



TRABAJO DE DIPLOMA.

Título: “.Evaluación del costo de la producción de carne vacuna en la ceba intensiva de toros sobre dos bases alimentarias.”

Autor: *Leidys Adielá González Padrón*

Tutor: Lic: *Bernardina Dolores Alonso Molina*

CURSO 20011-2012

“Año 54 de la Revolución”



Hago constar que la presente investigación fue realizada en la Universidad de Cienfuegos, como parte de la culminación de los estudios en Contabilidad y Finanzas; autorizando a que la misma sea autorizada por la institución para los fines que estime conveniente, tanto de forma parcial, como total y que además no podrá ser presentada en eventos, ni publicada, sin la aprobación de la universidad.

Firma del Autor

Los abajo firmantes certificamos que el trabajo ha sido revisado según acuerdos de la dirección de nuestro centro y el mismo cumple los requisitos que debe tener un trabajo de esta envergadura, referido a la temática señalada.

Información Científico Técnica
Nombres y Apellidos. Firma

Computación
Nombres y Apellidos. Firma

Firma del Tutor.

Cienfuegos, 15 de mayo de 2012

“Año 54 de la Revolución”

AVAL

A quien pueda interesar:

La investigación titulada “Evaluación del costo de la producción de carne vacuna en la ceba de toros sobre dos bases alimentarias que tiene como objetivo general evaluar los costos de producción de carne vacuna entre dos métodos de alimentación en la tecnología de ceba de toros, intensiva, con piensos importados y con forrajes producido en la finca, que permitirá una gestión adecuada de la cooperativa en función de la mejora del desempeño de la misma. El trabajo fue realizado por la diplomante Leidys Adiel González Padrón y tutorado por la Licenciada Bernardina Dolores Alonso Molina.

Los resultados se enmarcan en la determinación del costo de la producción que se ejecuta en la tecnología de ceba de toro intensiva permitiendo costear cada proceso que se lleva a cabo y realizando una clasificación correcta de las mismas para lograr asignar el costo finalmente del animal sobre los dos métodos de alimentación.

El efecto del Procedimiento diseñado objeto de estudio posibilita:

- ❖ Disminuir los gastos que mayores incidencias tienen en la elevación de los costos de producción.
- ❖ Tomar decisiones técnicamente argumentadas para mejorar la efectividad en los métodos de alimentación de la aplicación de la tecnología de la ceba de toro intensiva.
- ❖ Se ahorra la entidad por concepto de contratación de un especialista, que imparta un curso, que supere al técnico en Contabilidad para que efectúe el diseño y aplicación del procedimiento un monto de \$1300,00.

Sin más.

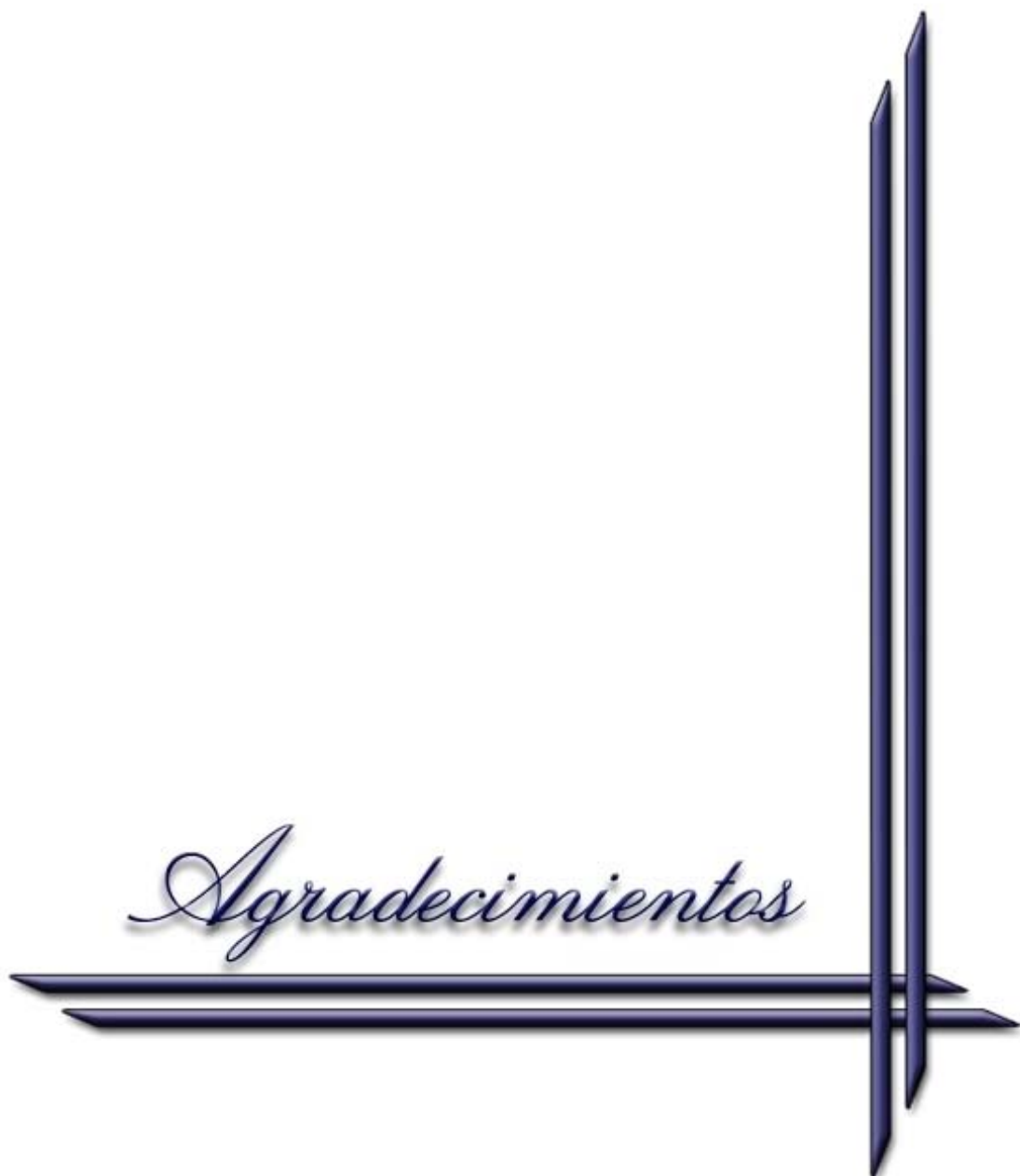
Presidente CCSF José A. Echeverría

Delegado municipal MINAGRI .

*“Elige por maestro aquél a quien admires
más por lo que en él vieres,
que por lo que escuchares de sus labios”.*

Séneca

Agradecimientos



A mi familia, y en particular:

A mi madre y a mi hermana, a mi esposo Alain.

A todos los que han seguido de cerca el transcurso de mi carrera, a

todos mis compañeros,

Quienes con mucha dedicación me han ayudado a alcanzar

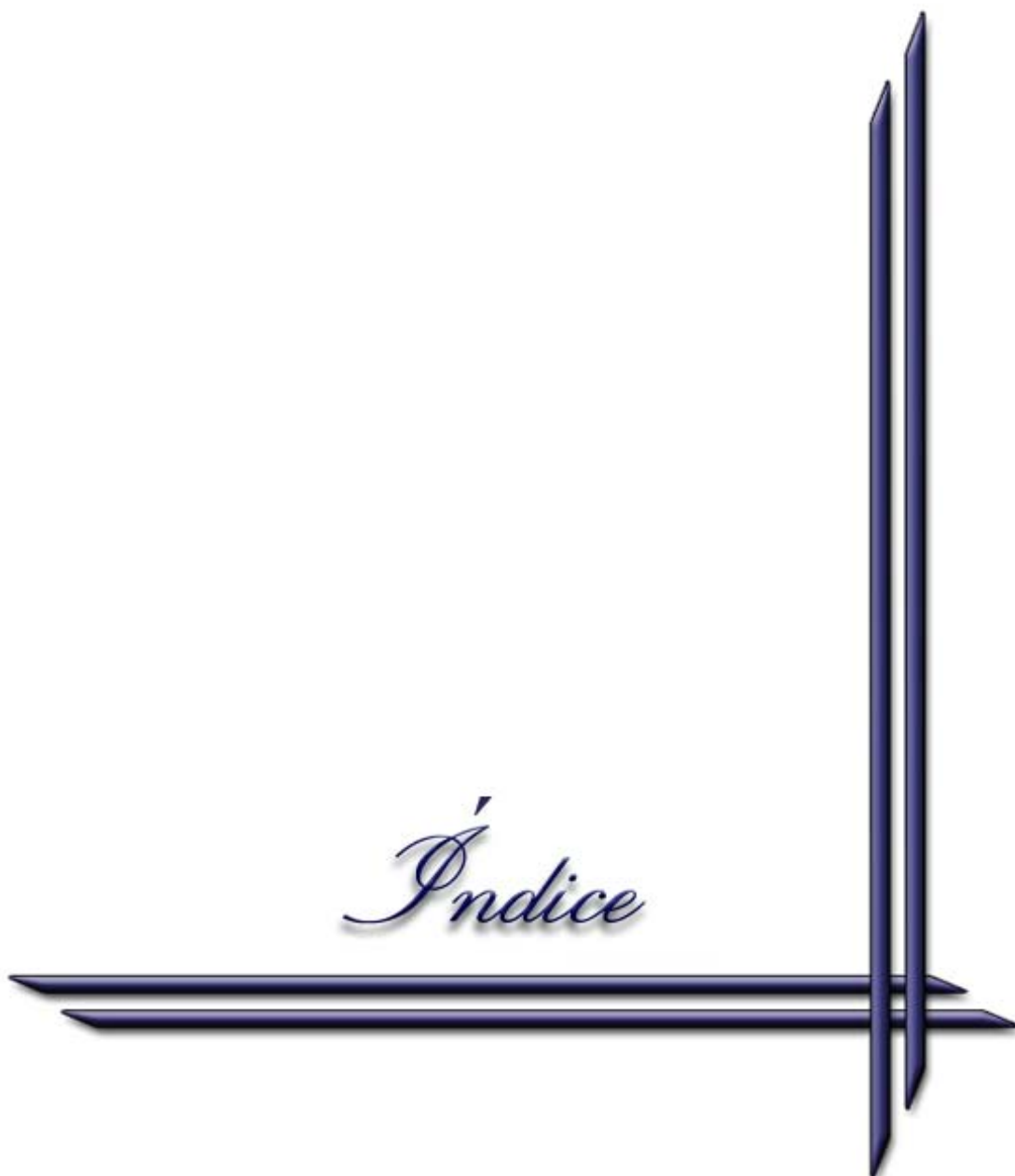
Todas las metas.

Dedicatoria



*A todas las personas
Que de una forma o de otra,
Han contribuido al desarrollo de este trabajo, pero en especial
A mi tutora Dolores
Por su completa dedicación a este trabajo.
A Alain, por su apoyo tan incondicional,
y por la gran ayuda que me prestó.*

Índice

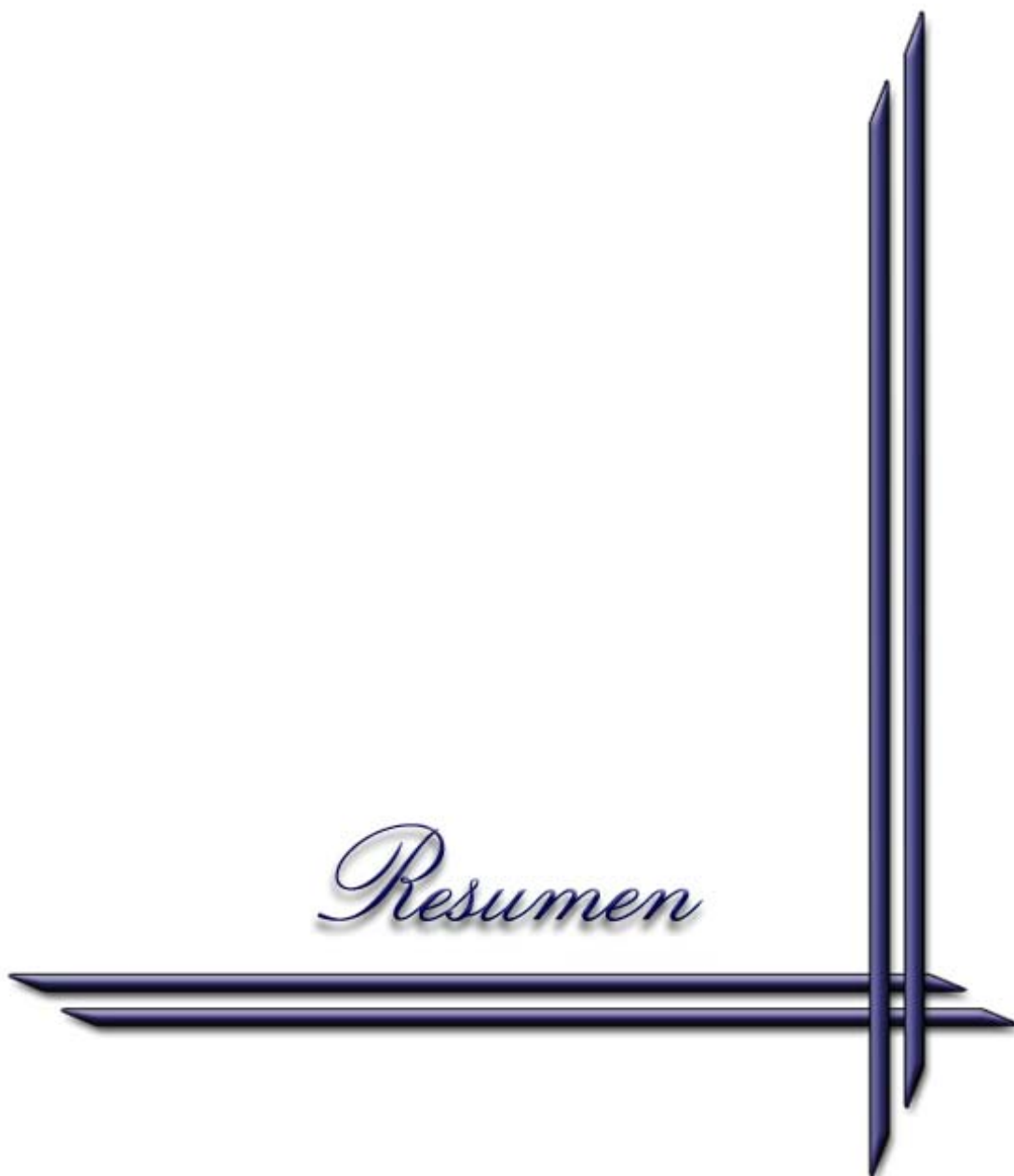


Índice

Introducción.....	1
Capítulo No. 1 Fundamentación Teórica.....	8
1.1.Contabilidad de Costos	8
1.2. El costo como concepto	9
1.3 Clasificación de los costos	11
1.4 Sistema de acumulacion de costos	14
1.4.1 Sistema de costeo por órdenes de trabajo.....	15
1.4.2 Sistema de costeo por proceso	16
1.4.3 Sistema de Costo por actividades (ABC)	17
1.5 Los Diferentes Métodos de Cálculo del Costo	18
1.5.1 Los costos por órdenes específicas.....	18
1.5.2 Los costos por procesos continuos.....	19
1.5.3 Costeo por absorción y costeo directo.....	19
1.5.4 Costos históricos y costos predeterminados.....	20
1.6 Determinación del costo unitario real de la producción.....	23
1.7 Técnicas de valoración de los costos de producción	24
1.8 Análisis del costo. Análisis por área de responsabilidad o subdivisiones estructurales....	25
1.8.1 Análisis de las variaciones o desviaciones del costo unitario.....	26
1.8.2 Análisis de las variaciones o desviaciones por partidas.....	26
1.9 Los costos y la toma de decisiones. Fabricar o comprar.....	27
1.10 Costos de la producción pecuaria.....	28
<u>Capítulo No. 2. Procedimiento para la evaluación del costo de producción.....</u>	<u>33</u>
2.1 Surgimiento y evolución de las Cooperativas de Créditos y Servicios en Cuba.....	33
2.1.1Las Cooperativas de Créditos y Servicios.....	36
2.1.2 La Asociación de Agricultores Pequeños (ANAP).....	39
2.2 Caracterización de la Cooperativa de Créditos y Servicios José Antonio Echeverría. Objeto de estudio.	41
2.2.1Síntesis de la Finca La mascota. Objeto de estudio.....	49
2.2.2. Síntesis de la Finca María Teresa. Objeto de estudio.....	51

2.3 Caracterización del Programa desarrollo ganadero del municipio de Palmira. Estrategia para la ceba de toros.	53
2.4 Procedimiento para la evaluación del costo de producción.....	57
2.4.1 Estructura del procedimiento.....	57
<u>Capítulo No. 3 Evaluación del costo de producción de carne vacuna en la ceba intensiva de toro</u>	63
3.1 Etapas de la aplicación.....	63
3.2 Movimiento de Rebaño	64
3.3 Evaluación de las variaciones de los pesos de los animales.....	65
3.4 Evaluación del peso promedio de animales a sacrificio.....	68
3.5 Cálculo de los gastos en la siembra de forrajes.....	69
3.6 Análisis la cuenta de producción animal por elementos de gastos.....	71
3.7 Determinación del costo unitario. Costo por kilogramos (Kgs).....	72
3.8 Comprobantes de Operaciones. Ajuste de costo.....	73
3.9 Presentación del Estado de Resultado	78
3.10 Evaluación de las variaciones de los métodos de alimentación.....	82
Conclusiones.....	83
Recomendación	84
Bibliografía	85
Anexos	

Resumen



Resumen

El presente trabajo de Diploma titulado: "Evaluación del costo de la producción de carne vacuna en la ceba intensiva de toros sobre dos bases alimentarias", se centra en el objetivo general de evaluar los costos de producción de la carne vacuna entre dos métodos de alimentación en la tecnología de ceba de toros; intensiva, con piensos importados y con pastos y forrajes producidos en la finca. Esta investigación tiene como resultado la implementación del procedimiento para el cálculo del costo, capaz de determinar el costo de la producción de la carne vacuna en la tecnología de ceba de toros intensiva, en dos de sus métodos de alimentación, lo que le permite a la dirección de la Cooperativa contar con una herramienta para determinar el método de alimentación más adecuado económicamente. Para el desarrollo del trabajo se utilizaron técnicas de entrevistas a expertos, método de observación, así como paquetes de programas computacionales soportados en tecnologías de avanzada, tales como: tabuladores y gráficos aplicados a partir de Microsoft Excel para Windows 2000, Microsoft Power Point, Microsoft Word, entre otros, además se tomó en cuenta todos los conocimientos adquiridos durante la carrera en las asignaturas de Costo, Finanzas, Contabilidad, Estadística y Computación.

Introducción



Introducción

La seguridad alimentaria en un mundo globalizado e interdependiente aparece de nuevo como un reto central para la humanidad, y el desarrollo agrícola juega un papel central en la reducción de la pobreza en la mayoría de los países en desarrollo. Al respecto Jacques Diouf señaló: " Una vez más el mundo se enfrenta a una profunda crisis alimentaria. No es la primera crisis de este tipo, aunque esta vez reviste tonos particularmente tristes y trágicos: era previsible que ocurriera y la previmos, pero también era evitable y no pudimos evitarla. (Diouf, 2008, p-54)

Es por todos conocidos que la crisis iniciada en los años 90 en el siglo XX marcado por la desintegración de la URSS y la desaparición del campo socialista, ocasionó graves consecuencias a escala universal, provocaron serios trastornos en el desenvolvimiento de la economía cubana que desembocaron en el período especial, además del recrudecimiento del bloqueo económico impuesto por Estados Unidos a nuestro país. En este escenario complejo y hostil tienen lugar nuestros esfuerzos por frenar la caída de la economía y retomar después su crecimiento realizando las transformaciones necesarias para que pudiera sustentar en condiciones de eficiencia (Resolución económica ,1997p-2)

Las transformaciones operadas en nuestra economía desde entonces no han sido obra de improvisación, sino fruto de análisis, que previsoriamente hizo la dirección del país acerca de las situaciones que podían sobrevenir, de las alternativas factibles a aplicar. (Resolución económica ,1997p-3)

El sector agropecuario es uno de los de mayor importancia en la economía del país. La producción de alimentos, materias primas y fondos exportables que genera el sector fueron afectados con esta crisis, sin duda presentaba una dependencia elevada de las importaciones de insumos básicos fundamentales, los cuales eran cantidades que de forma brusca se vieron suprimidos. (Remedios González y Nova ,1989 p-3)

La producción de la ganadería se vio seriamente afectada durante la crisis económica de la década de los noventa y aún no ha logrado una recuperación plena. La ganadería se encontraba por lo general sustentada, hasta entonces en gran medida de las importaciones para su desarrollo y alimentación, con un grado elevado de la utilización de alimentos importados (particularmente los proteicos). (Pérez, 1990 p-5)

La ganadería inicia un acelerado proceso de deterioro de todos sus indicadores, lo que provocó la disminución de los niveles de producción, la falta de una base alimentaria adecuada y la necesidad de cambios organizativos y de funcionamiento estructurales son algunos factores que inciden en esta situación, principalmente en las entidades estatales mucho mas comprometidas en este esquema productivo.

La investigación agropecuaria ha desempeñado un papel fundamental en la seguridad alimentaria y en el desarrollo agrícola al elevar la producción para alimentar a una población en rápido crecimiento, los principales proyectos de la ganadería han contribuido al incremento de alimentos desde mediado del decenio de 1960.

Ante los cambios en las condiciones de la agricultura se hace necesario crear sistemas agrícolas de mínimo uso de insumos externos, de bajo costo, de alto uso de recursos locales diversificados y eficientes en el uso de la energía, capaces de presentar rendimientos sostenidos en el tiempo, mediante tecnologías económicamente balanceadas; es decir, que busquen un manejo eficiente del conjunto del sistema agro ecológico. Estos sistemas buscan minimizar la dependencia externa de insumos y optimizar el balance energético de la producción.

La producción nacional ganadera debe constituir la fuente fundamental de suministro de proteína de origen animal mas importante para la población y de materias primas para la industria. Sin embargo su desempeño real no ofrece esta posibilidad. La insuficiente oferta de proteína animal a precios asequibles, constituye una de las preocupaciones más agudas en la alimentación de los cubanos con hábitos, por lo general, de comer carne, a pesar de la tendencia dietética mundial en sentido contrario. Entre las posibilidades para mejorar esta oferta, está en aumentar las producciones de carne vacuna aplicando tecnologías que nos lo brinde con eficiencia y a corto plazo.

A partir de la necesidad en la economía del país, con vistas a alcanzar resultados crecientes en las producciones con la aplicación de la ciencia y la técnica y en la actualidad dándole respuesta a los Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución aprobados en el IV Congreso del Partido Comunista de Cuba, el 18 de abril del 2011, específicamente el lineamientos número 184 donde se alega: la necesidad de priorizar, a corto plazo, la sustituciones de importaciones de aquellos alimentos que pueden ser producidos eficientemente en el país. Los recursos para potenciarla deberán concentrarse donde existan mejores condiciones para su empleo mas efectivo, a fin de elevar los rendimientos y la eficiencia de la producción. (Lineamientos de la Política Económica, 2011)

Por lo que se demuestra la necesidad de potenciar la aplicación de los resultados de la ciencia y la técnica en la agricultura y de generalizar las aplicaciones de tecnologías de ceba para lograr el incremento de la producción de carne vacuna y disminuir las importaciones de las mismas, empleadas en distintas formas productivas del sector agropecuario.

La valoración de los resultados productivos e indicadores analizados con anterioridad sugieren que sea analizados con más profundidad lo que sucede en el sector privado, que a pesar de las condiciones adversas por la que transita la ganadería logra resultados productivos superiores al resto de los productores.

La Cooperativa de Créditos y Servicios es la asociación voluntaria de los agricultores pequeños que tienen la propiedad o el usufructo de sus respectivas tierras y demás medios de producción, así como sobre la producción que obtienen. Es una forma de cooperación agraria mediante la cual se tramita y viabiliza la asistencia técnica, financiera y material que el Estado brinda para aumentar la producción de los agricultores pequeños y facilitar su comercialización. Tiene personalidad jurídica propia y responde de sus actos con su patrimonio.

Desde su creación las Cooperativas de Créditos y Servicios en el país han demostrado que las producciones de los campesinos cubanos representan gran importancia en el cumplimiento de los planes de desarrollo de la agricultura. En la actualidad el movimiento cooperativo agrícola alcanza niveles altos de crecimiento y se presenta como una alternativa de desarrollo socioeconómico.

La ganadería en la provincia se ha caracterizado por ser extensiva y se ha desarrollado dentro de un nivel tecnológico muy bajo. La explotación de la ganadería de carne de una manera más eficaz y amigable con el ambiente, se puede llevar a cabo a través de sistemas intensivos de producción (estabulación, semiestabulación y suplementación estratégica en pastoreo), que hacen eficiente la etapa de engorde del animal aumentando la productividad. Se aprovechan las áreas de la finca aptas para la producción ganadera y se libera el resto para reforestación y regeneración natural. (Victoria Díaz, 2010)

Como es conocido por todos la base alimentaria representa uno de los elementos mas importantes para lograr un nivel de eficiencia óptimo en la explotación de cualquier especie animal. Por ello tienen que existir tecnologías de ceba sostenibles, desde el punto de vista ambiental, socioeconómico y técnico-productivo, ya que el problema fundamental de la ganadería en los países del trópico es lograr la autosuficiencia alimentaria de la masa, para la todas las época del año.

Los sistemas intensivos de producción de carne vacuna (estabulación, semiestabulación y suplementación estratégica en pastoreo), conciben en su alimentación la utilización de los piensos importados como una de las proteínas de gran efectividad para el engorde del animal. Con estas técnicas se pretende una mayor producción y mejor calidad de la carne en el menor tiempo posible.

El objetivo es proporcionar cantidades adecuadas de alimento de buen valor nutritivo, aproximándose lo máximo posible a la satisfacción de los requerimientos del animal, para que éste muestre todo su potencial genético en la producción de carne.

Es importante saber que los animales crecerán más o crecerán menos de acuerdo a la cantidad y proporción de alimentos que se les da. Es decir que; por ejemplo, si se les da mucha proteína y energía, pero hace falta fibra, los animales no crecerán bien.

O sea que los animales crecen de acuerdo al nutriente que es limitante. Las proteínas son nutrientes muy importantes porque se encuentran en todas las células del cuerpo animal y están implicadas en la mayoría de las reacciones químicas del metabolismo de los animales es por ello que la tecnología de ceba se aplica con la utilización de los piensos como un suplemento alimentario de gran efectividad para el engorde del animal a corto plazo, aunque estudios han demostrado que se logra la ceba con la misma calidad con el suministro de forrajes .(Victoria Díaz, 2010)

Esta demostrado por múltiples estudios y experiencias acumuladas que los pastos y forrajes resultan ser una fuente apropiada de alimentos para los rumiantes en un país tropical debido ha:

1. Existe un elevado número de especies tanto gramíneas como leguminosas y otras arbóreas proteicas que pueden ser utilizadas.
2. La posibilidad de cultivarlas durante todo el año.
3. La capacidad que tienen los rumiantes de utilizar los alimentos fibrosos.
4. No tienen competencia con el ser humano y ser una fuente económica

Las potencialidades en las entidades estatales, cooperativas y privadas en el municipio de Palmira dedicadas a este tipo de producción, no se han consolidado del todo, aunque hay avances, aún lastran su desempeño deficiencias organizativas en el manejo de la implementación de la tecnología, mejoramiento genético y de creación y consolidación de la base alimentaria en correspondencia con el equilibrio del subsistema ganadero. Actualmente estudios realizados en la aplicación de la tecnología de ceba de toro intensiva con el suministro de piensos importados han demostrado, un deterioro en los resultados económicos para el productor, como para el país ya que se elevan las importaciones, requiriéndose de una acción consecuente dirigida a erradicarlos.

Es uno de nuestros deberes ir descubriendo constantemente en que aspectos podemos fortalecer y perfeccionar lo que estamos haciendo, para lograr un incremento constante en la eficiencia y la economía en su conjunto.

El costo constituye un indicador fundamental para la administración de los recursos que se disponen en función de generar beneficio de la entidad, por lo tanto el cálculo de los costos es un instrumento eficaz para la toma de decisiones, permitiendo la selección que brinda el mayor beneficio productivo con el menor nivel de gastos.(Amat,1995)

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

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

El costo es por tanto, un medidor del aprovechamiento de los recursos materiales, laborales y financieros en el proceso de producción, reflejando el efecto de las desviaciones respecto a lo previsto y permitiendo asegurar la correcta planificación de los recursos materiales y humanos.

El hecho de que a través del costo sea posible medir el comportamiento de la actividad de la entidad y la economía en general permite definirlo como un instrumento para la dirección, no solo para la planificación de sus resultados, si no como un medidor de los mismos para evaluar el comportamiento de indicadores de eficiencia y eficacia.

Situación problemática

Debido a la necesidad del país de disminuir las importaciones y de incrementar la producción de carne vacuna a corto plazo y menor costo, se han desarrollado en fincas agropecuarias estas producciones obteniéndose resultados satisfactorios.

La Cooperativa de Crédito y Servicios (CCS) José A. Echeverría ha mantenido durante 3 años consecutivos la aplicación de ceba de toros intensiva y semiestabulados en sus productores, una con la utilización de piensos importados y otra con el suministro de pastos y forrajes de producción propia. En la actualidad no se dispone de análisis de factibilidad económica y tecnológica de estos métodos en las condiciones de estas fincas, debido a que son campesinos y aunque manejan sus gastos e ingresos, desconocen como aplicar los datos primarios de la contabilidad.

El presente trabajo titulado:" Evaluación del costo de producción de carne vacuna en la ceba intensiva de toros sobre dos bases alimentarias".

Por tanto el *problema de la investigación* está dado por: ¿Cómo evaluar el costo de la producción de carne vacuna en la ceba intensiva de toros sobre dos bases alimentarias?

Como Hipótesis:

Si se aplica un procedimiento para la evaluación del costo de la producción de carne vacuna en la ceba intensiva de toros la Cooperativa cuenta con una herramienta para determinar el método más adecuado de alimentación.

Objetivo general:

Evaluar los costos de producción de carne vacuna entre dos métodos de alimentación en la tecnología de ceba de toros; intensiva, con piensos importados y con forraje producido en la finca.

Objetivos específicos:

1. Realizar un marco – teórico referencial sobre la Contabilidad de costos y determinación del cálculo del costo en la ganadería.
2. Obtener datos del costo de producción, precio de compra y venta, así como la clasificación de los elementos de gastos en la producción de carne en el sistema intensivo de la finca del método de ceba de toros con piensos importado y para la finca del método de ceba de toros con pastos y forrajes.
3. Diseñar un procedimiento para la evaluación del costo de producción de carne vacuna en la ceba intensiva de toros sobre dos bases alimentarias.
4. Calcular el costo de producción en ambos métodos.
5. Determinar la variación del peso desde el inicio hasta el final de la ceba en ambos métodos de alimentación, así como el ajuste del costo y analizar las variaciones entre ambos métodos

Para dar salida a los objetivos propuestos se utilizará el método, descriptivo exploratorio, histórico lógico, con las siguientes herramientas: entrevistas, tormentas de ideas, encuestas, procesamiento de datos históricos del municipio de Palmira, obtención de datos económicos de la Cooperativa de Créditos y Servicios José A. Echeverría, con el empleo de sistemas tales como: SPSS, EXCEL y otros paquetes de programas.

Arribándose a conclusiones y recomendaciones de gran interés e importancia para la entidad objeto de estudio, el Centro de Estudios para la Transformación Agraria Sostenible (CETAS) y el Ministerio de la Agricultura, así como la Asociación Nacional de Agricultores Pequeños (ANAP).

Variables dependientes

Costos de producción de ganado mayor

Variables independientes

Categoría del ganado

Cantidad de ganado a cebar

Proceso productivo

Procedimiento para la evaluación del costo de la producción de carne vacuna en la ceba intensiva de toros sobre dos bases alimentarias.

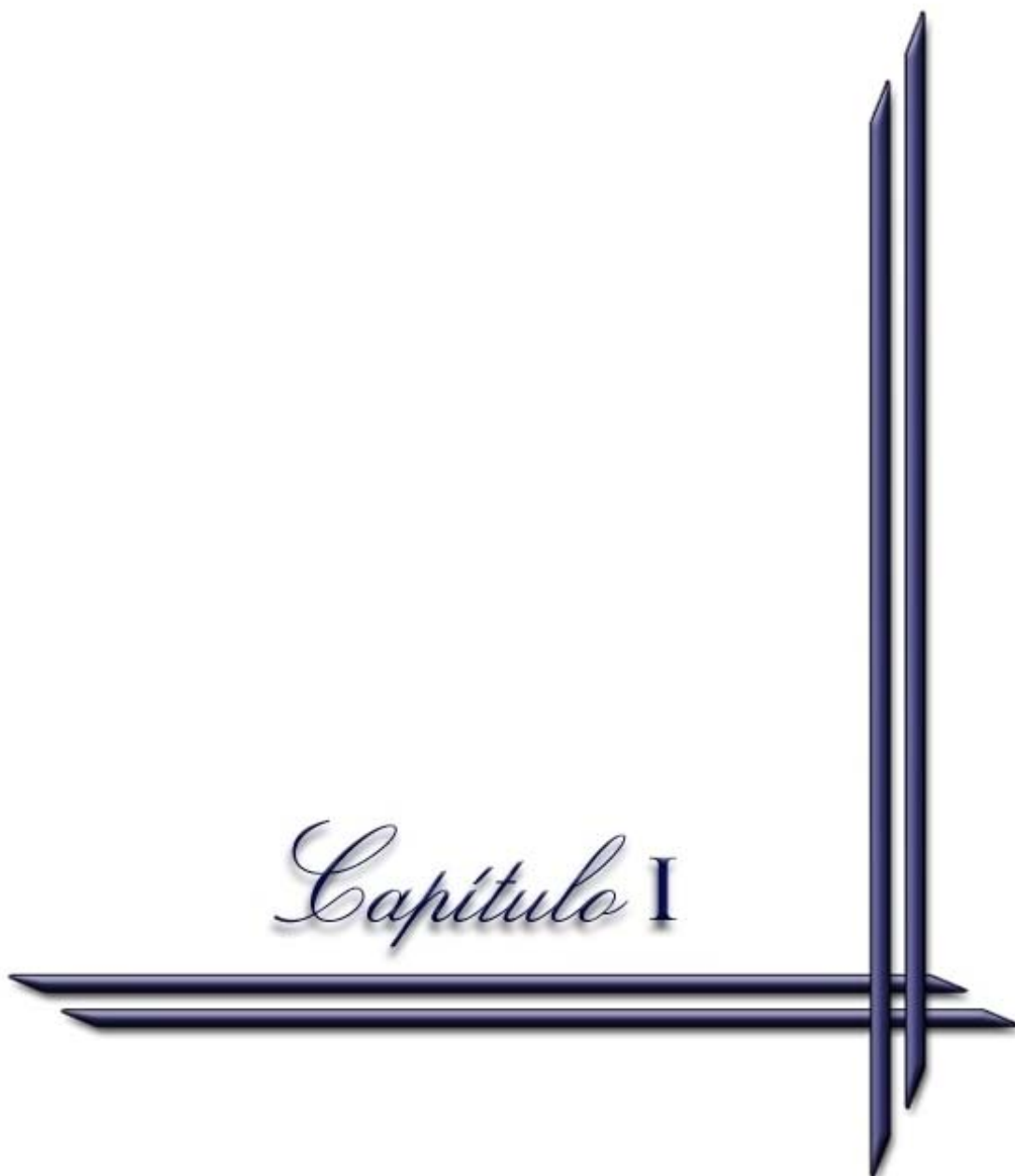
Para dar cumplimiento a estos objetivos el trabajo se estructuró en tres capítulos:

Capítulo I: Titulado: Fundamentación teórica, se aborda conceptos y aspectos teóricos fundamentales para la comprensión de la importancia del análisis de los costos en el sector agropecuario, así como su incidencia en la toma de decisiones para la dirección de cualquier entidad.

Capítulo II: Titulado: Procedimiento para la evaluación del costo de producción. Se realiza un diagnóstico sobre el surgimiento y evolución de las Cooperativas de Créditos y Servicios en Cuba, se caracteriza el programa de desarrollo ganadero en el municipio, así como la estrategia para la ceba de toros intensiva y se diseña el procedimiento para la evaluación del costo de producción de carne vacuna en la ceba intensiva de toros.

Capítulo III: Titulado: Evaluación del costo de producción de carne vacuna en la ceba intensiva de toros. Se clasifican los elementos de los costos para las distintas variantes en la alimentación aplicada en la tecnología de ceba de toros intensiva y por categoría del ganado, se determinará el ajuste de costo y se analizarán las variaciones de peso entre ambos métodos.

Capítulo I



Capítulo 1: Fundamentación Teórica

El presente capítulo tiene como objetivo, desarrollar una fundamentación teórica respecto a la contabilidad de costo, las diferentes clasificaciones que se le dan a los costos atendiendo a sus propósitos así como los sistemas de acumulación que permitan la determinación de estos. De igual forma se recopilan criterios internacionales y de especialistas nacionales en la materia del costo, conformándose un marco teórico con énfasis en el costo para la toma de decisiones y la importancia del cálculo del costo lo cual constituye el punto de partida de la investigación que se presenta.

La contabilidad tiene diversas [funciones](#), pero su principal objetivo es suministrar, cuando sea requerida o en fechas determinadas, información razonada, en base a registros técnicos, de las operaciones realizadas por un ente público o privado. Generalmente y atendiendo al propósito fundamental de la contabilidad de brindar información financiera referente a una entidad económica relacionándose con la medición, el registro y el reporte de información a varios grupos de usuarios, el campo de la contabilidad puede dividirse en Financiera y de Costo o Gerencial.(Castelló,1991,sp)

La Contabilidad Financiera a la que también se denomina Contabilidad General, está orientada a los usuarios externos, los cuales presentan diversas necesidades de información, conforme a sus características y objetivos.

Entre tanto la Contabilidad Administrativa, también llamada Contabilidad Gerencial, está dirigida a los usuarios internos de la organización, por lo que su diseño debe responder a las necesidades específicas de la gerencia, por cuanto la información obtenida es utilizada para la planeación, control de gestión y toma de decisiones, motivo por el cual cada sistema contable debe ser diseñado en función de las características de la empresa en la cual se va a aplicar y no necesariamente a normativas externa o estándares.(Cortés,2007sp)

1.1 Contabilidad de costos

La Contabilidad de Costos, es un subsistema destinado a establecer las bases que permitan identificar, calcular, medir y evaluar los valores en que se incurre para llevar a cabo una determinada operación propia de la gestión de la entidad, por ejemplo, la fabricación de un producto o la prestación de un servicio.

De este modo, la Contabilidad de Costos debe contemplar la recopilación, registro, análisis e interpretación de las erogaciones necesarias para la obtención de un producto o realización de una actividad determinada. (Valenzuela, 2006,sp)

En resumen la información contable, como se ha expuesto con anterioridad se puede clasificar en dos grandes categorías: la contabilidad financiera o la contabilidad externa y la contabilidad de costos o contabilidad interna.

La contabilidad financiera muestra la información que se facilita al público en general, y que no participa en la administración de la empresa, como son los accionistas, los acreedores, los clientes, los proveedores, los analistas financieros, entre otros.

La contabilidad de costos estudia las relaciones costos – beneficios – volumen de producción, el grado de eficiencia y productividad, y permite la planificación y el control de la producción, la toma de decisiones sobre precios, los presupuestos y la política del capital. Esta información no suele difundirse al público. Mientras que la contabilidad financiera tiene como objetivo genérico facilitar al público información sobre la situación económica-financiera de la empresa; y la contabilidad de costos tiene como objetivo esencial facilitar información a los distintos departamentos, a los directivos y a los planificadores para que puedan desempeñar sus funciones.

El principio rector de la contabilidad financiera es la rendición de informes a terceros sobre el movimiento de la compañía, mientras que el objeto de la contabilidad administrativa es la utilidad que la propia empresa obtiene de ella.

Justamente esta utilidad recae en la determinación, el conocimiento y la precisión que pueda alcanzar mediante el cálculo, análisis e interpretación de la información referente a los costos ya sea de producción o servicios. (Castillo, 1990,sp)

La contabilidad de costos tiene dos propósitos fundamentales: suministrar información para la toma de decisiones y proporcionar información para la valoración de los inventarios de producción terminada y en proceso. De acuerdo con el fin que se pretenda alcanzar, los costos pueden clasificarse de diferentes maneras. (Rodríguez, 2003, p-2)

1.2 El costo como concepto

El término de costos ha sido definido de diversas maneras, a continuación se presentan algunos criterios de entendidos en la materia, con la finalidad de arribar a un concepto de costo más general. Según Ralph Polimeni el costo es "...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. (Polimeni,1994,p-10)

Por su parte Charles Horngren define el costo como "...recursos sacrificados o dados a cambio para alcanzar un objetivo dado". (Homgrem, 1994,p-13)

Ortega Pérez de León expresa que el costo es "...el conjunto de pagos, obligaciones contraídas, consumos, depreciaciones, amortizaciones y aplicaciones atribuibles a un período determinado, relacionadas con las funciones de producción, distribución, administración y funcionamiento. (Pérez de León, 2005,sp)

"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", según lo definido en los Lineamientos Generales para la Planificación y Determinación del Costo.

Según Carlos Mallo Rodríguez, "El costo no surge hasta que el consumo se efectúe, por lo cual no cabe identificarlo con el concepto de gasto que precede al costo. En tanto que el concepto de costo atiende al momento de consumo, el gasto hace referencia al momento de adquisición ". (Mallo, 1991, p- 401)

En sentido general el costo constituye el consumo directo o indirecto que implica la obtención de un bien o servicio.

Otro concepto que se utiliza frecuentemente es el de costos unitarios. Los costos unitarios se determinan dividiendo los costos totales entre el volumen de producción medido en unidades físicas de cualquier tipo, tales como unidades del producto o unidades físicas de medida del producto, o el importe de las ventas. Los costos unitarios crean con frecuencia una comprensión más significativa del comportamiento de los costos y constituyen también un medio para la asignación de los costos totales a los diferentes productos. . (Rodríguez, 2003, p-3)

La información de costo puede ser tan amplia como las necesidades propias de los usuarios, pueden existir, por lo tanto diversas formas de clasificar y reclasificar una misma información de los Estados Financieros, para obtener un informe de costo, por lo cual es indispensable establecer clasificaciones de costos atendiendo siempre a las necesidades que se precisen para cumplir con los objetivos de la contabilidad de costo o gerencial.

Proveer información requerida para las operaciones de planeación, evaluación y control, salvaguardando los activos de la organización y estableciendo comunicaciones con las partes interesadas ajenas a la empresa.

Participar en tomas de decisiones estratégicas, tácticas y operacionales, contribuyendo a coordinar los efectos en toda la organización. (Polimeni,1994,p-3)

1.3Clasificación de los costos

Los costos se clasifican de diferentes maneras, según el objetivo que se persiga. De las diferentes clasificaciones existentes las más importantes son las siguientes: para la valoración de existencias en costos del período y costos del producto, mientras que la clasificación más importante de los costos para la toma de decisiones es según su comportamiento. De acuerdo con el comportamiento de los costos, éstos se subdividen en fijos y variables.

Existen varias formas de clasificar los costos, a continuación se mencionan algunas de las principales categorías de agrupación de costos. (Batardon,2006)

- Por su función

- ✚ Costos de Producción: Son los que se generan en el proceso de transformar las materias primas en productos elaborados.
- ✚ Costos de Distribución: Corresponden al área que se encarga de llevar los productos terminados desde la empresa hasta el consumidor.
- ✚ Costos de administración: Se originan en el área administrativa, relacionados con la dirección y manejo de las operaciones generales de la empresa.
- ✚ Costos Financieros: Se originan por la obtención de recursos monetarios o crediticios ajenos.

- Por su identificación

- ✚ Costos Directos: Son aquellos que se pueden identificar o cuantificar plenamente con los productos o áreas específicas.
- ✚ Costos indirectos: Son costos que no se pueden identificar o cuantificar plenamente con los productos o áreas específicas.

- Por el departamento en que se incurren

Producción: Una unidad en donde las operaciones se ejecutan sobre la parte o el producto sin que sus costos requieran prorrateo posterior

- ✚ Servicio: Una unidad que no está comprometida directamente en la producción y cuyos costos se prorratean en última instancia a una unidad de producción.

- Costos que se cargan al ingreso

- Producto: Costos incluidos cuando se hace el cálculo de los costos del producto. Los costos del producto se incluyen en el inventario y en el costo de ventas cuando se vende el producto.
- Período: Costos asociados con el transcurso del tiempo y no con el producto. Estos costos se cierran contra la cuenta resumen de ingresos.

- Con relación al volumen de producción

- Costos Variable: Costos cuyo total varía en proporción directa a los cambios en su actividad correspondiente. El costo unitario de mantiene igual, independientemente del volumen de producción.
- Costos Fijos: Costos cuyo total no varía a lo largo de un gran volumen de producción. Los costos unitarios disminuyen en la medida en que el volumen de producción aumenta.
- Costos Mixtos: Estos costos tienen ambas características, de fijos y variables, a lo largo de varios rangos relevantes de operación. Existen dos tipos de costos mixtos: costo semi-variable y costo escalonado.

- Elementos del costo del producto

Los elementos del costo de un producto o sus componentes integrales son los materiales directos, la mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación; esta información proporciona a la gerencia la información necesaria para la medición del ingreso y la fijación de los precios del producto. (Boter, 2006)

Materiales: Los materiales representan un elemento fundamental del costo, tanto por lo que se refiere a su valor con respecto a la inversión total del producto y en cuanto a la naturaleza propia del artículo elaborado, ya que viene a ser la esencia del mismo, esto quiere decir, que sin materiales no puede lograrse la obtención de un artículo

Son los principales bienes que se usan en la producción y que se transforman en artículos terminados con la adición de mano de obra directa y costos indirectos de fabricación.

El costo de los materiales se puede dividir en materiales directos e indirectos.

Materiales directos: Son los materiales que se pueden identificar en la producción de un artículo terminado, que se pueden asociar fácilmente con el producto; representan el principal costo de materiales en la producción de ese artículo.

Materiales indirectos: Son todos los materiales comprendidos en la fabricación de un producto diferente de los materiales directos. Los materiales indirectos se incluyen como parte de los costos indirectos de fabricación.

Mano de Obra: Los sueldos y salarios se consideran como el segundo elemento del costo de producción; al esfuerzo humano necesario para transformar el material en producto. Este esfuerzo debe ser remunerado en dinero efectivo.

El costo de la mano de obra se puede dividir en mano de obra directa y mano de obra indirecta.

Mano de obra directa: Es toda la mano de obra directamente involucrada en la fabricación de un producto terminado que se puede fácilmente asociar con el producto y que representa el principal costo de mano de obra en la fabricación de ese producto, y se pueden identificar por su monto en la unidad producida.

Mano de obra indirecta: Es toda la mano de obra involucrada en la fabricación de un producto, que no se considera mano de obra directa. La mano de obra indirecta se incluye como parte de los costos indirectos de fabricación. Es la que no se puede identificar por su monto en la unidad producida.

Costos Indirectos: A los costos indirectos de fabricación también se les conoce como cargos indirectos, gastos de producción, gastos de fabricación representa el tercer elemento del costo de producción; no identificándose su monto en forma precisa de un artículo terminado, ni en ocasiones, de una orden de producción o en un proceso productivo.

Estos costos indirectos de fabricación son los principales responsables de que no se pueda clasificar con precisión el costo exacto por la imposibilidad de su asignación directa al producto.

Costos indirectos de fabricación: Son todos los conceptos que incluye el Pool de costos y que se usan para acumular los materiales indirectos, la mano de obra indirecta y todos los otros costos indirectos. Tales conceptos se incluyen en los costos indirectos de fabricación porque no se les puede identificar directamente con los productos específicos.

Los costos, para su registro, obtención y presentación, deben acumularse atendiendo a las características de la producción o prestación de servicios, a las particularidades de la organización empresarial y a las necesidades de información. Es entonces que se presentan los sistemas de acumulación de costos.(Cashin,1988,p-200)

- Con relación a la producción

- Costos primos: Son la sumatoria de los costos de materiales directos y de la mano de obra directa.
- Costos de Conversión: Son los costos relacionados con la transformación de los materiales directos en productos terminados y están conformados por mano de obra directa y costos indirectos de fabricación. Esta clasificación se usa para propósitos de planeación y control no de acumulación de costos.

- Con relación al grado de control

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

- De acuerdo a la técnica de evaluación

Costo real: Está formado por todos los gastos que se incurren en la fabricación de un producto o prestación de un servicio, clasificados en gastos directos como Fábrica

- materiales, salarios y gastos indirectos que son anotados en la ficha de costo que se habilita, manteniéndose analizados por elementos de gasto tanto de la producción principal como la auxiliar, agrupados por centro de costo.
- Costo histórico: Son aquellos costos que se han obtenido dentro del período en la fabricación de un producto o prestación de un servicio y que se obtienen al final del período que se conservan para su análisis respectivo y comparación con los resultados futuros, sirviendo como un dato de base histórica y siempre se refieren a los costos reales ya sean por productos, por áreas de responsabilidad o cuenta de gasto.
- Costo Predeterminado: Estos costos son los que se calculan con anterioridad a la fabricación de un producto o prestación de un servicio y se confeccionan teniendo en cuenta las condiciones específicas reales de la entidad y perspectivas inmediatas de cambios futuros y concretos, es decir, basado en la realidad objetiva de cada centro.
- Costo Estándar: Es un costo predeterminado que se calcula antes que la producción se haya ejecutado y que se hace sobre base más técnicas en sus cálculos, siendo más exactos que los costos estimados.

Los costos para cumplimentar sus objetivos y las exigencias de los usuarios de esta información, deben ser agrupados y presentados de acuerdo a determinadas normas de forma tal que respondan a las necesidades de las administraciones, es donde se presenten los sistemas de acumulación de costo.

1.4 Sistemas de acumulación de costos

Un sistema de costos es el conjunto de procedimientos, técnicas, registros e informes estructurados sobre la base de la teoría de la partida doble y otros principios técnicos, que tiene por objeto la determinación de los costos unitarios de producción y el control de las operaciones fabriles efectuadas.

Para desarrollar un sistema de costos de producción, se deben considerar dos aspectos importantes.

Las características de la empresa.

El entorno en que se determinan los costos.

Los sistemas de contabilidad de costos pueden clasificarse de la siguiente forma:

Según el sistema para acumular costos

Sistema de costos por órdenes de trabajo.

Sistema de costos por proceso de fabricación.

Sistema combinado.

Según la naturaleza de los costos

Sistema de costo real o histórico.

Sistema de costos predeterminados.

- Estimados
- Estándar

Atendiendo al sistema para acumular los costos, estos deben aplicarse, ya sea por órdenes de trabajo, por procesos o una combinación de ambos, dependiendo de las características de las actividades de las empresas.

Para la acumulación de costos es necesario e indispensable contar con un adecuado sistema de costo, que responda a los intereses de la empresa en cuanto a la planeación, el control y la toma de decisiones.

Entre los sistemas de Acumulación de Costos más conocidos se encuentran los tradicionales, o sea el costeo por Ordenes de Trabajo y el Costeo por Procesos, así como el Sistema de Costeo por Actividades (ABC), que ha devenido como nueva tendencia de acumulación de costos contribuyendo a facilitar el proceso de toma de decisiones.

Los sistemas de acumulación de costos pueden en un momento determinado fijar las pautas de gestión y cambiar la manera de tomar decisiones de los responsables del área financiera y de la alta gerencia.

La acumulación y clasificación de la información referente a los costos de los productos que produce la empresa, son labores muy importantes en la consolidación de la empresa como unidad productiva. Una adecuada acumulación de costos suministra a la gerencia una base para pronosticar las consecuencias económicas de sus decisiones y le da pie para realizar mejoras en sus niveles de producción.

1.4.1 Sistema de Costeo por Órdenes de Trabajo

“Un sistema de costo por Órdenes de Trabajo es más apropiado allí donde los productos difieren en cuanto a las necesidades de materiales y conversión. Cada producto se fabrica de acuerdo con las especificaciones del cliente y el precio con que se cotiza está estrechamente ligado al costo estimado. El costo incurrido en la fabricación de una orden específica, debe por lo tanto, asignarse a los artículos producidos” (Polimeni , 1994, p-199)

Bajo un sistema de costo por Órdenes de Trabajo, los tres elementos básicos del costo, materiales directos, mano de obra directa y costos indirectos de fabricación se acumulan de acuerdo a los números asignados a las órdenes. El costo por unidad de cada trabajo se obtiene al dividir el costo total entre el total de unidades de la orden. Una hoja de costos se utiliza para sumarizar los costos de cada orden de trabajo. Los gastos de venta y administración con base en un porcentaje del costo de fabricación, se incluyen en la hoja de costo para obtener el costo total.

“El sistema de costeo por Órdenes de Trabajo es aplicable a aquellas empresas manufactureras que producen de acuerdo a especificaciones del cliente. Las empresas que normalmente utilizan el sistema de costeo por Órdenes de Trabajo son: constructoras, productoras de videos publicitarios, mueblerías, imprentas, cartoneras, plásticos, maquila, zapatería, entre otros” (Tellez, 2006)

En este sistema es importante llevar un estricto control de las órdenes que se someten a proceso a través de numeración asignada a cada una de ellas y controlar el costo primo (Material Directo y Mano de Obra Directa).

1.4.2 Sistema de Costeo por Procesos

El costeo por Procesos es un sistema de acumulación de costos de producción por departamentos o centros de costos. Un departamento es una división funcional principal en una fábrica donde se ejecutan procesos de manufactura. Cuando dos o más procesos se ejecutan en un departamento, puede ser conveniente dividir la unidad departamental en centros de costos. Cada proceso se conforma como un centro de costo, los costos se acumulan por centros de costos, en vez de por departamentos”. (Polimeni, 1994, p-238)

“Este sistema es aplicable en aquellas industrias cuyos productos terminados requieren generalmente de largos procesos, pasando de un departamento a otro y corresponde a productos o informes más o menos similares. El énfasis principal está en la función tiempo y luego en el producto en sí para determinar el costo unitario, dividiendo el costo de producción del período entre el número de unidades procesadas. Según el tipo de productos a fabricarse, los costos pasan por los diferentes centros o departamentos en forma permanente.

El sistema de procesos de varios productos que son elaborados en forma independiente unos de otros, recibe el nombre de procesos paralelos, que son generalmente secuenciales en relación al mismo producto. Es decir que la producción de un departamento continúa en el siguiente y así sucesivamente hasta su terminación". (Palenque, sin fecha)

Entre los objetivos del sistema de costos por Procesos se encuentran determinar como serán asignados los costos incurridos durante cada período, así como el costo unitario total.

1.4.3 Sistema de Costo por Actividades (ABC)

"El ABC no se trata únicamente de un método de cálculo de costos cuyo máximo objetivo es lograr la exactitud, sino que se trata de un sistema de gestión empresarial, que engloba el cálculo del costo de cualquier tipo de información para la gestión empresarial y facilita a la alta dirección información relevante y oportuna para la toma de decisiones en cuanto al costo de las actividades de la empresa, el costo de los procesos del negocio, el costo de los diferentes eslabones de la cadena de valor, el costo de los productos y/o servicios, el costo de los clientes de forma individual, qué productos o servicios son rentables y cuáles no, qué clientes son rentables y cuáles no, decisiones de hacer o comprar en toda la cadena de valor, reducciones de costos basadas en el análisis de las actividades, reducciones de costos basadas en el análisis de los procesos, la clasificación de las actividades respecto al valor añadido y decisiones sobre reducción, eliminación o división de determinadas actividades".(Johnson, 1991,sp)

"La contabilidad de costos por Actividades plantea no sólo un modelo de cálculo de costos por actividades empresariales, siendo el calculo de los productos un subproducto material, pero no principal, de este enfoque, sino que constituye un instrumento fundamental del análisis y reflexión estratégica tanto de la organización empresarial como del lanzamiento y explotación de nuevos productos, por lo que su campo de actuación se extiende desde la concepción y diseño de cada producto hasta su explotación definitiva".(Gómez,2005,)

Atendiendo a estos aspectos, las organizaciones empresariales, pueden y deben adecuar sus sistemas de acumulación de costos conjuntamente con su contabilidad a las necesidades de disponer de información precisa, relevante y oportuna que le permita desarrollar cabalmente su actividad fundamental, así como, le facilite el decisivo proceso de toma de decisiones.

Los cambios político-económico-sociales ocurridos en el mundo han obligado a las empresas a cambiar sus modos de gestionar la producción y los servicios, Cuba no está exenta a estos cambios y se hace necesaria la búsqueda de alternativas que posibiliten lograr, de forma sistemática un alto desempeño para producir bienes y servicios competitivos , es decir sus objetivos están enmarcados en hacer competitivas las empresas, incrementando la eficiencia y la eficacia, sobre la base de otorgarle las facultades y establecer las políticas, principios y procedimientos que propendan al desarrollo de la iniciativa, la creatividad y la responsabilidad individual y colectiva.

En la actualidad existe mayor flexibilidad para que las empresas diseñen sus Sistemas de Costos y Gestión, acorde con sus características de producción o servicios, dejando a un lado las exigencias de los organismos superiores (Ministerios de cada sector de la economía) quienes eran los encargados de diseñar los Sistemas de Costo. (Armenteros, 2000, p-3)

Con esta flexibilidad no se pierde la adecuada uniformidad en la planificación, registro y cálculo del costo, conforme con las exigencias ramales y de la economía nacional, ya que se cuenta con los Lineamientos Generales para la Planificación, Registro, Cálculo y Análisis del Costo de Producción según documento rector desde 1988, a partir de los mismos cada rama tiene sus lineamientos, siendo las empresas las encargadas de diseñar su Sistema de Costo.

“A pesar de que las Empresas tienen la flexibilidad de diseñar sus propios Sistemas de Costos, lamentablemente no todas lo tienen, y se encuentran atrapadas por el mercado y las exigencias del perfeccionamiento empresarial”.

1.5 LOS DIFERENTES MÉTODOS DE CÁLCULO DEL COSTO

1.5.1 Los costos por órdenes específicas

En dependencia del tipo de producción con que nos relacionemos, es necesario utilizar diferentes métodos para el cálculo de los costos unitarios con vistas a la valoración de inventarios. Si nos enfrentamos a una producción a pedido o en pequeñas partidas (lotes), la técnica para el registro y cálculo de los costos es la denominada de costos por órdenes, que resulta la más sencilla y fácil de llevar en la mayoría de los casos. Aquí de lo que se trata es de llevar un registro de órdenes de producción y de identificar con cada orden los gastos que se originen en su producción y que sean identificables con las mismas. Generalmente los gastos identificables con las órdenes son los relativos al consumo de materiales directos y el uso de la mano de obra directa. Los gastos que corresponden a las actividades colaterales de la empresa y que no pueden identificarse con cada orden se prorratan entre todas las órdenes en que se trabajó durante el período de modo que a cada orden se le realice un cargo en proporción a los gastos que se supone que haya ocasionado. Para el prorrato de los gastos indirectos se utiliza alguna base que resulte adecuada y cuya información esté disponible en los registros existentes, como por ejemplo, el tiempo de mano de obra utilizado, o el gasto de salarios directos o el consumo de materiales o la suma de ambos. A continuación ilustramos el procedimiento seguido para la determinación del costo de los productos elaborados en una planta cuya producción es típica por órdenes.

1.5.2 Los costos por procesos continuos

En un sistema de producción por procesos la producción se desplaza de un proceso o departamento a otro hasta que llega a la fase final. Cada departamento incorpora una parte de la operación total y transfiere su producción acabada al departamento siguiente, o al almacén de producción terminada.

El costeo por procesos se utiliza fundamentalmente en industrias tales como la química, el petróleo, los textiles, los plásticos, las pinturas, la harina, las conservas alimenticias, la madera, los alimentos, el vidrio, la minería, el cemento, etc. En estos tipos de industrias existe la producción masiva de unidades similares.

Cuando la producción se efectúa mediante operaciones continuas, los costos se acumulan por departamentos. Estos costos departamentales se aplican a una cantidad relativamente grande de unidades que pasan a través de los diferentes departamentos. Los costos departamentales se dividen entre todas las unidades que han sido procesadas en un período dado con el propósito de determinar los costos unitarios. Estos costos unitarios son los que se multiplican por las unidades transferidas al departamento siguiente a fin de registrar los costos que se trasladan al próximo paso del proceso, acumulándose de este modo los costos hasta el final del proceso, en el cual se transfieren los costos unitarios totales al almacén de productos terminados.

La mayor dificultad para el cálculo de los costos unitarios en este tipo de producciones radica en la determinación de la cantidad de producción que quedó en proceso en cada una de las fases del proceso productivo. Si las cantidades de productos que quedan en proceso en las diferentes fases del proceso son relativamente estables de período en período, éstas pueden ignorarse y utilizar para el cálculo de los costos unitarios solamente las unidades que se terminaron y se transfirieron al departamento siguiente, con lo que se evitan muchas dificultades y cálculos cuyos resultados resultan de difícil comprensión para la dirección. Si estos inventarios de productos en proceso tienen grandes fluctuaciones es necesario tenerlos en cuenta y esta situación complica mucho más los cálculos al tener que determinar un indicador denominado producción equivalente a fin de lograr una cifra homogénea de unidades producidas para tomarlas como base para el cálculo.

1.5.3 COSTEO POR ABSORCIÓN Y COSTEO DIRECTO.

Tanto los costos por órdenes específicas como los costos por procesos pueden calcularse por el método de costeo por absorción o por el costeo directo.

El costeo por absorción es la técnica mediante la cual se incluyen dentro de los costos del producto todos los gastos en que incurre la empresa (directa e indirecta) para la obtención del mismo. Este es el método que se utiliza fundamentalmente cuando se trata de la valoración de los inventarios, pues al incluirse todos los gastos en los costos estos resultan valorados a un costo superior, lo que repercute en un valor más alto de los inventarios y, en consecuencia, del Activo Corriente dentro del Balance General de la Empresa, con lo que se produce una mejoría en el índice de solvencia y de liquidez de la misma.

Con el empleo de la técnica del costeo directo solamente se incluyen dentro del costo del producto los gastos cuyo comportamiento es variable (o sea, aquellos gastos cuya magnitud es directamente proporcional al volumen de producción). Entre estos gastos se incluyen los costos de materiales directos y de mano de obra directa y una parte variable de los gastos indirectos, entre los que generalmente se incluyen materiales, combustibles, energía eléctrica, etc.

Cuando se utiliza el costeo directo es importante tener en cuenta que la empresa también incurre en gastos fijos y que el margen bruto obtenido por la venta de la producción aún no representa ganancias, sino que éste es un margen de contribución que deberá, en primer término, posibilitar la cobertura de los gastos fijos para con posterioridad comenzar a producir ganancias. Los criterios utilizados para el costeo directo son los que se emplean para el cálculo del punto de equilibrio, que también serán abordados en el presente material.

1.5.4 COSTOS HISTÓRICOS Y COSTOS PREDETERMINADOS

Como ya se expresó anteriormente, el cálculo de costos tiene dos propósitos fundamentales: la valoración de inventarios y la toma de decisiones. Generalmente la información que se utiliza para la valoración de inventarios es la relativa a los costos históricos (excepto que se utilice un sistema de costos estándar). Los costos históricos son los reales en que ha incurrido la empresa para la obtención de su producción y se determinan a partir de la información proporcionada por la contabilidad.

La información de costos históricos también se utiliza para realizar la comparación de los costos reales con los predeterminados antes de la elaboración de la producción, o sea, con fines de control. Sin embargo, para la toma de la mayor parte de las decisiones empresariales se utilizan los costos predeterminados, entre los que se encuentran los costos estimados y los costos estándar, existiendo una gama de precisiones diferentes entre unos y los otros.

Los costos estimados son costos aproximativos que se calculan en fases iniciales de proyectos de inversión, cuando aún no se posee experiencia en la producción de un artículo. Su cálculo se realiza siguiendo los mismos criterios de agrupación de gastos que se utilizan para la determinación de los costos históricos totales o marginales (costeo por absorción o costeo directo), y la diferencia radica básicamente en la exactitud de la información que se posea.

Los costos estándar también son costos calculados antes de la elaboración de la producción pero su precisión es muy alta, pues para su cálculo se usan datos calculados con precisión a partir de que ya se posee experiencia productiva en la elaboración del artículo de que se trate y existen datos confiables (generalmente elaborados por ingenieros o personal con gran experiencia en esta producción) acerca de los tipos precisos de materiales utilizados en la producción dada, así como de la cantidad y los precios de los mismos y de la calificación de la fuerza de trabajo utilizada, el tiempo de trabajo requerido para su elaboración y las tarifas salariales aplicables. (Artiles, 2010)

Con esta información a mano ya se poseen los datos requeridos para la determinación de los costos primos (materiales y mano de obra), que deben representar una parte considerable del costeo total. El resto de los costos serán los costos indirectos, cuya magnitud se determina mediante el uso de presupuestos para las diferentes áreas que intervienen directa o indirectamente en la elaboración del producto.

El uso de las técnicas de costos estándar resulta costoso debido a la cantidad de cálculos de normas que es necesario determinar y valorar, por lo que solamente se justifica en el caso de producciones en grandes volúmenes en cuya elaboración se pueden lograr ahorros significativos que compensen el costo del sistema. La decisión acerca de la utilización de costos estándar es una cuestión de punto de equilibrio, pues si los costos del sistema son mayores que los ahorros que se pudieran lograr, no se justifica la inversión necesaria para ello. (Díaz, 1998, p-3)

Cálculo del costo.

El cálculo del costo permite el análisis de los gastos incurridos en la producción de un producto o varios, así como de componentes de éstos, de la producción en proceso e incluso de la producción defectuosa.

La finalidad del cálculo del costo es:

- Garantizar el análisis de la eficiencia de la producción, facilitando la adopción de medidas oportunas para corregir las desviaciones del costo planificado e incrementar la eficiencia de las empresas.
- Contribuir a la correcta fundamentación de los indicadores del plan.
- Facilitar el análisis en la formación de los precios.

El cálculo del costo para facilitar la adopción de decisiones requiere de un registro eficiente de las operaciones que permita un análisis del mismo por productos, partes de productos o surtidos de productos en dependencia del nivel de agregación que se haya adoptado.

Mediante la determinación correcta del costo unitario se garantiza la comparación más adecuada de los costos reales de los distintos períodos al reducir los mismos a una unidad de medida común, con lo cual se eliminan las incidencias que introducen las fluctuaciones en el volumen y la estructura de la producción.

El costo unitario permite:

Medir la eficiencia económica con que se ha operado el proceso productivo en un período dado, permitiendo su comparación contra lo planificado, lo obtenido en períodos anteriores y lo normado.

- Analizar la efectividad en el uso y explotación de las capacidades instaladas.
- Servir como base para la elaboración del plan de costos, medir su cumplimiento y aportar elementos para la planificación de períodos subsiguientes.
- Conocer el comportamiento de las normas de consumo de materiales y de tiempo, propiciando la revisión y permanente actualización de las mismas.
- Servir como base para la evaluación y toma de decisiones con relación a la efectividad en divisas de los fondos exportables.
- Servir como base para la correcta valoración de los productos en proceso, semielaborados, terminados y entregados (vendidos).

- Servir como una de las bases de análisis para la formación de los precios de los productos y tarifas de servicios, así como para valorar las causas de las desviaciones que experimentan los costos reales con relación a aquéllos utilizados al definir el precio y que originan una alta o baja rentabilidad en la empresa.

Los procedimientos de cálculo del costo incluidos en este documento, están orientados a facilitar el análisis del costo unitario fabril, en cada unidad productiva y el costo unitario total por parte de la empresa. La diferenciación de ambos está dada por la idea de asociar el análisis de los gastos incurridos por cada nivel de competencia. No obstante, la simple determinación del costo unitario-fabril no resulta suficiente para enfrentar un análisis efectivo del comportamiento del costo. Se requiere además el control de los gastos por áreas de responsabilidad, que constituye una herramienta indispensable para precisar dónde y por qué se presentan las desviaciones y sobre todo cómo y cuándo eliminarlas.

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

El correcto control de los inventarios de activos fijos tangibles y de las reservas productivas.

Utilización, acorde con las posibilidades, de los medios de medición e instrumentación que faciliten un mejor control de los gastos y eviten el tener que acudir a soluciones a través de prorrateos. (Curso Contabilidad, 2001, p-1-3)

El cálculo del costo se efectúa utilizando las agrupaciones de gastos conceptuados dentro de las partidas establecidas que requiera la empresa y viabilicen la determinación de los costos unitarios y de los indicadores fundamentales del costo, a nivel de cada área de responsabilidad.

1.6 DETERMINACION DEL COSTO UNITARIO REAL DE LA PRODUCCIÓN

Todo proceso productivo, consta de varias etapas, a través de las cuales, los componentes que intervienen en el mismo sufren sucesivas transformaciones y adiciones o incorporaciones provenientes de otros departamentos productivos. A los efectos de mantener un control económico de estos procesos, es necesario que los productos o servicios que pasan de un departamento a otro, lo hagan con sus costos unitarios directos correctamente calculados.

En esencia, deben cumplirse los siguientes requisitos:

- Cálculo y utilización de la producción equivalente en la asignación de costos a los distintos productos, cuando proceda.
- Determinación de los costos unitarios por partidas de costo.

El cálculo del costo unitario debe hacerse por cada uno de los surtidos elaborados. En aquellas empresas con una amplia nomenclatura de surtidos o cuando las diferencias existentes entre éstos no originen variaciones substanciales en los costos, pueden constituirle niveles agregados y calcularlos a este nivel, o calcular sistemáticamente los correspondientes a los surtidos de mayor peso y los de los restantes, cada cierto tiempo, lo cual se precisará en los Lineamientos Ramales.

La agrupación con vistas al cálculo del costo unitario puede hacerse por genéricos, subgenéricos, familias de productos, u otra agrupación similar, en dependencia de las características de cada proceso productivo y de los productos que se elaboren o servicios que se presten.

Siempre deberá utilizarse el mismo criterio de agregación, tanto para la planificación como para el registro y cálculo del costo real. (Curso de Contabilidad, 2001, p-4)

1.7 TÉCNICAS DE VALORACIÓN DE LOS COSTOS DE PRODUCCIÓN

Teniendo en cuenta las condiciones organizativas y posibilidades objetivas de las empresas, las técnicas de valoración de los costos de producción que pueda aplicarse se dividen en:

- Técnicas basadas en la utilización de los Costos Reales.
- Técnicas basadas en el uso de costos predeterminados.

Costos Reales.

Estas técnicas presuponen el registro de los gastos y cálculo de los costos en la cuantía en que realmente tuvieron lugar, limitando las posibilidades de un análisis comparativo al no contar con una base normativa adecuada. Se aplican sólo en los casos que no sea posible predeterminar los costos mediante estimados o estándares. (Curso de Contabilidad, 2001, p-6)

Costos predeterminados

Los costos predeterminados, como puede apreciarse en las definiciones conceptuales, son aquéllos que se calculan antes de comenzar el proceso de producción de un artículo o de prestación de un servicio; y según sean las bases que se utilicen para su cálculo, se dividen en Costos estimados y Costos estándar. Cualquiera de estos tipos de costos predeterminados puede operarse en base a órdenes de producción, de procesos continuos, o de cualquiera de sus derivaciones. (Curso de Contabilidad, 2001, p-8)

Costos estimados.

El objeto de los costos estimados es conocer de forma aproximada cual puede ser el costo de producción, sirviendo de base para la valoración de las existencias en proceso y la producción terminada, entregada y realizada. (Curso de Contabilidad, 2001, p-9)

El costo estimado indica lo que podría costar un artículo o grupo de artículos con un grado de aproximación relativo, ante la inexistencia de normas que permitan calcularlo con absoluto rigor. El costo real debe compararse con el estimado y ajustarse contra el primero. Las comparaciones se efectúan como sigue:

- Por totales, o sea costo total real contra costo total estimado, referidos al mismo período.
- Por partidas de costo, es decir comparando el costo real de cada partida, de un período determinado, con los costos estimados respectivos.(Curso de Contabilidad,2001,p-10)

1.8 ANÁLISIS DEL COSTO

ANÁLISIS POR ÁREA DE RESPONSABILIDAD O SUBDIVISIONES ESTRUCTURALES

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

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

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

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

Al efectuarse el análisis se deben resaltar las desviaciones más representativas, por ejemplo: en el caso de materiales utilizados en exceso de la norma, identificar aquéllos que más inciden en la desviación y las causas del exceso de consumo, así como a cuál producto o agrupación de éstos corresponden; en el salario se debe evaluar el comportamiento de la correlación salario medio/productividad y en general, cualquier variación que indique exceso de mano de obra o una insuficiente respuesta productiva. (Curso de Contabilidad, 2001, p-11)

1.8.1 ANÁLISIS DE LAS VARIACIONES O DESVIACIONES DEL COSTO UNITARIO

Además del análisis de las desviaciones por áreas de responsabilidad, debe tenerse presente el correspondiente a las variaciones o desviaciones del costo de los productos o agrupaciones de éstos que se definan en la empresa.

El análisis del costo por producto o agrupación de éstos, se efectúa por todas las partidas tanto directas como indirectas, con independencia de que dicha producción se elabore en una sola área o en varias. Este análisis, permite evaluar la consistencia del costo unitario predeterminado previsto en el Plan de Costo.

En la medida que la calidad de la información primaria y su registro sea mayor, el análisis del costo podrá ser más efectivo en la detección de las situaciones que incidan negativamente en la producción de uno o varios productos o grupos de éstos. (Curso de Contabilidad, 2001, p-12)

1.8.2 ANÁLISIS DE LAS VARIACIONES O DESVIACIONES POR PARTIDAS

La presentación de las desviaciones por partidas permite conocer a simple vista cómo se han comportado o cómo han sido utilizados los recursos a ese nivel de desglose, lo que constituye una desagregación del costo unitario.

En la ascendencia de cada partida intervienen, por lo general, dos factores: uno expresado en unidades físicas y otro expresado en términos monetarios, cualquiera de los cuales puede incidir en el costo de producción. Por ejemplo:

Materias primas y materiales: factor físico (cantidad), factor monetario (precio).

En consecuencia puede profundizarse más en el análisis, determinando la influencia que cada uno de esos factores tiene en la desviación total de la partida.

Las partidas formadas por los gastos controlables son las que se relacionan con el nivel de actividad y sobre cuyo monto puede influenciar la gestión de los diferentes responsables de la utilización racional de los recursos.

No siempre el análisis tiene que estar referido a sucesos ocurridos, sino que es utilizable en el estudio de alternativas de decisión.

Frecuentemente ante un determinado problema que requiere de una adecuada respuesta, el análisis de los gastos controlables constituye un valioso instrumento en el campo de la toma de decisiones. (Curso de Contabilidad, 2001, p-13)

1.9 LOS COSTOS Y LA TOMA DE DECISIONES. FABRICAR O COMPRAR.

Dentro de los usos más frecuentes de la información de costos se encuentran las decisiones acerca de fabricar o comprar. Dentro de la organización de la actividad productiva es muy frecuente la cooperación entre empresas. Con frecuencia empresas que elaboran productos muy complejos producen solamente algunos de sus elementos, comprando a otras empresas especializadas la mayor parte de sus componentes. Por ejemplo, una empresa que produce equipos para labores en la agricultura generalmente produce el equipo pero adquiere de otros productores los rodamientos, equipos motrices, piezas de goma, etc. etc. Estos son elementos que es evidente que otros productores pueden producir ventajosamente debido al aprovechamiento de las denominadas economías de escala. Pero hay situaciones en las cuales la decisión no resulta tan evidente y entonces es necesario realizar estudios de costos para determinar que variante resulta más ventajosa entre las alternativas de producir o comprar determinados elementos. En este caso resulta necesario realizar cálculos de lo que le costaría a la empresa la producción de los componentes objeto de análisis a fin de comparar estos costos con el precio que habría que pagarles a los proveedores potenciales. (Curso de Contabilidad, 2001, p-13)

La variante a utilizar para la determinación de los costos de producir los elementos de que se trate depende de las circunstancias en que se encuentre la empresa, pues si ella los produce en la actualidad o los ha producido en períodos recientes ya cuenta con información suficiente para realizar sus cálculos, pero si nunca los ha producido tendrá que realizar estimaciones de los costos en que tendría que incurrir para llevar a cabo su producción, para lo cual tendría que valerse de datos aproximativos. En este caso estaríamos en presencia de los denominados costos estimados, que se explican en otra parte de este mismo material dentro del acápite de costos predeterminados.

La información de contrapartida para la decisión estará compuesta por las cotizaciones obtenidas de los posibles suministradores de los elementos objeto de análisis. La empresa deberá tener la más amplia información acerca de los mercados en los que pudiera adquirir los elementos necesarios, así como las condiciones de entrega de los proveedores y las diferentes calidades de los productos y la garantía de suministro estable. (Curso de Contabilidad, 2001, p-14)

La decisión resultará evidente cuando se posean los cálculos y se pueda realizar la comparación con los precios de los proveedores: lo más conveniente será la variante del menor costo, siempre que las demás condiciones se mantengan inalterables, o sea, se garantice la calidad de los elementos comprados y la entrega se produzca en el momento adecuado para que no se paralice la producción.

El calculo del costo `para la toma decisiones

Las decisiones de la administración implican una selección entre curso de acción opcionales. Los costos juegan un papel importante en el proceso de toma decisiones. Cuando se pueden asignar valores cuantitativos a las opciones, la administración cuenta con un indicador acerca de cual 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 de la industria, relaciones obrero- patronales, ect. También pueden influenciar en la decisión, ayudan a la gerencia y a los administradores en las funciones de planeación, control y toma decisiones. (Pérez, 2010, p-34)

1.10 Costos de la producción pecuaria.

Comprende los importes de los gastos que se incluyen directamente en el costo de las producciones pecuarias. Comprende los gastos directos reales incurridos en la cría, desarrollo y ceba de los animales que nacen en la cooperativa así como los adquiridos de terceros, háyanse pagado o no y en los animales básicos que pasan como desecho a desarrollo con el objetivo de mejorarlos o cazarlos y cuyo destino es el sacrificio.

Incluye también los gastos en que se incurre en la cría y desarrollo de los animales en desarrollo que se destinen a ser reproductores (especies: bovino, equino, avícola, porcino, ovino - caprino, cunícola, apícola, acuícola, etc.) y los que se destinan para ser productivos o de trabajo, que posteriormente, al culminar su desarrollo se transfieren a Activos Fijos Tangibles.

También incluye los gastos en que se incurre en las producciones de leche, huevos, miel y cera.

Las compras de animales en desarrollo se cargan a esta cuenta por el valor de adquisición del animal y las ventas de animales se les dan baja de la misma, al costo real de la especie que corresponda.

En el caso de animales sacrificados para insumos en la propia cooperativa, se dan baja de esta cuenta al costo real de la especie que corresponda y en el de las producciones de leche, huevo, miel y cera se disminuyen de esta cuenta al costo real en la proporción que corresponda de los gastos registrados; en el caso de la leche, en el centro de costo de la especie de ganado productor de leche, en el caso de los huevos, en el centro de costo de la especie avícola que proceda y en el caso de la miel y cera, en el centro de costo de la especie apícola.

Cuando por causas distintas a las de desastres naturales o epidemias ocurran muertes de animales en desarrollo se les da baja de esta cuenta en unidades físicas y en valor al costo real de la especie que corresponda cargándose el importe de los mismos a la cuenta de Pérdidas y Faltantes en Investigación.

El registro de los gastos de producción debe efectuarse de acuerdo con los capítulos, subcapítulos y elementos establecidos en los Sistemas de Costo de cada cooperativa.

El contenido de esta cuenta incluye, el saldo de las existencias de las distintas especies de ganado valoradas a su costo real, que se fija a fin de mes al efectuar el conteo físico de la masa ganadera.

El saldo de esta cuenta al final de cada período, debe mostrarse en el Estado de Situación como parte del Activo Circulante, por constituirse en ese momento en un inventario final de Producción en Proceso.

En estas actividades esta cuenta se analiza por especies y por las producciones de leche, huevos, miel y cera. Esta cuenta debe analizarse por cada una de sus subcuentas de uso obligatorio: (Curso de Contabilidad, 2001, p-15-16)

01- Saldo al inicio del año

Refleja el importe del costo real de la producción animal al inicio del ejercicio económico, que se determina al cierre del ejercicio económico anterior al incorporarle a esta subcuenta el saldo deudor o acreedor del resto de las subcuentas de esta cuenta. A los efectos de garantizar el cuadro del Submayor de Producción en Proceso esta subcuenta se analiza por capítulos, subcapítulos y epígrafes de gastos en concordancia con los sistemas de costo de cada cooperativa. Esta subcuenta es de naturaleza deudora. (Curso de Contabilidad, 2001, p-16)

02- Compras de animales a terceros

Comprende el costo de adquisición (incluye el precio de adquisición, los recargos o descuentos comerciales que correspondan, los gastos de transportación que deban incluirse en el inventario, los aranceles y otros) de los animales en desarrollo comprados a otras empresas. A los efectos de garantizar el cuadro del Submayor de Producción en Proceso esta subcuenta se analiza por capítulos, subcapítulos y epígrafes de gastos en concordancia con los sistemas de costo de cada cooperativa. Esta subcuenta es de naturaleza deudora. (Curso de Contabilidad, 2001, p-16)

02-Débitos por gastos del año

Refleja el importe de los gastos incurridos en el año que afectan directamente a la cuenta de producción animal, los cuales se registran por capítulos, subcapítulos, epígrafes, elementos y subelementos del gasto en concordancia con los sistemas de costo aprobados, para conformar el Submayor de Gastos por Elementos y el Submayor de Producción en Proceso. Esta subcuenta es de naturaleza deudora. (Curso de Contabilidad, 2001, p-17)

Incluye los gastos por la cría, ceba y mejora de los animales en desarrollo dados por la alimentación y atención veterinaria de los animales, los salarios y otros gastos de la fuerza de trabajo de los trabajadores que se ocupan de esta actividad, la depreciación de las instalaciones, equipos y demás activos fijos tangibles vinculados a la actividad pecuaria, los gastos monetarios por los servicios recibidos y los traspasos que correspondan de los servicios auxiliares a la producción y de los gastos indirectos de producción. (Curso de Contabilidad, 2001, p-17)

04- Transferencia de básicos a desarrollo

Comprende el importe de aquellos animales que una vez concluida, su vida productiva o de trabajo y que habiendo pasado por el procedimiento de baja como activo fijo tangible, primeramente, se incluyen en esta subcuenta por el valor de su peso en kilogramos, al precio de la carne en pie para sacrificio establecido, excepto en el caso de los équidos que se valoran por cabezas, utilizando como contrapartida esta propia cuenta con la subcuenta Otros Conceptos - Créditos. A los efectos de garantizar el cuadro del Submayor de Producción en Proceso esta subcuenta se analiza por capítulos, subcapítulos y epígrafes de gastos en concordancia con los sistemas de costo de cada cooperativa. Esta subcuenta es de naturaleza deudora. (Curso de Contabilidad, 2001, p-17)

09- Otros débitos

Se registra cualquier otro débito por otras causas no nominalizadas en las subcuentas anteriores.

10-Créditos por producciones para la venta a terceros

Refleja el costo real de la producción animal que ha alcanzado su pleno desarrollo y se entrega a otras entidades para la venta cuya contrapartida contable se refleja en la cuenta de Costo de Venta. A los efectos de garantizar el cuadro del Submayor de Producción en Proceso esta subcuenta se analiza por capítulos, subcapítulos y epígrafes de gastos en concordancia con los sistemas de costo de cada cooperativa. Esta subcuenta es de naturaleza acreedora. (Curso de Contabilidad, 2001,p-17)

12-Créditos por producciones para autoconsumo

Refleja el costo real de la producción animal que ha alcanzado su pleno desarrollo, para su insumo posterior en comedores y cafeterías o su entrega a los trabajadores en calidad de ventas autorizadas. Los animales sacrificados por la propia entidad para insumo directo en comedores o ventas a trabajadores son dados de baja de esta subcuenta al costo real del mes anterior de la especie que corresponda con cargo a la cuenta Materias Primas y Materiales. De acuerdo con el destino, si se trata de insumo en comedores, se debita a la cuenta Otros Gastos y se acredita a la cuenta Materias Primas y Materiales, al costo unitario real y promedio registrado. Si el destino se trata de venta a trabajadores, se debita a Producción Terminada y se acredita a Materias Primas y Materiales al costo unitario real y promedio registrado en esta última cuenta. Simultáneamente se debita a la cuenta Cuentas por Cobrar a Corto Plazo o a la cuenta Efectivo en Caja (Ventas de contado) y se acredita a la cuenta Ventas, al precio de venta. Inmediatamente, se debita a la cuenta Costo de Ventas con crédito a la cuenta Producción Terminada por el costo de los productos vendidos(Curso de Contabilidad, 2001, p-17).

También se acredita a esta subcuenta el costo real de la producción de leche y huevos del mes, que se destinan al insumo en comedores, ventas a trabajadores o como insumos en producciones industriales tales como: la producción de quesos, mantequilla, yogurt, así como la elaboración de dulces basándose en huevos, con débito a las cuentas que correspondan en concordancia con el procedimiento contable establecido.

A los efectos de garantizar el cuadro del Submayor de Producción en Proceso esta subcuenta se analiza por capítulos, subcapítulos y epígrafes de gastos en concordancia con los sistemas de costo de cada entidad. Esta subcuenta es de naturaleza acreedora. (Curso de Contabilidad, 2001, p-17)

13- Créditos por transferencia de desarrollo a básico

Comprende el costo real de los animales en desarrollo que se convierten en productivos o de trabajo y que pasan a formar parte de los activos fijos tangibles de la cooperativa. Se acreditan a esta subcuenta por el costo real del mes anterior con débito a la cuenta de Activos Fijos Tangibles. A los efectos de garantizar el cuadro del Submayor de Producción en Proceso esta subcuenta se analiza por capítulos, subcapítulos y epígrafes de gastos en concordancia con los sistemas de costo de cada cooperativa. Esta subcuenta es de naturaleza acreedora. (Curso de Contabilidad, 2001, p-17)

14- Créditos por muertes de animales

Comprende el costo real de las muertes, pérdidas y extravíos sujetos a investigación de los animales en desarrollo, producidas por causas distintas a las de desastres naturales o epidemias, dándosele baja de esta subcuenta en unidades físicas y valor (al costo real del mes anterior de las especies que correspondan), cargándose el importe de los mismos a la cuenta Pérdidas y Faltantes en Investigación. Si después de realizada la investigación se demuestra que deben ser asumidas por la entidad por no aplicarse la responsabilidad material, se cancela el faltante con cargo a la cuenta Gastos por Faltantes y Pérdidas de Bienes. En los casos de muertes, causadas por desastres naturales o epidemias, se procede de acuerdo a lo establecido por el organismo competente. A los efectos de garantizar el cuadro del Submayor de Producción en Proceso esta subcuenta se analiza por capítulos, subcapítulos y epígrafes de gastos en concordancia con los sistemas de costo de cada cooperativa. Este análisis es de naturaleza acreedora. (Curso de Contabilidad, 2001, p-18)

19- Otros créditos

Incluye el importe del inventario trimestral de los animales en desarrollo valorados a precios vigentes, que se acredita en esta subcuenta, con débito a la cuenta 848- Exceso de gastos en actividades pecuarias, por el exceso de los gastos o costos reales, así como otros créditos, que no se encuentran analizados en las subcuentas anteriores. Esta subcuenta es de naturaleza acreedora.

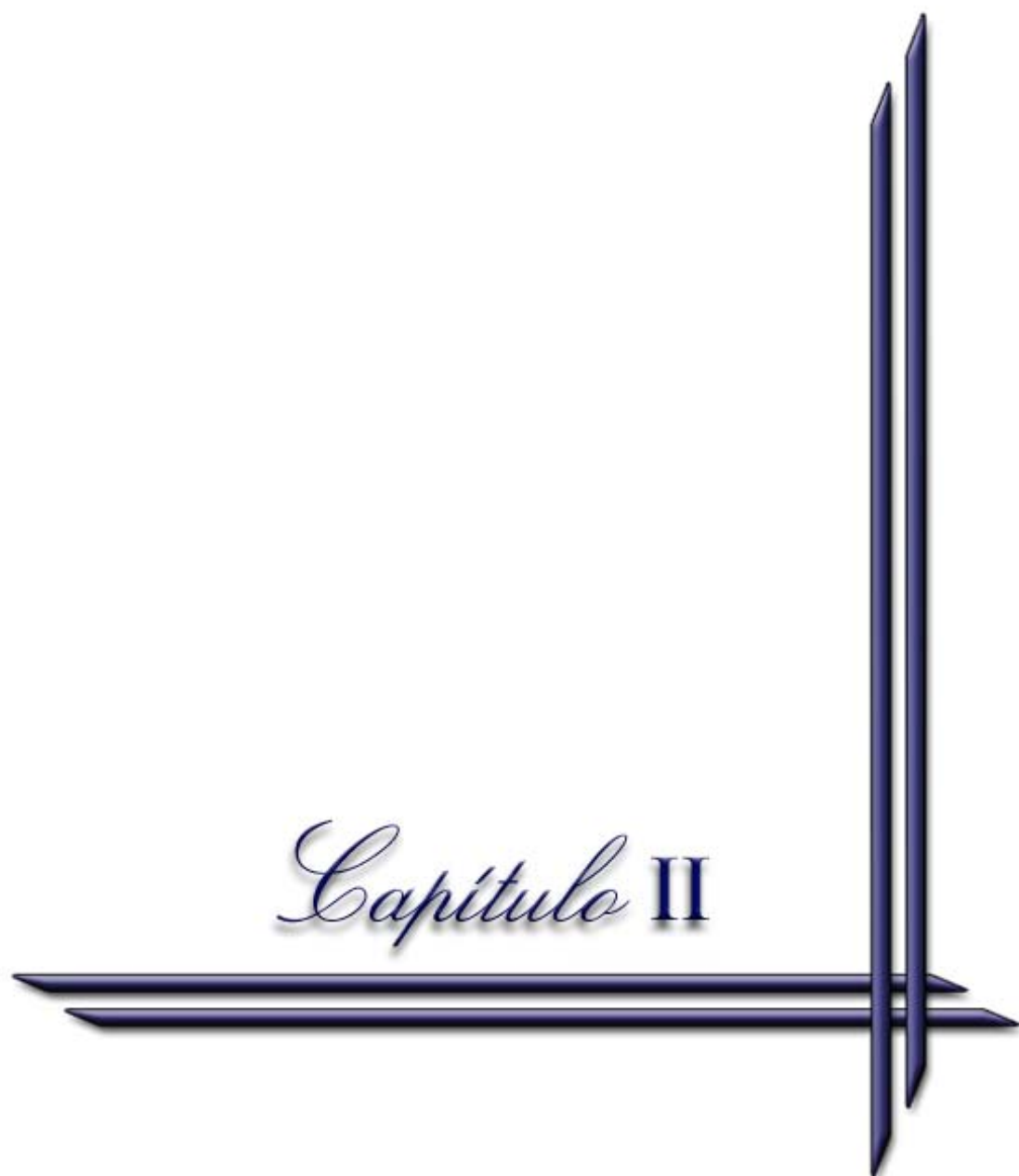
Se debita:

- Por el saldo al inicio del año, al cerrar el ejercicio económico en curso
- Por los gastos en que se incurre durante el año
- Por la fijación a fin de mes del inventario físico valorado de animales en desarrollo

Se acredita:

- Por la producción animal que ha alcanzado su pleno desarrollo y se destina al autoconsumo o a la venta a otras empresas
- Por la transferencia al final de cada mes de los gastos acumulados correspondientes a las producciones de leche y huevo
- Por las transferencias de animales en desarrollo a productivos o de trabajo
- Por la fijación a fin de mes del inventario físico valorado de animales en desarrollo
- Por los otros conceptos de naturaleza acreedora(Curso de Contabilidad, 2001, p-18)

Capítulo II



Capítulo 2: Procedimiento para la evaluación del costo de producción

2.1 Surgimiento y evolución de las Cooperativas de Créditos y Servicios en Cuba

Antecedentes de la agricultura cubana

Históricamente antes de la Revolución el modelo y la práctica agrícola cubana eran el resultado de dos circunstancias particulares: la herencia colonial y la llegada del capital norteamericano. Ambas condiciones derivaron posteriormente en formas típicas de explotación capitalista de la tierra.

Durante la conquista, la colonización y el despojo contra la población originaria propiciaron la formación de grandes propiedades agrarias dedicadas inicialmente a la ganadería. Después, aprovechando el trabajo esclavo, estas propiedades se convirtieron también en plantaciones para la producción azucarera y de café. En el mejor de los casos, la tierra fue entregada a personas pobres para el fomento de estancias y sitios de labor dedicadas a la producción de alimentos.

De esta forma, los latifundios coexistieron con las pequeñas posesiones concedidas dentro de ellos. Los pequeños propietarios resultantes de esta convivencia conformaron el campesinado cubano, masa sometida desde entonces a relaciones de producción capitalista con componentes feudales de renta y aparcería, consustanciales a la falta de derechos y de seguridad sobre la tierra. A lo largo de esta etapa, el trabajo de los campesinos constituyó el principal sustento alimentario de las villas fundadas. Además el campesinado participaba con cierto peso en la producción de la caña de azúcar y en el incipiente comercio del tabaco y café, que sustentaban económicamente a la colonia. (Machín, Roque, Ávila, Michael, 2010).

A finales de la década de los 50 del pasado siglo, el latifundio ocupaba ya las mayores extensiones y las mejores tierras del país. Sólo el 9.4% de los propietarios poseía más del 73% de las tierras, mientras que el 25% de las tierras agrícolas del país estaban en manos del capital extranjero. Por otro lado, el 90% de los pequeños poseedores contaba apenas con poco más del 26% de la superficie y de ellos el 85% trabajaba la tierra en condiciones de arrendamiento, aparcería y precarismo sobre su posesión. (Regalado, 1979 y Castro, 1953).

Las rentas que pagaban en dinero los campesinos arrendatarios y subarrendatarios todos los años a los latifundistas sumaban mas de 10 millones de pesos, sin contar que, por otra parte unos 35 mil aparceros o partidarios, sometidos a esas relaciones feudales de producción estaban obligados a entregar el 25% y el 33% y hasta mas del 50% de las cosechas como pago de la renta de la tierra.

El carácter extensivo y estacional del modelo mono productor agrícola generó un ejercito de más de 600 mil trabajadores rurales víctimas del desempleo y subempleo llegando a representar en 1958 el 33,5% de la fuerza laboralmente activa. (Castro, 1953 y Nova, 2001).

El campo cubano mostraba indicadores sociales de precariedad. El analfabetismo en las zonas rurales superaba el 41%. El 85% de las viviendas campesinas estaban en mal estado. El 96 % de la población rural padecía una alimentación deficiente. La cobertura de salud se expresaba en dos indicadores elocuentes: tasa de mortalidad infantil de 60por cada mil nacidos y una esperanza de vida de apenas 61.8 años. El campesino no tenía garantía a nada, se les negaba totalmente sus derechos, vivían en las condiciones de explotación y miseria más espantosa.

Por otra parte, la presencia del capitalismo en el medio rural condicionó que más del 85% de las pequeñas explotaciones campesinas no tuviesen el derecho de propiedad sobre la tierra. La falta de este derecho de propiedad para el campesinado y de seguridad sobre la posesión de la tierra fueron consustanciales a la amenaza de desalojo, práctica común durante la época (Regalado, 1979, p- 78).

La crítica situación en que vivían los campesinos cubanos por causa de las injusticias del latifundismo, así como la esperanza de mejorar las condiciones de vida, motivaron que los campesinos le ofrecieran ayuda a los revolucionarios en la Sierra y simpatizaran con los jóvenes rebeldes. Lo que resultó irrefutable es que entre los factores que permitieran a la Revolución derrocar a Batista, figura el apoyo decisivo de la mayoría de los campesinos que se unieron a las tropas de Fidel Castro en la Sierra Maestra.

Reforma Agraria: Génesis de la transformación

A solo cuatro meses del triunfo revolucionario, el 17 de mayo de 1959, se firmó la primera Ley de Reforma Agraria, que redujo a 400 hectáreas el máximo de tierras que legalmente podía poseerse por una persona o corporación. Con ello se dio un golpe de muerte al latifundio tanto imperialista como nacional. Entregó la propiedad de la tierra a más de 100 mil agricultores campesinos que la trabajaban sin ser dueños y rescató para el patrimonio nacional centenares de miles de caballerías de tierra. Esta ley recibió un amplio apoyo de los campesinos, obreros, estudiantes y todo el pueblo cubano, en general.

La radicalización de la lucha política, ante la arremetida de los remanentes de la oligarquía, dentro y fuera del país, conllevó a la aplicación de una Segunda Ley de Reforma Agraria, que se firmó el 3 de octubre de 1963. Esta Ley:

- Eliminó radical y definitivamente el latifundismo y explotación de la tierra.
- Redujo a 67 ha el límite máximo de tenencia y fueron nacionalizadas 1.2 millones de hectáreas.
- Fortaleció el sector agropecuario estatal, que pasó a tener el 70% de las tierras agrícolas del país.
- Definió dos pilares del desarrollo agrícola de la nación: el sector estatal y el sector campesino.

Todo ese proceso de expropiación revolucionaria no habría podido llevarse a la práctica si la Revolución no hubiera contado, desde sus inicios con el apoyo de los campesinos.

Al aproximarse la hora de la victoria, Fidel Castro decidió darle forma programática a aquella posición del Ejército Rebelde hacia el problema agrario. Surgió así la histórica Ley No 3 de la Sierra Maestra, que fue la primera de las leyes agrarias de la Revolución. (III Congreso ANAP, 1967, p.6)

Formas estructurales de producción aprobadas por la Ley de Reforma Agraria

En la década del 60, la agricultura cubana experimentó profundas transformaciones estructurales. Por un lado, en los antiguos latifundios se formaron grandes empresas estatales, con alto nivel de especialización y extensiones variables, según el rubro de actividad y la zona geográfica. Por el otro lado, como resultado de la Reforma Agraria los pequeños productores obtuvieron la propiedad de la tierra abriéndose para ellos la posibilidad de crear cooperativas como una nueva forma de organización productiva.

En el sector campesino, inicialmente se crearon las Asociaciones Campesinas como formas asociativas simples, a fin de obtener representación política y social y recibir orientaciones para la cual fue creada, en el capítulo VI artículo 48 de la Ley de Reforma Agraria, el Instituto Nacional de Reforma Agraria (INRA), como entidad autónoma y con personalidad jurídica propia, para la aplicación y ejecución de esta ley. Estaba regido por un Presidente y un Director Ejecutivo quienes serían designados por el Consejo de Ministros.

Paralelamente, se formaron también las Cooperativas de Créditos y Servicios (CCS) que tenían el objeto de socializar la tramitación de los principales servicios para la producción. En las CCS cada familia tiene su propia finca, que trabaja de forma individual.

En el segundo lustro de la década del 70, y particularmente a partir del año 1975 (después del I Congreso del Partido Comunista de Cuba), se decide apoyar y desarrollar el movimiento cooperativista dentro de los campesinos cubanos. Se inicia la conformación de las Cooperativas de Producción agropecuarias (CPA) consideradas como entidad económica socialista constituida con la tierra y otros bienes aportados por los agricultores pequeños, unidos así para trabajarla. Estas cooperativas forjan valores de colectivismo y cooperación.

La Cooperativa de Producción Agropecuaria en su actividad económica y social goza de autonomía en su gestión, con respecto al Estado. Las Cooperativas de Producción Agropecuaria, se rigen por la Ley de Cooperativas de Producción Agropecuaria y de Créditos y Servicios, su Reglamento General, sus respectivos reglamentos internos, los acuerdos tomados por la Asamblea General. Como organización económica tiene carácter de entidad socialista que forma parte de un sistema de producción al cual se integra constituyendo uno de los eslabones primarios que conforman la base productiva agropecuaria de la economía nacional. (Revista ANAP, 2010,p-3)

2.1.1 Las Cooperativas de Créditos y Servicios

La Cooperativa de Créditos y Servicios es la asociación voluntaria de los agricultores pequeños que tienen la propiedad o el usufructo de sus respectivas tierras y demás medios de producción, así como sobre la producción que obtienen. Es una forma de cooperación agraria mediante la cual se tramita y viabiliza la asistencia técnica, financiera y material que el Estado brinda para aumentar la producción de los agricultores pequeños y facilitar su comercialización. Tiene personalidad jurídica propia y responde de sus actos con su patrimonio.

Las cooperativas tienen objetivos y fines de carácter social encaminados al mejoramiento de las condiciones de vida de los cooperativistas y sus familiares, así como contribuir al desarrollo social del país, del territorio y de las comunidades en que están enclavadas.

Estas cooperativas promueven la participación consciente de sus miembros en las tareas económicas y sociales de la nación, la localidad y la comunidad.

Las cooperativas trabajan en la educación de sus miembros para el cumplimiento de los principios que las rigen, así como en su capacitación técnica y la formación de sus cuadros.

Las Cooperativas de Créditos y Servicios tienen los fines fundamentales siguientes:

- a) planificar, contratar, comprar, vender y utilizar en forma organizada y racional los recursos y servicios necesarios para sus miembros y la cooperativa, en razón de la producción agropecuaria;
- b) gestionar, tramitar y colaborar en el control, la utilización y recuperación de los créditos bancarios necesarios para sus miembros y la propia cooperativa, destinados a la producción agropecuaria;
- c) planificar y comercializar las producciones directivas de los miembros y de la cooperativa;
- d) comercializar otras producciones y servicios autorizados en su objeto social, y

e) adquirir, arrendar y explotar en forma colectiva los equipos agrícolas y de transporte y construir las instalaciones necesarias para mejorar la eficiencia en la producción y comercialización agropecuaria, autorizadas en su objeto social.

La constitución de Cooperativas de Créditos y Servicios se autoriza igualmente a propuesta de la Asociación Nacional de Agricultores Pequeños, por el Ministerio de la Agricultura o del Azúcar según corresponda.

Los requisitos y formalidades para la constitución de ambas formas de cooperativas se establecen en sus respectivos Reglamentos Generales y adquieren personalidad jurídica a partir de su inscripción en el registro correspondiente de la Oficina Nacional de Estadísticas.

Los agricultores pequeños propietarios o usufructuarios de tierras, tienen derecho a asociarse en Cooperativas de Créditos y Servicios, expresando su voluntad en asamblea convocada al efecto y mediante solicitud formal de constitución a los organismos competentes.

Las relaciones de las cooperativas con las empresas estatales son contractuales a los fines de vender las producciones directivas, otras producciones que mutuamente acuerden y adquirir insumos y recursos productivos, así como otros productos y servicios necesarios para el cumplimiento de sus actividades económicas y sociales.

A esos efectos, las empresas cumplen la política y las disposiciones que sobre las producciones directivas y los insumos y demás recursos productivos objeto de contrato, se establezcan y dicten por el Ministerio de la Agricultura o del Azúcar según corresponda.

La Asamblea General es el órgano superior de dirección de las Cooperativas de Producción Agropecuaria y las de Créditos y Servicios, se integra por todos los miembros, quienes eligen de su seno mediante el voto secreto y directo al Presidente y demás miembros de la Junta Directiva. La Asamblea se considera válida para esta elección cuando están presentes las dos terceras partes de sus miembros.

La Junta Directiva es el órgano de dirección de la cooperativa, está integrada por no menos de cinco ni más de once miembros, se subordina a la Asamblea General y le rinde cuenta periódicamente de sus actos y decisiones. Ejerce sus funciones cuando no está reunida la Asamblea General.

El Presidente de la Asamblea General, que lo es también de la Junta Directiva, asegura y responde por el cumplimiento de los acuerdos y decisiones de ambos órganos, ostenta la representación legal de la cooperativa y rinde cuenta periódicamente de su gestión ante la Junta Directiva y la Asamblea General.

.Las cooperativas cuentan, según el caso, con un Consejo Administrativo o un Administrador designado por la Asamblea General a propuesta de la Junta Directiva, y subordinado a ésta.

El Consejo Administrativo o el Administrador se encargan de las tareas productivas, administrativas y económicas, en cumplimiento de los acuerdos de la Asamblea General y las decisiones de la Junta Directiva a quienes rinde cuenta de su gestión periódicamente.

El patrimonio de las Cooperativas de Créditos y Servicios está constituido por:

- a) las edificaciones, instalaciones, maquinarias, equipos, implementos agrícolas y otros bienes adquiridos por las cooperativas para uso colectivo;
- b) el fondo colectivo, integrado por el aporte de sus miembros;
- c) las reservas acumuladas y otros recursos financieros;
- d) las plantaciones y producciones agropecuarias de las tierras recibidas en usufructo, y
- e) las viviendas construidas, adquiridas o entregadas a las cooperativas en concepto de vinculadas o medios básicos.

Las Cooperativas de Créditos y Servicios pueden recibir tierras, bosques e instalaciones agropecuarias en usufructo por parte del Estado, para uso colectivo. Estos bienes no integran el patrimonio de las cooperativas y éstas quedan obligadas a su utilización racional, conforme a sus fines, protección y cuidado.

El arrendamiento o cualquier acto de disposición sobre los bienes propiedad de las Cooperativas de Créditos y Servicios requieren la aprobación de la Asamblea General, según las regulaciones que al efecto se establezcan en el Reglamento General

Las Cooperativas de Créditos y Servicios crean un fondo colectivo con el aporte de sus miembros en la forma y cuantía acordados en Asamblea General. Este fondo se destina a:

- a) cooperar con el financiamiento de la Asociación Nacional de Agricultores Pequeños;
- b) desarrollar actividades sociales, culturales, recreativas y deportivas;
- c) estimular a los miembros destacados;
- d) contribuir con la construcción y desarrollo de obras sociales, y
- e) ayudar económicamente a los cooperativistas, previo acuerdo de la Asamblea General.

Las Cooperativas de Créditos y Servicios, para el cumplimiento de las actividades económicas autorizadas en su objeto social, crean y mantienen una cuenta bancaria de operaciones a partir de los ingresos obtenidos en dichas actividades.

Las Cooperativas de Créditos y Servicios realizan anualmente el estado financiero de sus actividades económicas, el que es certificado por el Ministerio de la Agricultura o del Azúcar según corresponda.

El saldo favorable obtenido después de destinados los fondos para la reserva dirigidos a cubrir contingencias y efectuados todos los pagos por créditos, tributos y otras deudas del período correspondiente constituye las utilidades que se destinan a:

- a) crear un fondo de desarrollo;
- b) estimular a los trabajadores;
- c) contribuir con el desarrollo económico y social de la comunidad;
- d) efectuar acciones a favor del medio ambiente, y
- e) realizar otros gastos que acuerde la Asamblea General para beneficio colectivo.

El fondo de desarrollo se destina a la compra de activos fijos tangibles, aplicación de la ciencia y la técnica, capacitación y cualquier otra actividad que contribuya al desarrollo de la cooperativa. (Ley 95, 2002)

2.1.2 La Asociación de Agricultores Pequeños (ANAP)

El 17 de mayo de 1961 en el Segundo Aniversario de la Reforma Agraria surgió como continuadora de las tradiciones de lucha del campesinado y como fruto mismo del proceso transformador emprendido por los cubanos dos años antes La Asociación Nacional de Agricultores pequeños (ANAP), sucesora de la Asociación Nacional de Campesinos de Cuba, se crea por voluntad y decisión del campesinado cubano, es la organización de masa representativa de sus intereses, que los orienta y dirige en el cumplimiento del programa trazado por la Revolución Socialista de Cuba. Los campesinos se agrupan en organizaciones de base por libre y voluntariedad de acuerdo a sus intereses económicos y sociales y las condiciones existentes en cada lugar.

Pueden ser miembros de la Asociación:

- Los campesinos o campesinas poseedor de una parcela de tierra en virtud de ser dueño, codueño o por tenencia legal y que su economía dependa fundamentalmente de los ingresos por la producción de la finca.
- Los miembros de las Cooperativas de producción Agropecuaria
- El cónyuge, hijos y demás familiares vinculados a la finca.
- Otras personas que laboran en la finca.

Desde el punto de vista orgánico la Asociación de Agricultores Pequeños (ANAP) se estructura de la siguiente forma:

- Asambleas Generales de los miembros de base, consejo de dirección o junta directiva de los organismos de base.
- Comités Municipales
- Comités provinciales
- Comité Nacional (ejerce su función dirigente sobre todas los organismos intermedios).
- Congreso Nacional (que es la máxima instancia de la organización)
- Como principal norma jurídica específica para el cooperativismo cubano, aprobada en noviembre del 2002 es la Ley 95 -"Ley de Cooperativas de Producción Agropecuarias y de Créditos y Servicios".

En el ámbito social, Asociación de Agricultores Pequeños (ANAP) trabaja constantemente por la elevación de la escolaridad, la instrucción técnica y profesional de las personas del campo hasta los días de hoy.

Entre sus principales logros están:

- Fomento de una estructura organizativa y orgánica capaz de vencer el aislamiento y la fragmentación organizacional generados en el campesinado durante siglos de exclusión.
- Representación a sus asociados para ser atendidos por los máximos órganos del Estado y otras organizaciones sociales, en todas las instancias administrativas y políticas del país.
- Consolidación de su estructura de base. La organización abarca todas las zonas geográficas, pues se estructuró de acuerdo a la división político administrativa de Cuba, para posibilitar la representatividad y la articulación del trabajo en las diferentes instancias.
- Mejoramiento de su participación en la producción de alimentos y otros cultivos de interés para la economía nacional
- Mantener la estabilidad de su población asociada durante casi 50 años.

Desde su creación la Asociación de Agricultores Pequeños (ANAP) se ha proyectado medidas de perfeccionamiento de toda su labor política – ideológica que desarrollan en sus estructuras de dirección, en sus métodos y estilo de trabajo, especialmente en las Cooperativas de Producción Agropecuarias(CPA) y Cooperativas Créditos y Servicios(CCS) siendo evaluados y dándole respuesta a la máxima dirección del país en los Congresos efectuados desde 1961 hasta la actualidad , del 14 al 16 de mayo del 2010 celebraron su X Congreso constituyendo un amplio y profundo proceso de discusiones en las propias cooperativas y en cada una de las provincias hasta llegar a sus sesiones finales.

El Congreso sesiona en tres comisiones, Producción y Economía, Funcionamiento, Vida Interna y Organización y Trabajo Político – Ideológico. El contenido de las discusiones y las conclusiones de las comisiones tuvieron amplia cobertura en los medios de información.

La Asociación cuenta con 362 440 asociados, pertenecientes 53 543 a Cooperativas de Producción Agropecuarias (CPA) y 308 897 a Cooperativas Créditos y Servicios (CCS). Se ha decrecido en más de 10 mil cooperativistas en las Cooperativas de Producción Agropecuarias (CPA) y crecido en 133 289 socios en las Cooperativas Créditos y Servicios (CCS). Se constituyeron 48 cooperativas nuevas que es el resultado de los usufructuarios y los trabajadores asalariados. Cuentan con 39 623 mujeres afiliadas, 21 164 jóvenes de ellos 5 329 son cooperativistas y 15 835 campesinos. (Informe X Congreso ANAP, 2010, p.34-35).

La participación de las CPA y CCS en las producciones del país representa un peso fundamental en la economía agropecuaria. La actividad de la ANAP y su presidente Orlando Lugo Fonte han sido decisivos en el inicio y ejecución de programas específicos para el incremento de la producción de alimentos por campesinos y cooperativistas.

Otros retos que tiene esta organización se refieren a la adaptación de las transformaciones económicas- sociales para cumplir con las proyecciones de la economía del país y los acuerdos del X Congreso hasta el año 2015. (Informe X Congreso ANAP, 2010, p.36).

2.2 Caracterización de la Cooperativa de Créditos y Servicios José Antonio Echeverría. Objeto de estudio.

Caracterización actual de la entidad

Generalidades.

La CCSF José Antonio Echeverría constituye una entidad económica social con personalidad jurídica propia y se rige por los acuerdos de los Congresos de la organización campesina, su Comité Municipal, organismo intermedio, el Reglamento General de la CCSF y el Reglamento Interno, así como las disposiciones legales vigentes del Ministerio de la Agricultura.

La CCSF tiene su domicilio en el consejo popular Elpidio Gómez, Municipio de Palmira, Provincia de Cienfuegos, colinda al norte con las Áreas de la UBPC Vista alegre y UBPC Peseta- , al Sur las áreas de la CPA Manuel Santiago Leyva y la UBPC el Recurso, al Este con la UBPC Peseta, Oeste : CPA Manuel Santiago Leyva.

La cooperativa cuenta en la actualidad con 494.48 ha, de ellas en producción: dedicadas al cultivo de frutales 5.58 ha, cultivos varios 165.38 ha y ganadería con: 290.06 ha para ganado mayor.

Su objeto social esta basado en:

- Producir y comercializar de forma mayorista en moneda nacional viandas, hortalizas , granos, aves rusticas y sus huevos, frutas, vegetales a la empresa que atiende, a las Empresas Comercializadoras mayoristas del MINAG, al consumo social, y de forma minorista como concurrente al mercado agropecuario estatal, en los puntos de venta autorizados por CAM, a los socios y jubilados de las cooperativas así como en el mercado de oferta y demanda una vez cumplido con los destinos definidos en la contratación de la producción
- Producir y comercializar de forma mayorista en moneda nacional leche de ganado mayor, leche fresca a comercio en los caso autorizados a los socios, trabajadores y jubilados de la cooperativa
- Producir y comercializar de forma mayorista en moneda nacional animales comerciables de ganado mayor en pie a empresas pecuarias del territorio, a otras cooperativas, a empresas que lo atienden, empresa comercializadoras mayoristas del MINAG, así como animales de trabajo otras cooperativas y entidades del sistema MINAG, MINAZ y productores individuales del territorio
- Producir y comercializar de forma mayorista en moneda nacional ganado menor en pie y sus carnes con destino a Empresa porcina del territorio, Empresa de ganado menor, a la empresa que lo atiende, empresa comercializadoras mayoristas del MINAG, y de forma minorista como concurrente al Mercado Agropecuario estatal en los puntos de venta autorizados por CAM, a los socios y jubilados de las cooperativas así como en el mercado de oferta y demanda una vez cumplido con los destinos definidos en la contratación de producción, así como de forma mayorista pie de cría de las referidas especies a otras cooperativas, y otras entidades del MINAG y el MINAZ.

La Asamblea General de Socios la realizan los días 17 de cada mes a las 2:00 PM.

La CCSF cuenta con 93 tenedores de tierra y 62 usufructuario, con 174 socios, y además cuenta con 6 asalariados, que de acuerdo a la plantilla se agrupan en las siguientes categorías: dirigentes, trabajadores administrativos y obreros agropecuarios. Ver Tabla 1.1

Tabla 2.1 Composición de trabajadores

Categoría ocupacional	Cantidad de trabajadores	Masculino	Femenino
Dirigentes	3	1	2
Administrativos	2		2
Servicios	1		1

Parque de máquinas y agregados existentes

La cooperativa cuenta con medios de uso colectivo, estos medios se utilizan en funciones, indistintamente, de comercialización de las producciones agrícolas y de aseguramiento técnico material, así como en la preparación de tierra, cobrándose los servicios a los receptores según las tarifas aprobadas por la asamblea general.

Además, existen medios de propiedad en manos de los socios que luego de utilizarlos en la finca propia, son puestos a disposición de la cooperativa para su empleo en fincas de otros propietarios, según sus intereses.

El parque de maquinaria, equipos e implementos se encuentran activos al 100%.

Diagnostico Estratégico

La Misión de la organización esta definida de la siguiente forma:

-Producir y comercializar de forma mayorista en moneda nacional viandas, hortalizas, granos, leche y comercialización de ganado mayor y menor, con la calidad requerida y en volúmenes siempre crecientes, a precios competitivos que satisfagan las necesidades de la población y demás clientes, aprovechando al máximo las capacidades potenciales, con la introducción de la ciencia y la técnica, utilizando al la tracción animal y otras actividades a favor del ahorro de portadores energéticos, garantizando el uso, manejo y conservación adecuados de la tierra, basado en los principios de sostenibilidad, de protección del medio natural, evitando las contaminaciones y propiciando el incremento del área dedicada a la producción de granos, leche y carne vacuna, para elevar el nivel de vida de sus miembros y contribuir al desarrollo integral de su ámbito social.

Visión: La cooperativa cuenta con un capital humano de vasta experiencia en la producción agropecuaria, que ha propiciado enfrentar con éxito los cambios en su línea fundamental de producción y proyectarse en la diversificación de la misma y seguir incrementando las producciones entregadas al estado, y los volúmenes entregados para el consumo de la población y de organismos priorizados.

Matriz DAFO

Con los resultados que se obtuvieron en el diagnóstico estratégico se realizó una sesión de trabajo con el objetivo de elaborar y analizar las matrices estratégicas, las cuales constituyen una herramienta fundamental para determinar las orientaciones estratégicas de la cooperativa.

En este caso se elaboró la Matriz DAFO, determinando las Amenazas, Oportunidades, Fortalezas y Debilidades de la organización.

Diagnóstico interno: Fortaleza y Debilidades

Fortalezas

1. Junta Directiva fuerte, creativa y responsable, con experiencia en funciones de dirección.
2. Campesinos y usufructuarios comprometidos con la alimentación del pueblo y la sustitución de importaciones.
3. Participación de la mujer en las tareas agrícolas y de dirección de la cooperativa.
4. Conjugación de jóvenes, adultos y adultos mayores en la composición de los socios de la cooperativa.

5. Participación activa y conciente de los socios en las actividades desarrolladas por la cooperativa, con el aporte a los fondos sociales y al financiamiento de la Organización Nacional de Agricultores Pequeños.

Debilidades

1. No están determinados las metas y objetivos a cumplir, tanto a mediano como a largo plazo.
2. No se cuenta con un sistema eficiente de acopio y comercialización de la producción
3. Maquinaria agrícola y medios de transporte de bajo rendimiento técnico y de alto consumo energético.
4. Bajo uso de las tecnologías de la información y las comunicaciones (TIC) en los procesos administrativos y de gestión.
5. Baja vinculación de la cooperativa con los centros de investigación y estudios agropecuarios.

Diagnostico externo: Oportunidades y Amenazas

Oportunidades

1. Río Salado que atraviesa prácticamente toda el área de la cooperativa.
2. Inserción de la cooperativa en proyectos de colaboración nacional e internacional.
3. Precios estimulantes para nuestras producciones.
4. Implementación de nuevas formas de contrato con las distintas empresas comercializadoras.
5. Presencia de la Unión Empresarial Básica azucarera de Elpidio Gómez

Amenazas

1. Factores meteorológicos(Ciclones, sequías, y otras causas,)
2. Las plagas y enfermedades
3. Aumento del precio del petróleo, materiales e insumos para las producciones agropecuarias.
4. Sistema de comercialización de las producciones agropecuarias y del aseguramiento técnico material mediante la empresa estatal que la atiende.
5. cambios en la estructura estatal y empresarial del sector agropecuario

I cuadrante Ofensiva (MAX-Max) 20 puntos 33%	II cuadrante Defensiva (Maxi- Maxi) 14puntos 22%
III cuadrante Adaptativa Mimi- maxi 31%	IV cuadrante Supervivencia (Mini-Mini) 13%

Como se observa en el gráfico de la matriz DAFO, la empresa se encuentra en el primer cuadrante, en posición ofensiva (20 impactos representan un 33%) donde se aplica el criterio (MAX-Máx.) demostrando que la cooperativa maximiza las fortaleza para aprovechar el máximo las oportunidades.

Características generales de la Cooperativa

Relieve

Son superficies planas que presentan ciertas irregularidades en su micro relieve, con suelos con buenas posibilidades de drenaje, se alternan el proceso acumulativo, erosivo y el denudativos.

Nivel de la zona premontañosa-colonizo (60-80m.), el valor de la decisión vertical oscila entre 2m sobre Km. llanuras colinazas.

Se caracteriza este tipo de relieve por una secuencia de elevaciones constantes muy suaves y poca altura, que observadas en conjunto a mayor distancia produce un efecto de colina, su micro relieve es algo accidentado por lo que el valor de dirección vertical oscila entre 10m sobre Km. -20n sobre Km.

Hidrografía

La zona que abarca el proyecto es surcada por corrientes superficiales perteneciente a la fuente superficial hidrográfica del río El Salado, considerando este como corriente principal, además de cañadas, cursos de corrientes intermitentes que generalmente corren en período de primavera.

En la cuenca subterránea donde se ubica la CCSF la profundidad de nacencia del nivel freático es a entre 0-5m.

Clima

La temperatura media anual es de 24 grados celsius, las precipitaciones de 1384mm, predominan los sistemas de vientos locales como brisas de valle y los vientos alisios son los más persistentes con componente ENE y ENE con predominio de NE, la rapidez media es de 7.1 Km.-h, la humedad relativa se comporta entre 69 y 82 %. Con precipitaciones medias anuales de 28.5 a 28,5 dominando los vientos en dirección NE desde enero hasta septiembre y de dirección NNE de octubre a diciembre con velocidades entre los 6,1 a 11,1 Km.-h, las horas luz se encuentran entre 7y 9,5h.

Suelo

Se presentan en el área dos tipos de suelos y se describen a continuación los mismos:

- IXA- Pardo sin carbonato, típico sobre roca ígnea intermedia, profundidad pedológica medianamente profunda (20-50 cm.), poco humificado (<2.0%), erosión actual mediana (perdida del horizonte. A entre 25 y 75 %, textura loam arcilloso, mediana gravillosidad (16-50%), pedregoso (0,2-3%), profundidad efectiva poco efectiva poco profundo (25-50 cm.) relieve ondulado con pendiente entre 4,1-8.0%, drenaje superficial bueno, intemo rápido, general rápido.
- IXA-Pardo sin carbonato, típico, sobre roca ígnea intermedia, profundidad pedológica medianamente profunda (de 20ª 50 cm.) medianamente humificado (2.1-4.0%) erosión actual poca (perdida del horizonte, A menor 25%), textura arcilla loa moza, mediana gravillocidad (de 16 a 50%), profundidad efectiva poco profundo (de 25 a 50cm), relieve ligeramente ondulado con pendiente de 2.1-4.0%, drenaje superficial bueno, intemo rápido, general bueno.

Capacidad agro productiva

Estos suelos cuentan con capacidad agroproductiva desde la clasificación II hasta VI

-II Aptos para cultivos varios café y forestales

-III Aptos para cultivos varios café y frutales

-IV Aptos para ganadería y forestales

IV-Mercado y capacidad de producción

Características actuales del riego

Existen en la CCS 2 sistemas de riego de 1 Ha para la ganadería destinadas a la ceba de toros y 1 para cultivos varios, es decir en la totalidad de las áreas se cultivan en secano.

Técnicas de riego

El área que dedica a cultivos varios bajos riegos cuenta con sistemas de riego por aspersión, electrificado y la fuente de abasto es pozo, el sistema de riego destinado a la ceba de toros es por aspersión, no está electrificado y su fuente de abasto es pozo.

Balance del área actual CCSF José A Echeverría (Tabla 2.2)

Concepto	Área
Área total CCS en su creación de ellas	325.83
Área de instalaciones, caminos, guardarrayas, superficie acuosa	6.0
Sub total áreas productivas	325.83
Entrega Decreto Ley 259 de ellas	172.65
Entregadas para ganado mayor	125.87
Entregadas para arroz	0.91
Entregadas para cultivos varios	45.87
Sub total de Áreas productivas	446.97
Total de Áreas productivas	446.97
Área total actuales	494.48

Áreas en producción CCSF José A Echeverría 2011(Tabla 2.3)

Concepto	Área ha
Cultivos varios	165.38
Frutales	5.58
Ganado mayor de ellos	290.06
Pastoreo	270.4
Forraje	55.1

Producciones

Las producciones del CCS son diversificadas en la misma se desarrolla cultivos varios, frutales, producciones de leche, carne vacuna, carne ovina, caprina y porcina.

De un área total productiva actual de 165.38 ha para producir cultivos varios que se destina 135.38 ha de ellas 135.38 ha dedicadas a cultivos varios para un 81.6 % del área total productiva, 5.58 ha dedicadas a los frutales representa un 3.3 % dedicadas al ganado mayor 290.06 ha representa un 58.6 %.

(Tabla 2.4)

Conceptos	Producción entregada al estado 2011
Cultivos varios (t)	340.15
Frutales (t)	10.0
Ganado mayor (carne)t	28
Ganado mayor (leche)ML	35.1
Ganado menor (carne)	1.9
Ovino(t)	1.2
Porcino	39.0

Movimiento de rebaño de la cooperativa (Tabla 2.5)

Masa	terner o	Añojo s	Toret e	Toros ceba	bueye s	Total	Terne ras	Añoja s	Novill a	Vacas	Total
800	61	36	212	46	111	274	92	42	134	266	534

Diagnóstico Económico Financiero.

Con el objetivo de conocer la situación actual de la CCSF José A. Echeverría desde el punto de vista económico- financiero se realiza el análisis aplicando las razones financieras.

Tomando como base el año 2010, las razones referidas a la liquidez muestran los siguientes resultados:

La entidad es líquida en el corto plazo, con niveles mínimos de inventarios y así lo confirma la razón de liquidez inmediata. Durante el período analizado mantiene una política de administración de capital de trabajo Intermedia y el capital de trabajo neto ascendente a un total de \$ 94816.10, además el 63% de la inversión en Activo Circulante está siendo financiada con Pasivo Circulante y el resto con recursos permanentes.

En cuanto a las razones de rentabilidad podemos concluir:

El margen de utilidades, la rentabilidad sobre la inversión y la rentabilidad financiera para estos periodos, mostraron valores, aunque no muy altos, sí de signos positivos, ya que la cooperativa no existe para obtener lucro con las producciones de sus asociados, o sea la cooperativa debe trabajar con un margen de utilidades bajo, colocándola en una situación muy favorable pues al añadirle la liquidez calculada en el primer grupo de ratios, ala rentabilidad la ubica como una organización en consolidación (I Cuadrante).

Para las razones de utilización de activos llegamos a los siguientes resultados:

El valor de los ciclos promedios (cobro, pago, e inventario) mantienen valores muy sorprendentes para organizaciones agropecuaria, tal es así que el ciclo de pago oscila alrededor de los 26 días, el de inventario, por una parte es de 33 y el ciclo de cobro se mantiene sobre los 6 días. Este último, manifiesta estándares de créditos muy estrictos que no se recomiendan mantener durante mediano y largo plazo, además podemos añadir que como consecuencia el ciclo de caja es de 13 días, lo que manifiesta una buena administración de la caja.

Las razones de la actividad muestran valores favorables. La Rotación del Activo Total es buena en el 2010 es de 3 veces, mientras que dentro de estas el Activo Fijo llega a rotar 33 veces. Por su parte el Activo Circulante rota 3.7veces. En los cobros y pagos las cifras son altas.

La razón de endeudamiento nos muestra una estructura bastante equilibrada, aunque hay que destacar que esta proporción se inclinó a favor de los recursos ajenos que tienen un peso del 56.7. Es importante destacar que la cooperativa se encuentra en equilibrio pues cumple con la relación de liquidez y de solvencia.

Podemos concluir que la CCSF esta trabajando en condiciones de rentabilidad y finaliza el período en estudio con utilidades.

2.2.1 Síntesis de la Finca La mascota. Objeto de estudio.

Productor: Ramón Rey Palma

Área: 30.09ha

Área dedicada a alimento animal: 3.0 ha de caña, 2.0 ha de Kingrass, 1.0 ha a otras leguminosas

Línea fundamental: ganadería

Derroteros: Norte- UBPC Peseta

Sur- parcela UBPC Peseta

Este – Parcela ociosa Peseta

Oeste- UBPC la peseta Bloque 126

Coordenadas:

X- 557050

Y-271200

No de parcela: 105/2

Tipo de suelo: fersialítico pardo rojizo, típico

Factores limitantes: pendiente, erosión

Categoría agroproductiva: II productiva (50-70% RMP)

Actitud: Cultivos varios

Movimiento de Rebaño del productor Ramón Rey Palma. “ Finca La Mascota” (Tabla 2.6)

Masa	ternero	Añojos	Torete	Toros ceba	bueyes	Total	Ternera s	Añojas	Novilla	Vacas	Total
120	11	13	15	30	2	71	6	9	3	26	44

Se encuentra entregando 81 litros de leche diario al estado

Contratación

Empresa: Empresa Agropecuaria Espartaco

Plan de cabezas a cebar: 30 cabezas

Entregadas: 30cabezas

Peso promedio: 465 kg

Necesidad de recursos para desarrollar la ceba de toros intensiva semiestabulada. (Tabla 2.8)

Finca	Área ganadería	Área dedicada alimento animal	Molino de Viento	Nave Artificial	Alambres	Grampas para cercas
La mascota	30.09	4.0	1	1	5 rollos	2Kg

Recursos para desarrollar la ceba de toros intensiva semiestabulada. (Tabla 2.7)

Finca	Área	Área dedicada alimento animal	Fuente de abasto	Molino de Viento	Sistema de riego	Nave artificial	Natural	Alambres	Grampas para cercas	Máquina moledora De Forraje
La mascota	30.09	6.0	Río	1	1	1	3	x	x	1

2.2.2. Síntesis de la Finca María Teresa. Objeto de estudio

Productor: Rubel Rodríguez del Rey

Área: 31.81

Área dedicada forrajes: 2.0 ha de caña, 1 ha de Kingrass

Línea fundamental: ganadería

Derroteros: Norte- área forestal UBPC San Francisco

Sur- UBPC San Francisco

Este – Finca de Isidro Pellicer

Oeste- antigua vía férrea centro de acopio.

Coordenadas:

X- 559750

Y-275050

No de parcela: 738

Zona catastral:09

Tipo de suelo: fersialítico pardo rojizo, típico

Factores limitantes: profundidad efectiva , pendiente, gravas

Categoría agroproductiva: II productiva (50-70% RMP)

Actitud: Cultivos varios

Movimiento de Rebaño del productor Rubel Rodríguez del Rey. “Finca Maria Teresa”

(Tabla 2.9)

Masa	ternero	Añojos	Torete	Toros ceba	bueyes	Total	Ternera s	Añojas	Novilla	Vacas	Total
121	10	9	17	30	2	68	8	12	5	28	53

Se encuentra entregando 80 litros de leche diario al estado

Contrato de ceba

Empresa: Empresa Agropecuaria Espartaco.

Plan de cabezas a cebar: 30cabezas

Entregadas: 30cabezas

Peso promedio: 450kg por animal

Recursos para desarrollar la ceba de toros intensiva semiestabulada.(Tabla 2.10)

Finca	Área ganadería	Área dedicada alimento animal	Molino de Viento	Nave Artificial	Alambres	Grampas para cercas
María Teresa	31.81	7.0	1	1	7 rollos	3Kg

Necesidad de recursos para desarrollar la ceba de toro intensiva semiestabulada. (Tabla 2.11)

Finca	Área	Área dedicada alimento animal	Fuente de abasto	Molino de Viento	Sistema de riego	Nave artificial	Natural	Alambres	Grampas para cercas	Máquina moledora De Forraje
María Teresa	31.81	3.0	Río	1	1	1	2	10rollos	2kilogramos	1

2.3 Caracterización del Programa desarrollo ganadero del municipio de Palmira. Estrategia para la ceba de toros

La actividad productiva en nuestro municipio esta conformada por 4 Cooperativas de Producción Agropecuarias atendidas por la UEB azucarera Elpidio Gómez y 10 Cooperativas de Créditos y Servicios por la Empresa Agropecuaria Espartaco. Como se puede apreciar en el territorio no contamos en la actividad pecuaria con una Empresa especializada pero si todas las cooperativas poseen de manera diversificada, ganadería, ganado menor, porcino y avícola.

El sector cooperativo y campesino cuenta con una masa total de vacuno 13849 de ellos, 9088 hembras, con un crecimiento con respecto al año anterior de 522 cabezas.

En el caso de la masa equina cuenta el municipio con 2305 de ellas 636 hembras, de ovino hay una existencia de 4950 de ellas 3099 hembras y Caprino 1010 de los mismos 646 son hembras.

En cuanto a la natalidad se ve afectado el sector debido a la carencia de alimentación en casi de la totalidad de los productores individuales, además por no contar con sementales de línea, aunque en las CCS se cuenta 7.8 toros por vaca, no así en las CPA que no cuentan con ninguno. (Informe de Ganadería Agricultura,2011)

(Tabla 2.12).

Natalidad Palmira			
	Vacas	Nacimientos	%
Privado	3991	2574	54
CPA	238	85	36
Total Municipio	5375	3285	61

En cuanto las muertes podemos decir que el 4.55% de los terneros que nacen se mueren de la masa total por lo que se afecta fuertemente el sector por este indicador, debido a la falta de alimentación en casi la totalidad de los productores y por no contar con los sementales de línea certificada. (Informe de Ganadería Agricultura, 2011)

(Tabla2.13)

Muertes						
Sector	Muertes	masa	índice	Nacimientos	Muertes Terneros	Índice afectado
Privado	369	12087	3%	2574	112	4%
CPA	31	707	4%	85	9	11%
Total	542	16976	3%	3285	166	5%

La producción de leche el municipio autoabastece desde mayo del 2007, en 36 bodegas, 3 casas de abuelo, 2 policlínicos, Balneario Ciego Montero, y una Cafetería en la cabecera municipal. Existen 21acarreadores de leche con tracción animal y dos rutas para el lácteo.

La producción de leche se cumplió al 72%, la contratada al 88 % de ella la industria al 59% y la leche directa al 79%.

En la reproducción el municipio de 5287 vacas totales cuenta con 528 sementales para un promedio por vaca de 10 sementales por vacas, el mismo no cumple con los parámetros establecidos y se trabaja para lograr incrementar en el sector cooperativo y campesino sementales de líneas fundamentales y establecer un semental para 12 vacas.

En cuanto a la carne vacuna se cumplió la entrega al 93 % del total entregada el 30% de la producción fue de convenio de ceba de toro.

En la alimentación el municipio cuenta con 410 ha de alimento de caña y Kinggrass y leguminosas y el 80% son del sector cooperativo y campesino lo que significa que aun es insuficiente la base alimentaria lográndose este 0.75cordel por unidad de ganado mayor de 2 cordeles que tienen que existir.

En la cría artificial este indicador no ha tenido resultados satisfactorios solo se cuenta con 1 campesino en el municipio con contrato, aunque se identifica campesinos interesados para aumentar la producción de leche. (Informe de Ganadería Agricultura,2011)

Ceba de toro

Contratación con la Unidad Agropecuaria Militar (UAM)

Nuestro municipio cuenta actualmente con 7 productores comprometidos con un plan de 163 cabezas vendidas hasta la fecha 50 al 31 % de cumplimiento, vendiéndose hasta la fecha 17775 Toneladas, con un peso promedio de 355 kg incidiendo negativamente la CPA 8 de Octubre con un peso promedio de 314kg. Al cierre de este año se debe de cumplir ya que quedan pendiente 138 animales del plan previsto, aunque han existidos algunas deficiencias en las entregas de alimentos a los productores para esta actividad así como otros insumos. También se han presentado un grupo de deficiencias que han limitado al desarrollo de este movimiento, que no todos los productores logran el reemplazo de los animales a cebar en cada año y por otra parte las empresas no le venden, les faltan asignación de combustible para la preparación de tierra; necesidad de electrificar a un grupo de productores para la instalación de las maquinas forrajeras y sistemas de riego.

La FAR ha entregado un grupo de recursos, para apoyar a nuestros productores, en los que se destacan máquina forrajeras, grampas, machetes, alambres, guantes, botas de gomas, Pienso, Miel, Sal.

Debemos resaltar en este movimiento la voluntad y consagración de nuestros productores, poniendo en sus manos las tierras y desarrollo tecnológico hasta ahora alcanzado, de manera que se eleve la obtención de alimentos, se reduzcan las importaciones y mejore la calidad de vida del productor. En la ganadería, como en toda actividad agropecuaria, se trata de una búsqueda de la eficiencia”.

Análisis de convenio ANAP en la Provincia de Cienfuegos con cierre del 30 Sept. 2011

(Tabla 2.14)

Nombres del Productor	CPA y CCS	Plan Contrato (Cabezas)	Entregado	Dejado entregar
José García Pérez	CCSF El Vaquerito	20		20
Juan José Glez Iglesia	CCSF Ernesto Guevara	13		13
Orlando Glez Fernández	CCSF Ernesto Guevara	10		10
Michel Glez Fernández	CCSF Ernesto Guevara	10		10
CPA 17 de Mayo	CPA 17 de Mayo	30	25	5
CPA 8 de Octubre	CPA 8 de Octubre	40	15	25
Arturo González Monzón	CCSF Roberto Soto	40	10	30
Total	7	163	50	113

Contratos año 2012. (Tabla 2.15)

José García Pérez	CCSF El Vaquerito	20
Juan J. Glez Iglesia	CCSF Ernesto Guevara	10
Orlando Glez Fdez		10
Michel Glez Fdez		15
CPA 17 Mayo	CPA 17 Mayo	30
CPA 8 Oct.	CPA 8 Oct.	50
Arturo Glez Monzón	CCSF Roberto Soto	30
Total 7		165

Mejores peso promedio en lo que va de año:

Arturo González Monzón municipio de Palmira 455Kg

Contratación con el MINAZ – MINAG

Productores seleccionados para incorporar a la ceba de Ganado Vacuno por el MINAZ y MINAG

(Tabla 2.16)

Productores atendidos por el MINAZ		Productores atendidos por el MINAG		Toros cebar		Cebadores a completar	
CPA	CCS	Product or individual	CPA	CCS	Product or individual		
	2	122	4			1408	60

La Empresa Agropecuaria Espartaco en el municipio de Palmira mantiene 20 contratos con productores individuales representando 400 cabezas de toros a cebar, lo cual la direcciones de las mismas deben proyectarse para incrementar las condiciones para la cebas ya que se solamente el 11% del total de los productores contratan con las mismas deficiencia que debe ser evaluada, por la necesidad del país de elevar esta producción. (Informe de Ganadería Agricultura Municipal ,2011)

2.4Procedimiento para la evaluación del costo de producción.

2.4.1 Estructura del procedimiento

En el primer capítulo se hizo referencia a los elementos necesarios a tener en cuenta para el cálculo y análisis del costo de estos elementos estudiados en la bibliografía revisada y teniendo en cuenta las características específicas de la organización en estudio, se diseñó un procedimiento de trabajo, el cual consta de ocho etapas o pasos de trabajo, los cuales se muestran en la (tabla 2.1). A continuación se realizará un análisis de cada una de las acciones de trabajo desarrolladas en cada etapa.

Tabla (2.17) Etapas del procedimiento

Etapas
1- Determinar el movimiento de rebaño
2- Evaluar las variaciones de los pesos de los animales
3- Evaluar el peso promedio de animales a sacrificio
4- Cálculo de los gastos en la siembra de forrajes.
5- Analizar la cuenta de producción animal por elementos de gastos
6- Determinación del costo unitario. Costo por kilogramos (Kgs
7-Determinación de la ganancia total
8- Realización del Estado de Resultado

Fuente: Elaboración propia.

1. Movimiento de rebaño

Se determinara el movimiento de rebaño en ambos métodos.

(Tabla2.18)

Método de alimentación

Movimiento de rebaño	cabezas	peso (Kg)
Existencia inicial		
+compras		
+conversión		
-muertes		
-sacrificio		
-ventas		
Existencia final		

Fuente: Elaboración Propia

2. Evaluación de los pesos de los animales en pie Para los 2 métodos de alimentación

Se establecerá una tabla comparativa entre ambos métodos de alimentación, uno con la aplicación del pienso importado y la otra con pastos y forrajes para evaluar el convertimiento del animal en Kg por cabezas del animal, durante el período de la ceba para obtener la producción total de carne en pie.

(Tabla2.19)

Métodos de alimentación	Kgs	Días	Cabezas	Kgs x Cab.
Existencia Inicial				
Mensual				
Existencia final				

Fuente: Elaboración Propia

3. Peso promedio de los animales a sacrificio.

El animal para alcanzar la categoría de toro ceba debe de alcanzar un peso superior a 340Kg. El peso promedio del total de animales vendidos para el sacrificio se determina con la siguiente fórmula: $\text{Total de animales vendidos} / \text{Total del peso} = \text{peso promedio}$.

4- Cálculo de los gastos en la siembra de forrajes.

Se realiza un análisis de los gastos incurridos en la siembra de forrajes para ambos métodos de alimentación.

5- Análisis de la cuenta de Producción Animal

702 PRODUCCIÓN ANIMAL.

Comprende los importes de los gastos que se incluyen directamente en el costo de las producciones pecuarias. Comprende los gastos directos reales incurridos en la cría, desarrollo y ceba de los animales que nacen en la cooperativa así como los adquiridos de terceros, háyanse pagado o no y en los animales básicos que pasan como desecho a desarrollo con el objetivo de mejorarlos o cebarlos y cuyo destino es el sacrificio.

Incluye también los gastos en que se incurre en la cría y desarrollo de los animales en desarrollo que se destinen a ser reproductores (especies: bovino, equino, avícola, porcino, ovino - caprino, cunícola, apícola, acuícola, etc.) Y los que se destinan para ser productivos o de trabajo, que posteriormente, al culminar su desarrollo se transfieren a Activos Fijos Tangibles.

También incluye los gastos en que se incurre en las producciones de leche, huevos, miel y cera.

Las compras de animales en desarrollo se cargan a esta cuenta por el valor de adquisición del animal y las ventas de animales se les dan baja de la misma, al costo real de la especie que corresponda.

En el caso de animales sacrificados para insumos en la propia cooperativa, se dan baja de esta cuenta al costo real de la especie que corresponda y en el de las producciones de leche, huevo, miel y cera se disminuyen de esta cuenta al costo real en la proporción que corresponda de los gastos registrados; en sus centros de costos. .

Cuando por causas distintas a las de desastres naturales o epidemias ocurran muertes de animales en desarrollo se les da baja de esta cuenta en unidades físicas y en valor al costo real de la especie que corresponda cargándose el importe de los mismos a la cuenta de Pérdidas y Faltantes en Investigación.

El registro de los gastos de producción debe efectuarse de acuerdo con los capítulos, subcapítulos y elementos establecidos en los Sistemas de Costo de cada cooperativa.

El contenido de esta cuenta incluye, el saldo de las existencias de las distintas especies de ganado valoradas a su costo real, que se fija a fin de mes al efectuar el conteo físico de la masa ganadera.

El saldo de esta cuenta al final de cada período, debe mostrarse en el Estado de Situación como parte del Activo Circulante, por constituirse en ese momento en un inventario final de Producción en Proceso.(Curso de Contabilidad,2001p-15)

En estas actividades esta cuenta se analiza por especies y por las producciones de leche, huevos, miel y cera

6. Determinación del costo unitario. (Costo por Kg) para ambos métodos.

Se calcula el costo total entre kg totales sacrificados para obtener el costo unitario y el costo por kg del animal.

7. Ajuste de costo.

Costo de venta (debita)

Producción animal en proceso (créditos)

8. Ganancia total

Se determina la ganancia total de la ceba en ambos métodos de alimentación, contabilizando los ingresos que se toman por los importes valorados a los precios de venta en las entregas a clientes de la producción terminada, menos el costo de venta y obtendremos la ganancia total que se obtiene en el período de la ceba en ambos métodos de alimentación.

9. Presentación del Estado de Resultado para los dos métodos de alimentación.

Estado de Resultado		
Entidad: Cooperativa Créditos y Servicios José A. Echeverría.		
Fecha:		
Concepto	1	2
Ventas netas		
Producciones		
Mercancías		
Más: subvenciones		
Menos: Impuestos		
Costo de venta		
Producciones		
Mercancías		
Gastos distribución y venta		
Gastos operacional comercial		
Gastos operacional de transporte		
Gastos operacional de servicios		
Utilidad o Pérdida neta en ventas		
Menos: Gastos generales administración		
Utilidad o Pérdida en operaciones		
Menos: Gastos varios		
Gastos financiero		
Gastos por estadía		
Gastos Faltantes y Pérdidas de bienes		
Gastos de años anteriores		
Gastos comedores y cafeterías		
Gastos por Paralizaciones		
Gastos por movilizaciones		
Otros gastos		
Más: Ingresos Varios		
Ingresos financieros		
Ingresos por recobro de estadía		
Ingreso por sobrante de bienes		
Ingresos de años anteriores		
Ingresos de comedores y cafeterías		
Otros ingresos		
Utilidad pérdida del período ante impuesto		
Menos: Utilidad para financiar pérdida de período anterior		
Reserva para contingencias		
Impuesto sobre utilidades		
Utilidad pérdida después de impuesto		
De ella- Aporte de rendimiento de la inversiones		
Reserva para inversiones		
Otras reservas patrimoniales		
Utilidades retenidas		

Capítulo 3: Evaluación del costo de producción de carne vacuna en la ceba intensiva de toro.

En el presente capítulo se pretende implementar el procedimiento para evaluar los costos de la producción de carne vacuna en la ceba de toros intensiva que se propuso en el capítulo dos, para esto se tomaron como objeto de estudios las fincas “La Mascota” del campesino Ramón Rey Palma y la finca “María Teresa” del campesino Rubel Rodríguez del Rey ambas pertenecientes a la CCS José Antonio Echeverría.

3.1 Etapas de la Aplicación

Para la aplicación del procedimiento para evaluar los costos de la producción de carne vacuna en la ceba de toros intensiva, debe centrarse el objetivo general, a su vez estas etapas se pueden agrupar en dos fases que a continuación se detallan:

Fase inicial.

- Definir objetivos, alcance, objetos de costo.
- Instruir a trabajadores comprometidos.
- Definir el diseño del procedimiento.

Fase de Análisis. (Para ambos métodos de alimentación estudiados)

- Determinar el movimiento de rebaño
- Evaluar las variaciones de los pesos de los animales
- Evaluar el peso promedio de animales a sacrificio
- Cálculo de los gastos en la siembra de forrajes
- Analizar la cuenta de producción animal por elementos de gastos
- Determinación del costo unitario. Costo por kilogramos (Kgs)
- Comprobantes de Ajuste de costo
- Determinación de la ganancia total
- Realización del Estado de Resultado.
- Evaluación de los métodos

Implementación del Procedimiento

En la aplicación del procedimiento para evaluar los costos de la producción de carne vacuna en la ceba de toros intensiva se tomaron los datos a partir de noviembre del 2010 desde entonces se procedió a ejecutar el análisis.

La aplicación del procedimiento y la obtención de datos para realizar las hojas de trabajo se tuvieron en cuenta las informaciones brindadas por los campesinos, la económica y demás dirigentes de la Cooperativas de Créditos y Servicios (CCS) José A. Echeverría ya que los campesinos no trabajan la contabilidad por los documentos primarios y la Cooperativas de Créditos y Servicio(CCS) procesa solamente las compras y ventas que se realizan a través de ella, no analiza los gastos e ingresos individuales de los campesinos por lo que la mayoría de ellos desconocen los costos unitarios de las producciones en sus fincas.

3.2 Movimiento de Rebaño

Movimiento de rebaño. Finca “La Mascota” del campesino Ramón Rey Palma.

(Tabla 3.1)

Detalles	Cabezas	Cabezas peso(Kgs)	Peso promedio por cabezas(kgs)
Existencia inicial	0	0	0
+ compras	30	6520	217
- conversión	0	0	0
-sacrificio	0	0	0
-muertes	0	0	0
-ventas	30	13680	456
Existencia final	0	0	0
Incremento del peso		7160	239

Fuente: Elaboración propia

Movimiento de rebaño. Finca “Maria Teresa” del campesino Rubel Rodríguez del Rey
(Tabla 3.2)

Detalles	Cabezas	Cabezas peso(Kgs)	Peso promedio por cabezas(kgs)
Existencia inicial	0	0	0
+ compras	23	7453	324
- conversión	0	0	0
-sacrificio	0	0	0
-muertes	0	0	0
-ventas	30	10276	447
Existencia final	0	0	0
Incremento del peso		2803	123

Como se puede apreciar no se han producido cambios importantes en los rebaños de los campesinos al no tener existencia de animales, los mismos se le da entrada por las compras, en este ciclo de ceba no se le suman animales por conversión y no se le da salida por concepto de sacrificio, muertes, solamente por ventas en la totalidad de las cabezas quedando sin existencia final. Se determinan los incrementos de pesos en ambos métodos de alimentación. Este movimiento de rebaño es óptimo para los campesinos y la cooperativa partiendo que nos muestra los movimientos de la masa vacuna de un período de tiempo determinado. Al evaluar el movimiento de rebaño observamos que en el caso del primer campesino Ramón Rey Palma de la finca “La Mascota” compra y vende 30 cabezas quedando sin existencia final, incrementa sus pesos en 7160 kilogramos de masa total y 239 kilogramos de peso por animal, el segundo campesino Rubel Rodríguez del Rey de la finca “María Teresa” adquiere 23 cabezas por compra vendiendo lo mismo, encontrándose sus pesos totales en 2823 kilogramos y por animal en 123 kilogramos.

3.3 Evaluación de las variaciones de los pesos de los animales.

La producción total de un animal y la economía de la explotación ganadera dependen en gran medida de las ganancias de peso que se logren en la etapa de desarrollo. Es preciso controlar la ganancia del peso de los animales. Existe una alta correlación entre el perímetro torácico y el peso, por lo tanto es posible controlar este indicador mediante la báscula o usando la cinta métrica con las tablas que existen a tal efecto. La cinta métrica también es sustituible por cualquier escala graduada y el uso de una cinta no graduada. Es posible pesar el 100% de los animales donde exista control

individual o una masa representativa seleccionada al azar e identificada de forma permanente con este propósito. (Ver Anexo)

Evaluación de los pesos de los animales. Método con alimento de forrajes

Finca “La Mascota”. Campesino Ramón Rey Palma. (Tabla3.3)

Fecha	Detalles	Días	Cabezas	Kilogramos	Kilogramos/ cabezas
12-11-2010	Existencia inicial		30	6520	218
12-12-2010	Primer mes	30	30	7150	239
12-1.-2011	Segundo mes	60	30	7800	260
12-2-2011	Tercer mes	90	30	8430	281
12-3-2011	Cuarto mes	120	30	9090	303
12-4-2011	Quinto mes	150	30	9690	323
12-5-2011	Sexto mes	180	30	10320	344
12-6-2011	Séptimo mes	210	30	10950	365
12-7-2011	Octavo mes	240	30	11610	387
12-8-2011	Noveno mes	270	30	12240	408
28-10-2011	Decimo mes	348	30	13680	456
	Producción de carne en pie		30	13680	456

Fuente: Elaboración propia

Consumo de forrajes por meses. (Tabla 3.4)

Fecha	Consumo (kgs)	Cabezas	Kgs/ días convertidos /animal
12-12-2010	19560	30	0.7
12-1.-2011	21450	30	0.7
12-2-2011	23400	30	0.7
12-3-2011	25290	30	0.7
12-4-2011	27270	30	0.7
12-5-2011	29070	30	0.7
12-6-2011	30960	30	0.7
12-7-2011	32850	30	0.7
12-8-2011	31830	30	0.7
28-10-2011	36720	30	0.7
Total	278400	30	

Fuente: Elaboración propia

En estas tablas se realiza un análisis de las variaciones de los pesos de los animales desde su compra hasta que se produce la venta, detallando por meses el incremento promedio de peso alcanzado por animal, se determina el consumo de forrajes por el tiempo en la ceba y los kilogramos convertidos por animal diario, determinando la producción de carne en pie, en este método de alimentación aplicando forrajes se cumplen con los indicadores establecidos(más de 0.5 kilogramos diarios) según lo establecido en los indicadores de eficiencia de las cebas, en el convertimiento del peso promedio en pie diario por animal. (Tabla 3.3 y 3.4)

El campesino Ramón Rey Palma de la finca” La Mascota” transita en el período de ceba con 11 meses, adquiere los animales el 12 de noviembre del 2010 y los vende el 28 de octubre, trayendo como consecuencias, que suministrándole forraje solamente éstos convierten 0.7 kilogramos por animal y logran el peso adecuado de 456 kilogramos en el período de 348 días, consumiendo 278400 kilogramos de forrajes.

Evaluación de los pesos de los animales. Método con piensos

Finca “Maria Teresa” del campesino Rubel Rodríguez del Rey (Tabla 3.5)

Fecha	Detalles	Días	Cabezas	Kilogramos	Kilogramos/ cabezas
14-11-2010	Existencia inicial		23	7453	324
14-12-2010	Primer mes	30	23	7935	345
14-1-2011	Segundo mes	60	23	8418	366
14-2-2011	Tercer mes	90	23	8901	387
14-3-2011	Cuarto mes	120	23	9384	408
14-4-2011	Quinto mes	150	23	9798	426
17-5-2011	Sexto mes	180	23	10276	447
	Producción de carne en pie		23	10276	447

Fuente: Elaboración propia

Consumo de forrajes por meses (Tabla 3.6)

Fecha	Consumo (kgs)	Cabezas	Kilogramos por días convertidos /animal 0
14-12-2010	22350	23	0.6
14-1-2011	23790	23	0.6
14-2-2011	25260	23	0.6
14-3-2011	26700	23	0.6
14-4-2011	28140	23	0.6
17-5-2011	29400	23	0.6
Total	115640	23	0.6

Consumo de pienso (Tabla 3.6.1)

Consumo diario /animal (kgs)	Cabezas	Días	Total (Kgs)
2	23	180	8280

Fuente: Elaboración propia.

Para este método con piensos se realiza el mismo análisis de las variaciones de los pesos de los animales desde su compra hasta que se produce la venta, detallando por meses el incremento promedio de peso alcanzado por animal, se determina el consumo de pienso y de forrajes por el tiempo en la ceba y los kilogramos convertidos por animal diario, determinando la producción de carne en pie, en este método de alimentación se cumplen con los indicadores establecidos para la ceba en el convertimiento del peso promedio en pie diario por animal.

Rubel Rodríguez campesino de la finca “María Teresa” obtiene un peso de 447 kilogramos por animal en el período de 180 días, convirtiendo diario 0,6 kilogramos por cabezas, suministrándole forrajes y piensos, consumieron 115640 kilogramos de forrajes más 8280 kilogramos de pienso importados.

Al realizar la evaluación de las variaciones de los pesos de los animales en ambos métodos de alimentación se comprueba que se logra el incremento del peso en kilogramos diario por animal, en el método con forrajes es superior al método con piensos. En el caso del método de forrajes se alarga el ciclo de la ceba en 168 días, comparado con el peso con que se compraron los animales del campesino Ramón Rey Palma de la finca “La Mascota” es inferior a la compra del Rubel Rodríguez del Rey de la finca “Maria Teresa”. (Tabla 3.5 y 3.6)

3.4 Evaluación del peso promedio de animales a sacrificio.

Al evaluar los pesos promedios de los animales llevados a sacrificios debemos conocer los principales indicadores de eficiencia a analizar en la ceba los cuales son:

- Incremento de peso vivo diario en la ceba, (más de 0.5Kg/día)
- Calidad de las cabezas que sacrifican. (más del 70% sano)
- Sacrificios de cabezas planificadas.
- Peso promedio de animales a sacrificio.(más de 340Kg)
- Producción total de carne en pie.

La masa de animales a sacrificar se compone de:

1. Machos cebados(toros, novillas cebadas, toretes de primera y segunda)
2. Vacas y novillas desecho
3. otras categorías (bueyes, sementales y selección negativa de terneras)

En el caso de las cebas estudiadas en el método de Forrajes se obtuvo como peso promedio de animales a sacrificio de 456 kgs y en el método con piensos el peso promedio fue de 447 kgs por cabezas. (Echeverría, Yañez, Manzote, García, Álvarez, Rodríguez, 2006, p-26)

3.5 Cálculo de los gastos en la siembra de forrajes

En este caso del método de forrajes aplicado por el campesino Ramón Rey Palma en la finca la Mascota de la Cooperativa de Créditos y Servicio (CCS) José Antonio Echeverría nos proporciona la información de los gastos incurridos en la siembra del forraje quedando demostrado de la siguiente manera:

Se observa que una hectárea sembrado cuesta \$7073.00 debe tenerse en cuenta que el forraje en este caso es caña de azúcar, es una plantación permanente que se le realizan varios cortes pues su vida útil esta en más de cinco años. En este caso era su primer corte.

Para el cálculo de la siembra nos auxiliamos de que si una 1 ha son 24 cordeles, se multiplica la cantidad de cordeles que tiene una hectárea por cada indicador en la preparación de la tierra y siembra del forraje.

(Tabla 3.7)

Detalles	U/M	Cantidad	Precio	Importe
Siembra				
Arar	Cordeles	24	\$12.00	\$ 288.00
Grada	Cordeles	24	5.00	120.00
Surque	Cordeles	24	10.00	240.00
Semilla	Ciento arrobas		20.00	5000.00
Salario	Días	5 personas	50.00	1250.00
Seguridad social	Pesos		14%	175.00
Total gastos	Pesos			7073.00

Fuente: Elaboración Propia

Determinación del costo por arrobas de forrajes producido

Se determina por la aplicación de la regla de tres:

1cab -----13.42ha

1cab -----80 000arrobas

13.42ha ----- 80.000 arrobas

1 ha ----- x

= 5961 arrobas

Tenemos que 1 ha nos produjo 5961 arrobas.

Por lo tanto si producir 1ha de forraje cuesta \$7073.00 y 1 ha produce 5961arrobas el costo por arrobas es de \$1.19.

El costo del alimento en este caso forraje, se calcula si sabemos que:

1 arroba ----- 11.5 kgs y se consumió en el ciclo de la ceba en el método con forrajes 278400 Kgs de comida podemos plantear:

1 arrobas ----- 11.5 Kgs

X ----- 278400 Kgs

= 24 209 arrobas

Que 24 209 arrobas multiplicado por el costo de la arroba producido \$ 1.19 el resultado es de \$ 28808.71, que representa el gasto en alimentos durante la ceba para este método.

En el método con piensos se realiza las mismas operaciones para obtener el gasto de forrajes consumido en el período, el consumo total es de 155640 Kgs / 11.5Kgs es igual a 13534 arrobas consumida por el costo de una arroba producida (\$1.19) se obtiene como resultado \$ 16105.46 de gastos de forrajes.

Para calcular el gasto del pienso consumido en este ciclo de la ceba, si sabemos que se le aplicó 2Kgs diarios por animal (Tabla 3.6.1) en 180 días podemos plantear:

2 Kgs x 180 días = 360Kgs de piensos por animal.

360Kgs x 23 animales = 8280kgs de gasto de pienso consumido en los 180 días que duro la ceba.

8280Kgs de pienso consumido por el precio promedio de los piensos \$ 0.6957 se obtiene

\$ 5760.40 de gasto de pienso en la ceba.

3.6 Análisis de la cuenta Producción Animal en Proceso.

Análisis de la cuenta Producción Animal en Proceso. Método con forrajes del campesino Ramón Rey Palma Finca “La Mascota” (Tabla 3.8)

Fila	Conceptos	Parcial	Importe
1	Saldo al Inicio del año		\$ 0
2	Gastos del Período		47 938.71
2.1	Compras	\$ 18320.00	
2.2	Alimento	28808.71	
2.3	Medicamentos	700.00	
2.4	Amortización	110.00	
2.4.1	Nave	35.00	
2.4.2	Máquina forrajera	65.00	
2.4.3	Molino de viento	10.00	
3	Créditos por producción para la venta		\$ (47938.71)

Fuente: Elaboración propia

Análisis de la cuenta Producción Animal en Proceso. Método con piensos del campesino Rubel Rodríguez del Rey. Finca “María Teresa” (Tabla 3.10)

Fila	Conceptos	Parcial	Importe
1	Saldo al Inicio del año		\$ 0
2	Gastos del Período		46 039.89
2.1	Compras	\$ 18670.00	
2.2	Alimento	21865.86	
2.3	Medicamentos	1300.00	
2.4	Amortización	100.00	
2.4.1	Nave	35.00	
2.4.2	Máquina forrajera	65.00	
2.5	Salario	3600.00	
2.5.1	Contribución seguridad social	504.00	
2.6	Créditos por producción para la venta		(\$46 039.89)

3.7 Determinación del costo unitario. Costo por kilogramos (Kgs).

Costo unitario.

Todo proceso productivo, consta de varias etapas, a través de las cuales, los componentes que intervienen en el mismo sufren sucesivas transformaciones y adiciones o incorporaciones provenientes de otros departamentos productivos. A los efectos de mantener un control económico de estos procesos, es necesario que los productos o servicios que pasan de un departamento a otro, lo hagan con sus costos unitarios directos correctamente calculados.

La agrupación con vistas al cálculo del costo unitario puede hacerse por genéricos, subgenéricos, familias de productos, u otra agrupación similar, en dependencia de las características de cada proceso productivo y de los productos que se elaboren o servicios que se presten.

Con vistas a asegurar el correcto análisis del comportamiento de la eficiencia productiva en el ciclo de la ceba es necesario el cálculo del costo unitario, mediante las normativas de consumo, fuerza de trabajo y otros gastos. (Curso de Contabilidad, 2001, p-3)

El cálculo del costo muestra de forma sintética, el costo por kilogramos para ambos métodos de alimentación aplicado en las cebas de objetos de estudio.

Cálculo del costo. Costo por kilogramos.(Tabla 3.11)

Método aplicado	costo total	kilogramos carne vendida	costo por kilogramos
con forrajes	\$47938.71	13680	\$3.5043
con piensos	46039.66	10276	4.4804

Puede decirse sin lugar a dudas que el método más costoso es el del campesino que ceba con piensos y forrajes al estar incrementado uno con respecto al otro en 0.98 centavos.

3.8 Comprobantes de Operaciones. Ajustes de Costo

Comprobantes de Operaciones. Ajustes de Costos

Comprobantes de operaciones No 1

Finca “La Mascota”

Noviembre 2010

Fecha	Detalles	Debe	Haber
	-1-		
28-10-2011	Costo de producción vendida	\$47938.71	
	Producción animal proceso		\$ 47938.71
	Contabilizando el costo real de la producción de carne vacuna con el método con forrajes (ajuste de costo)		

	-2-		
Fecha	Detalles	Debe	Haber
28-10-2011	Efectivo en banco	\$ 121752.00	
	Ventas		\$ 121752.00
	Registrando la venta de los toros en el método con piensos		

Comprobantes de operaciones No 2

Finca "María Teresa"

Noviembre

Fecha	Detalles	Debe	Haber
	-1-		
	Costo de producción vendida	\$46039.86	
	Producción animal proceso		\$ 46039.86
	Contabilizando el costo real de la producción de carne vacuna con el método con piensos (ajuste de costo)		

	-2-		
Fecha	Detalles	Debe	Haber
17-5-2011	Efectivo en banco	\$ 90200.00	
	Ventas		\$ 90200.00
	Registrando la venta de los toros en el método con piensos		

Determinación de la ganancia total

Partiendo de la ecuación contable de que ingresos – gastos = ganancia o pérdida si los ingresos cubren los gastos podemos decir que existe una ganancia y sino incurrimos en una pérdida, por lo que se puede plantear que se comportan como sigue:

Análisis de la ganancia total. (Tabla 3.12)

Método aplicado	Ingresos	costos	Ganancia o Pérdida
con forrajes	\$121752.00	\$47938.71	\$73813.29
con piensos	90200.00	46039.66	44160.14

Haciendo un análisis de la ganancia observamos que cebando los toros con forrajes el campesino Ramón Rey Palma de la finca “La Mascota” obtiene una ganancia de \$78813.29 y el campesino Rubel Rodríguez del Rey de la finca “María Teresa” cebando con forrajes y piensos su ganancia esta obtenida en el orden de \$ 44160.14.

Comprobantes de operaciones No 3

Finca "La Mascota"

Noviembre 2010

Fecha	Detalles	Debe	Haber
	-1-		
28-10-2011	ventas	\$ 121752.00	
	costo de venta		\$47938.71
	Ganancia		73813.29
	Contabilizando el cierre de la cuenta de gastos e ingresos en el método de forrajes.		

Comprobantes de operaciones No 4

Finca "María Teresa"

Mayo 2011

Fecha	Detalles	Debe	Haber
	-1-		
17-5-2011	ventas	\$ 90200.00	
	costo de venta		\$ 46039.86
	Ganancia		44160.14
	Contabilizando el cierre de la cuenta de gastos e ingresos en el método con piensos		

3.9 Presentación del Estado de Resultado

El estado de resultado permite conocer los resultados financieros de una empresa durante un ejercicio económico. Este presenta el resultado positivo y negativo de un ejercicio económico de un período determinado.

Estado de Resultado		
Entidad: Cooperativa Créditos y Servicios José A. Echeverría. Finca "La Mascota"		
Fecha:		
Concepto	1	2
Ventas netas	\$ 121 752.00	
Producciones		
Mercancías		
Más: subvenciones		
Menos: Impuestos		
Costo de venta		\$ 47 938.71
Producciones		
Mercancías		
Gastos distribución y venta		
Gastos operacional comercial		
Gastos operacional de transporte		
Gastos operacional de servicios		
Utilidad o Pérdida neta en ventas		
Menos: Gastos generales administración		
Utilidad o Pérdida en operaciones		
Menos: Gastos varios		
Gastos financiero		
Gastos por estadía		
Gastos Faltantes y Pérdidas de bienes		
Gastos de años anteriores		
Gastos comedores y cafeterías		
Gastos por Paralizaciones		
Gastos por movilizaciones		
Otros gastos		
Más: Ingresos Varios		
Ingresos financieros		
Ingresos por recobro de estadía		
Ingreso por sobrante de bienes		
Ingresos de años anteriores		
Ingresos de comedores y cafeterías		
Otros ingresos		
Utilidad pérdida del período ante impuesto		
Menos: Utilidad para financiar pérdida de período anterior		
Reserva para contingencias		
Impuesto sobre utilidades		
Utilidad pérdida después de impuesto		
De ella- Aporte de rendimiento de la inversiones		
Reserva para inversiones		
Otras reservas patrimoniales		
Utilidades retenidas		\$ 73 813.29

Contador
Nombres y apellidos

Director
Nombres y apellidos

Certificamos que los datos contenidos en este Estado Financiero corresponden a las anotaciones contables de acuerdo a las regulaciones.

Estado de Resultado		
Entidad: Cooperativa Créditos y Servicios José A. Echeverría. Finca "María Teresa"		
Fecha:		
Concepto	1	2
Ventas netas	\$ 90 200.00	
Producciones		
Mercancías		
Más: subvenciones		
Menos: Impuestos		
Costo de venta		\$ 46 039.86
Producciones		
Mercancías		
Gastos distribución y venta		
Gastos operacional comercial		
Gastos operacional de transporte		
Gastos operacional de servicios		
Utilidad o Pérdida neta en ventas		
Menos: Gastos generales administración		
Utilidad o Pérdida en operaciones		
Menos: Gastos varios		
Gastos financiero		
Gastos por estadía		
Gastos Faltantes y Pérdidas de bienes		
Gastos de años anteriores		
Gastos comedores y cafeterías		
Gastos por Paralizaciones		
Gastos por movilizaciones		
Otros gastos		
Más: Ingresos Varios		
Ingresos financieros		
Ingresos por recobro de estadía		
Ingreso por sobrante de bienes		
Ingresos de años anteriores		
Ingresos de comedores y cafeterías		
Otros ingresos		
Utilidad pérdida del período ante impuesto		
Menos: Utilidad para financiar pérdida de período anterior		
Reserva para contingencias		
Impuesto sobre utilidades		
Utilidad pérdida después de impuesto		
De ella- Aporte de rendimiento de la inversiones		
Reserva para inversiones		
Otras reservas patrimoniales		
Utilidades retenidas		\$ 44 160.14

Contador
Nombres y apellidos

Director
Nombres y apellidos

Certificamos que los datos contenidos en este Estado Financiero corresponden a las anotaciones contables de acuerdo a las regulaciones.

3.10 Evaluación de los métodos de alimentación

Para efectuar la evaluación de los métodos de alimentación aplicados en las fincas objetos de estudio realizamos una tabla comparativa con los resultados obtenidos anteriormente de los incrementos de pesos diarios(Kg), peso promedio a sacrificio (Kg), ganancia total, costo por Kilogramos para determinar el método más eficiente en su alimentación durante las cebas.

Comparación de los métodos de alimentación. (Tabla 3.11)

Indicadores	Método con Forrajes Finca "La Mascota"	Método con piensos Finca " María Teresa"	Variaciones
Incremento de peso diario(Kg)	0.7	0.6	0.1
Peso promedio a sacrificio (Kg)	456	447	9 kilogramos
Ganancia total	\$73 813.29	\$44160.14	\$ 29653.15
Costo por Kilogramos	\$3.5043	\$4.4803	0.98centavos

La tecnología de ceba de ganado vacuno intensiva es realmente eficiente económicamente para las Empresas productoras o productor individual cumpliendo con los indicadores establecidos para la misma.

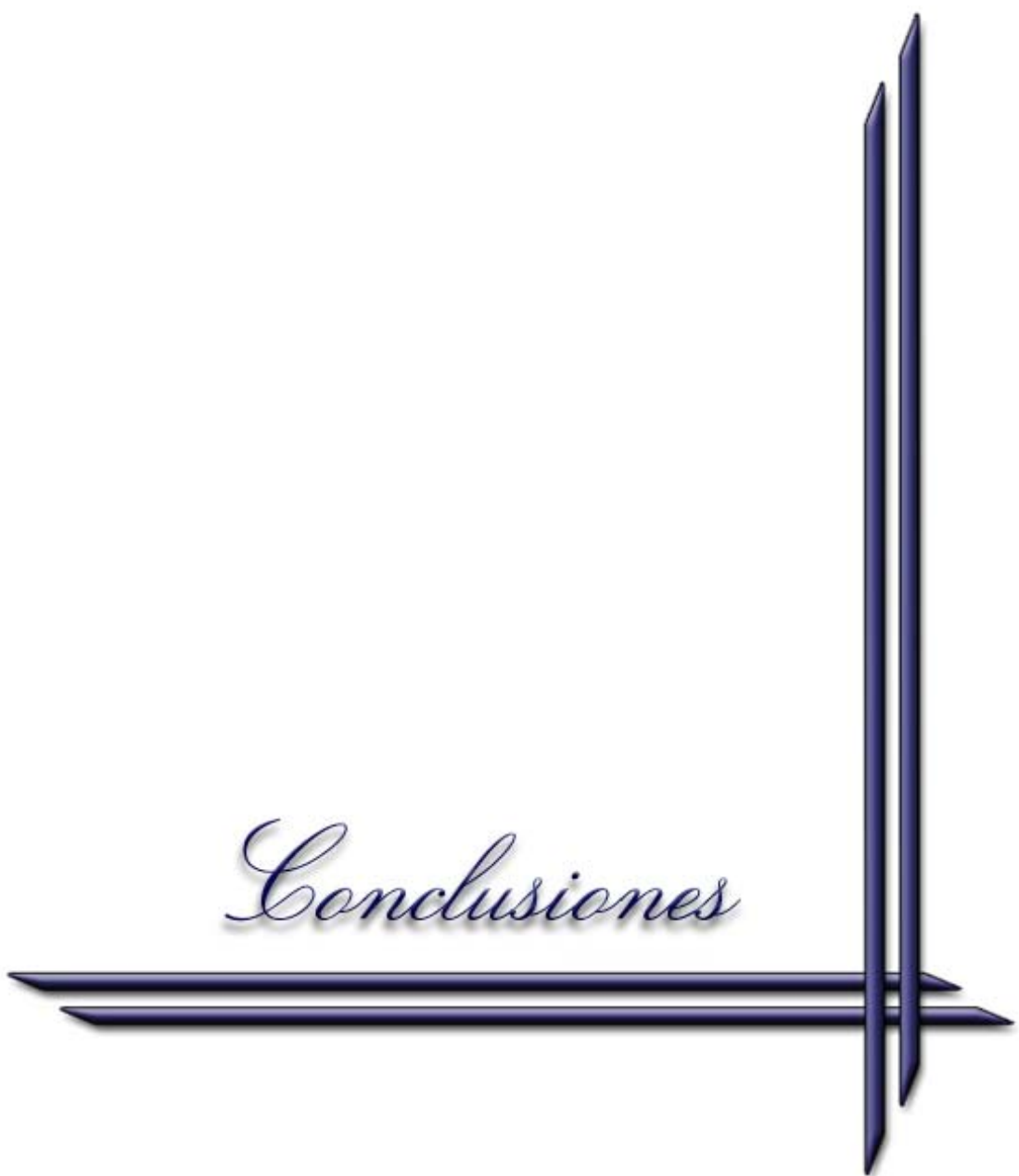
Existen varias técnicas de alimentación para realizar la ceba, pues pudimos demostrar al evaluar el costo de estos dos métodos de alimentación objetos de estudios en las fincas de los productores individuales de la Cooperativa de Créditos y Servicios José A. Echeverría la necesidad de contar con un sistema de costo que permita periódicamente brindarle la información si lo desean a los productores dedicados a esta rama lo cual indudablemente le aportara los elementos suficiente para desarrollar este proceso, ya que en caso de los productores individuales en su totalidad desconocen la eficiencia de la actividades que realizan en sus fincas por no manejar la Contabilidad. Se pudo evaluar que en el método del campesino Ramón Rey Palma de la finca" La Mascota" es superior en todos los indicadores que el método con piensos, existe variaciones en el incremento de peso diario en 0.1 kilogramos por animal, en el peso promedio a sacrificio de 9 kilogramos,

la ganancia es

mayor en \$ 29653.15 y el costo por kilogramos es menor en 0.98 centavos.

Por lo que llegamos al resultado de que el método con forrajes es más eficiente su aplicación en la ceba intensiva de toros.

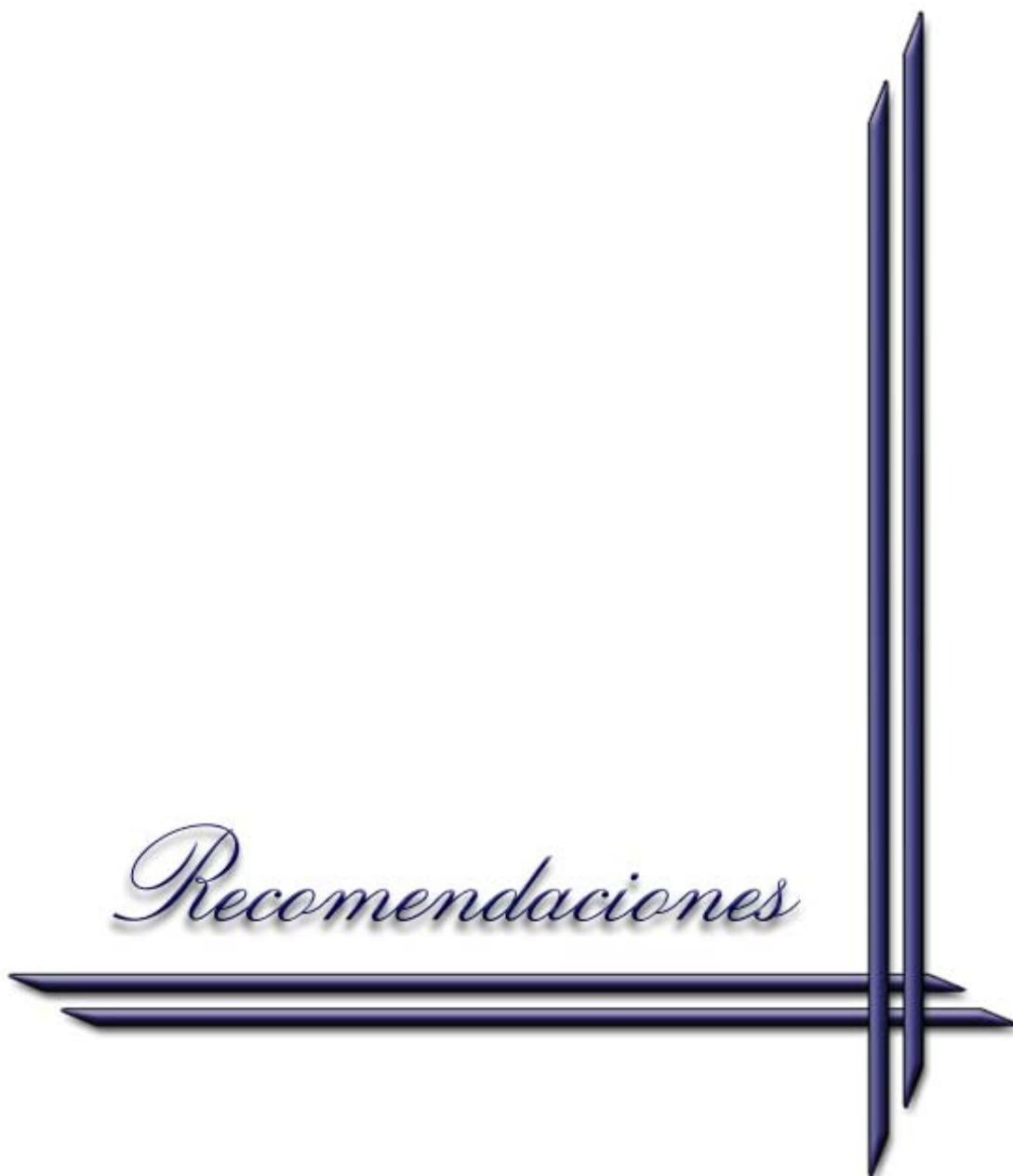
Conclusiones



Conclusiones

1. Se demostró la efectividad del procedimiento diseñado mediante su aplicación en la determinación del costo de la producción de carne vacuna en dos métodos de alimentación.
2. Con la aplicación del procedimiento se gana una experiencia y se crean las bases para perfeccionar el sistema de costo en la cooperativa y brindarle a los campesinos una mayor precisión en la determinación de los costos de sus producciones pecuarias.
3. Con la ceba intensiva y el buen manejo de la alimentación en ambos métodos los animales adquieren el peso establecido para la venta y convierten diario los kilogramos previstos durante la misma.
4. El procedimiento de la evaluación de los costos propuestos en esta investigación permite la determinación del costo de la producción de carne vacuna en la ceba intensiva sobre dos métodos alimentarios y utilizarlo en la gestión para la toma de decisiones.
5. En la evaluación del costo en ambos métodos de alimentación se determina que en el método de forrajes se alarga el ciclo de la ceba en 168 días para obtener aproximadamente la misma conversión de carne.
6. La ceba de mayor costo por kilogramos de carne vendida es la del método con piensos importados con \$ 4.4804, permitiendo que el método de alimentación con forraje arroje una ganancia de \$ 73 813.29 siendo superior al otro método en \$ 29 653.15 pesos.
7. Al realizar una evaluación de los costos de la producción de ambos métodos de alimentación para la ceba de toros intensiva se determina que el método más eficiente es de alimentación solo con forrajes., por lo que al generalizar su aplicación se logra suplantar los piensos sustituyendo importaciones en el país tan necesario para la economía.

Recomendaciones



Recomendaciones

Con el propósito de sentar las bases para la aplicación del procedimiento se recomienda:

1. Organizar, de conjunto la ANAP y la ANEC, cursos de capacitación para profundizar en las posibilidades que brinda el cálculo de los costos, comprometer en especial al personal de Economía y a la Dirección de las cooperativas.
2. Adecuar e implementar este procedimiento de la evaluación del costo para cualquier otra actividad en la rama ganadera en las cooperativas.
3. El presente trabajo se puede generalizar hacia las demás Cooperativas de Créditos y Servicios que realicen sus campesinos cebas intensivas de ganado vacuno en el municipio para que cuenten con una herramienta para la evaluación del costo de la carne vacuna producida.
4. Enriquecer el sistema informativo actual, creando nuevos registros que permitan el trabajo para la evaluación del costo, para el cual se puede emplear el diseño que se presenta en este trabajo.
5. Regularizar la aplicación del procedimiento de costos propuesto en el presente trabajo de investigación, lo que permitirá la determinación del costo y su utilización en la gestión para la toma de decisiones.
6. Brindar conocimientos, información, experiencias adquiridas, a otras direcciones del país pertenecientes a la ANAP y MINAGRI con el fin de obtener una buena retroalimentación.
7. Organizar en conjunto ANAP –MINAGRI talleres de capacitación en las fincas de los campesinos que apliquen las cebas con la aplicación de estos métodos de alimentación para transmitir al resto del campesinado estas experiencias.

Bibliografia



BIBLIOGRAFÍA

Amat Salas, Joan. (1995). La Contabilidad de Gestión como instrumento de dirección.

Arronis Díaz MBA, Victoria. (2010). RECOMENDACIONES SOBRE SISTEMAS INTENSIVOS DE PRODUCCION DE CARNE:ESTABULACION, SEMIESTABULACIONY SUPLEMENTACION ESTRATEGICAENPASTOREO.

http://www.radiosantacruz.icrt.cu/tag/cebaintensivatoroshhttp://colombia.acambiode.com/empresa/developprimerproyectedegananadoencebaintensiva_326921http://www.mag.go.cr/biblioteca_virtual/animal/estabulacion.pdf .

Batardon, León. (2006). Elementos de Contabilidad. <http://www.economicas-online.com/Cont-Diccionario.htm>. .

Boter Maupi, Fernando. (n.d.). Curso de Contabilidad. <http://www.economicas-online.com/Cont-Diccionario.htm>. .

Castelló Tiliani, Emma. (1991). Los nuevos desafíos de la Contabilidad de Gestión. <http://www.observatorioiberoamericano.org/paises/Spain/Art%C3%ADculos%20diversos%20sobre%20Contabilidad%20de%20Gesti%C3%B3n/Progresos%20de%20contab%20gesti%C3%B3n%20Lizcano.htm>. .

Castillo, Acosta, Antonio. (1990). *Contabilidad de Costo* (Universidad de la Habana.). Cuba.

Charles T. Horngren. (1994). *La contabilidad de costos, un enfoque gerencial*.

Cortes, Jesús. (2007). Contabilidad General - Biblioteca del hombre de negocios modernos. <http://www.economicas-online.com/Cont-Diccionario.htm>. .

Díaz Guinovart, Gilberto. (2007). Curso para contadores ANAP ‘- MINAZ. Presented at the Curso de contabilidad. ANAP- MINAZ.

Diouf, Jacques Director general de La FAO. (2008). conferencia aula magna. *Revista Cuba Socialista*.
Dr. Eugenio Rodríguez Pérez. (2007). Curso para contadores ANAP '- MINAZ. Centro Coordinador de Estudios de Dirección.

Fundamentos y Técnicas de Contabilidad de Costos. (n.d.). .

Gómez, Giovanni. (2006). Evolución, escuelas y conceptualización de la doctrina contable.
<http://www.gestiopolis.com/canales/financiera/articulos/no12/doctrina.htm>. .

H. J. Johnson. (1991). *'Activity-Based Management: Past, Present and Future* (The Engineering Economist.).

Himmelblau, David. (2006). Fundamentos de la Contabilidad Tradicional. <http://www.economicas-online.com/Cont-Diccionario.htm>.

James A. Cashin, & Ralph S. Polimeni. (1988). *Fundamentos y Técnicas de Contabilidad de Costos* (Mc Graw-Hill.). México.

Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución aprobados en el IV Congreso del Partido Comunista de Cuba. (2011). . Consejo de Ministros y Estado.

Lineamientos generales para la planificación y determinación del costo. (1987). . La Habana.

Mallo, Rodríguez, Carlos. (1991). *Contabilidad analítica* (Instituto de Contabilidad y Auditoria de Cuentas.). Madrid.

Marta, A. D., & Vladimir Vega Falcón. (2000). *"Evolución histórica de la Contabilidad de Gestión en Cuba"*/ (Ediciones Gráficas Ortega.). España.

MSc Damarys Fuentes Díaz. (2006). *Desarrollo de las Ciencias Contables en Cuba frente a los desafíos del entorno*. Universidad de Cienfuegos.

Palenque, José Manuel. (n.d.). Sistema de Costos por Procesos.
http://www.cb.edu.bo/publicaciones/libros/contabilidad_decisiones/pdf/contedec.

Pérez de Leon. (2005). Contabilidad de Costos. <http://www.ingeniería.unam.mx/~materia.cfc/Costos.htm>, .

Pérez, Marín Enrique. (1990). *Agropecuaria desarrollo económico*. La Habana: Editorial de Ciencias Sociales.

Ralph Polimeni, Fabozzi, F. J., & Arthur H Adelberg. (1994). *Contabilidad de Costos. Aplicaciones para la toma de decisiones gerenciales*. Bogotá: Mc Graw – Hill, Interamericana S.A.

Remedios,R., Nova,A, & González,CH. (1989). *Teoría y Práctica de Economía Agropecuaria, primera parte* (Andre Voisin Empresa Nacional de Producción del ministerio Superior.). Cuba.

Resolución económica del V Congreso del Partido Comunista de Cuba. (1997). . Consejo de Ministros y Estado.

Rodríguez, Pérez, Eugenio. (2003). Folleto de Administración Financiera Empresarial III parte.

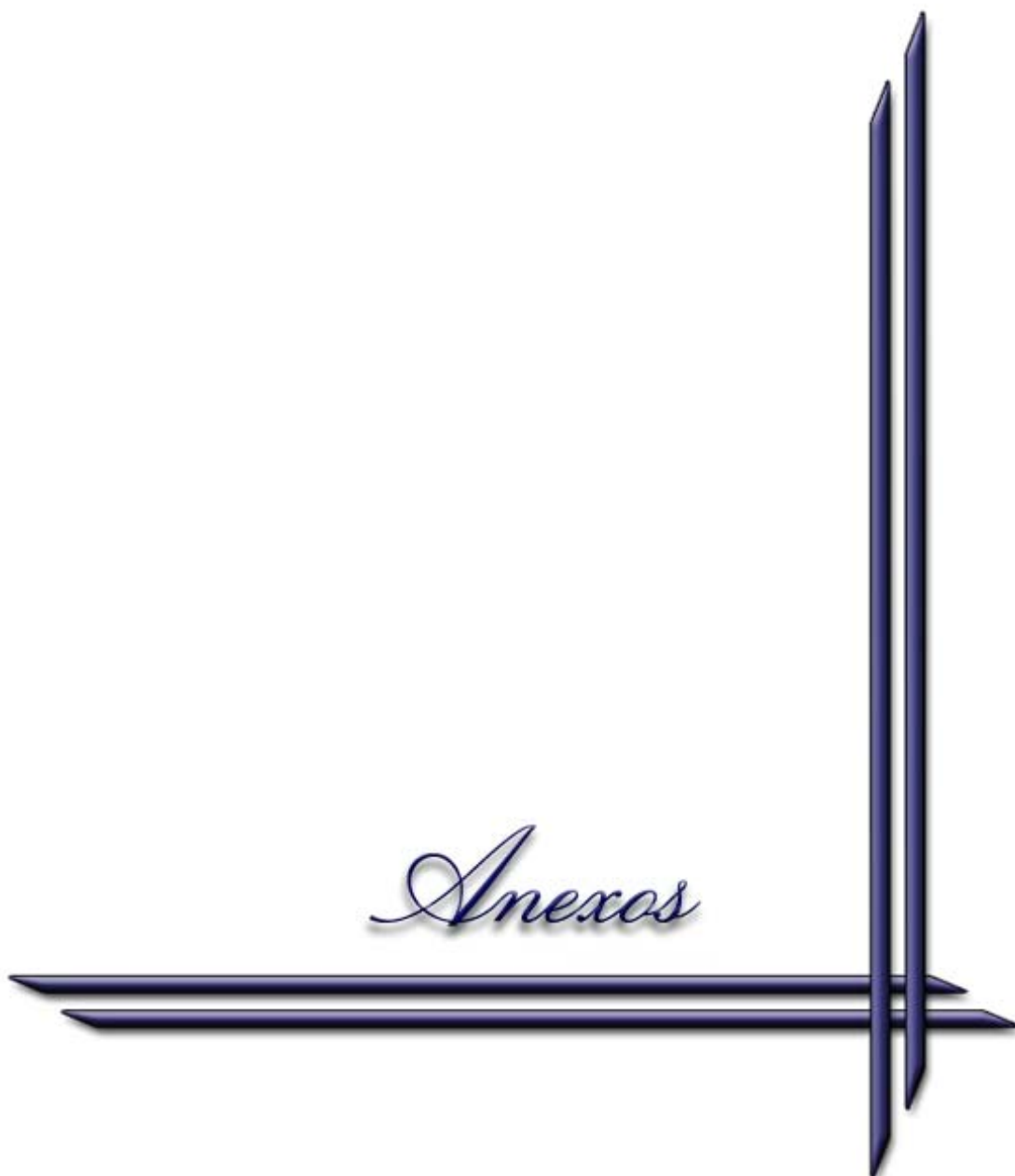
Tellez, Aguirre, & Domingo Antonio. (2006). Costeo por Órdenes de Trabajo. http://www.wikilearning.com/costeo_por_ordenes_de_trabajo-wkccp-12962-3.htm.

Tipos de contabilidad. (2006). http://html.rincondelvago.com/tipos-de-contabilidad_1.html.

Tomás J. Balada Ortega. (2000). *Situaciones y tendencias de la Contabilidad de Gestión en el Ámbito Iberoamericano* (Ediciones Gráficas Ortega S.A.). España.

Valenzuela Barros, Juan. (2006). Manual de Contabilidad de Costo. http://mazinger.sisib.uchile.cl/repositorio/ap/instituto_de_ciencia_politica/v20038161932apuntecossiparte.pdf.

Anexos



Anexos

Anexo 1

Razón de Solvencia: Mide la capacidad total de pago que tiene la Empresa con terceros.

Razón	Fórmula	UM	Valor Ideal	Período
				2010
Solvencia	$\frac{ActivoTotal}{PasivoTotal}$	Veces por Pesos	1.5 – 2 Correcto < 1.5 Peligro de no poder solventar las deudas > 2 Peligro de tener tesorería ociosa	1.76

Razón de Liquidez: Mide la capacidad de la empresa para hacer frente a sus obligaciones a corto

Razón	Fórmula	UM	Valor Ideal	Período
				2010
Liquidez General	$\frac{ActivoCirculante}{PasivoCirculante}$	Veces por Pesos	1.3 – 1.5 Correcto < 1.3 Peligro de no poder solventar las deudas > 1.5 Peligro a tener tesorería ociosa	1.58
Liquidez Inmediata	$\frac{ActivoCirculante - Inventarios}{PasivoCirculante}$	Veces por Pesos	0.5 – 0.8 Correcto < 0.5 Peligro de suspensión de pago > 0.8 Peligro a tener ociosa	1.57
Liquidez Instantánea	$\frac{Efectivo + Inversionesacortoplazo}{PasivoCirculante}$	Veces por Pesos	0.3 – 0.5 $\Rightarrow$ Valor Medio Óptima	0.84

plazo. Su análisis se desglosa en tres razones.

Razones de Administración de los Activos: Mide la efectividad con que la empresa está administrando sus activos.

Razón	Fórmula	UM	Valor Ideal	Período
				2010
Rotación de Inventario	$\frac{\text{Costo de Venta}}{\text{Inventario Promedio}}$	Veces	> 1 Mientras mayor mejor	11
Ciclo de Inventarios	$\frac{360 \text{ días}}{\text{Razón Rotación Inventario}}$	Días	Mientras más corto, se considera más favorable	33
Rotación de Cuentas por Cobrar	$\frac{\text{Ventas Netas}}{\text{Cuentas por Cobrar Promedio}}$	Veces	> 1 Mientras mayor mejor	56
Ciclo de Cobros	$\frac{360 \text{ días}}{\text{Razón Rotación Cuentas por Cobrar}}$	Días	Mientras menor, prospera el negocio	6
Gestión de Cobros	$\frac{\text{Cuentas por Cobrar}}{\text{Ventas Netas}}$	Veces por Pesos	Mientras menor, prospera el negocio	0.0177
Rotación de Activo Total	$\frac{\text{Ventas Netas}}{\text{Activos Totales}}$	Veces	> 1 Mientras mayor mejor	3
Rotación de Activo Circulante	$\frac{\text{Ventas Netas}}{\text{Activos Circulantes}}$	Veces	> 1 Mientras mayor mejor	3.7
Rotación de Activo Fijo	$\frac{\text{Ventas Netas}}{\text{Activos Fijos}}$	Veces	> 1 Mientras mayor mejor	33
Apalancamiento	$\frac{\text{Activos Totales}}{\text{Patrimonio}}$	Veces por Pesos	> 1 Mientras mayor mejor	2.31

Razones de Administración de Deudas: Mide el porcentaje de fondos proporcionado a la empresa por los acreedores.

Razones de Rentabilidad: Muestran los efectos combinados de la liquidez, de la administración de activos y de la administración de deudas sobre los resultados de las operaciones de la empresa. Mide el rendimiento sobre los capitales invertidos, constituye una prueba de la eficiencia de la administración y utilización de los recursos disponibles.

Razón	Fórmula	UM	Valor Ideal	Período
				2010
Margen de Utilidad sobre Ventas		Pesos o por ciento	> 1 Mientras más prospera el negocio	0.067
Rentabilidad Financiera		Pesos o por ciento	> 1 Mientras más prospera el negocio	0.52
Rentabilidad de la Inversión		Pesos o por ciento	> 1 Mientras más prospera el negocio	0.22

Equilibrio Financiero

Relaciones	2010
Liquidez: <i>Activo Circulante > Pasivo Circulante</i>	\$ 256 413.68 < \$ 161 597.57 Se cumple
Solvencia: <i>Activo Real > Recursos Ajenos</i>	\$ 284 996.62 > \$ 161 597.57 Se cumple
Riesgo: <i>Recursos Ajenos Recursos Propios</i>	\$ 161 597.57 \$ 123 399.05 56.7% 43.3% Se cumple, o sea la empresa tiene equilibrio financiero y es estable

Razón	Fórmula	UM	Valor Ideal	Período
				2010
Endeudamiento		Pesos o por ciento.	0,5 – 1,5 Correcto. > 1,5 Precaución. Pérdida. > 2 Exceso de Endeudamiento	56.7
Autonomía		Pesos o por ciento	Entre más pequeño sea valor es mejor.	43.3
Rotación de Cuentas por Pagar		Veces	> 1 Mientras mayor mejor	14
Ciclo de Pagos		Días	Mientras más, prospera el negocio	26
Fuentes propias/Fuentes ajenas		Pesos o por ciento	Entre más pequeño sea valor es mejor	0.76

Anexo 2

50 60 70 80 90 100 110 120 130 140 150 160 170 180 190 200 210 220 230 240 250 260 270 280 290 300 310 320 330 340 350 360 370 380 390 400 410 420 430 440 450 460 470 480 490 500 510 520 530 540 550 560 570 580 590 600 610 620 630 640 650 660 670 680 690 700 710 720 730 740 750 760 770 780 790 800 810 820 830 840 850 860 870 880 890 900 910 920 930 940 950 960 970 980 990 1000

Anexo 3

ESCALA PARA CONVERTIR
EL PERIMETRO DEL TORAX (PT)
EN PESO VIVO (PV)

80 80 120 160 160 300 190 530

PT en cm

PV en Kg

Anexo 4

Cálculos auxiliares

Cálculo de los costos

Método de forrajes

Se calcula el costo total entre los kilogramos totales vendidos.

Costo por kgs= \$ 47938.71/ 13680kgs= \$ 3.5043

Como puede apreciarse el costo por kilogramo de carne vacuna cebado con forraje es de 3.5043.

Método con pienso

Costo por kgs= 46 039.66/10 276= \$ 4.4804

En el caso del método de ceba con forraje y pienso el costo por kilogramo de carne vacuna es de \$4.4804.

Cálculo de la Ganancia total

Método de forrajes

Total de ingresos--\$ 121 752.00

Total de gastos --- \$ -47 938 .71

Ganancia \$ 73 813.29

Método con piensos

Total de ingresos--\$ 90 200.00

Total de gastos --- \$ -46 039.86

Ganancia \$ 44160.14

Anexo 5

Precio oficial de los piensos

U/M Kilogramos

Norgort ----- \$0.3537

Aflecho----- \$ 0.156

Urea ----- \$ 0.186