del control de los inventarios, activos de planta y fondos gastados en actividades funcionales. La contabilidad de costos se ocupa de la clasificación, acumulación, control y asignación de costos. Los costos pueden acumularse por cuentas, trabajos, procesos, productos u otros segmentos del negocio (Baker, 1923).

Los costos sirven, en general, para tres propósitos:

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

El sistema formal de la contabilidad de costos generalmente ofrece información de costos e informes para la realización de los dos primeros objetivos. Sin embargo, para los fines de planeación y toma de decisiones de la administración, esta información generalmente debe reclasificarse, reorganizarse y complementarse con otros informes económicos y comerciales pertinentes tomados de fuentes ajenas al sistema normal de contabilidad de costos.

Una función importante de la contabilidad de costos es la de asignar costos a los productos fabricados y comparar estos costos con el ingreso resultante de su venta.

Las características de la contabilidad de costos son las siguientes:

- Es analítica, puesto que se planea sobre segmentos de una empresa, y no sobre su total.
- Predice el futuro, a la vez que registra los hechos ocurridos.
- Los movimientos de las cuentas principales son en unidades.
- Sólo registra operaciones internas.
- Refleja la unión de una serie de elementos: materia prima, mano de obra directa y cargas fabriles.

- Determina el costo de los materiales usados por los distintos sectores, el costo de la mercadería vendida y el de las existencias.
- Sus períodos son mensuales y no anuales como los de la contabilidad general.
- Su idea implícita es la minimización de los costos.

La contabilidad de costos es una rama de la contabilidad general que sintetiza y registra los costos de los centros fabriles, de servicios y 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. Al igual que la contabilidad general se basa en la partida doble. Es una parte de la contabilidad general que exige ser analizada con mayor detalle que el resto. Si bien puede prescindirse de la base contable para establecer costos, no es recomendable por las deficiencias, errores y omisiones que pueden originarse. Un sistema de costos integrado en la contabilidad general permite operar con la perfecta seguridad que ofrece el balanceo de las cuentas.

1.3 La Contabilidad de Costos como Herramienta de Control.

Un control de costos efectivo se caracteriza por la correcta observación de los siguientes aspectos (O. Gómez, 1997).

- Delineación de centros de responsabilidad. Un "centro de costo" representa una actividad relativamente homogénea para la cual existe una clara definición de autoridad.
- Delegación de autoridad.
- Estándares de costos. El control de costos supone la existencia de un criterio razonable para medir la participación. El individuo cuya responsabilidad se evalúa debe participar en la elaboración de los estándares.
- Determinación de costos controlables. Sólo los costos que son controlables directamente por un individuo deben considerarse en la evaluación de su responsabilidad.
- Informe de costos. Se requieren informes de costos significativos y oportunos, los cuales deben compararse con los resultados reales y los estándares.
- Reducción de costos. El control de costos alcanza su máximo nivel de perfección cuando existe un plan formal para eliminar las desviaciones de las normas de costos.

Es conveniente comparar los costos totales reales con:

- Costos totales presupuestados.
- Costos totales estándares.

- Costos totales reales de períodos anteriores.
- Costos unitarios reales de otros departamentos o plantas.

Los costos presupuestados son estimados de lo que se considera que serán los costos. Los costos estándares son medidas de lo que se considera que deberían ser los costos. Los costos reales representan lo que fueron los costos.

La contabilidad de costos como herramienta de apoyo en la toma de decisiones. Las decisiones de la administración implican una selección entre cursos de acción opcionales. Los costos juegan un papel muy importante en el proceso de la toma de decisiones. Cuando se puedan asignar valores cuantitativos a las opciones, la administración cuenta con un indicador acerca de cuál es la opción más conveniente desde el punto de vista económico. Esto no representa necesariamente la decisión final, puesto que los factores no cuantitativos, como el prestigio en la industria, relaciones obrero – patronales, etc., también pueden influir en la decisión.

1.4 Concepto general de costos. Objetivos de la determinación de costos.

El costo es un recurso que se sacrifica o al que se renuncia para alcanzar un objetivo específico. El costo de producción es el valor del conjunto de bienes y esfuerzos en que se ha incurrido o se va a incurrir, que deben consumir los centros fabriles para obtener un producto terminado, en condiciones de ser entregado al sector comercial.

Entre los objetivos y funciones de la determinación de costos, encontramos los siguientes:

- Servir de base para fijar precios de venta y para establecer políticas de comercialización.
- Facilitar la toma de decisiones.
- Permitir la valuación de inventarios.
- Controlar la eficiencia de las operaciones.
- Contribuir a planeamiento, control y gestión de la empresa.

Existen varias definiciones teóricas del costo dadas por diferentes autores ya que su definición interesa a múltiples disciplinas como la economía, el derecho, la ingeniería, la salud y contribuye a una noción intuitiva en la vida cotidiana.

El costo se define como: El valor sacrificado para obtener bienes o servicios. Dicho sacrificio se mide en valor a partir de un activo o el aumento de pasivos en el tiempo en que se obtienen los beneficios (Polimeni, 1994).

El costo es un término utilizado para medir los esfuerzos asociados con la fabricación o prestación de un servicio (Hammer, 2006). Representa el valor monetario del material, la mano de obra directa y los gastos generales empleados (Whittington, 2004).

El costo de producción incluye material directo, mano de obra directa y costos indirectos de fabricación en que se han incurrido para producir un bien o prestar un servicio"

El conjunto de gastos relacionados con la utilización de los Activos Fijos Tangibles, las materias primas y materiales, el combustible, la energía y la fuerza de trabajo en el proceso de producción, así como los gastos relacionados con el proceso de fabricación, todos expresados en términos monetarios constituyen el Costo de Producción" ("Economía Planificada, Lineamientos Generales para la Planificación y Determinación del Costo.," 1987).

Costo de la producción es el valor monetario de los bienes y servicios consumidos por la empresa en su actividad de transformación, incluyendo los costos de la mano de obra, de los materiales y de los costos indirectos.
El costo es un término utilizado para medir los esfuerzos asociados con la fabricación o prestación de un servicio. Representa el valor monetario del material, la mano de obra directa y los gastos generales empleados (Rosana, 1992).

Teniendo en cuenta los criterios de costos enunciados por los autores antes mencionados pueden estos resumirse como "la suma de gastos de toda naturaleza, expresados monetariamente, que se aplican a una producción o servicio determinado."

1.5 Clasificaciones del Costo

Los costos pueden ser clasificados de diversas formas:

Clasificación primaria del costo.

Los desembolsos pueden gastarse o compararse con los ingresos en el período en el cual se

producen (gastos que no son de fábrica: mercadotecnia, venta, distribución, gastos administrativos.

Los desembolsos pueden capitalizarse como activo fijo, gastos o cargos diferidos u otros activos, y después depreciarse, amortizarse o agotarse. Tales cargos son:

1. "Gastados" en el período incurrido si no se relacionan con la producción.
2. "Inventariados" como costo de producto si no se relacionan con la producción, o más bien, con funciones que no son de fabricación (depreciaciones).

Los desembolsos pueden ser inventariados o tratados como costos de productos que, cuando sean vendidos, se convertirán en el renglón de costos de artículos vendidos en el estado de resultados.

De acuerdo con la función en que se incurre:

De producción: son los que se generan en el proceso de transformar la materia prima en productos terminados: materia prima (costo de los materiales integrados al producto), mano de obra (que interviene directamente en la transformación del producto) y gastos de fabricación indirectos (intervienen en la transformación del producto, con excepción de la materia prima y la mano de obra directa).

- De distribución o venta: son los que se incurren en el área que se encarga de llevar el producto desde la empresa hasta el último consumidor.
- De administración: se originan en el área administrativa. Según los períodos de contabilidad:
- Costos corrientes: aquellos en que se incurre durante el ciclo de producción al cual se asignan (ej.: fuerza motriz, jornales).
- Costos previstos: incorporan los cargos a los costos con anticipación al momento en que efectivamente se realiza el pago (ej: cargas sociales periódicas).
- Costos diferidos: erogaciones que se efectúan en forma diferida (ej: seguros, alquileres, depreciaciones, etc.) (Baker, 1992).

Según la función que desempeñan:

Indican cómo se desglosan por función las cuentas, Producción en Proceso y Departamentos

de Servicios, de manera que posibiliten la obtención de costos unitarios precisos:

- Costos industriales o costos comerciales o costos financieros

Según la forma de imputación a las unidades de producto:
-costos directos: Se pueden relacionar, independientemente del volumen de actividad, a un producto o departamento determinado. Los que física y económicamente pueden identificarse con algún trabajo o centro de costo (materiales, mano de obra, consumidos por un trabajo determinado).

-costos indirectos: aquellos que no pueden asignarse con precisión; por lo tanto se necesita una base de prorrateo (seguros, lubricantes, sueldo del gerente de planta, alquileres, etc.)

Según el tipo de variabilidad:
-Variables: mantienen una relación directa con las cantidades producidas, son proporcionales al volumen de trabajo (materiales, energía).

-Semivariables: en determinados tramos de la producción operan como fijos, mientras que en otros varían y, generalmente, en forma de saltos (pasar de un supervisor a dos supervisores); o que están integrados por una parte fija y una variable (servicios públicos).

-Fijos: (estructurales) en períodos de corto a mediano plazo, son constantes, independientes del volumen de producción (alquiler de la fábrica, cargas sociales de operarios mensualizados).

Existen distintos tipos de Costo como son:

Costo de Producción: está determinado por los gastos de materias primas y materiales directos, más los gastos de mano de obra directa y los costos indirectos de producción. También se pueden determinar con la suma de los costos de transformación, los gastos de materias primas y materiales, o suma a los costos primos los costos indirectos. Toda producción o servicio ejecutado por la empresa requiere de la determinación de su costo de producción.

Costos Fijos: los costos fijos, a diferencia de los variables, se comportan con la misma ascendencia permanente en el total de los costos, sea cual sea la producción. Los gastos de depreciación de activos fijos, por ejemplo, suelen comportarse como costos fijos. Para las unidades productoras resulta muy importante conocer la ascendencia del costo fijo por unidad de producto o servicio, pues ello influye en el cálculo del punto de equilibrio, imprescindible en el proceso de planificación de los costos.

Costos Variables: para tomar decisiones es vital clasificar los costos según su comportamiento. Estos pueden comportarse de forma variable o fija. El costo variable, como su nombre indica, varía de acuerdo con el nivel de actividad que se desarrolle. O sea, por ejemplo, a más producción de un producto debe corresponder más materia prima o mano de obra (Becerra, 2010).

Costos Primos: También llamados costos primarios, están relacionados con los materiales que se consumen de manera directa en los procesos relacionados con la actividad fundamental, sea productiva o de servicios, así como la mano de obra directa que participa en esos procesos.

Características de los costos fijos.

1. Controlabilidad. son controlables respecto a la duración del servicio que prestan a la empresa.
2. Están relacionados estrechamente con la capacidad instalada.
3. Están relacionados con un nivel relevante. Permanecen constantes en un amplio intervalo.
4. Regulados por la administración.
5. Están relacionados con el factor tiempo.
6. Son variables por unidad y fijos en su totalidad.

Características de los costos variables.

1. Controlabilidad. son controlables a corto plazo.
2. Son proporcionales a una actividad. Tienen un comportamiento lineal relacionado con alguna medida de actividad.
3. Están relacionados con un nivel relevante, fuera de ese nivel puede cambiar el costo unitario.
4. Son regulados por la administración.
5. En total son variables, por unidades son fijos.

De acuerdo con el tiempo en que fueron calculados:

- Históricos: incurrieron en un determinado período.
- Predeterminados: son los que se estiman con bases estadísticas y se utilizan para elaborar los presupuestos.

De acuerdo con el tiempo en que se cargan o se enfrentan a los ingresos:

- Del período: se identifican con los intervalos de tiempo y no con los productos o servicios.
- Del producto: se llevan contra los ingresos únicamente cuando han contribuido a generarlos en forma directa, sin importar el tipo de venta (a crédito o al contado). Los costos que no contribuyeron a generar ingresos en un período determinado, quedarán como inventariados.

Según el grado de control:

- Controlables: las decisiones permiten su dominio o gobierno por parte de un responsable (nivel de producción, stock, número de empleados). Es decir, una persona, a determinado nivel, tiene autoridad para realizarlos o no.
- No controlables: no existe la posibilidad de su manejo por parte de un nivel de responsabilidad determinado (costo laboral).

Según su cómputo:

- Costo contable: sólo asigna las erogaciones que demanda la producción de un bien: materiales, mano de obra y costos indirectos de fabricación.
- Costo económico – técnico: computa todos los factores utilizados. Agrega otras partidas que si bien no tienen erogación, sí son insumos o esfuerzos que tienen un valor económico por su intervención en el proceso: el valor locativo del inmueble propio, la retribución del empresario y el interés del capital propio. No significan egresos periódicos, sí son ingresos medidos en términos de costo de oportunidad, que se renuncian a percibir por ser utilizados en provecho del propio titular de dichos factores.

De acuerdo con la importancia sobre la toma de decisiones:

- Relevantes: se modifican o cambian de acuerdo con la opción que se adopte, también se los conoce como costos diferenciales, por ejemplo: cuando se produce la demanda de un pedido especial existiendo capacidad ociosa. En este caso, la depreciación del edificio permanece constante, por lo que es un elemento relevante para tomar la

decisión.

- Irrelevantes: son aquellos que permanecen inmutables sin importar el curso de acción elegido. (Baker, 1992)

De acuerdo con el tipo de costo incurrido:

- Desembolsables: implicaron una salida de efectivo, por lo cual pueden registrarse en la información generada por la contabilidad.
- De oportunidad: se origina al tomar una determinada decisión, la cual provoca la renuncia a otro tipo de opción. El costo de oportunidad representa utilidades que se derivan de opciones que fueron rechazadas al tomar una decisión, por lo que nunca aparecerán registradas en los libros de contabilidad.

De acuerdo con el cambio originado por un aumento o disminución en la actividad:

- Diferenciales: son aquellos aumentos o disminuciones en el costo total, o el cambio en cualquier elemento del costo, generado por una variación en la operación de la empresa.
- Costos decrementales: cuando los costos diferenciales son generados por disminuciones o reducciones en el volumen de operación.
- Costos incrementales: cuando las variaciones en los costos son ocasionados por un aumento en las actividades u operaciones de la empresa.
- Sumergidos: independientemente del curso de acción que se elija, no se verán alterados.

De acuerdo con su relación a una disminución de actividades:

- Evitables: son aquellos plenamente identificables con un producto o departamento, de tal forma que si se elimina el producto o departamento, estos costos se suprimen.
- Inevitables: son los que no se suprimen, aunque el departamento o producto sea eliminado de la empresa.(Baker, 1992)

Terminología

- Productos en Proceso: es la producción incompleta; los materiales que estén sólo parcialmente convertidos en productos terminados que puede haber en cualquier momento.
- Costos: representan una porción del precio de adquisición de artículos, propiedades o servicios, que ha sido diferida o que todavía no se ha aplicado a la realización de ingresos.

- Gastos: son costos que se han aplicado contra el ingreso de un período determinado.
- Pérdidas: reducciones en la participación de la empresa por las que no se ha recibido ningún valor compensatorio, sin incluir los retiros de capital

1.6 Elementos del Costo.

Los tres elementos del costo de fabricación son:

1. Materias primas: Todos aquellos elementos físicos que es imprescindible consumir durante el proceso de elaboración de un producto, de sus accesorios y de su envase. Esto con la condición de que el consumo del insumo debe guardar relación proporcional con la cantidad de unidades producidas.
2. Mano de obra directa: Valor del trabajo realizado por los operarios que contribuyen al proceso productivo.

3. Carga fabril: 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 (Baker, 1992).

La suma de las materias primas y la mano de obra directa constituyen el costo primo. La combinación de la mano de obra directa y la carga fabril constituye el costo de conversión, llamado así porque es el costo de convertir las materias primas en productos terminados.

Ciclo de la contabilidad de costos

El flujo de los costos de producción sigue el movimiento físico de las materias primas a medida que se reciben, almacenan, gastan y se convierten en artículos terminados. El flujo de los costos de producción da lugar a estados de resultados, de costos de ventas y de costos de artículos fabricados.

Comportamiento de los costos desde el punto de vista económico.

Los costos de fabricación fijos totales permanecen constantes a cualquier volumen de producción. Los costos variables totales aumentan en forma lineal, es decir, en proporción directa con los cambios que ocurren en la producción.

La línea para los costos unitarios variables es constante y la línea para los costos unitarios fijos declina más agudamente en los niveles de producción bajos, donde el efecto de las unidades agregadas sobre los costos fijos es mayor, y menos agudamente en los niveles superiores. El costo total por unidad también muestra una declinación pronunciada en los niveles inferiores debido a la influencia de los costos fijos.

En economía se considera que los aumentos o disminuciones en los costos variables ocurren a un ritmo variable. Como consecuencia, en economía también cambia el costo unitario variable promedio, que es constante en contabilidad.

El decremento en el costo unitario variable, que ocurre en los niveles de poca actividad, se origina debido a un aumento de la eficiencia. El aumento en el costo unitario variable ocurre en los niveles de operación muy elevados cuando se llega al punto de utilidad decreciente, en este punto ocurren embotellamientos.

Los costos unitarios que resultan de los sistemas de contabilidad son costos promedio; la teoría de la economía se ocupa de los costos marginales. Un costo marginal representa el aumento en los costos totales que resulta de la producción de una unidad adicional.

De acuerdo con la teoría económica, las utilidades de la empresa se maximizan en el punto en el cual el ingreso marginal, es decir, el aumento en el ingreso derivado de la venta de una unidad adicional, es igual al costo marginal.

Sistemas de Costos.

Un sistema de costos es un conjunto de procedimientos y técnicas para calcular el costo de las distintas actividades.

1. Según el tratamiento de los costos fijos:

   - Costeo por absorción: todos los costos de fabricación se incluyen en el costo del producto, así como se excluyen todos los costos que no son de fabricación. La característica básica de este sistema es la distinción que se hace entre el producto y los costos del período, es decir los costos que son de fabricación y los que no lo son.

- Costeo variable: Los costos de fabricación se asignan a los productos fabricados. La principal distinción bajo este sistema es la que existe entre los costos fijos y los variables. Los costos variables son los únicos en que se incurre de manera directa en la fabricación de un producto. Los costos fijos representan la capacidad para producir o vender, e independientemente del hecho de que se fabriquen o no los productos y se lleven al período, no se inventarían. Los costos de fabricación fijos totales permanecen constantes a cualquier volumen de producción. Los costos variables totales aumentan en proporción directa con los cambios que ocurren en la producción. (Baker, 1992)

La cantidad y presentación de las utilidades varía bajo los dos métodos. Si se utiliza el método de costeo variable, los costos variables deben deducirse de las ventas, puesto que los mismos son costos en los que normalmente no se incurriría si no se produjeran los artículos

2. Según la forma de concentración de los costos:

- Costeo por órdenes: se emplea cuando se fabrica de acuerdo a pedidos especiales de los clientes.
- Costeo por procesos: se utiliza cuando la producción es repetitiva y diversificada, aunque los artículos son bastante uniformes entre sí.

3. Según el método de costeo:

- Costeo histórico o resultante: primero se consume y luego se determina el costo en virtud de los insumos reales. Puede utilizarse tanto en costos por órdenes como en costos por procesos.
- Costeo predeterminado: los costos se calculan de acuerdo con consumos estimados.

Dentro de estos costos predeterminados podemos identificar 2 sistemas:

1. Costeo estimado o presupuesto: sólo se aplica cuando se trabaja por órdenes. Son costos que se fijan de acuerdo con experiencias anteriores. Su objetivo básico es la fijación de precios de venta.

2. Costeo estándar: se aplica en caso de trabajos por procesos. Los costos estándares pueden tener base científica (si se pretende medir la eficiencia operativa) o empírica (si su objetivo es la fijación de precios de venta). En ambos casos las variaciones se consideran ineficiencias y se saldan por ganancias y pérdidas.

Sistemas de gestión de costos y de evaluación de la actuación.

Los cambios en el mundo empresarial desde mediados de los años 70, disparados por la competencia global y las innovaciones tecnológicas, han conducido innovaciones sorprendentes en la utilización de la información financiera y no financiera en las organizaciones. El nuevo entorno exige una información más precisa sobre los costos y la forma de proceder en cuanto a actividades, procesos, productos, servicios y clientes de la organización. Las empresas líderes utilizan sus sistemas de costos para:

- Diseñar productos y servicios que satisfagan las expectativas de los clientes y, al mismo tiempo, puedan ser producidos y entregados con un beneficio.
- Detectar dónde hay que realizar mejoras continuas o reingeniería en calidad, eficiencia o rapidez; en sus actividades de aprendizaje.
- Guiar las decisiones de inversión y de mix (oferta) de producto.
- Elegir entre proveedores alternativos.
- Negociar con los clientes el precio, las características del producto, la calidad, las condiciones de entrega y el servicio a satisfacer.
- Estructurar unos procesos eficientes y eficaces de distribución y servicio para los segmentos objetivo de mercado y de clientes.

Sin embargo, muchas empresas no obtienen estás ventajas competitivas derivadas del sistema de costo. Sus directivos dependen de la información precedente de un sistema de costo diseñado para una era tecnológica más sencilla, cuando la competencia era local y no global y se representaban productos y servicios estándar y no personalizados; cuando la rapidez, calidad y toma de decisiones eran menos críticas para el éxito. Estos directivos no poseen una información relevante y oportuna que contribuya a la mejora de sus operaciones. Tampoco están recibiendo una información válida y fidedigna que dé forma a sus decisiones estratégicas respecto a procesos, productos y clientes. (O. León, 1998)

Un sistema de costo no es suficiente.

Las empresas necesitan sistemas de costos para realizar tres funciones primarias:

- Valoración de inventarios y cuantificación del costo de las mercancías vendidas para la elaboración de las cuentas anuales.
- Cálculo de los costos de las actividades, productos y clientes.
- Proporcionar feedback a los directivos y empleados respecto a la eficiencia de los procesos.

En el pasado, muchas empresas intentaron acometer estas tres funciones diferenciadas con un solo sistema de cálculo de costos. En un entorno con una variedad limitada de procesos y productos – en que la excelencia en los procesos de producción no era crítica para el éxito, puede que un solo sistema de cálculo de costos hubiera sido suficiente. Ahora, esto ya no es posible. Los sistemas de costos tradicionales son adecuados para la contabilidad externa. Algunas empresas, incluso hoy día, tienen sistemas que calculan y asignan costos de fábricas y costos generales que son simplistas y que puede que tengan una tasa única, a pesar de que las fábricas funcionan con diversos procesos, que pueden incluir tanto el montaje manual como una maquinaria altamente automatizada. Las tasas de costos generales pueden llegar al 500-1.000% de los costos de mano de obra directa. Sin embargo, los auditores, reguladores y autoridades fiscales están satisfechos con estos sencillos sistemas de costos utilizados para asignar los costos generales de fabricación a los productos. Las empresas reciben unos informes de auditoria favorables, ya que los auditores están más preocupados en la persistencia –año tras año- en el método, que en la pertenencia de los costos al centro de costos individual o a nivel de producto. Los usuarios externos no están preocupados por el hecho de que un sencillo sistema de costos de una empresa dé lugar a unos costos distorsionados sobre cada producto individual, siempre que las cifras de existencias sean aproximadamente correctas a nivel agregado (O. León, 1998).

Pero esta clase de métodos para asignar los costos generales de fábrica a los productos, proporciona a los directivos una información de mala calidad. Y los costos de muchos recursos de la organización, especialmente los de marketing, ventas y distribución, no son asignados en absoluto a objetos de costos, ya que estos costos no son “inventariables” en los balances. A pesar de que estos recursos ayudan claramente a que una organización satisfaga las exigencias de los clientes individuales, de los canales y de los mercados, el sistema de contabilidad no asigna sus costos a los usuarios. Un cálculo de

esta clase no es necesario ni, lo que es peor, admisible dada la finalidad de los informes de contabilidad externa.

Muchas empresas, reconocen la naturaleza arbitraria de las asignaciones de costos generales de fábrica en su sistema de valoración de las existencias, han pasado a sistemas de costos directos para facilitar las decisiones de la dirección. Los sistemas de costos directos ignoran totalmente los costos generales a la hora de calcular los costos de los productos, de los servicios y de los clientes. Sólo asignan los costos de materiales y los costos directos de personal a los productos. Los métodos de costos directos son adecuados si los costos indirectos y de estructura son una pequeña fracción de los costos totales, o si, como sostienen los que abogan por el sistema de costos directos, se trata de costos "fijos". Sin embargo, las organizaciones han aprendido que no sólo los costos indirectos y de estructura no son fijos, sino que ni siquiera son variables. Para muchas organizaciones, estos costos son "supervariables"; se incrementan a una tasa más rápida que el volumen de producción o de ventas. Y los sistemas de cálculo de costos directos no pueden asignar el monto creciente de costos de marketing, ventas, distribución, desarrollo del producto y generales administrativos a clientes, canales y divisiones.

Materia Prima o Materiales
Concepto. Definición y tratamiento de materiales principales y auxiliares.

Los materiales que realmente forman parte del producto terminado se conocen con el nombre de materias primas o materiales principales. Los que no se convierten físicamente en parte del producto o tienen importancia secundaria se llaman materiales o materiales auxiliares.

Para mantener una inversión en existencias debidamente equilibrada, se requiere una labor de planeación y control. Un inventario excesivo ocasiona mayores costos incluyendo pérdidas debidas a deterioros, espacio de almacenamiento adicional y el costo de oportunidad del capital. La escasez de existencias produce interrupciones en la producción, excesivos costos de preparación de máquinas y elevadas costos de procesamiento de facturas y pedidos. (Becerra, 2010)

La materia prima es el único elemento del costo de fabricación nítidamente variable.
Valuación y contabilización de materia prima y materiales.
Existen diferentes factores que inciden en la elección del método de valuación más adecuado:

- Tipos de productos elaborados.
- Sistema de costos empleado.
- Política de reposición.
- Meses de existencias normalmente disponibles.
- Formas de almacenaje.
- Necesidad de controlar el rendimiento de ciertos materiales.
- Grado de inflación o deflación que sufra la economía.
- Situación de la empresa en el mercado.
- Obligación de que la valuación de inventarios sea fiel reflejo de la realidad, evitando sobre o subvaluaciones etc.

Desperdicio o merma: es la pérdida de materia prima luego de un proceso. No tiene ningún valor contable o económico (ej: evaporación en los procesos químicos). Están considerados dentro del costo normal.

Desecho: son los que se producen respecto del proceso de transformación; a diferencia del desperdicio tiene un valor de recuperación (ej.: viruta de acero en la industria metalúrgica) pero la materia prima no es recuperada para la industria de que se trata.

Materia prima recuperada: es la que una industria recupera para sí misma, pudiendo utilizarla en la fabricación de nuevos productos.

Producción defectuosa: es la que en algún departamento, por alguna razón, está mal concebida. Debe ser sometida a un reproceso, lo que implica un costo adicional, y que no debe ser cargado ni al costo original ni al precio de venta; sino que debe imputárselo al departamento que lo generó. Si tiene mucha importancia se imputa como una pérdida o gasto del período.

Mano de obra Concepto Introductoria.
La mano de obra de producción se utiliza para convertir las materias primas en productos terminados. La mano de obra es un servicio que no puede almacenarse y no se convierte, en forma demostrable, en parte del producto terminado.
Con los años y el avance de la tecnología la mano de obra ha perdido peso dentro del costo de producción.(Becerra, 2010)

Clasificación de la mano de obra

1. De acuerdo a la función principal de la organización: se distinguen tres categorías generales: producción, ventas y administración general. Los costos de la mano de obra de producción se asignan a los productos producidos, mientras que la mano de obra no relacionada con la fabricación se trata como un gasto del período.
2. De acuerdo con la actividad departamental: se separan los costos de mano de obra por departamento se mejor el control sobre estos costos.
3. De acuerdo con el tipo de trabajo: dentro de un departamento, la mano de obra puede clasificarse de acuerdo con la naturaleza del trabajo que se realiza. Estas clasificaciones sirven generalmente para establecer las diferencias salariales.

4. De acuerdo con la relación directa o indirecta con los productos elaborados: la mano de obra de producción que está comprometida directamente con la fabricación de los productos, se conoce como mano de obra directa. La mano de obra de fábrica que no está directamente comprometida con la producción se llama mano de obra indirecta. La mano de obra directa se carga directamente a trabajos en proceso, mientras que la mano de obra indirecta se convierte en parte de la carga fabril o costos indirectos de fabricación.

Formas de remuneración.

La mano de obra puede remunerarse sobre la base de la unidad de tiempo trabajado (hora, día, semana, mes, año), según las unidades de producción o de acuerdo a una combinación de ambos factores.

- Trabajo a jornal: se paga el tiempo que el trabajador permanece en la planta, independientemente del volumen de producción logrado. La unidad de tiempo es la hora o el día. Sus ventajas radican en que es un método barato, su cálculo es sencillo y proporciona al operario la seguridad de un salario conocido y calculable. Sus desventajas se encuentran en que no proporciona verdaderos estímulos para el desarrollo de un esfuerzo mayor.

- Trabajo por pieza o incentivado: En este sistema el operario percibe una retribución diaria acorde con la cantidad de unidades producidas. Requiere determinar cuál es la producción que puede realizar un trabajador en un tiempo dado y definir un método de

operación establecido, premia toda superación del nivel normal. Sus ventajas son que garantiza al operario una ganancia horaria mínima y que es un sistema ideal cuando se realizan trabajos estandarizados. La desventaja se encuentra en que representa un inconveniente cuando los productos exigen el uso de maquinarias delicadas que requieran atención especial; además, si el material es valioso, el desperdicio ocasionado por la mayor rapidez en la operación puede anular los beneficios que este sistema brinda al empresario.

El trabajo por pieza puede ser con:

- Producción libre: el obrero permanece en la fábrica todo su turno, se le acredita la labor realizada en ese lapso.
- Producción limitada: se le adjudica al operario una producción determinada; una vez cumplida puede retirarse; el incentivo radica en la posibilidad de trabajar menos tiempo.

Sistemas de incentivos

- Remuneración a destajo: el empleado recibe una tasa garantizada por hora para producir un número estándar de unidades o piezas de producción. Si produce en exceso del número estándar de piezas, gana una cantidad adicional por pieza, calculada según la tasa del salario por hora dividida entre el número estándar de piezas por hora.
- Taylor: es un plan de pago a destajo que utiliza una tasa por pieza para los índices de producción más bajos, y otra para los índices de producción más elevada por hora.

- Gantt: le concede una bonificación al empleado, calculada como porcentaje del pago por hora que está garantizado, cuando su rendimiento por hora alcanza una cierta norma.

- Halsey: el empleado tiene un salario mínimo por hora garantizado y se le paga una cantidad adicional como recompensa por el tiempo de producción efectiva ahorrado al compararse su tiempo estándar de producción.

- Emerson: ofrece una escala de bonificaciones, calculada como porcentaje del salario

mínimo garantizado, que se gradúa a fin de que esté en concordancia con una escala da factores de eficiencia. El factor de eficiencia se calcula como el tiempo real promedio que se emplea para producir una unidad dividida entre el tiempo estándar (Macid, 2005).

- Bedeaux: la producción se mide en punto, que es la medida que corresponde a un minuto de trabajo. El empleado gana, además del salario mínimo por hora garantizado, una bonificación por cada punto ganado en exceso de la producción estándar. (G. Gómez, 2010).

Cargas Sociales. Concepto. Generalidades. Legislación vigente.

Las prestaciones sociales son una parte del costo de la mano de obra directa e indirecta, de los salarios de los vendedores y salarios del personal de administración.

Las cargas sociales pueden ser:

- Directas: se generan en relación proporcional con los costos de mano de obra directa, por eso pueden aplicarse fielmente al artículo (aportes jubilatorios, obra social, asignaciones familiares).
- Indirectas: actúan independientemente del grupo anterior, por lo cual deben hacerse estimaciones (indemnizaciones por despido, vacaciones anuales, feriados pagos, licencias por enfermedad, fallecimiento, etc.)

Liquidación de remuneraciones y cargas sociales. Contabilización

La información necesaria para contabilizar los costos vinculados con el pago del personal operario surge de los recibos de haberes correspondientes.

Si, por el tipo de tareas, un operario trabaja en varios centros, el costo debe asignarse en proporción al esfuerzo que haya dedicado a cada centro.

Muchas compañías acumulan los pagos por vacaciones, feriados y bonificaciones durante todo el año sobre la base de estimaciones. Si no se hace esto, el período durante el cual ocurren estos pagos extras o menor producción, recibe una carga indebida, lo cual produce datos comparativos no satisfactorios.

La acumulación se basa en estimaciones. Durante el año, a medida que se incurre en costos

directos e indirectos de fabricación, el pago por vacaciones se acumula y se carga a productos en proceso o a carga fabril, según corresponda.
Aspectos esenciales a considerar en el tratamiento de la mano de obra. Tratamiento del tiempo de preparación, tiempo ocioso y horas extras.

1. Tiempo de preparación: los costos de preparación son aquellos que, insumiendo una considerable cantidad de tiempo y dinero, son necesarios para iniciar la producción. La preparación ocurre cuando se está abriendo o reabriendo una planta o proceso o cuando se introduce un nuevo producto en el mercado. Los costos de preparación incluyen gastos por el diseño y preparación de las máquinas y herramientas, capacitación de los trabajadores y pérdidas anormales iniciales que resultan de la falta de experiencia. Existen tres métodos distintos para manejar los costos de preparación (Horngren, 1994).
   - Inclusión de la mano de obra directa; es decir que se trata a los costos de preparación como un costos de la mano de obra directa.
   - Inclusión en cargas fabriles.
   - Considerarlos como un cargo a ordenes en proceso y trabajo; es decir que se cargan los costos de preparación directamente a trabajos en proceso y órdenes, pero como un costo separado e identificable más bien que como parte de la mano de obra directa.
2. Tiempo ocioso: puede deberse a varias razones: falta temporal de trabajo, embotellamientos o averías de las máquinas, etc. Frecuentemente este costo adicional se incluye en el costo de la mano de obra directa y no se contabiliza por separado. Se puede lograr un mejor control de costos carga el tiempo ocioso a cargas fabriles y a una cuenta o cuentas especiales. Al final del mes la cantidad de tiempo ocioso aparece en el programa de las cargas fabriles y llega a conocimiento de la gerencia. Un método alternativo es tratar dichos costos como gastos del período más que como un costo de los productos fabricados.

Carga Fabril Concepto. Terminología

Las cargas fabriles son todos los costos de producción, excepto los de materia prima y mano de obra directa.
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. La segunda obliga a habilitar servicios sociales, oficinas de

personal, oficinas de estudios de tiempos, etc.

Clasificación de los costos indirectos de fabricación

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

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

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

Todos los costos indirectos de fabricación son directos con respecto a la fábrica o planta. La clasificación de los costos según del departamento que tiene el control principal sobre su incurrencia es útil para el control administrativo de las operaciones. La clasificación según el objeto del gasto puede ser útil para analizar el costo de producción de un producto en sus distintos elementos.

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.

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 directamente 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 producción a medida que ésta pasa por los departamentos. (Becerra, 2010)

Predeterminación de una cuota de distribución de los costos indirectos de fabricación. Al seleccionar la base es necesario que la misma tenga relación con el tipo de servicio proporcionado. Las bases de distribución que se pueden utilizar son las siguientes:

- Área ocupada:
- Dotación:
- Volumen ocupado en depósitos:
- Cantidad de pedidos de materia prima:
- Consumo de fuerza motriz:
- Kilaje transportado:
- Taxi de tiempo: es el tiempo ocupado por cada empleado de los departamentos de servicios destinado a atender las tareas vinculadas con las áreas fabriles, de servicios y comerciales.

Los módulos de aplicación disponibles son los que siguen:

- Unidades producidas:las cargas fabriles unitarias se obtienen, con ladivisión el importe mensual por la cantidad de unidades procesadas. Se aplica cuando se produce sólo un artículo, sin variantes de ningún tipo (tamaño, color, calidad, etc.) o donde si bien se fabrican varios productos, éstos requieren igual tiempo de procesamiento.
- Costos de materia prima: vincula el costo mensual de las cargas fabriles de un centro con el valor de la materia prima consumida en ese lapso.
- Horas hombre: relaciona el monto de las cargas fabriles mensuales y las horas necesarias de mano de obra directa para cumplimentar la producción realizada en ese lapso. Este valor se aplica a los costos unitarios en función de las horas de trabajo directo que requiere cada artículo.
- Horas máquina: la alícuota surge con la vinculación de las cargas fabriles mensuales con la cantidad de horas que deben funcionar las máquinas para realizar la producción del período. Esa alícuota se aplica a las unidades de producto en función del tiempo de elaboración de cada artículo. Se la considera la base más precisa.
- Jornales directos: la tasa de asignación surge de la relación entre el monto de las cargas fabriles mensuales y de los jornales directos mensuales, que se multiplican las unidades producidas por sus respectivos costos de mano de obra directa. La cuota de aplicación se aplica a los jornales directos unitarios.

Cuando se emplea una medida monetaria de la actividad de producción (v.g.: jornal directo) la tasa se expresa como un porcentaje del costo en pesos de la mano de obra directa.

Cuando se emplea una medida no monetaria de la actividad de la producción (v.g.: horas- hombre) la tasa se expresa en pesos por hora ($/h).

Al asociar los costos indirectos de fabricación con varios productos se hace un intento para elegir una base que sea común a todos los productos y que sea indicativa del rendimiento productivo o del beneficio del producto (generalmente es la de horas máquina).

La tasa de aplicación se obtiene de la siguiente manera:

$$\text{Tasa de Distribución} = \frac{\text{Costos Presupuestados del Departamento de Servicios}}{\text{Base Elegida}}$$

Siempre la tasa de aplicación o distribución debe ser aplicada sobre los costos presupuestados del departamento de servicios; en ningún caso se justifica que el departamento de servicios distribuya sus costos reales, es decir no tiene por qué transferir sus ineficiencias a los demás departamentos (Ruíz, 1987).

Proceso de acumulación, distribución primaria y secundaria

1. Los costos indirectos de fabricación se distribuyen sobre alguna base a los departamentos productivos y de servicios (distribución primaria)
2. Los costos indirectos de los departamentos de servicios se asignan a los departamentos productivos (distribución secundaria)

Después de la segunda asignación, todos los costos indirectos de fabricación habrán sido asignados a las cuentas de costos indirectos de los departamentos de fabricación.
Sobre y sub-aplicación de gastos. Análisis de variaciones. Contabilización.

El sobre y sub-aplicación es la evaluación de la relación entre costos indirectos de fabricación aplicados y reales. Los costos aplicados son los presupuestados ajustados al nivel real de producción. Es decir que las variaciones reflejan las diferencias existentes entre los costos reales y las estimaciones presupuestarias de lo que debería haberse gastado.

La variación de capacidad se da sólo en la carga fabril fija.

- Variación de volumen o capacidad: se debe a un sobre o sub-utilización de las instalaciones de la planta en comparación con el nivel presupuestado de operaciones. Está representada por la diferencia entre los costos indirectos de fabricación fijos presupuestados y los costos indirectos de fabricación fijos asignados a la producción.
- Variación de cantidad: Refleja el costo de emplear materias primas excesivas para obtener una cantidad determinada de producción.
- Variación en precio: es el costos de emplear materiales demasiado costosos para una cantidad determinada de producción.
- Variación en precio: es el costos de emplear materiales demasiado costosos para una cantidad determinada de producción.
- Variación de eficiencia: es el costo del tiempo excesivo empleado para cumplir una determinada cantidad de producción.
- Variación de tarifa: el costo debido al empleo de categorías de mano de obra demasiado costosas para realizar una determinada cantidad de actividad.

Capítulo II

CAPITULO II: GENERALIDADES DE LA EMPRESA. PROPUESTA DEL PROCEDIMIENTO METODOLÓGICO

2.1 Características de la Empresa

La Empresa Pecuaria El Tablón está ubicada en la provincia de Cienfuegos, municipio de Cumanayagua, creada según resolución 208/76 por el Ministerio de la Agricultura el 15 de abril de 1976, situada en carretera a Potrerillo km 1. Esta empresa cuenta con funcionamiento de carácter nacional, subordinada a la Delegación Territorial del MINAG en Cienfuegos y al Grupo Empresarial Arrocero y Pecuario (GAIPA). Su actividad fundamental se centra en el acopio de leche y producción de carne para la industria alimenticia. Cuenta con un área total de 15304 Ha, de ellas 12 195 Ha dedicadas a la producción de leche, 2391Ha dedicadas a la producción de carne, 99 Ha a la producción forestal y 619 Ha a la producción de cultivos varios.

La empresa está inscrita con certificado de inscripción de fecha 19 de marzo de 2004 en el registro mercantil, con código REEUP 03628 de fecha 16 de febrero de 2006, cuenta con los respectivos certificados comerciales en divisa y moneda nacional certificadas por el Ministerio de Comercio Interior y por el certifico 1/06 de la oficina de Administración Tributaria. Presentan la licencia de autorización para operar en cuentas en divisa certificadas por el Banco Central de Cuba y con el aval de la contabilidad con fecha 17 de septiembre de 1998 por el Ministerio de Finanzas y Precios.

La empresa desarrolla una actividad económica basada en producir leche vacuna, carne, viandas, hortalizas y vegetales, los cuales comercializa de forma mayorista a la industria alimenticia mediante el Combinado Lácteo Escambray, a la industria cárnica de Palmira y al balance nacional. Produce además otras producciones varias que comercializa también de forma mayorista y minorista hacia el sector agropecuario de forma natural o procesada en el mercado agropecuario estatal y de forma minorista en los puntos de venta autorizados por el Consejo de Administración Municipal. También produce y acopia a entidades del sistema, a la base productiva asociada y a los productores individuales que se encuentran enclavados en el territorio de la empresa, para comercializar de forma mayorista: tubérculos raíces y otras viandas, granos, cereales, hortalizas de hojas, vegetales y frutas en estado natural o procesados artesanalmente, flores, ganado menor en pie, sus carnes, y otras producciones.

El monto económico anual de las actividades desarrollada por la empresa asciende a 17 776.7 millones de pesos; se cuenta para ello con 1364 trabajadores de los cuales el 13.9 % son mujeres y el 20% de los mismos son trabajadores indirectos. La estructura organizativa de la entidad la componen 3 granjas de producción, 4 unidades empresariales de base, una dirección general y además de contar con una base productiva asociada compuestas por 4 Unidades Básicas de Producción y Cooperativa (UBPC), 2 Cooperativas de Producción
Agropecuaria (CPA), 4 Cooperativas de Créditos y Servicios (CCS). **(Ver Anexo 1).**

La empresa cuenta además con 32 vaquerías equipadas con ordeño mecanizado, las restantes vaquerías se explotan con ganado gestante y hembras en desarrollo, además existen 9 centros de cría y otras unidades no típicas con diferentes propósitos hasta un total de 120.

La empresa cuenta con un **Objeto Social** aprobado por el Ministerio de Economía y Planificación que le autoriza a:

Producir y comprar a entidades del sistema y a la base productiva (Unidades Básicas de Producción Cooperativa, Cooperativas de Crédito y Servicios y de Producción Agropecuaria, Granjas Estatales de nuevo tipo y productores individuales) viandas, hortalizas, granos, flores, frutales, animales comerciales de ganado mayor y menor, sus carnes, subproductos y derivados cárnicos y otras producciones agropecuarias para comercializar de forma mayorista en moneda nacional y divisas.

Producir y comercializar de forma mayoristas animales genéticos de ganado mayor a entidades estatales en moneda nacional, cumple las regulaciones establecidas por los Organismos correspondientes (Ministerio de Comercio Interior, la Industria Alimenticia y de la Agricultura).

Producir y comercializar de forma mayorista en moneda nacional y en divisas, leche de ganado mayor y menor y derivados lácteos (quesos) con destino a la industria láctea así como leche fresca a Comercio Interior (cruzamiento) en moneda nacional y de forma minorista a los trabajadores de la entidad que se desempeñen como ordeñadores, todo ello cumple las regulaciones establecidas por los Organismos correspondientes (Ministerio del Comercio Interior, la Industria Alimenticia y de la Agricultura).

Producir y comprar a la base productiva, para comercializar de forma mayorista, cuero

curtido y natural, en moneda nacional y en divisas.

Producir y comercializar de forma mayorista, animales de trabajo a empresas, unidades básicas de producción cooperativa, cooperativas de créditos y servicios y de producción agropecuaria, granjas estatales de nuevo tipo y productores individuales, en moneda nacional.

Producir y acopiar de las Unidades Básicas de Producción Cooperativas, Cooperativas de Créditos y Servicios, Cooperativas de Producción Agropecuarias y Granjas Estatales, los excedentes del plan de plantas ornamentales, posturas de frutales, forestales y de flores, para su comercialización mayorista con las empresas comercializadoras del Ministerio de la Agricultura y otras entidades y de forma mayorista y/o minorista en el Mercado Agropecuario Estatal, en moneda nacional.

Producir y comercializar de forma mayorista, carbón vegetal, medios de control biológico (entomófagos, entomopatógenos y biopreparados), materia orgánica, humus de lombriz, pienso criollo, plantas condimentosas y medicinales frescas o secas, semillas botánicas y agámicas que incluyen plántulas y posturas de hortalizas, en moneda nacional.

Producir y comprar para comercializar de forma mayorista y en moneda nacional, los insumos fundamentales para la producción, artículos de alta demanda para el sector agropecuario y subproductos de las cosechas para alimento animal y forraje verde seco, a las distintas formas de producción (Unidades Básicas de Producción Cooperativas, Cooperativas de Créditos y Servicios y de Producción Agropecuaria, Granjas Estatales

de nuevo tipo y productores individuales) que se vinculan con la empresa.

Producir y comercializar de forma mayorista en moneda nacional, materiales alternativos de construcción y brindar servicios de construcción, reparación y mantenimiento de obras menores al sistema y a las viviendas de los trabajadores de la empresa y de la base productiva vinculada a la misma en moneda nacional.

Brindar en moneda nacional servicios técnicos de explotación manejo del ganado mayor y menor, del laboratorio de leche, de maquinaria agrícola, fumigación, riego, de nivelación y drenaje, pesaje en básculas, cosecha, de transportación de cargas, de maquinado, servicios técnicos de aplicación de medios biológicos, procesamiento de datos primarios, fertilización, almacenaje, fitosanitarios, taller, alquiler de equipos ligeros y pesados y locales, de capacitación, medicina veterinaria, inseminación artificial, losa sanitaria, agrotécnia, talabartería, maquinado, carpintería, aserrado de madera, reparación de calzado, ordeño mecánico, laboratorio de calidad,

reparación de cercas eléctricas, tracción animal y doma de bueyes, a las distintas formas de producción (Unidades Básicas de Producción Cooperativa, Cooperativas de Créditos y Servicios y de Producción Agropecuaria, Granjas Estatales de nuevo tipo y productores individuales) que se encuentren enclavadas en el territorio de la empresa y a entidades del sistema.

Brindar servicios en moneda nacional, de reparación y mantenimiento de la maquinaria agrícola ligera, pesada e implementos, de equipos y sistemas de riego, de equipos de fumigación, de taller automotor, chapistería, soldadura, pintura, tornería, ponchera y herrería a las distintas formas de producción (Unidades Básicas de Producción Cooperativas, Cooperativas de Créditos y Servicios y de Producción Agropecuaria, Granjas Estatales de nuevo tipo y productores individuales) que se encuentren enclavadas en el territorio de la empresa y a entidades del sistema.

Brindar servicios en moneda nacional, de abasto de agua para el riego, reparación de envases para el acopio de productos agropecuarios, montaje y reparación de sistemas productivos, molinado de granos y semillas, de reparación de caminos y viales y de transporte de carga y personal.

Producir y comercializar de forma minorista en moneda nacional productos agropecuarios en el Mercado Agropecuario Estatal y los excedentes a trabajadores de la entidad.

Comercializar de forma minorista artículos industriales y víveres a los trabajadores de la empresa y a la base productiva asociada, mediante la tienda de estímulos propia de la entidad, según nomenclatura aprobada en moneda nacional.

Brindar servicios en moneda nacional de comedor, cafetería y recreación a los trabajadores de la entidad.

Brindar servicios en moneda nacional de alojamiento no turístico con gastronomía asociada a entidades estatales y para la recreación de los trabajadores arroceros y del sistema.

Brindar servicios de abasto de agua, en pesos moneda nacional.

Producir y comercializar de forma mayorista animales comerciales a empresas, Unidades Básicas de Producción Cooperativa, Cooperativas de Créditos y Servicios y de Producción Agropecuaria, Granjas Estatales de nuevo tipo y de forma minorista a productores individuales, en pesos moneda nacional.

Producir y comprar a la base productiva para comercializar de forma mayorista, leña, postes, postes vivos, madera en bolo y rolliza, cuje, palmiche y yaguas, en

pesos moneda nacional.

Comercializar en forma mayorista, chatarra a las Empresas de Recuperación de Materias Primas, en pesos moneda nacional y pesos cubanos convertibles.

Comercializar de forma minorista artículos industriales y alimenticios a los trabajadores de la empresa y a la base productiva asociada, mediante de la Tienda de Estímulo propias de la entidad, según nomenclatura aprobada por el Ministerio del Comercio Interior, en pesos moneda nacional.

Comercializar de forma mayorista, carnes de ganado mayor con destino a entidades de Comercio Interior según las regulaciones establecidas, en pesos moneda nacional.

Comercializar de forma mayorista, hueso a partir de los sacrificios de ganado mayor a las entidades de Comercio y Gastronomía del territorio, en pesos moneda nacional.

Producir y comercializar de forma mayorista, animales de especies menores vivos y sus carnes, huevos de aves, miel de abejas y sus derivados, en pesos moneda nacional.

Comercializar de forma mayorista pienso industrial y subproductos del maíz como alimento animal, a las entidades y de forma minorista a productores individuales incluidos en el programa priorizado de la producción de leche y carne, en pesos moneda nacional.

Misión:

Producir leche y carne de ganado vacuno con la calidad que satisfaga las demandas y requerimientos de los clientes mediante de la crianza y fomento de las razas, así como la prestación de servicios con eficiencia en la actividad agropecuaria a las UBPC, CPA, CCSF. y Granjas Estatales enmarcadas en su radio de acción.

Visión:

Es nuevamente insignia de la ganadería.

Se cubren los requerimientos nutricionales para todas las categorías y especies.

Están garantizados los abastecimientos.

Producir leche y carne con rendimientos y calidad optima por categoría para la industria y el turismo.

Tienen niveles productivos eficientes.

Tiene ganado de acuerdo con el propósito.

Existen bajos índices de mortalidad.

Existe la fuerza de trabajo necesaria y calificada.

La dirección se realiza con autonomía.

Los servicios prestados son eficientes y eficaces.

Es una empresa rentable.

Funciona a plena capacidad los sistemas de riego y abasto de agua.

Valores compartidos de la entidad.

Compromiso

Humanismo

Sentido de pertenencia

Consagración

Responsabilidad

Eficiencia

Mejora continúa

Valores futuros.

Profesionalidad.

Competitividad.

Ética.

Áreas de Resultados Claves

Capacidad de dirección.

Cartera producto/servicios.

Gestión de los recursos humanos.

Uso de las tecnologías de la informática y las comunicaciones.

Recursos financieros y materiales.

Productividad.

Utilidades.

Gestión de la calidad.

Marketing.

Capacidad de innovación.

Entorno General

Político

Política del partido y gobierno de atender con prioridad las necesidades sociales de la

educación y la salud.

La influencia del perfeccionamiento empresarial como condición indispensable para la obtención de la eficiencia y competitividad del Sistema Empresarial Cubano.

Política del gobierno a nivel nacional de contracción de las inversiones con capital propio.

Política nacional dirigida a elevar el conocimiento y uso de las tecnologías de la informática y las comunicaciones.

Aumento del número de conmemoraciones y actos como parte del respaldo a la política exterior del país.

Acercamiento del país en negociaciones.

Política inventariar de reordenamiento de las actividades fundamentales de las empresas de acuerdo con su objeto social.

Base preparatoria para el desarrollo de 6to Congreso del Partido.

Económico

Situación económica nacional e internacional complicada, marcada por una gran crisis mundial.

Desarrollo del Sistema Bancario Cubano y relaciones económico-financieras con bancos internacionales.

Gran dinámica y alta competitividad en un entorno turbulento y de acelerado desarrollo.

Política económica del país enmarcada en la reducción de los costos y gastos y la eliminación de las actividades subsidiadas.

Eliminación de las gratuidades.

Social

Regulaciones y decisiones nacionales para el cuidado y preservación del medio ambiente.

Normativas relacionadas con la protección de los recursos humanos y materiales, ante eventos de carácter natural y accidentes.

Incremento de fenómenos naturales que afectan el territorio y los aledaños.

Medidas de seguridad y protección para todos los trabajadores del país y la población en general.

2.1.1 Caracterización de Granja Genética el Abra entidad objeto de estudio. Sus antecedentes

En visita realizada a Cumanayagua por el comandante en jefe Fidel Castro, el 23 de junio de 1969. Desde una pequeña lomita que todavía se conserva en la comunidad La Parra donde todo era monte y manigua, Fidel planteaba a sus acompañantes, Arnaldo Milián Castro, miembro del Comité Central y Primer Secretario del Partido en la provincia de Las Villas, y Nicolás Chao Piedra, Primer Secretario del Partido en la Región Escambray, las posibilidades de desarrollar dos planes fundamentales: un plan lechero en las zonas premontañosas: de Mataguá, Manicaragua, Cumanayagua, La Sierrita, Fomento y Báez, además de un plan cítrico en esta región en especial alrededor de Cumanayagua, también explicaba sobre la idea de construir el Combinado Lácteo Escambray, se refirió a la construcción de 23 vaquerías con ordeño mecánico, el desarrollo hidráulico, los pastos y la construcción de comunidades en el territorio, de igual forma, habló de la construcción de las industrias de materiales, de un laboratorio de suelos y forrajes, las vías de comunicación, entre otros aspectos. El 9 de abril de 1970 el Comandante Fidel Castro realizó otro recorrido por la región: amplió los conceptos iniciales del plan, la región, debía convertirse en una agrupación genética que abarcaría más de 107 360 hectáreas-. Debería contar, en pleno desarrollo con una masa de 80 mil cabezas de ganado Holstein y un aproximado de 20 mil vacas Cebú para pruebas de toros, (Águila *et al*., 2009).

En el año 1974 se crea el distrito El Abra y se inicia como tal el plan ganadero surgiendo las primeras vaquerías; vaquería # 1, 2, 3, 4 en el transcurso de un año surgen las demás 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14 y los centros de cría. Más adelante en el año 1980 se divide la empresa en dos granjas, en el año 1989 se vuelven a unificar las granjas, para dar lugar a la granja # 4 El Abra con el objetivo de preservar la raza Holstein, ésta se convierte en lo que es hoy La Granja Genética El Abra, donde se trabaja genéticamente con las razas Holstein y Siboney de Cuba, logrando su pico de producción en abril de 1986 con 20 000 litros de leche diarios. (Águila *et al*., 2009).

Desde 1991 cuando se ve afectado el subministro de concentrados en el país, la granja se traza la estrategia de garantizar la base alimentaría basada principalmente en los pastos y forrajes en cada unidad productiva, disminuyen los costos del litro de leche, se ahorran combustibles, piezas de repuestos, se humanizan el trabajo del hombre y se garantizan el alimento animal

para todo el año en la unidad, lo que permite hacer un balance alimentario efectivo con dietas integrales.

Características generales.

La Granja Genética El Abra, esta situada en el municipio Cumanayagua, Provincia Cienfuegos. Se ubica en la zona de un valle fluvial conocido como "El Abra de Castellón" al Norte del embalse Avilés y del Asentamiento Cumanayagua, se corresponde con una llanura ondulada colinosa, inclinada al Sur, con una red de drenaje superficial densa, que se encarga de llevar todo el escurrimiento superficial del valle hacia la presa Avilés.

La granja limita al: Norte: Cadena de colinas y alturas donde se encuentra el asentamiento de "La Parra", al Sur: Con la Presa Avilés, al Este: con el asentamiento de "El Jíbaro" y al Oeste: Con la Carretera Cumanayagua – Potrerillo, exactamente en la Cuenca del Embalse Avilés, el cual lo rodea en toda su extensión por el Sureste hasta el Noroeste.

Posee una extensión superficial de 6 564.86 ha de tierra, dividida en diferentes áreas, cultivos varios con 174. 45 ha, donde se garantizan los alimentos para el comedor obrero y la venta a trabajadores, el área de producción de Forrajes 127. 33 ha garantiza el alimento fresco para toda la masa animal, además se realiza ensilaje en el período lluvioso para conservar el alimento para el período poco lluvioso. El área forestal cuenta con 20 ha, la faja hidroreguladora con 564.67 ha bordea el embalse Avilés, los caminos y las instalaciones ocupan 286 ha, el área de pastoreo directo de los animales con 4 255.15 ha dividida en cuartones y se encuentran ociosas 1 138.40 ha, (Informes estadísticos de la Granja El Abra, 2010).

La función principal de esta Granja es la producción de animales para el desarrollo genético del país, la producción de leche para la población del asentamiento del Jíbaro, el Abra y la entrega a la industria Láctea, además de la producción de carne y productos agrícolas para el autoconsumo de los obreros y sus familias.

Estructura organizativa masa ganadera e infraestructura.

La granja está compuesta por un Consejo de Dirección integrado por el Administrador, Jefe de Producción, Económico, Jefe de Capital Humano, de Protección Física, de Cultivos Varios , Jefe de Maquinaria, y Jefe de agrotecnia.

Componen su fuerza de trabajo un total de 221 trabajadores, de ellos 31 son mujeres para un 14.02% y 190 hombres. Cuenta con 42 jóvenes con edades entre 17 y 30 años de ellos 3 son mujeres para un 7,14%. La masa ganadera está compuesta por la raza Holstein y Siboney (Tabla 1) el mayor número responde a la categoría vacas, porque es la principal para la producción de leche.

Tabla. 1. Total de animales por categoría de la Granja, (2011).

Categorías	**Totales**
Total Vacunos	2675
Terneros	394
Añojos	1
Toretes	22
Toros de Ceba	50
Bueyes	80
Sementales	-
Terneras	370
Añojas	133
Novillas	668
Vacas	957

Fuente: Datos estadístico al cierre 2011 Granja Genética El Abra.

La granja está integrada por un módulo de oficinas y 26 instalaciones o áreas diferentes para la producción (Tabla 2), de estas el 50% son vaquerías con ordeño mecanizado, las cuales están dedicadas a la producción de leche que es el principal renglón productivo de su objeto social.

Tabla.2. Cantidad de instalaciones o áreas para la producción, (2011).

#	**Instalaciones o área**	**Cantidad**
1	Vaquerías de ordeño mecanizado	13
2	Centro de cría	2
3	Producción de Sementales	1
4	Centros de Novillas	2
5	Centro de Ceba de Vacas	1
6	Centro de Ganado en Desarrollo	2
7	Centro de Cría de Ovina	1

8	Centro de Cría de Conejo	1
9	Centro de Cría Equina	1
10	Área de Cultivos Varios	1
11	Área de Producción de Forrajes.	1
	Total	**26**

Fuente: Datos estadístico al cierre 2011 Granja Genética El Abra.

2.2 Caracterización de la contabilidad de la empresa y sus unidades

En la empresa, la contabilidad funciona como parte del área de Economía, muy estrechamente relacionada con las finanzas y ambas se integran a la Dirección de Contabilidad y Finanzas, aunque se utiliza personal especializado exclusivo para esta actividad. Los soportes de la contabilidad están sustentados por las técnicas de la información mdiante de medios computarizados en la entidad.

La contabilidad está descentralizada, pues se lleva por cada unidad de base aunque las mismas no tienen cuenta bancaria independiente, pero sí hay establecidas relaciones de cobros y pagos entre unas y otras mediante operaciones entre dependencias. Están creadas las condiciones para que se realicen las operaciones y el balance en cada Granja, UEB, CPA y CCS, el personal dedicado a esta actividad a nivel de empresa está preparado, no así del todo en las unidades de apoyo, donde se hace necesario realizar de forma permanente acciones de capacitación en aras de lograr una mejor preparación y calificación de los trabajadores del área.

Todas las UEB poseen equipos de computación para procesar los datos y obtener el balance, y a partir de este confeccionar los estados de resultado y de situación; no obstante, existe la Dirección de Contabilidad y Finanzas que consolida los balances de las unidades para a partir del consolidado confeccionar la información de la empresa y además este centro presta servicios de asesoramiento en esta actividad, tanto a las Unidades Empresariales de Base como también a las UBPC, CPA y a las CCS. El Centro de Gestión es la UEB que se encarga del procesamiento contable y de realizar los análisis económicos correspondientes, se envía está información a la dirección de económica para su posterior análisis y toma de decisiones.

El plan de cuentas que se utiliza para registrar las operaciones y hechos económicos es el siguiente:

CTA	Nombre de la cuenta	Nat
101	Fondo para Cambios.	D
102	Fondo para Pagos Menores.	D
103	Efectivo extraído para nóminas.	D
104	Efectivo por depositar.	D
105	Cheques o documentos por depositar CUP.	D
106	Cheques o documentos por depositar CUC.	D
107	Cheques de Gerencia por Entregar.	D
108	Tarjetas Magnéticas de Combustible.	D
110	Efectivo en Banco CUP.	D
111	Efectivo en Banco Cuenta Específica.	D
112	Efectivo en Banco ANIR.	D
115	Efectivo en Banco Reposición Rebaño Básico.	D
116	Efectivo en Banco en CUC.	D
117	Efectivo en Banco Cuenta de Ingresos.	D
119	Efectivo en Banco Inversiones Materiales.	D
130	Efectos por cobrar a corto plazo CUP.	D
133	Efectos por cobrar a corto plazo CUC.	D
135	Cuentas por cobrar a corto plazo CUP.	D
139	Cuentas por cobrar a corto plazo CUC.	D
146	Pagos anticipados a suministradores CUP.	D
149	Pagos anticipados a suministradores CUC.	D
150	Pagos anticipados proceso inversionista CUP.	D
151	Pagos anticipados proceso inversionista CUC.	D
157	Pagos a cuentas de utilidades.	D
161	Anticipos a justificar CUP.	D
162	Anticipos a justificar CUC.	D
163	Anticipos a Justificar Tarjeta Magnética.	D
164	Adeudos Presupuesto. Estado-Subvenciones.	D
167	Adeudos del organismo u Organismo.	D
172	Reparaciones Generales en Proceso.	D
173	Ingresos Acumulados por Cobrar.	D
183	Producción terminada Productos Pecuarios.	D
184	Producción terminada Productos Diversos.	D

185	Utensilios y herramientas en almacén.	D
186	Útiles y Herramientas en Uso.	D
187	Envases y Embalajes en Almacén.	D
188	Envases y Embalajes en Uso.	D
189	Mercancías para la Venta Tienda.	D
190	Mercancías para la Venta Otras.	D
192	Materias Primas.	D
201	Otros inventarios.	D
202	Combustible y lubricantes.	D
203	Partes y Piezas de Repuesto.	D
205	Materiales Cargados no Consumidos.	D
210	Inventarios Ociosos.	D
215	Efectos por Cobrar a Largo Plazo CUP.	D
216	Efectos por Cobrar a Largo Plazo CUC.	D
218	Cuentas por Cobrar a Largo Plazo CUP.	D
219	Cuentas por Cobrar a Largo Plazo CUC.	D
240	Activos fijos tangibles.	D
241	Activos fijos en almacén.	D
255	Activos Fijos Intangibles.	D
265	Inversiones materiales Pastos.	D
266	Inversiones materiales Construcciones.	D
267	Inversiones materiales Proyectos.	D
268	Inversiones materiales Equipos y Montaje.	D
280	Equipos por instalar.	D
281	Materiales para Inversiones al Pie de Obra.	D
300	Gastos diferidos a corto plazo operaciones corrientes.	D
307	Gastos diferidos a corto plazo inversiones.	D
310	Gastos diferidos a largo plazo Operaciones Corrientes.	D
314	Gastos diferidos a largo plazo Inversiones.	D
330	Pérdidas en investigación.	D
331	Faltantes de Activos Fijos en Investigaciones.	D
332	Faltantes de Inventarios en Investigaciones.	D
333	Otros Faltantes en Investigaciones.	D
334	Cuentas por Cobrar Diversas a Trabajadores.	D

335	Cuentas por Cobrar Diversas a UBPC.	D
336	Cuentas por Cobrar Diversas a CCS y Campesinos.	D
337	Cuentas por Cobrar Diversas a Internas.	D
338	Cuentas por Cobrar Diversas a Externas.	D
343	Cuentas por cobrar diversas Inversiones.	D
346	Efectos por Cobrar en Litigio.	D
347	Cuentas por cobrar en Litigio.	D
348	Efectos por Cobrar Protestados.	D
349	Cuentas por Cobrar en Proceso Judicial.	D
350	Operaciones entre dependencias Activo Efectivo.	D
351	Operaciones entre dependencias Activo Cob. Pag.	D
352	Operaciones entre dependencias Animales.	D
353	Operaciones entre dependencias Diversas.	D
354	Depósitos y Finanzas en CUP.	D
355	Depositos y Finanzas en CUC.	D
356	Pagos a Cuenta de Utilidades Impuesto.	D
357	Pagos a Cuenta Rendimiento de Inversión.	D
365	Efectos por Cobrar Descontados CUP.	D
366	Efectos por Cobrar Descontados CUC.	D
370	Descuento comercial e impuestos.	A
373	Desgaste de útiles y herramientas.	A
375	Depreciación de activos fijos tangibles.	A
390	Amortización de activos fijos tangibles.	A
401	Efectos por Pagar a Corto Plazo CUP.	A
404	Efectos por Pagar a Corto Plazo CUC.	A
405	Cuentas por pagar a corto plazo CUP.	A
415	Cuentas por pagar a corto plazo CUC.	A
421	Cuentas por pagar Activos Fijos CUP.	A
422	Cuentas por pagar Activos Fijos CUC.	A
425	Cuentas por pagar del proceso inversionista CUP.	A
426	Cuentas por pagar del proceso inversionista CUC.	A
430	Cobros Anticipados CUP.	A
431	Cobros Anticipados CUC.	A
435	Depósitos recibidos CUP.	A

436	Depósitos recibidos CUC.	A
440	Obligaciones con el presupuesto.	A
450	Obligaciones con el Órgano o Organismo.	A
455	Nóminas por pagar CUP.	A
456	Nóminas por pagar CUC.	A
460	Retenciones por pagar.	A
470	Préstamos recibidos CUP.	A
471	Préstamos recibidos CUC.	A
480	Gastos Acumulados por Pagar CUP.	A
481	Gastos Acumulados por Pagar CUC.	A
490	Provisión para Cuentas Incobrables.	A
491	Provisión para Reparaciones Generales.	A
492	Provisión para vacaciones.	A
494	Provisión para innovadores y racionalizadotes.	A
496	Provisión para Inversiones.	A
497	Provisión para Socio Culturales.	A
510	Efectos por Pagar a Largo Plazo CUP.	A
511	Efectos por Pagar a Largo Plazo CUC.	A
515	Cuentas por Pagar a Largo Plazo CUP.	A
516	Cuentas por Pagar a Largo Plazo CUC.	A
520	Préstamos Recibidos a Largo Plazo CUP.	A
521	Préstamos Recibidos a Largo Plazo CUC.	A
525	Obligaciones a Largo Plazo.	A
533	Otras Obligaciones a Largo Plazo.	A
545	Ingresos Diferidos.	A
555	Sobrantes de activos fijos en investigación.	A
556	Sobrantes de Inventarios en investigación.	A
557	Sobrantes monetarios en investigación.	A
558	Otros Sobrantes en investigación.	A
565	Cuentas por pagar diversas trabajadores.	A
566	Cuentas por Pagar diversas UBPC.	A
567	Cuentas por Pagar diversas CCS y Campesinos.	A
568	Cuentas por Pagar diversas Internas.	A
569	Cuentas por Pagar diversas Externas.	A

570	Ingresos de Períodos Futuros.	A
575	Operaciones entre dependencias Pasivo Efectivo.	A
576	Operaciones entre dependencias Pasivo Cob. Pag.	A
577	Operaciones entre dependencias Pasivo Animales.	A
578	Operaciones entre dependencias Pasivo Diversas.	A
602	Patrimonio.	A
620	Donaciones Recibidas.	A
630	Utilidades retenidas.	A
645	Reservas para contingencias.	A
646	Reserva para Inversiones.	A
700	Producción industrial Productos Pecuarios.	D
701	Producción industrial Productos Diversos.	D
702	Producción agrícola Cultivos Temporales.	D
703	Producción agrícola Cultivos Permanentes.	D
704	Producción agrícola Cultivos Diversos.	D
705	Producción animal Ganado Vacuno.	D
706	Producción animal Ganado Équino.	D
707	Producción animal Ganado Porcino.	D
708	Producción animal Ganado Menor.	D
709	Producción animal Leche.	D
710	Producción Animales Diversa.	D
712	Producción Propia para Insumos.	D
713	Plantaciones Forestales en Proceso.	D
714	Producción Forestal.	D
721	Servicio a la Producción Animal.	D
722	Servicio a la Producción Agrícola.	D
723	Servicio a la Maquinaria.	D
724	Servicio de transportación.	D
725	Servicio de Talleres.	D
726	Otros Servicios Diversos.	D
727	Producción de Viviendas.	D
728	Producción de Construcciones Contratadas.	D
729	Inversiones Medios Propios Procesos Pastos.	D
730	Inversiones con medios propios en proceso.	D

731	Gastos indirectos de Producción.	D
800	Devoluciones y Rebajas en Ventas CUP.	D
801	Devoluciones y Rebajas en Ventas CUC.	D
805	Impuestos por las ventas de producciones y servicios.	D
806	Impuestos por las ventas de productos agropecuarios.	D
807	Impuesto por las ventas de mercancías.	D
808	Impuesto por las ventas en el mercado.	D
810	Costo de Ventas de Producciones.	D
811	Costo de Ventas de servicios.	D
812	Costo de Ventas Construcción.	D
814	Costos de Venta en el mercado agropecuario.	D
815	Costo de Venta de las mercancías vendidas.	D
817	Costo de las Venta de Otros Servicios.	D
818	Costo de Venta de las Construcciones.	D
819	Gastos de Distribución y Ventas.	D
822	Gastos generales de administración.	D
825	Gastos de operación comercio.	D
830	Gastos de Operación Mercado Agropecuario.	D
831	Gastos de operación transporte.	D
835	Intereses bancarios.	D
836	Otros Gastos Financieros.	D
837	Gastos Cancelación Cuentas por Cobrar.	D
838	Gastos por multas, sanciones e indemnización.	D
845	Exceso de Costo en Inversiones.	D
846	Plantaciones Permanentes Dadas de Baja.	D
847	Exceso de Costo Conversión Animales Básicos.	D
848	Muertes de Animales en Desarrollo.	D
849	Perdida de Cosecha.	D
850	Gastos por Faltantes en Conteos de Animales.	D
851	Gastos por Faltantes de Inventarios.	D
852	Gastos por Faltantes Monetarios.	D
853	Gastos por Faltantes de Activos Fijos Tangibles.	D
854	Gastos por Faltante en Tasación de Medios.	D
855	Gastos de años anteriores.	D

865	Gastos de comedor y cafetería.	D
866	Gastos de Ventas de Autoconsumo a Trabajadores.	D
867	Gasto de Venta de Autoconsumo en Mercado.	D
868	Gastos ajenos a la actividad.	D
869	Otros gastos.	D
900	Venta de producciones.	A
901	Venta de servicios.	A
902	Venta de Producción Construcción.	A
903	Venta de Producciones y Servicios.	A
906	Ventas en el mercado agropecuario.	A
911	Ventas de mercancías.	A
916	Subsidio a Producto.	A
917	Subsidio por diferencia de precio.	A
918	Compensaciones por Precios Estabilizados.	A
919	Otras Subvenciones.	A
920	Ingresos por indemnizaciones.	A
921	Ingresos por Fluctuaciones de Tasas de Cambio.	A
922	Ingresos Obtenidos en Negocios Conjuntos.	A
923	Ingresos Ganados.	A
924	Cancelación de Cuentas y Obligaciones por Pagar.	A
925	Otros Ingresos Financieros.	A
930	Ingresos por Sobrantes de Activos Fijos.	A
931	Ingresos por Sobrante de Inventarios.	A
932	Ingresos por Sobrante Monetarios.	A
933	Ingreso por Sobrante Animales.	A
934	Ingreso por Sobrante de Tasación de Medios.	A
940	Ingresos de años anteriores.	A
950	Ingresos de comedores y cafeterías	A
951	Ingreso de Autoconsumo y Venta a Trabajadores.	A
952	Ingreso de Autoconsumo y Venta en el Mercado.	A
953	Ingresos por Ventas de Servicios a Trabajadores.	A
954	Otros ingresos MN.	A

Fuente: Codificador de cuenta Empresa Agropecuaria “El Tablón”.

El flujo informativo para garantizar el procesamiento de la contabilidad se realizará como sigue:

En cada UEB se procesan y contabilizan sistemáticamente los documentos primarios que se pasarán en la microcomputadora. El Balance de Comprobación de Saldos debe concluirse a nivel de base los días 3 (hábiles) de cada mes antes de las 12 del día, para entregarse a la Dirección de Contabilidad y Finanzas de la empresa, y consolidarse.

Los días 5 (hábiles) de cada mes, después de consolidado el balance de comprobación se confeccionan los modelos que conforman el sistema informativo vigente (estados A, B y B-1) además el análisis económico y financiero comparativo en el plan del período aprobado y su comparación en el año anterior.

Los días 7 (hábiles) de cada mes se entregan los modelos del sistema informativo que se solicitan, previa revisión por el Contador o Especialista Principal, Director de Contabilidad y Finanzas y Director General de la empresa a las entidades correspondientes, Delegación provincial del MINAG, Grupo Empresarial Arrocero Pecuario, Finanzas Municipal y a la Sucursal Bancaria del Municipio BANDEC.

Con la automatización de la contabilidad y la integración de los sistemas se generan las informaciones de las unidades y el análisis económico y financiero de cada una de ellas que están listos los días 7 de cada mes para ser evaluados por el consejo de dirección en cada una de las unidades, y por el consejo de dirección de la empresa para su posterior discusión con los trabajadores.
Se mantienen actualizados los diferentes registros y submayores, así como los de Medios de Rotación y Activos Fijos Tangibles.

Se establece conciliación mensual entre las unidades de la empresa para facilitar las relaciones de cobro y pagos que existen entre las mismas y lograr que el ciclo de cobro sea inferior a 30 días.

Toda la información se procesa de forma automatizada y el programa utilizado da los datos necesarios, se sustituyen los registros manuales, no obstante, se tienen en cuenta los principios de control interno, se habilitan los siguientes registros:

Registro de cheques emitidos.

Registro de disponibilidad en Banco.
Registro de control de Retenciones.

Se estabilizan y organizan de conjunto con la dirección de recursos humanos los documentos oficiales que reflejen los movimientos internos de la fuerza de trabajo, los salarios, así como la correcta elaboración de los reportes de trabajo, se cumple de esta forma con lo regulado en la resolución 13 del 2007 del MFP en cuanto a los modelos y datos de uso obligatorio del Sistema de Control Interno en el subsistema de nómina.

Está establecido el día de la capacitación para impartir temas relacionados con la contabilidad y de esta forma capacitar a todo el personal que tiene que ver con la actividad. Se impartió un curso de recalificación de los técnicos medios en contabilidad en coordinación con la Asociación Nacional de Economistas y Contadores de Cuba en el municipio.

Al concluirse los balances de comprobación de las diferentes UEB, se elaborarán a nivel de empresa los estados financieros y otros anexos, los que se utilizan como instrumento de dirección para la toma de decisiones, ellos son:

- A nivel de Empresa
Estado A "Estado de Situación".
Estado B "Estado de Resultado".
Estado B-1 "Análisis de los Gastos".
Estado de movimiento de la inversión estatal.
Estado de costo de la producción vendida.
Estado de origen de aplicación de fondos.
Estado de Flujo de Efectivo.
- A nivel de UEB
Balance de Comprobación de saldos.
Estado A "Estado de Situación".
Estado B "Estado de Resultado".
Informe de las cuentas por Cobrar y Pagar.
Análisis de las Razones financieras.
Análisis del cumplimiento de los indicadores de eficiencia económica.
Estado de costo de la producción vendida.

Además, se incluye entre la información adicional a los estados anteriores:

Informe de Determinación del Costo de Ventas

Informe de Determinación del Valor de la Producción Final

Informe de Gastos por Elementos.

2.3 Caracterización del Costo de la Empresa

El sistema de costos utilizado es el diseñado y aprobado por la Dirección del Grupo Empresarial Arrocero Pecuario GAIPA y el Ministerio de la Agricultura y su uso y contenido se encuentra aprobado en los manuales de Contabilidad y de Costos se aplican en todas las empresas del sistema. Este tiene como punto de partida la planificación con el propósito de tener confeccionadas y aprobadas las fichas de costo plan para todas las producciones que se producen y comercialicen por la empresa, toma como base para la elaboración de dichas fichas la tecnología planificada para cada producto o servicio de que se trate.

Centros de Costo

Cada UEB puede habilitar tantos centros de costo como necesidad tenga de ellos, de acuerdo con la organización de su proceso productivo o de servicio y a sus intereses individuales previa coordinación con el contador principal que atiende la contabilidad, no obstante los que se relacionan en el clasificador de centros de costo son de obligatorio cumplimiento para las actividades que desarrolla la empresa. **(Ver Anexo # 2).**

En el caso de la producción fundamental que se desarrolla por año calendario (producción de leche y carne) se utilizarán varios centros de costos en función de las características de cada Granja o UEB, de las fincas agrícolas y de las UBPC. En el caso de la Granja Genética El Abra cuya actividad pecuaria fundamental es la producción de leche y carne, misión básica de la empresa que realiza la actividad de distribución y venta, al término del mes el total del proceso se cierra contra el costo de venta.

El costo de venta es el indicador que resume los gastos en que ha sido necesario incurrir para lograr obtener la producción y comercializarla, cuando estos corren a cuenta del productor. Su importancia radica en que él es uno de los factores que determina el resultado final de la actividad de que se trate. El costo de venta debe estar debidamente

respaldado por una ficha de costo, para de esta manera poder establecer comparaciones entre costo real y costo plan.

Por lo anteriormente expuesto se hace necesario establecer métodos que sin desviar el costo de su esencia sean lo más sencillos y asequibles posibles, no sólo para quienes trabajan en esta actividad, sino también para quienes tienen que interpretarlos y utilizarlos en la dirección de la entidad.

El sistema de costo para la empresa tiene los siguientes aportes:

Clasificación de los Gastos.

a) Gastos que se incluyen en el costo de producción: se incluyen en el costo de producción todos los gastos asociados a materias primas, materiales, combustible, energía, los gastos relacionados con la fuerza de trabajo (salarios y seguridad social) los correspondientes a la utilización de los activos fijos y otros gastos monetarios que se originan en el proceso de producción y de su entrega; así como los gastos indirectos de producción que entre otros incluyen servicios de maquinaria, riego, talleres, transporte, etc. Los servicios comprados se incluyen dentro de los otros gastos monetarios, deben estar identificados aquellos que son comprados a la empresa y los comprados a otras entidades, también se incluyen los gastos del seguro estatal. Forman parte también del costo de producción los gastos que por su peso económico o por corresponder a más de un ciclo productivo se difieren a corto o a largo plazo; tales como: desmonte, mejoramiento de suelos, instalación y mantenimiento de cercas, impuesto sobre el transporte terrestre u otros.

b) Gastos que no se incluyen en el costo de producción: entre los gastos que no se incluyen dentro del costo de producción se pueden citar:

Las multas, recargos y compensaciones por incumplimientos de obligaciones contractuales que asuma la entidad.

Los pagos efectuados, tales como: intereses bancarios, pólizas de seguros, servicios bancarios, etc.

Las pérdidas por desastres naturales y los gastos incurridos para la prevención o liquidación de las consecuencias de estos.

Los gastos y pérdidas incurridos por paralización de la producción ocasionados por causas de la fuerza mayor (ciclones, tornados, incendios, etc) o reclamables a terceros.

Los gastos de capacitación considerados como gastos sociales, incurridos en la elevación del nivel cultural y técnico de los trabajadores.

Los gastos financiados por fondos de estimulación.

Los faltantes de bienes materiales almacenados, así como las mermas y deterioro en exceso a las normas establecidas, bien sean atribuibles a culpables o asumidos en la empresa.

Las mermas y deterioros de bienes materiales en el proceso productivo, en exceso a las normas establecidas, cuando sean atribuibles a culpables.

Los gastos correspondientes a años anteriores no registrados en su oportunidad.

Gastos de embalaje y transportación compensados por el comprador sobre el precio de empresa.

Las pérdidas por períodos anulados.

Gastos financiados por el presupuesto de inversiones.

Los gastos incurridos en la recepción de trabajadores de forma permanente en actividades no relacionadas directamente con la producción o la dirección de la entidad, como construcción y mantenimiento de poblados, obras sociales, etc.

Gastos incurridos con la satisfacción de las necesidades de vida, salud, deporte, recreación o trabajo cultural y educativo de los trabajadores y sus familiares.

Otros gastos considerados como afectaciones a las ganancias.

2.4 Procedimiento para la determinación del costo de la producción de leche

En el proceso de producción lechera se fija el costo a partir de los gastos generados por esta actividad, que se toman como costo al final de cada mes sin que existan variaciones, donde una vez obtenida la producción después de efectuada la venta esta se divide entre el costo total y se valora su desviación de forma comparativa con la ficha de costos predeterminada. El costo unitario real se determinará con la división del costo de venta de la producción vendida entre las unidades producidas de leche por destinos.

Esta actividad se valora como una actividad productiva, porque durante el proceso de producción de leche se transforma la misma desde su obtención a partir del ganado y se le agrega nuevos valores a partir de la obtención de la misma con su calidad. Este se basa en la determinación de todos los gastos que se producen en el proceso de producción de la leche.

La importancia del análisis de este costo se debe a que forma parte de la cadena de costos para el destino final, además de que permite medir la eficiencia de dicha actividad. A continuación se describe los pasos del procedimiento empleado para el cálculo del costo de la producción de leche, se emplean el Manual de Normas y Procedimientos Editado en el año 2008 por el Ministerio de la Agricultura e incluido en el Manual de costo de la Empresa en el año 2011, y descrito para la entidad por el especialista de la CANEC Antonio Becerra Carranza. (2010). Manual de Costo Empresa Pecuaria El Tablón. **(Ver Anexo # 3)**

1-Cálculo de los gastos directos de la producción (Leche).
Se determinan todos los gastos directos de la producción que provienen del almacén, así como los gastos salariales incurridos en la producción, los gastos de energía de cada unidad (vaquería), se incluyen todos gastos por concepto de amortización de gastos diferidos por mantenimiento de pasto, se traspasan los gastos de alimentación por alimento (forraje y otros alimentos del ganado), y se fijan todos los gastos de depreciación de activos fijos tangibles.

2-Determinación del costo de las actividades de servicio de apoyo a la producción.
Consiste en traspasar a través de operaciones entre dependencia todos los servicios auxiliares a la producción que se reciben durante el periodo, se cargan a cada centro de costo (vaquería), los gastos recibidos mediante de las facturas, dentro de los servicios de apoyo aparecen:

- Servicio de taller
- Servicio de veterinaria
- Servicio de gestación
- Servicio de producción animal
- Servicio de riego
- Servicio de maquinaria de la empresa

3-Cálculo del Coeficiente en CUP para el traspaso de los gastos de maquinaria de la propia UEB.
Este paso consiste en traspasar los gastos de la maquinaria agrícola de la UEB, que se generan de los servicios propios de este parque, que en su mayoría está constituido por tractores y otros equipos de forraje, los cuales se traspasan mediante un coeficiente a cada centro de costo productivo de la leche, se toman como base los gastos salariales totales.

4- Cálculo del Coeficiente en CUP para el traspaso de los gastos de almacenaje de la propia UEB.

Este paso consiste en traspasar los gastos de almacenaje que se reciben de la empresa, los cuales son llevados a una cuenta de gastos de almacenaje de la propia unidad, y de ahí se traspasan mediante un coeficiente a cada centro de costo productivo de la leche, se toman como base los gastos salariales totales.

5-Cálculo del Coeficiente en CUP para el traspaso de los gastos de Dirección

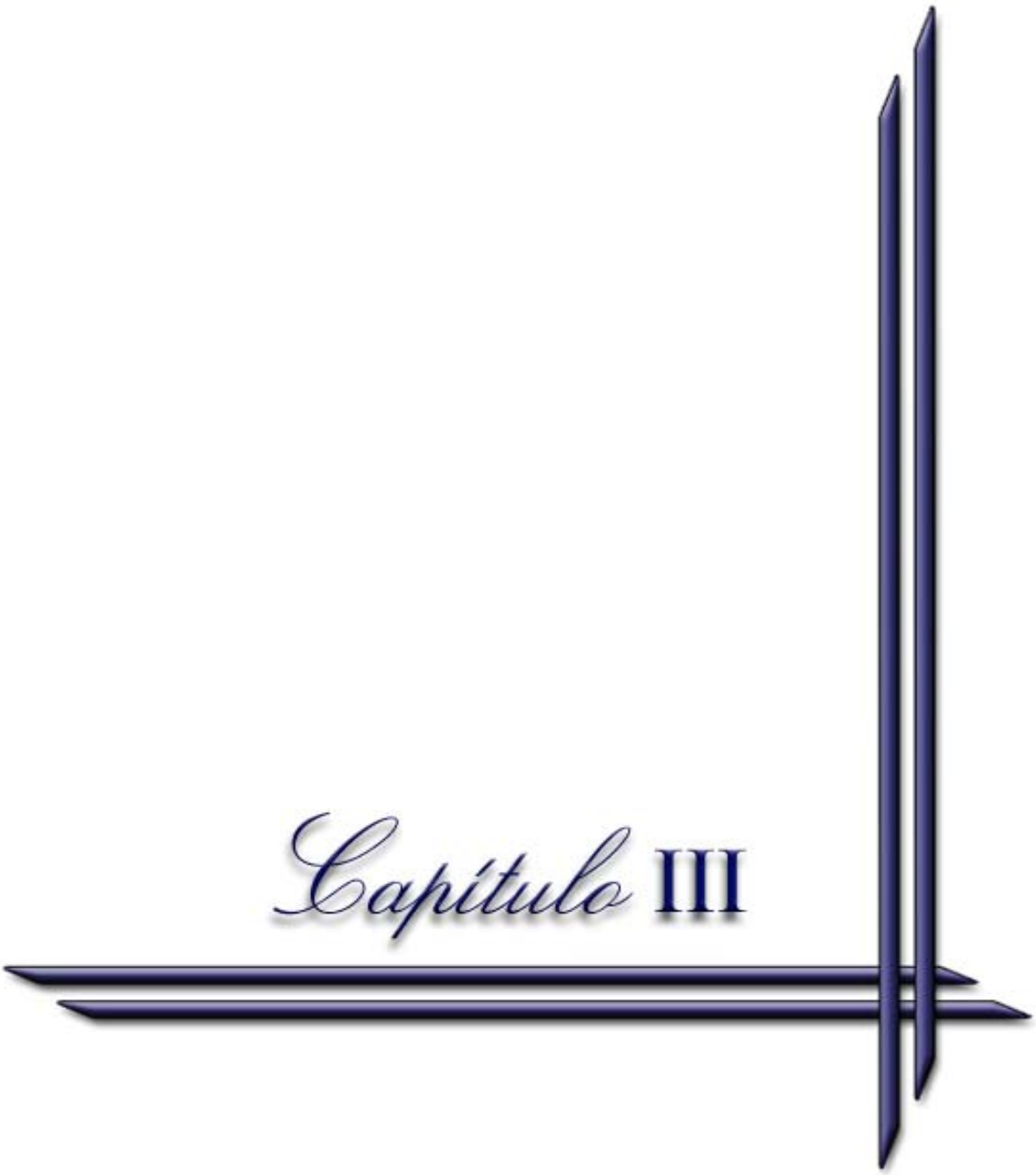
El cálculo del coeficiente en CUP para traspasar los gastos indirectos de dirección, se realizan a partir de la determinación del total de gastos de dirección recibido de la propia UEB, los cuales son divididos entre el total de salario incurrido en el período, donde a partir de esta operación se obtiene un coeficiente de traspaso que sirve de base para transferir dicho gasto a cada centro de costo de producción de leche. Este tiene gran importancia, porque es la única forma de traspasar los gastos de dirección y relacionarlos con el producto.

6-Determinación del Resumen General de Gastos de la producción de Leche

El resumen general de los gastos de la producción de leche se determina con la suma de los gastos directos a la producción, incluye salario, energía, amortización de activos fijos tangibles, insumos de forrajes etc, (+) todos los servicios prestados para el apoyo de la misma, (+) los gastos indirectos traspasados de maquinaria, almacenaje y dirección, así llega al total de gastos de este centro de costo.

7- Cálculo del Costo de la producción de Leche.

El cálculo del costo de la producción tiene gran importancia porque permite medir la eficiencia de dicho centro de costo y la vez saber la ganancia que queda después de hallado el mismo, es este un eslabón necesario en la economía, en una granja como esta se debe medir estos parámetros mensualmente porque ha obtenido la categoría de Mejor Granja Genética del país.


Capítulo III

Capítulo III: Aplicación del cálculo del costo de producción de leche en la Empresa Pecuaria El Tablón centrados en la Granja Genética El Abra

Como resultado del análisis del procedimiento y la metodología que fue abordado, se decidió utilizar para la presente investigación la Metodología del especialista de CANEC Antonio Becerra Carranza. (2010). Manual de Costo Empresa Pecuaria EL Tablón. Para el cálculo del costo de la producción de leche en la Granja Genética El Abra.

3.1 Características de la circulación del CUP en la Empresa Pecuaria "El Tablón"

Las empresas del Grupo Arrocero Pecuario se financian en CUP y realizan la sufragación de los gastos del organismo superior, de ahí que todas las producciones con el destino de ventas en CUP tienen que autofinanciarse y dejar un margen de utilidad. Para poder garantizar que se cumpla esta condición es necesario buscar un método contable y de costeo que logre que toda la moneda nacional que entra a la empresa llegue correctamente con cargo al destino final, o sea, a las producciones, sin que al consolidarse haya duplicidad en la información y que además se toma en cuenta los inventarios inicial y final, se busque un cuadre final con el gasto del "Presupuesto" (que no es más que el monto de los gastos planificados por las empresas en las producciones o servicios que se realizan en un año calendario). Para lograr este objetivo se ha realizado el siguiente trabajo, que a su vez persigue el cálculo del costo de producción de la leche

Primeramente se explicará cómo fluye la moneda nacional en la empresa, por qué vías se obtiene y cuáles son sus destinos.

La empresa confecciona su plan de costo, parte de las fuentes de financiamiento y tiene en cuenta el uso y destino final de los recursos que se planifican gastar para un período de un año calendario.

Las fuentes en este caso son:

1. Venta de leche a la industria láctea
2. Entrega de carne a la industria (Balance cárnico)
3. Venta de producciones de cultivos varios
4. Otras ventas.

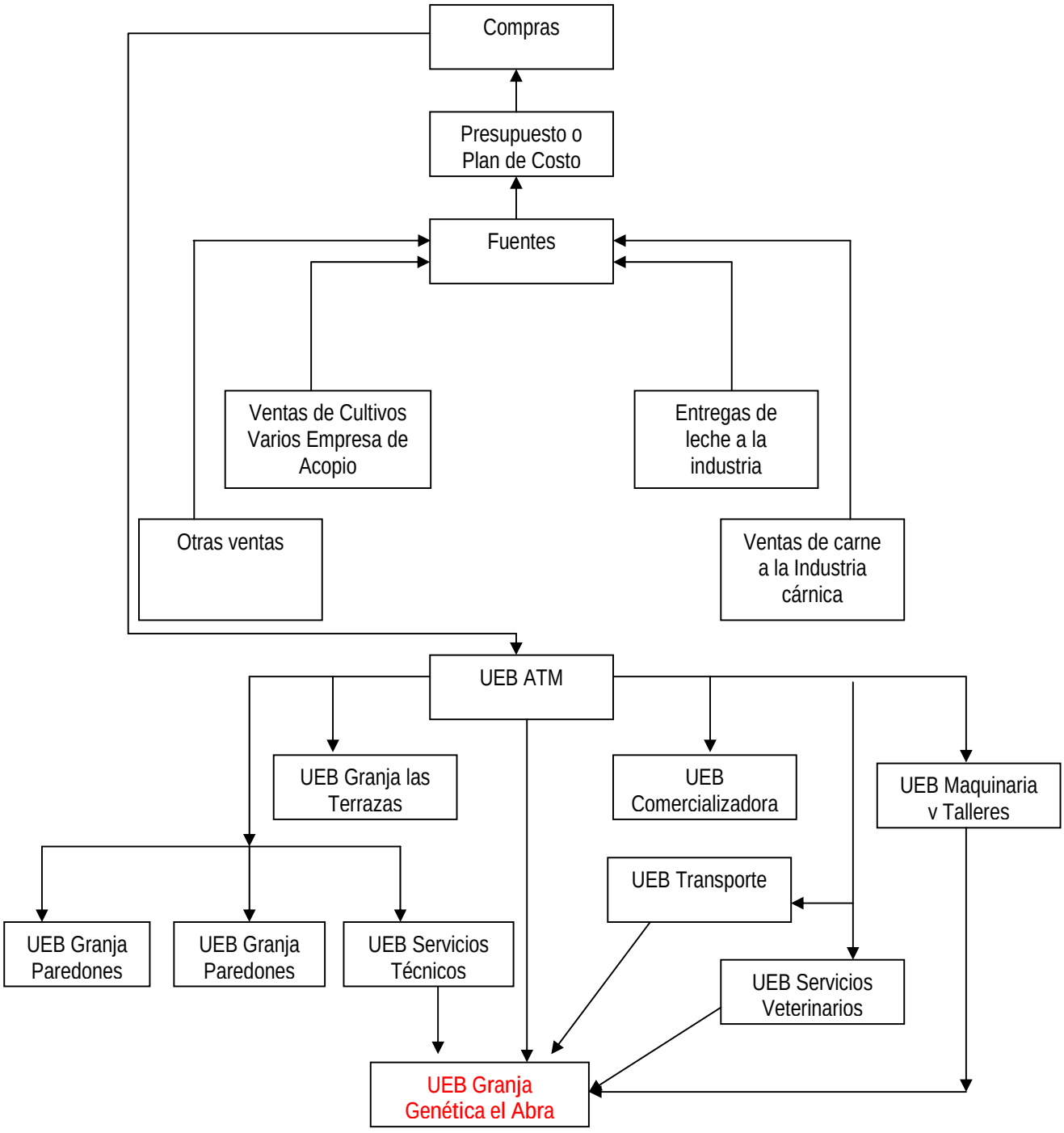
Se tiene en cuenta el monto total planificado, se procede a determinar el nivel de gastos por epígrafes, entre los que se encuentran:

1. Materias primas y materiales
2. Portadores energéticos
   - combustible.
   - energía.
3. Piezas y repuestos
4. Mantenimiento
5. Pagos de deudas
6. Otros destinos
7. Ropa y calzado
8. Reforzamiento alimentario
9. Aportes al organismo

Después de aprobado el presupuesto y plan de costo por el organismo superior se comienza la ejecución y control del mismo al iniciarse cada año.

La compra de recursos en moneda nacional se hace mediante de la cuenta que tiene la Empresa, se realizan las compras solicitadas por las (UEB), las granjas, las (UBPC), las (CPA) y (CCS) de la base productiva asociada; estos una vez comprados por la UEB aseguramiento pasan por el almacén central y luego se venden para su destino final de acuerdo con el presupuesto. Los servicios también se pagan de forma centralizada por esta UEB cuando son en moneda nacional y luego se cobran a las diferentes unidades según corresponda. El control del Presupuesto se lleva en la Dirección de la Empresa y de la cuenta en moneda nacional que se opera con las firmas autorizadas establecidas, en este caso la del Director General y el Director de Contabilidad y Finanzas de la empresa y las compras son analizadas y aprobadas por la dirección. La figura 3.1 muestra la operatividad de la moneda nacional en la empresa a partir de la compra y adquisición de los productos demandados por las diferentes unidades hasta que son destinados a la base productiva.

Gráfico 3.1 La Operatividad de la Moneda Nacional en la Empresa Pecuaria El Tablón



3.2 Aplicación del procedimiento para el cálculo del costo de la producción de leche en la Granja Genética El Abra de la Empresa Pecuaria El Tablón

Debido a las características de las granjas genéticas y en particular la Granja Genética El Abra perteneciente a la Empresa Pecuaria El Tablón, cuya empresa se encuentra en perfeccionamiento empresarial tiene gran importancia para cada vaquería de la granja conocer y tener dominio del costo de producción de leche, a su vez saber las desviaciones que puede tener.

Para la aplicación del procedimiento del costo de producción de leche se analizan los componentes que se exponen a continuación. Se tomaron los datos del año 2011 para el cálculo del mismo en la vaquería # 2 y vaquería # 11 de la granja, son estas dos unidades las de mayor producción.

Partes que componen el Análisis del Costo

- Cálculo de los gastos directos de la producción (leche).
- Determinación del costo de las de servicio de apoyo a la producción.
- Cálculo del coeficiente en CUP para el traspaso de los gastos de maquinaria de la propia UEB.
- Cálculo del coeficiente en CUP para el traspaso de los gastos de almacenaje de la propia UEB.
- Cálculo del coeficiente en CUP para el traspaso de los gastos de Dirección.
- Determinación del Resumen General de Gastos de la producción de leche.
- Cálculo del Costo de la producción de Leche.

3.2.1 Cálculo de los gastos directos de la producción (leche)

Para determinar todos los gastos directos de la producción, se registran todos los respectivos gastos que proviene del almacén, así como los gastos salariales incurridos en la producción, los gastos de energía de cada unidad (vaquería), se incluyen todos gastos por concepto de amortización de gastos diferidos por mantenimiento de pasto, se traspasan los gastos de alimentación por alimento (forraje y otros alimentos del ganado), y se fijan todos los gastos de depreciación de activos fijos tangibles. A continuación se muestra en la tabla # 3.1 todos los gastos incurridos por estas dos unidades de producción de leche.

Tabla # 3.1: Cálculo de gastos directos a la producción.

Granja Genética El Abra			
Partidas de Costo			
Nro.	Nombre	Vaquería # 2	Vaquería # 11
140 - 149	Piensos	$ 11754.00	$ 7800.16
157-169	Antibióticos	1723.95	1276.89
179	Otros Agroquímicos	100.00	0.00
190	Cemento	4.78	28.82
192	Cal	3864.84	4334.40
205	Alambre	56.33	42.27
219	Otros Productos para la higiene	89.65	353.31
264	Materias Primas producción vacuna	3543.92	917.99
400	Energía	3507.22	3790.69
510-520	Salarios	60562.33	66426.63
610	Contribución Seguridad Social	7570.29	8303.33
710-721	Depreciación de Activos Fijos Tangibles	2651.16	1805.04
909	Insumos de forrajes	2536.00	768.00
911	Insumos de productos almacenados	84.00	168.00
	Total gasto directo	$ 98 048.47	$ 96 015.53

Fuente: Datos del Balance económico de la Granja Genética El Abra cierre de diciembre 2011.

3.2.2 Determinación del costo de las actividades del servicio de apoyo a la producción

El costo de las actividades de servicio de apoyo a la producción está basado en lo servicios que presta las UEB prestadoras servicios de la empresa, como son servicios de talleres, (piezas de equipos de ordeño, carretones, pala, etc.), servicios de veterinaria (tratamientos, diagnósticos que tengan que ver con el estado físico de cada animal), servicios de gestación (gestaciones de cada unidad, tratamientos, masajes para lograr que el por ciento de vacas vacías sea el mínimo .), servicios de producción animal (sacrificios de animales y muestras de leche para saber la calidad del producto.), servicios de riego (soldaduras en las tuberías de las unidades por esta brigada), y el servicio de maquinaria que no es más que la brigada de apoyo a la alimentación del ganado. Todos estos servicios auxiliares a la producción son traspasados a través de operaciones entre dependencia mediante facturas. La tabla # 3.2 muestra los cálculos realizados.

Tabla # 3.2: Costos de las actividades del servicio de apoyo a la producción.

Tipos de servicios prestados.			
Nro de Partida	Nombre	Vaquería # 2	Vaquería # 11
912	Servicio de taller	$ 2076.75	$ 1160.00
914	Servicio de maquinaria	392.40	0.00
916	Servicio de veterinaria	7752.93	7335.51
917	Servicio de gestación	8073.08	7567.21
918	Servicio de producción animal	1715.03	1715.02
921	Servicio de riego	97.70	335.80
	Total de servicios	$ 20107.89	$ 18113.54

Fuente: Datos del Balance económico de la Granja Genética El Abra cierre de diciembre 2011.

3.2.3 Cálculo del Coeficiente en CUP para el traspaso de los gastos de maquinaria de la propia UEB

El coeficiente se halla a través del total de gastos de maquinaria de la UEB entre el total de salarios gastados de todas las unidades de producción y así se reparte según el salario correspondiente de cada vaquería. Se puede decir que tomados todas las unidades de leche y carne, porque los indirectos en esta granja se cierran contra estos dos centros de costo, para poder obtener un coeficiente real o normal, a pesar que se va a trabajar con las dos unidades de producción de leche. A continuación se muestra la tabla # 3.3 donde se realizan los cálculos correspondientes, se señala que dicho cálculo se realiza de forma mensual porque los gastos indirectos de producción se cierran mensualmente, corresponde al cierre del año, a distribuir los gastos del período de diciembre.

Como se puede apreciar en los cálculos realizados el proyecto Siboney (vaquería # 11) recibe menos gastos por concepto de servicio de maquinaria, se demuestra que su aplicación resulta inferior en costo al proyecto Holtein (vaquería # 2), según los establecimientos técnicos establecidos por la Dirección Nacional de Genética del Ministerio de la Agricultura.

Tabla # 3.3: Cálculo del coeficiente para el traspaso de los gastos de maquinaria

Granja Genética El Abra			
Cálculo del coeficiente para aplicar a los Gastos Indirectos de maquinaria año 2011.			
Gasto total de maquinaria: $ 5482.22			
Nro	Nombre de la unidad	Salario base	Importe correspondiente

342	Feria	$ 276.48	$ 100.90
344	Centro Cría # 1	590.36	215.45
345	Centro Cría # 2	590.36	215.45
346	Carolina	186.34	68.00
347	Mota	568.75	207.56
348	Plan novilla fino	624.26	227.82
349	4-8-1 Hervedero	313.88	114.55
350	Vaquería # 1	589.15	215.01
351	**Vaquería # 2**	**654.57**	**238.88**
352	Vaquería # 3	943.57	344.35
353	Vaquería # 4	724.15	264.27
354	Vaquería # 5	921.62	336.34
355	Vaquería # 6	697.38	254.50
356	Vaquería # 7	924.99	337.57
357	Vaquería # 8	661.28	241.33
358	Vaquería # 9	937.76	342.23
359	Vaquería # 10	931.06	339.78
360	**Vaquería # 11**	**590.36**	**215.45**
361	Vaquería # 12	784.81	286.41
362	Vaquería # 13	793.63	289.63
363	Vaquería # 14	1541.71	562.64
365	4-8- Fino	175.64	64.10
	Total	$ 15022.11	$ 5482.22
	Coeficiente	0.36494343406	

Fuente: Datos del balance económico de la Granja El Abra cierre diciembre 2011.

3.2.4 Cálculo del coeficiente en CUP para el traspaso de los gastos de almacenaje de la propia UEB

Se puede decir que los gastos de almacenajes son relacionados con los salarios del personal del almacén, tiros de piensos, y otros alimentos, así como gastos internos de productos de higiene y materias primas o materiales de uso en este centro de costo. De igual forma que los gastos de maquinaria se determina un coeficiente para traspasar los gastos de almacenaje y se halla a través de la división entre los gastos de almacenaje de la UEB entre el total de salarios gastados de todas las unidades de producción. La tabla 3.4 muestra los resultados.

Tabla # 3.4: Cálculo del coeficiente para el traspaso de los gastos de almacenaje

Granja Genética El Abra			
Cálculo del coeficiente para aplicar a los Gastos Indirectos de almacenaje año 2011.			
Gasto total de almacenaje: $ 4032.79			
Nro	Nombre de la unidad	Salario base	Importe correspondiente
342	Feria	$ 276.48	$ 74.22
344	Centro Cría # 1	590.36	158.49
345	Centro Cría # 2	590.36	158.49
346	Carolina	186.34	50.02
347	Mota	568.75	152.68
348	Plan novilla fino	624.26	167.59
349	4-8-1 Hervedero	313.88	84.26
350	Vaquería # 1	589.15	158.16
351	**Vaquería # 2**	**654.57**	**175.72**
352	Vaquería # 3	943.57	253.32
353	Vaquería # 4	724.15	194.40
354	Vaquería # 5	921.62	247.41
355	Vaquería # 6	697.38	187.22
356	Vaquería # 7	924.99	248.32
357	Vaquería # 8	661.28	177.52
358	Vaquería # 9	937.76	251.75
359	Vaquería # 10	931.06	249.95
360	**Vaquería # 11**	**590.36**	**158.49**
361	Vaquería # 12	784.81	210.69
362	Vaquería # 13	793.63	213.05
363	Vaquería # 14	1541.71	413.89
365	4-8- Fino	175.64	47.15
	Total	$ 15022.11	$ 4032.79
	Coeficiente	0.2684569611	

Fuente: Datos del balance económico de la Granja El Abra cierre diciembre 2011.

3.2.5 Cálculo del coeficiente en CUP para el traspaso de los gastos de dirección

Los gastos incurridos por la dirección de la granja son los salarios del personal que corresponden a este centro de costo, así como los materiales, la amortizaciones de medios

básicos, los otros gastos de fuerza de trabajo por concepto de certificados médicos, comidas de los guardias, y otros gastos monetarios, llega así a un total de gasto de dirección. Son traspasados mediante un coeficiente que se determina a partir de la división del total de gastos de almacenaje entre los salarios totales de cada uno de los centros de costos de la leche y carne, se toma como base. La tabla # 3.5 muestra el análisis.

Tabla # 3.5: Cálculo del coeficiente para el traspaso de los gastos de dirección

Granja Genética El Abra			
Cálculo del coeficiente para aplicar a los Gastos Indirectos de dirección año 2011.			
Gasto total de dirección: $ 36967.57			
Nro	Nombre de la unidad	Salario base	Importe correspondiente
342	Feria	$ 276.48	$ 680.38
344	Centro Cría # 1	590.36	1452.80
345	Centro Cría # 2	590.36	1452.80
346	Carolina	186.34	458.56
347	Mota	568.75	1399.62
348	Plan novilla fino	624.26	1536.23
349	4-8-1 Hervedero	313.88	772.42
350	Vaquería # 1	589.15	1449.82
351	**Vaquería # 2**	**654.57**	**1610.82**
352	Vaquería # 3	943.57	2322.02
353	Vaquería # 4	724.15	1782.04
354	Vaquería # 5	921.62	2267.99
355	Vaquería # 6	697.38	1716.17
356	Vaquería # 7	924.99	2276.29
357	Vaquería # 8	661.28	1627.33
358	Vaquería # 9	937.76	2307.72
359	Vaquería # 10	931.06	2291.22
360	**Vaquería # 11**	**590.36**	**1452.80**
361	Vaquería # 12	784.81	1931.32
362	Vaquería # 13	793.63	1953.03
363	Vaquería # 14	1541.71	3793.96
365	4-8- Fino	175.64	432.23
	Total	$ 15022.11	$ 36967.57
	Coeficiente	2.46087733347	

Fuente: Datos del balance económico de la Granja El Abra cierre diciembre 2011.

3.2.6 Determinación del resumen general de gastos de la producción de leche

El resumen general de gastos de la producción de leche no es más que las sumas de los gastos directos a la producción más (+) todos los servicios prestados para el apoyo de la misma, más (+) los gastos indirectos traspasados de maquinaria, almacenaje y dirección, para así está llegar al total de gastos. A continuación se muestra en tabla # 3.6 todos los gastos incurridos por los diferentes conceptos en las dos unidades de producción (vaquería # 2 y vaquería # 11).

Tabla # 3.6: Resumen general de los gastos de la producción de leche

Descripción	Vaquería # 2	Vaquería # 11
Gastos directos a la producción	$ 98048.47	$ 96015.53
Gastos por servicios de apoyo a la producción	20107.89	18113.54
Gastos indirectos de maquinaria	238.88	215.45
Gastos indirectos de almacenaje	175.72	158.49
Gastos indirectos de dirección	1610.82	1452.80
Total de gastos de la leche	$ 120181.78	$ 115955.81

Fuente: Datos del balance económico de la Granja El Abra cierre diciembre 2011.

De igual forma en la determinación de los gastos de la actividades de servicio, se aprecia en el resumen que en los gasto totales de la producción de leche los gastos del proyecto Siboney (vaquería # 11) genera menos gastos lo que patentiza que su aplicación resulta genera menos costo que el proyecto Holtein (vaquería # 2), se cumple de esta forma los lineamientos técnicos establecimientos por la Dirección Nacional de Genética del Ministerio de la Agricultura.

3.2.7 Cálculo del costo de la producción de leche

El costo de la producción que realiza la granja se puede determinar a partir de los resúmenes de gastos de los centros de costo correspondientes, es decir, se suman los gastos directos a la producción, más los gastos por servicios de apoyo a la producción, así como la suma de los gastos indirectos de maquinaria, almacenaje, y los gastos indirectos de dirección, como fue determinado anteriormente, a partir de estos valores se determina el total de gastos de la leche y se divide entre el total de litros producidos, se obtiene el costo por peso de producción de leche. La tabla # 3.7 muestra la determinación del costo de producción de leche para cada proyecto de producción, el Siboney y el Holstein.

Tabla # 3.7: Determinación del costo de la producción de leche

Detalle	U/M	Vaquería # 2	Vaquería # 11
Total de Costos y Gastos	CUP	$ 120181.78	$ 115955.81
Litros Producidos	Litros	158497	168124
Costo por Pesos de Producción Determinado	CUP/Litros	0.76	0.69

Fuente: Datos del balance económico de la Granja El Abra cierre diciembre 2011.

Como se aprecia en la tabla anterior el proyecto de producción de leche Siboney aplicado en la vaquería # 11 genera menor costo que el proyecto de producción de leche Holstein aplicado en la vaquería # 2, a su vez los volúmenes de producción también son mayores, se evidencia de esta forma como la producción de leche a partir de bancos de biomasa resulta más factible para la granja y demuestra también que este proyecto se adapta de una mejor forma a la condiciones cubanas.

Como se abordó anteriormente la Granja Genética el Abra desarrolla dos novedosos proyectos que han potenciado la producción de leche en la entidad en los últimos años, los mismos difieren en un grupo características que identifican la funcionabilidad de los mismos. El Proyecto Siboney se sustenta en la tecnología del banco de biomasa del Instituto de Ciencia Animal ICA donde se utiliza el kingrass CT 115 donde se emplea el 30% del área de pastoreo, y el 70% en pastos naturales o mejorados, a partir del cual el animal consume directamente el pasto en el cuartón. Este proyecto según las normativas técnicas resulta menos costoso, más productivo y se adapta más a las condiciones del país, es menos exigente en cuanto a la alimentación, los animales sufren menos la infestación de garrapata, y su comportamiento reproductivo es más eficiente. A su vez en el proyecto Holstein se incrementan más los gastos por concepto de alimentación ya que se requiere de una mayor molida del forraje, los gastos de atención de salud animal son mayores, a los animales se le debe garantizar una alimentación más estable y son más propensos a las infestaciones por garrapatas, lo cual afecta la producción y por ende los rendimientos productivos, ocasionan que se generen más costos de producción.

Los resultados mostrados anteriormente permiten determinar una comparación de los costos obtenidos en la investigación para poder compararlos con los costos de producción determinados en la granja al cierre del año 2011, donde se aprecia una variación significativa de los valores unitarios de producción en ambos proyectos. A partir de los datos mostrados en la tabla # 3.8.

Tabla # 3.8: Determinación de la variación entre el costo determinado y el alcanzado por la granja durante el año 2011

Indicadores	U/M	Vaquería # 2	Vaquería # 11	Diferencia
		1	2	2-1
Producción de leche	Litros	158497	168124	9627
Valor de las ventas alcanzadas	CUP	394657.53	421991.24	27333.71
Precio de venta	CUP/Litros	2.49	2.51	0.02
Gastos y Costos Totales obtenido Investigación	CUP	120181.78	115955.81	(4225.97)
De ellos: Salario	CUP	60602.40	66417.03	5814.63
Costo por Pesos de producción determinado en la investigación	CUP/Litros	0.76	0.69	(0.07)
Costo por peso de producción real de la Granja al cierre del 2011	CUP/Litros	0.99	0.95	(0.04)
Variación entre el costo determinado y el costo alcanzado por la granja al cierre del 2011	CUP/Litros	0.23	0.26	0.03
Resultado de la Investigación	CUP	274475.75	306035.43	31559.68
Salario medio	CUP	1262	1383	121
Productividad por trabajador	CUP	8212	8787	575
Gastos y Costos Totales obtenido por la Granja en el 2011	CUP	156561.29	159210.35	2649.06
Variación en los Gastos Totales	CUP	36379.51	43254.54	6875.03
Costo por peso de venta determinado en la investigación	CUP	0.30	0.27	(0.03)
Costo por peso de venta determinado en la Granja 2011	CUP	0.40	0.38	(0.02)
Variación en el costo de venta unitario	CUP	0.10	0.11	0.01
Resultado de las Ganancias de la Unidades en el Cierre del 2011	CUP	238096.24	262780.89	24684.65
Incremento de los resultados CUP	CUP	36379.51	43254.54	6875.03

Fuente: Datos del balance económico de la Granja El Abra cierre diciembre 2011

El resumen arroja cómo a partir del procedimiento empleado se logran determinar un costo normal de producción del leche en ambos proyectos, y a su vez se determina un nuevo costo de producción para cada vaquería. En el análisis se aprecia como disminuyen los gastos totales de producción de cada unidad productiva demuestra como se cargaban gastos ajenos a la actividad que correspondían a otras producciones como la cría de terneros, entre otros gastos agrícolas que incidían de forma negativa en el costo de la producción de leche.

Conclusiones

CONCLUSIONES

- ✓ Se elabora un marco teórico acerca del estado del arte y la ciencia en relación con Gestión de Costo y en lo específico con el cálculo y determinación de los costos de producción, sirve de base conceptual para el estudio y como referencia para futuras investigaciones.

- ✓ Se demostró la efectividad del procedimiento seleccionado mediante su aplicación en el cálculo de los costos de la producción de leche en la Granja Genética El Abra de la Empresa Pecuaria El Tablón.

- ✓ Con la aplicación del procedimiento aplicado se gana en experiencia y se crean las bases para perfeccionar el sistema de costos y obtener mayor precisión en la determinación del costo de producción de leche de forma generalizada en la Granja Genética El Abra.

- ✓ Se logra determinar a partir de los análisis realizados, a cuánto ascienden los costos de producción de leche de los dos proyectos que actualmente se utilizan en la Granja Genética El Abra para esta actividad, se determina a su vez que el proyecto Siboney resulta más beneficioso para la entidad que el proyecto Holstein.

Recomendaciones

RECOMENDACIONES

- ✓ Se debe mantener un estricto control sobre todos aquellos gastos que influyen indirectamente en el costo de la producción de leche que se desarrollan en la granja y a nivel de empresa para garantizar la exactitud en la información obtenida.

- ✓ Se deben mantener actualizadas las fichas de costo plan para poder hacer comparaciones y determinar las desviaciones de los gastos y sus causas.

- ✓ Desarrollar un programa de capacitación con el objetivo de buscar un mayor perfeccionamiento del sistema para el cálculo del costo de la producción de leche.

- ✓ Extender la aplicación del procedimiento a otras entidades de la Empresa Pecuaria El Tablón y del resto de las empresas pecuarias de la provincia y del país.

- ✓ Se recomienda el incremento de las unidades de producción de leche basado en las características del proyecto Siboney tanto en la Granja Genética El Abra como en el resto de las unidades productoras de leche de la Empresa Pecuaria El Tablón porque el mismo resulta más beneficioso desde el punto de vista productivo como económico.

Bibliografía

BIBLIOGRAFÍA

Aimar, O. F. (1995). Sistema de costos basado en las actividades: pasado, presente y futuro. *Revista Costo y Gestión(15).* Retrieved February 7, 2012, from http://es-ar.start3.mozilla.com/firefox?client=firefox-a&rls=org.mozilla:es-AR:official.

Aliaga, M. R. (2010). Normas internacionales de contabilidad (NIC). Retrieved from www.monografias.com / Administración y Finanzas / Contabilidad consultado 12 de febrero de 2010.

Almentero, M. D. (2000, October). Obsoletos los sistema de costos Tradicionales.

Baker, M. (1923). *Contabildad de Costo: Un Enfoque administrativo para la toma de decisiones./morton.*

Baker, M. (1992). *Contabilidad de Costo.*

Barros, V. (2004). Manual de Contabilidad de Costos. Retrieved from http://mazinger.sisib.uchile.cl/repositorio/ap/instituto de ciencia_política/v20038161932apuntecostosiparte.pdf.

Becerra, T. (2010). Manual de Costo de la Empresa Pecuaria El Tablón.303.

Bermudez, Y. A., & Isce Tellería Abreus. (2010). *Control del Costo en CUC de las producciones en la Empresa Agroindustrial Eladio Machín.* Tesis de Diploma, UCF.

Castro, F. R. (n.d.). Costo, contabilidad y eficiencia económicas. *Granma Habana*.

Chauvet, A. (n.d.). *Reduzca los Costes de sus Productos.* (Gestión.). Barcelona.

Comisión de terminología del A.I.A. (1940, November). *Accounting Research Bulletin No 7 Special.*

CONTABILIDAD DE COSTO. TOMO I Segunda Edición "Conceptos y aplicaciones para la toma de decisiones gerenciales". (n.d.). . La Habana.

CONTABILIDAD. TOMO I. (2007). . La Habana: Editorial Félix Varela.

CONTABILIDAD. TOMO II. (2005). . La Habana: Editorial Félix Varela.

CONTABILIDAD. TOMO II. "La base de los principios de contabilidad generalmente aceptados". (2005). . La Habana: Editorial Félix Varela.

Economía Planificada, Lineamientos Generales para la Planificación y Determinación del Costo. (1987). . La Habana.

Fadraga, H. A. (2011). *Cálculo del costo en CUC de las producciones y servicios en la Empresa Pecuaria "El Tablón" del Grupo Empresarial Arrocero y Pecuario GAIPA.* Tesis de Grado, UCF.

Gómez, G. (2010, Enero). Los Costos en la contabilidad. Retrieved from www.ceidis ula ve/cursos/economía/costoII/contenidos html.

Gómez, O. (1997). Contabilidad de Costo.

González, M. (2007, March 15). Definiciones en Costos: Retrieved from http://www.gestiopolis.com/recursos/documentos/fulldocs/fin/definencostos.htm.

Grillespie, C. (2000). *Introducción a la contabilidad de costos.* La Habana: Editorial Instituto Cubano del Libro.

Hammer, M. (2006). Cost Accounting Planning and Control.

Hernández, J. C. (2007, March 15). Planificación y Control de Gastos: Gastos Indirectos de Fabricación, Costos de Calidad del Producto y Gastos de Distribución y de Administración. Retrieved from http://www.gestiopolis.com/recursos/documentos/fulldocs/fin/plnctrlgas.htm.

Himmelblau, D. (1938). *Fundamentos de la Contabilidad. México.* México.

Himmelblau, D.*University of chicago press-chicago.* México.

Himmelblau, D.*Fundamentos de la contabilidad.* México.

Horngren, C. (1994). *La Contabilidad de costos, un enfoque gerencial.*

Introducción a la teoría de costos: (2007, March 15). . Retrieved from http://www.gestiopolis.com/recursos/documentos/fulldocs/fin/introcostos.htm.

J.W , J.N. (n.d.). *Contabilidad de Costos.* 1973: Pueblo y Educación.

L.F Garcia. (2005). *La Contabilidad Verde: Financiera y de Gestión.* Buenos Aires.

León, B. (1945). *Elementos de Contabilidad.* Madrid-Barcelona.

León, O. (1998). *Administración Financiera.* Editorial Prensa Moderna.

Lineamientos Generales para la Planificación y Determinación del Costo. (1997). .

Macid, B. (2005). *Control del Costo en MLC de las Producciónes en la Empresa Cítricos Arimao.* UCF.

Maupi, F. (1923). *Curso de Contabilidad.* Barcelona.

Oriol, S. A. (1996). *Contabilidad creativa.* (Gestión.).

Oriol, S. A. (1999). *Contabilidad de Costes.* (Gestión.). Barcelona.

Oriol, S. A. (2000). *Contabilidad y Gestión de Costes.* (Gestión.). Barcelona.

Paymond, W. (1940). Principies of accounting. *Boletín No 7*.

Polimeni, R. S. (1994). *Contabilidad de costos. Aplicaciones para la toma de decisiones gerenciales. Mc Graw.* Bogotá.

Polimeni, R. S.*Contabilidad de costos. Aplicaciones para la toma de decisiones gerenciales. Mc Graw.*

Polimeni, R. S.*Contabilidad de costos. Aplicaciones para la toma de decisiones gerenciales. Mc Graw.* Bogotá.

Polimeni, R. S.*Contabilidad de costos. Aplicaciones para la toma de decisiones gerenciales.*

Mc Graw.

Pufus, P. (1930). *Accounting Method.* Chicago Press-Chicago.

Ramírez, P. (2010, February). La contabilidad de costos. Retrieved from http://www.ieb.cl/pdf/boletines_bibliograficos/contabilidad/contabilidad_de_costos.pdf.

Rosana, J. (1992). *Contabilidad de costo para la toma de decisiones.* Bilbao.

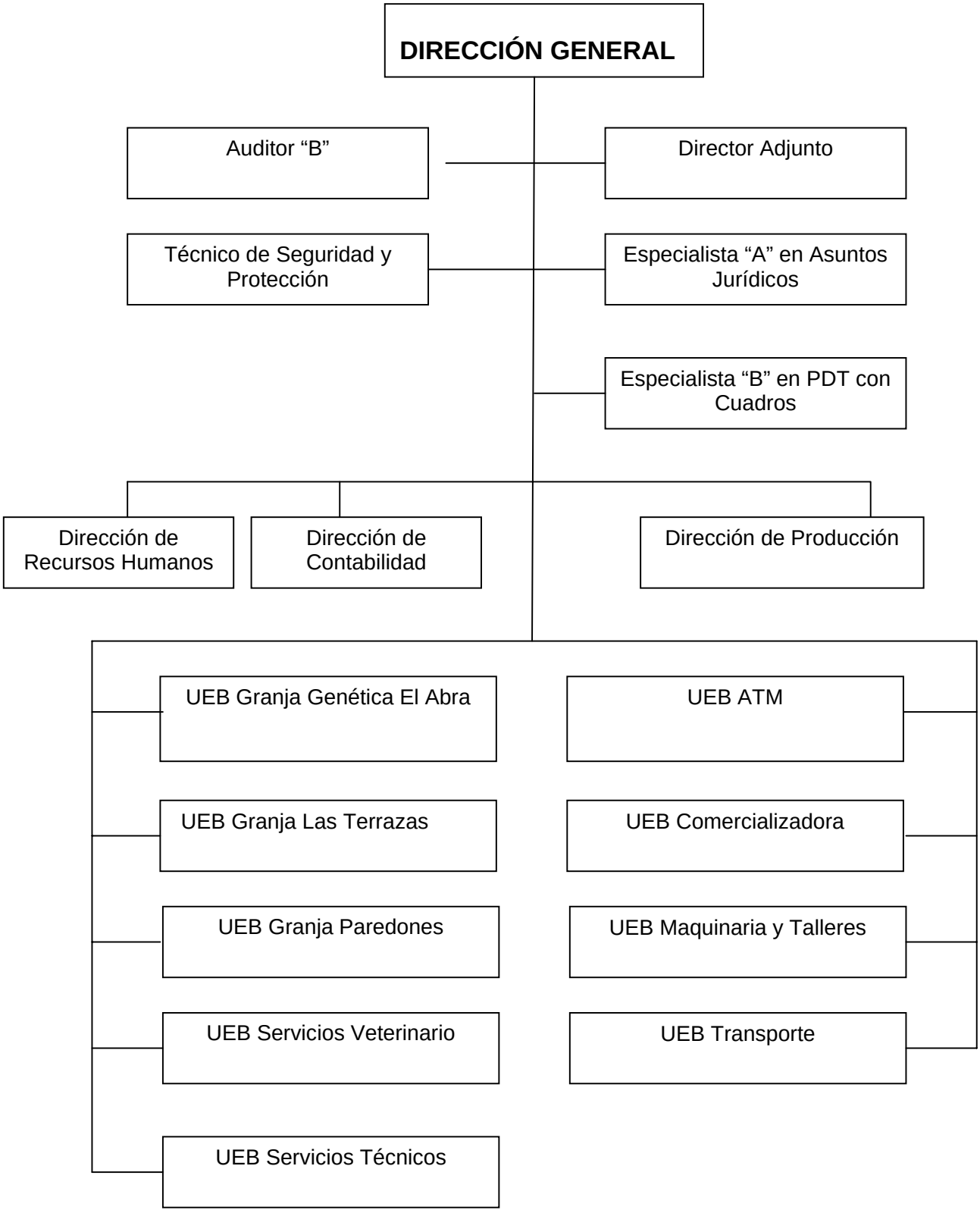
Ruíz, L. M. M. (1987). *Lineamientos generales para la planificación y determinación del costo: Economía Planificada.* La Habana: Editorial Fragor.

Sánchez, J. (2008). El concepto de relevancia de los costes y su efecto en la Contabilidad de Gestión. Retrieved from http://www.observatorioiberoamricano.org/paises/Spain/Art%C3%ADculosdiversossobreContabilidaddeGesti%C3%B3n/Indice.htm.

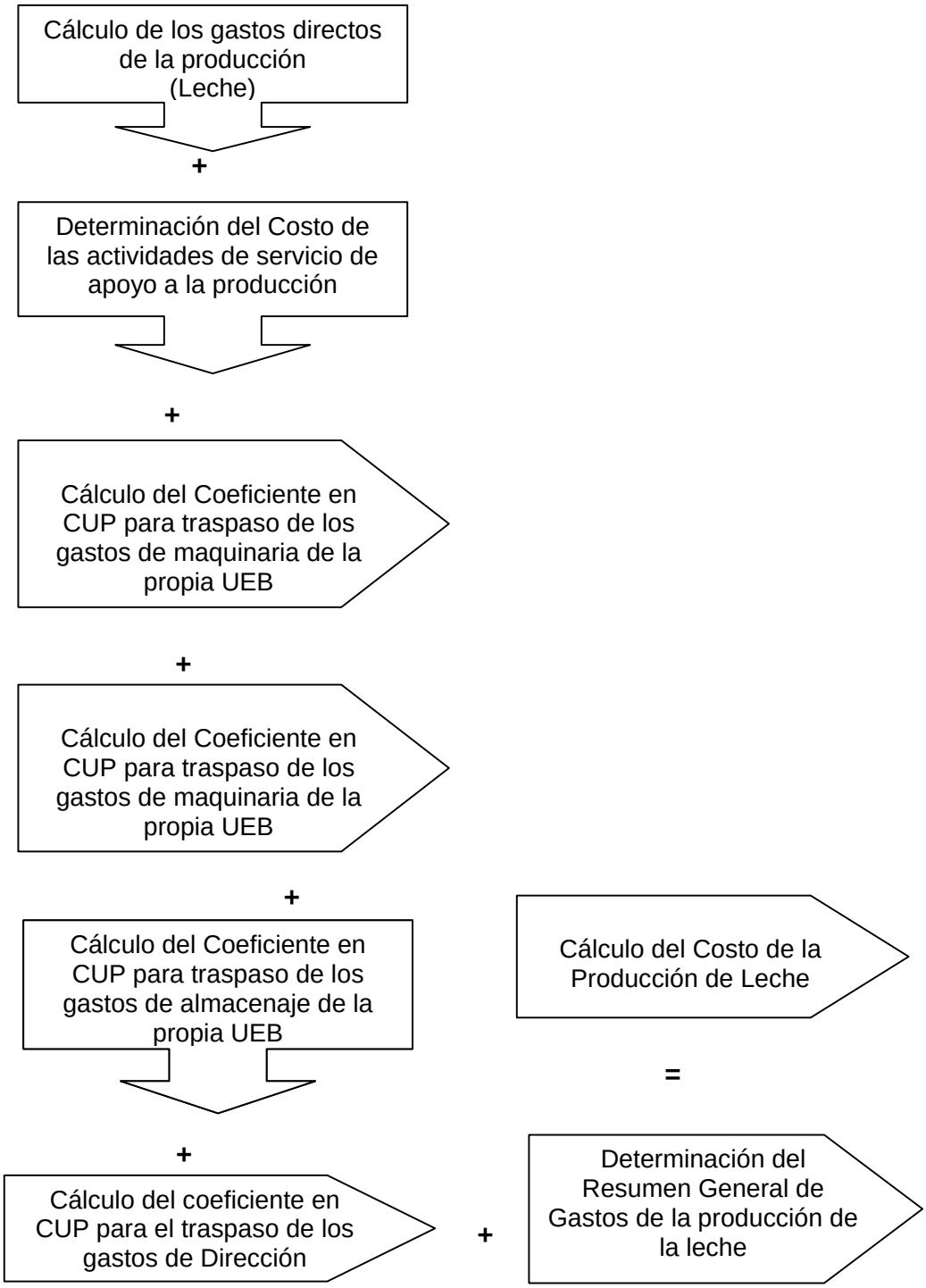
Whittington, G. (2004). A cost-benefit analysis. New York.

Anexos

Anexo 1. Estructura Organizativa Empresa Pecuaria El Tablón.



Anexo 2: Clasificador de centros de costos

Dirección	**UEB Granja Genética El Abra**	**UEB Granja las Terrazas**
Dirección Empresa	Dirección UEB	Dirección UEB San Blas
Centro de Gestión	Vaquería 1	Finca 1
	Vaquería 2	Finca 2
	Vaquería 3	Finca 3
	Vaquería 4	Finca 4
	Vaquería 5	Finca 5
	Vaquería 6	Finca 6
	Vaquería 7	
	Vaquería 8	
	Vaquería 9	
	Vaquería 10	
	Vaquería 11	
	Vaquería 12	
	Vaquería 13	
	Vaquería 14	
UEB Granja Paredones	**UEB Servicios Veterinario**	**UEB Servicios Técnicos**
Dirección	Dirección	Dirección
Vaquería Paredones	Servicios Veterinarios	CREE
UEB ATM	**UEB Comercializadora**	**UEB Maquinaria y Talleres**
Dirección	Dirección	Dirección
Almacén Central		Taller de Maquinaria
Almacén de Construcciones		
Reserva material		
Construcción		
UEB Transporte		
Dirección		
Transporte y Talleres		

Anexo 3: Cálculo del costo de producción de leche