



SEDE UNIVERSITARIA MUNICIPAL
RODAS.

Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales
Departamento de Ciencias Contables

TRABAJO DE DIPLOMA

Titulo:

Cálculo de las desviaciones de los costos
y determinación de las causas que las provocan
en los talleres de discapacitados
de la Unidad Básica PAMEX Rodas.

AUTORA: YANET REGOJO MUÑOZ

TUTOR: MSc. EDELMIS CHAPIS CABRERA

Año 54 de la Revolución
Curso Académico 2011-2012
Disciplina: Costo



Hago constar que el presente trabajo fue realizado en la Universidad de Cienfuegos “Carlos Rafael Rodríguez”, como parte de la culminación de los estudios en la Licenciatura en Contabilidad y Finanzas, en el perfil de Ciencias Económicas y Empresariales; autorizando a que el mismo sea utilizado por la institución para los fines que estime conveniente, tanto de forma parcial como total y que además no podrá ser presentado en evento ni publicado sin la aprobación del Instituto.

Firma del Autor

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

Información Científico Técnica.

Nombre y Apellidos, Firma.

Computación

Nombre y Apellidos, Firma.

Firma del Tutor.

Ministerio de la Industria Ligera

Empresa PAMEX Rodas.

Hago constar que el presente trabajo fue realizado en la Empresa PAMEX Rodas, como parte de la culminación de los estudios en la Especialidad de Contabilidad y Finanzas de la estudiante Yanet Regojo Muñoz, cumpliendo el mismo con el objetivo de determinar las causas que diferencian los costos reales con relación a los predeterminados, en los talleres de discapacitados de la Unidad Básica PAMEX Rodas.

Dirección de Economía

Unidad Básica PAMEX Rodas.

Certifico que el presente trabajo ha sido revisado según acuerdo de la Dirección del Centro y el mismo cumple con los requisitos que debe tener un trabajo de esta envergadura, referido a la temática señalada.

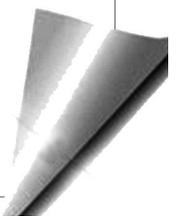
Edesio Chapis Medina

Director

Unidad Básica PAMEX Rodas.

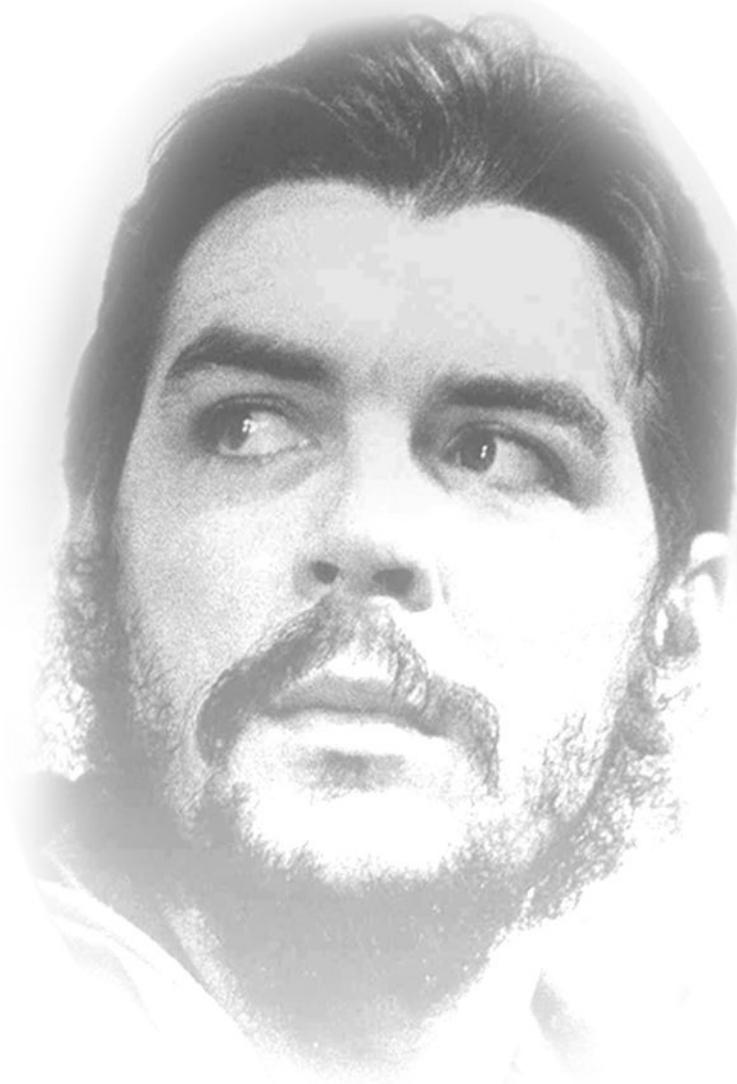
.

Pensamiento

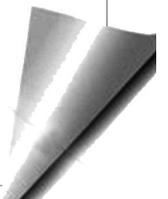


“... tenemos que hacer análisis de costos, cada vez más detallados que nos permitan aprovechar hasta las últimas partículas de trabajo que se pierde del hombre...”

de



Agradecimientos



A todas aquellas personas que de una forma u otra contribuyeron a lo largo de mi carrera y a la realización de este trabajo, llegue mi eterno agradecimiento y en especial.

A mi esposo por su ayuda incondicional.

A mi hijo por la paciencia, el amor que me brindo en todo momento.

A mi mamá por todo lo que ha hecho para que yo haga realidad mi sueño.

A mis hermanas por su apoyo y comprensión en todo este tiempo.

A todas mis compañeros de trabajo por su atención, y en especial a mi director.

A mi tutora Edelmis por su comprensión y entrega en todo momento.

A mis compañeras de aula por el apoyo durante la carrera.

A todos los que de una forma u otra han hecho posible este sueño

A la revolución cubana que permitió realizar mis sueños.

Dedicatoria



Agradecimientos

A mi mamá por su cariño, su amor, por guiar mis pasos

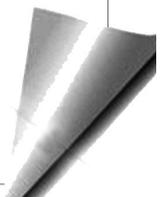
A mis hermanas y sobrinas, en especial mi hijo Jean Felipe.

A mi esposo quien me ha brindado un inmenso apoyo.

A mis amigos que me han estimulado y apoyado siempre.

A todos aquellos que me han dado su apoyo.

Resumen



Resumen

El presente trabajo tiene como finalidad calcular los costos y precisar las causas de las desviaciones en las producciones de los talleres de discapacitados de la Unidad Básica PAMEX Rodas, que se diagnosticaron hasta el mes de marzo del 2012, durante el proceso investigativo se calculan las desviaciones de los costos, con relación a los planificados en las fichas de los productos y se determinan las causas y establecer ajustes en los procedimientos que garanticen métodos y formas de costeo que aseguran un registro oportuno y veraz de la información que se deriva de la utilización de los recursos financieros.

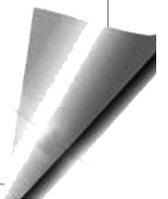
En la investigación se utilizan métodos y técnicas como: histórico lógico, el analítico-sintético, el inductivo-deductivo y el empírico, los que aplicados evidenciaron que existen trabajadores no discapacitados, que aportan impuesto sobre la fuerza de trabajo sin estar incluidos en la ficha de costo, además el procedimiento de pago aplicado no está acorde al sistema de costo por orden de producción.

Abstract

The work has the purpose of calculating the costs, and fixing the causes of the deviations in productions of workshops for disabled people in the Basic Unit PAMEX, in Rodas, which were diagnosed up to last March, 2012. During the process of investigation, the deviations of costs related to the ones planned in the product sheets and their causes are determined; also adjustments in the procedures which may permit methods and forms of cost and assure an opportune and truthful record of information, derived from the use of the financial resources are established.

In the research work, methods and techniques as the historic-logical, the analytic-synthetic, the inductive-deductive and the empiric are applied, to prove that there are non-enable people who tax on labor and are not included in the cost tab, moreover the paying procedure is not according to the cost system per production order.

Indice



Introducción.....	1
CAPITULO 1- – Consideraciones Teóricas de la Investigación.....	5
1.1. Contabilidad de costos	5
1.1.1. Surgimiento y evolución de la Contabilidad de Costos.....	5
1.1.2. Concepto de costos. Su clasificación.....	9
1.1.3. Objetivos del Costo.....	17
1.2. Sistemas de Costo	18
1.2.1. Sistema de costos por procesos.....	18
1.2.2. Sistema de costos por órdenes de producción	19
1.2.3. Ficha de costos.....	22
1.2.4. Costos reales.....	25
1.3. Desviaciones de los costos. Clasificación.....	26
1.3.1. Tipos de desviaciones.....	27
1.3.2. Desviación en materia prima.....	28
1.3.3. Desviación en mano de obra directa.....	28
1.3.4. Desviaciones en costos indirectos	29
CAPÍTULO 2 – Caracterización de la Empresa. Diagnóstico de la situación actual en el cálculo del costo y sus desviaciones.	31
2.1. Caracterización de la Unidad Básica PAMEX Rodas.....	31
2.2. Descripción del proceso productivo en los talleres de discapacitados de la Unidad Básica PAMEX Rodas.....	36
2.3. Descripción del sistema de costos de los talleres discapacitados en la Unidad Básica PAMEX Rodas.....	42
2.4. Diagnostico de la situación actual en los costos, cálculo y análisis de sus desviaciones en los talleres discapacitado de la Unidad Básica PAMEX Rodas.	53
2.4.1. Calculo de las desviaciones en los costos por concepto del elemento materiales directos	55
2.4.2. Calculo de las desviaciones en los costos por concepto del elemento mano de obra directa.....	56
2.4.3. Calculo de las desviaciones en los costos por concepto del elemento de los gastos indirectos	57
2.4.4. Consolidado del cálculo de las desviaciones en los costos por elementos	58
2.5. Ajustes propuestos a los procedimientos existentes.....	59
2.6. Conclusiones del capítulo.....	61
CAPITULO 3 – Aplicación de los ajustes a los procedimiento del sistema de costo existente en los talleres de discapacitados de la U/Básica Pamex Rodas.	63
3.1 - Procedimiento para el cálculo del costo en el proceso productivo con los ajustes propuestos.....	63
3.2 - Determinación del costo y análisis de sus desviaciones según los procedimientos actuales en los talleres discapacitado de la Unidad Básica PAMEX Rodas.....	65
3.2.1 Cálculo y análisis de las desviaciones con los procedimientos ajustados.	69
3.2.2. Cálculo resumen de las desviaciones en los costos por elementos	72
3.3 – Comparación entre las desviaciones anteriores y actuales.....	73
3.4. Conclusiones parciales del capítulo	73

Conclusiones.....	75
Recomendaciones.....	77
Bibliografía	
Anexos	

Introducción



Introducción

Debido a que las exigencias del entorno en el mundo actual se hacen más complejas y competitivas, se requieren más servicios adicionales que soporten el producto que la empresa vende. Esto trae consigo la necesidad de mejorar las insuficiencias de los costos tradicionales que se perciben a menudo por la distorsión de la rentabilidad verdadera de productos y clientes, debido a los métodos arbitrarios para la distribución de los gastos y los costos indirectos.

Debe insistirse en el cuidado colectivo de los costos, la colectividad de la unidad de producción se efectuará cuando el análisis de su gestión económica, análisis que se lleva a través de los costos, conlleve estímulos, fundamentalmente de carácter social, que haga centralizar el interés de las masas en rebajarlos para obtener beneficios.

En el ámbito Internacional y nacional los costos constituyen una herramienta de trabajo que permite el control y a su vez el análisis de las producciones, la que viabiliza el aprovechamiento de los recursos disponibles por la entidad, aumentando la productividad y a la vez la producción de bienes de consumo.

Cuba vive actualmente momentos muy complejos, el ritmo de recuperación, consolidación y desarrollo de la economía es parte de un proceso integrado al perfeccionamiento cultural, social, económico y educacional con el fin de mantener y desarrollar las conquistas alcanzadas.

En los lineamientos del VI Congreso del Partido Comunista de Cuba de la política económica y social del partido y la revolución se hace referencia en el capítulo VI Política Social en su lineamiento número 170, plantea que “Asegurar que los salarios garanticen que cada cual reciba según su trabajo, que éste genere productos y servicios con calidad e incremento de la producción y la productividad, y que los ingresos salariales tengan un reflejo efectivo en la satisfacción de las necesidades básicas de los trabajadores y su familia” (Colectivo de autores, 2011, p. 25).

La Empresa Productora de Artículos para el Mercado y la Exportación (PAMEX) Rodas, tiene como objeto social producir y comercializar en ambas monedas, prestar servicios a la población y el alquiler en moneda nacional.

Para poder producir con eficiencia y eficacia no puede ser a cualquier costo, es por ello la importancia de este trabajo, que tiene en sus antecedentes precisamente las producciones de los talleres de discapacitados con desviaciones en los costos. Uno de los sectores a los que más le urge evaluar su sostenibilidad es al sector de la Industria Ligera donde se hace imposible en estos momentos desarrollar cualquier producción sin una política adecuada de costos en todos y cada uno de los niveles.

En la empresa objeto de análisis no se cuenta con fichas de costos fidedignas, que brinden a la dirección herramientas para valorar cómo se comportan realmente los costos de los productos.

La **situación problemática** asociada a la investigación se define en realizar el cálculo y análisis de los costos reales en los talleres de discapacitados de la Unidad Básica PAMEX Rodas y comparar estos con los costos predeterminados planificados en las fichas, permitiendo esto precisar las causas de las desviaciones en cada partida, las que se vienen presentando en la ejecución de las producciones.

Esto permite formular el siguiente **problema de investigación**: ¿Cómo calcular las desviaciones de los costos, con relación a los costos planificados en las fichas de los productos en los talleres de discapacitados de la Unidad Básica PAMEX Rodas y sus causas?

La **hipótesis** que deviene de este problema sería: con un procedimiento que permita calcular las desviaciones de los costos reales, en relación a las fichas de costos de los productos en los talleres de discapacitados de la Unidad Básica PAMEX Rodas, se contribuye a determinar las causas que originan dichas desviaciones y la creación de un plan de medidas correctivas.

El **objetivo general** consiste en determinar las desviaciones de los costos en los talleres de discapacitados de la Unidad Básica PAMEX Rodas y sus causas.

Objetivos Específicos

1. Realizar una revisión bibliográfica sobre la contabilidad y los sistemas de costos para conocer el estado de la ciencia actual.
2. Diagnosticar el estado actual de los reportes de costos en los talleres de discapacitados.
3. Diseñar el procedimiento para calcular las desviaciones con relación a las fichas de costo.
4. Calcular los costos de las producciones.
5. Determinar las causas que diferencian los costos con relación a las fichas de costo.
6. Proponer un plan de medidas que objetívese el uso de los recursos.

Se tomaron como variables las siguientes:

Variable dependiente:

- Costos de materiales directos.
- Costos de mano de obra directo.
- Costos indirectos de producción.

Variable independiente:

- Procedimientos para el cálculo de las desviaciones de los costos.

Métodos y técnicas utilizadas:

1. Histórico lógico: Para el análisis de la bibliografía y documentación especializada, con el objetivo de determinar las tendencias históricas en general, y el de PAMEX Rodas en particular, de modo que se le pueda realizar la caracterización gnoseológica.
2. Análisis y síntesis: En el procesamiento de la información obtenida de la bibliografía.
3. Inductivo – deductivo: Para estudiar los costos predeterminados y reales para poder detectar las diferencias entre ambos, así como las causas de esta diferencia.
4. Sistémico – estructural: Desde que fue definido el objeto de estudio de la investigación, pasando por la elaboración de la hipótesis hasta su aplicación, así como en el análisis de los costos.
5. Empírico: se utilizan la observación directa, la consulta y análisis de documentos para la captación de información imprescindible en la valoración contable de la entidad y la propuesta de soluciones.

Capítulo 1



CAPITULO 1- – Consideraciones Teóricas de la Investigación.

1.1. Contabilidad de costos

Contabilidad del costo es el nombre que se da a un procedimiento ordenado de uso de los principios de la contabilidad general, para registrar los gastos de explotación de una empresa, de tal manera que las cuentas que se llevan en relación con la producción y la venta, puedan servir a los directores en la determinación de los costos de producción y de distribución, unitarios o totales, de algunos o de todos los productos manufacturados o servicios prestados y de las diversas funciones de la empresa, para lograr así una explotación económica, eficiente y lucrativa. El mismo es un procedimiento que se establece para el registro y análisis de los costos para una determinada empresa.

1.1.1. Surgimiento y evolución de la Contabilidad de Costos

La contabilidad de costos comienza a mostrarse en forma incipiente con la Revolución Industrial, ya que la invención de la máquina de vapor y del telar industrial dio lugar a la aparición de los talleres, antes artesanales para convertirse en fábricas. Hacia 1880 se llegó a la conclusión que los criterios contables utilizados hasta ese momento no eran compatibles con las exigencias de información que requerían las actividades industriales.

En el año de 1494, el monje italiano Lucas Pacioli publicó su libro titulado Suma Aritmética, con un capítulo dedicado a la Teneduría de libros. Es esta la primera publicación de que se tenga noticias en la historia de la humanidad, en relación con el principio contable de la partida doble. A finales del siglo XIX surgió el desarrollo de grandes firmas de comercialización que tenían líneas de múltiples productos de consumo y estas necesitaban un procedimiento para medir su eficiencia interna. La contabilidad de costos ha sido asociada por largo tiempo a las actividades industriales. Sin embargo, los procedimientos y análisis de la contabilidad de costos se aplican cada vez más a numerosas actividades no industriales, tales como la agricultura, el comercio al por mayor y al detalle, la banca, el transporte, la educación, etc. como una necesidad derivada del planeamiento de las actividades futuras.

Henry Metcalfe, en 1890, en su libro “Costos Industriales” se interesa por los problemas que presentan los costos indirectos de los productos, y es aquí donde comienza el desarrollo de lo que luego será la contabilidad de costos. Vemos claramente como las exigencias en materia de información de las empresas originan la construcción de sistemas que satisfagan las mismas, y que permitan tomar decisiones para el funcionamiento empresarial. Estos esbozos de información sobre costos fueron inicialmente extracontables, es decir que la información proporcionada no tenía relación con la contabilidad general.

En 1910 se comienza a conectar la información sobre costos con la contabilidad general. En la evolución de la contabilidad de costos se comienza controlando y contabilizando el ciclo de las materias primas, desde las compras hasta la identificación del consumo de las mismas en la fabricación de los productos. Posteriormente se procedió a contabilizar la mano de obra aplicándola a los productos o procesos, llegándose por último a la contabilización de los costos indirectos de producción.

La aplicación y objetivos de la contabilidad de costos son diferentes al que persigue la contabilidad general, a pesar de utilizar datos que le proporciona esta última. La contabilidad general tiene como principal objetivo "...la obtención de los estados contables: Estado de Situación y Estado de Resultados mientras que la contabilidad de costos se centra en el cálculo de los costos". (Cuevas, 2001, p. 61).

El desarrollo de La Contabilidad de Costos tuvo lugar entre 1890 y 1915, en este lapso se diseñó la estructura básica de La Contabilidad de Costos y se integraron los registros de los costos a las cuentas generales en países como Inglaterra y Estados Unidos de América aportando conceptos tales como: establecimiento de procedimientos de distribución de costos indirectos de fabricación, adaptación de los informes y registros para los usuarios internos y externos, valuación de los inventarios y estimación de costos de materiales y mano de obra.

A principios del siglo XIX apareció en Estados Unidos de América la National Association of Cost Accountant, asociación profesional que ha contribuido sustancialmente al progreso e identificación propia de esta rama (Contabilidad de Costos). Esta etapa representa un período clave para desarrollo de esta disciplina, caracterizado en primer lugar por la contribución del área contable a la racional constitución de los precios; en segundo lugar, por los programas de planificación sobre costos, rendimientos y resultados, estos dos elementos constituyen los antecedentes más directos de la actual Contabilidad de Costos.

En 1953 en vista del crecimiento de los activos fijos se define la necesidad de amortizarlos a través de tasas de consumo a los productos fabricados como costos indirectos, en 1955 surge el concepto de "Contraloría" como medio de control de las actividades de producción y finanzas de las organizaciones y un tiempo después, el concepto de Contabilidad Administrativa como herramienta del análisis de los costos de fabricación y como instrumento básico para la toma de decisiones.

Kaplan (1984, p. 54) afirma que "... a finales de la década de los sesenta es que ocurre el desenlace de la pugna entre los partidarios de la integración de la Contabilidad de Costo a la Contabilidad General (Monistas) y los defensores de su autonomía (Dualistas)".

Las condiciones económicas, políticas y sociales imperantes en cada país determinan la regulación y la práctica contable, Cuba no ha sido una excepción. Antes del triunfo de la revolución la

característica de la empresa cubana fue la propiedad privada, pues casi el ciento por ciento del país estaba privatizado. La industria nacional era incipiente y las transnacionales, pero sobretodo norteamericanas, concentraban las empresas más importantes. Fue una estructura marcada por pequeñas empresas de servicio y medianas, generalmente de materias primas y productos agrícolas. (Pérez, 2000)

Las normas mercantiles (Código de Comercio) era quien regulaba, solamente en formas muy generales, los aspectos formales de la contabilidad de las empresas, complementadas por la normativa fiscal.

A partir de los primeros años después del Triunfo de la Revolución se fue conformando el sistema empresarial estatal cubano y comenzó a desarrollarse la industria nacional de producción de bienes y servicios. Como consecuencia fue necesaria la creación de mecanismos que permitieran la dirección de la economía. Dentro de éstos se encuentra la regulación de la práctica contable en el país. A partir de entonces ha transitado por un largo y complejo camino,

Desde el Triunfo de la Revolución (1959) hasta la implantación del Sistema de Dirección y Planificación de la Economía (SDPE) en 1976, se caracterizó por la implantación de varios sistemas contables derivados de las grandes transformaciones ocurridas en el orden político, económico y social.

Durante el proceso de confiscación, intervención y nacionalización, en 1960, el sector estatal de la economía controlaba una parte importante de la economía resultó necesario crear los mecanismos que permitieran conducir la economía, siendo el primer problema práctico de dirección económica financiera, al que se enfrentó el gobierno revolucionario, hacerse cargo de la dirección y control de las empresas que habían pasado a su propiedad.

Se crearon entre 1960 y 1961, la Junta Central de Planificación (JUCEPLAN), el Ministerio de Industria, el Ministerio de Comercio Exterior, se reorganiza el Banco Nacional de Cuba y el Ministerio de Hacienda. Con estas medidas se inicia un proceso de reorganización del aparato estatal para adecuarlo a las nuevas condiciones.

El primer Sistema Uniforme de Contabilidad establecido después del Triunfo de la Revolución se originó con el inicio de las tareas de planificación en 1961, cuando se comenzó a elaborar el primer plan económico que cubría el período desde 1962 hasta 1965. En este período se estableció también un Sistema Uniforme de Estadística y se iniciaron los trabajos para la aplicación de un nuevo sistema salarial, entre otros aspectos.

El Sistema Uniforme de Contabilidad fue emitido por el Ministerio de Hacienda, y estaba integrado por códigos, títulos y contenido de cuentas a las que debían convertirse los datos contables de las

distintas empresas del país y formularios de obligatorio cumplimiento para informar periódicamente al estado. Este sistema se mantuvo hasta 1966. Un elemento significativo en este período (1962 – 1966) los constituye el funcionamiento simultáneo de dos sistemas de dirección económica: el sistema presupuestario y el cálculo económico.

En el Informe Central del Primer Congreso del Partido Comunista de Cuba en 1975, se plantean las direcciones fundamentales hacia las que se dirigía el nuevo sistema de dirección de la economía. El sistema plantea la utilización de los mecanismos financieros como el presupuesto, el crédito, el costo, la ganancia, la rentabilidad y las inversiones; concibe además la utilización de estímulos morales y materiales.

En este se restablecen las relaciones de cobros y pagos entre las empresas estatales, se elabora y aplica una nueva metodología para la planificación, se establece un sistema de contabilidad y estadística, se implanta un nuevo sistema de precios, se reestructura el sistema bancario, y se elaboran normas financieras de inventarios y de gastos.

El primer sistema de contabilidad puesto en vigor se le llamó Sistema Nacional de Contabilidad (SNC), de obligatorio cumplimiento para todas las empresas radicadas en el país. Fue elaborado por una subcomisión nacional del SDPE y aprobado por la comisión nacional, a través de la Resolución 71/76, para ser aplicado a partir del 1 de Enero de 1977.

El SNC estaba integrado por las siguientes secciones:

- Plan de cuentas. (clasificador de cuentas con subcuentas), características y contenido, operaciones que afectan cada cuenta y la contrapartida a utilizar.
- Costo de producción. Se establecen los lineamientos, reglas y procedimientos para la determinación y registro de los costos de producción.
- Normas y procedimientos. Integrada por lo que con carácter expreso, se dispone en relación con determinadas actividades como por ejemplo: control de Medios Básicos, ejecución de movimiento de medios básicos, tratamiento de los inventarios ociosos, contabilización de las inversiones.
- Modelos registros.
- Sistema Informativo (estados y registros).

Este SNC estuvo operando hasta el 31 de Diciembre de 1986, con el cual se ganó en experiencia durante su vigencia, el 1º de Enero de 1987 se implanta un nuevo Sistema Nacional de Contabilidad este sistema se realizó un cambio total en la concepción de la clasificación de las cuentas, de la agrupación de las cuentas de acuerdo a su presentación en los modelos del sistema informativo y

bajo una terminología financiera se adopta el de agruparlas según los conceptos económicos afines que la integran o que guardan relación entre ellas; así como la supresión de subcuentas, considerándose solamente aquellas que eran requerimientos de información de los niveles globales de dirección.

En consecuencia, en 1993, el SNC vigente hasta entonces es sustituido por las Normas Generales de Contabilidad (NGC). Un aspecto a destacar es el reconocimiento del importante y verdadero papel que juega la contabilidad como herramienta de dirección en la toma de decisiones gerenciales, en la planeación, en el control de las operaciones, en el control por áreas de responsabilidad, en las coordinaciones de las actividades, en brindar información a los interesados externos, en el análisis de la eficiencia y en la formulación, complementación y apreciación de normas administrativas.

Fueron importantes los pasos seguidos para lograr un acercamiento a las exigencias de la normativa contable internacional, la cual ha manifestado modificaciones a partir de 2002.

En el caso específico de Cuba, atendiendo a las características propias de su economía, se optó por el proceso de armonización. En esta dirección el Ministerio de Finanzas y Precios crea, en Mayo de 2002, el Comité de Normas Cubanas de Contabilidad, como órgano asesor para la formación, armonización, implementación y evaluación de la práctica contable del país.

De los lineamientos del VI Congreso del Partido Comunista de Cuba de la política económica y social del partido y la revolución se hace referencia en el capítulo II políticas macroeconómicas en su lineamiento número 41, plantea que “Una relación entre el crecimiento de la productividad del trabajo y del ingreso medio de los trabajadores, que no deteriore el equilibrio monetario interno ni la eficiencia de la economía nacional.” (Colectivo de autores, 2011, p.14).

La historia de la regulación contable en Cuba en el período revolucionario ha evidenciado la aparición de diversas etapas y en cada una de éstas se aprecian momentos que las distinguen, manifestándose la esencia social de la contabilidad, en respuesta a las características imperantes y a las concepciones que se han tenido. También se precisan y caracterizan los sistemas contables que se han puesto en vigor.

1.1.2. Concepto de costos. Su clasificación

Es necesario hacer referencia al concepto de Costo, vinculado generalmente al de producción pero aplicable a cualquier tipo de actividad, en función de ser un instrumento de control que a su vez se utiliza para la toma de decisiones.

La Dra. C. Miriam López Rodríguez en su libro *Sistemas de Costos* (2009), hace referencia a que diferentes autores han definido el costo como:

- Los recursos entregados o dados a cambio para alcanzar un objetivo específico
- El valor sacrificado para adquirir bienes o servicios
- La expresión monetaria del conjunto de recursos materiales, humanos y financieros utilizados en la elaboración de un producto o prestación de un servicio.

El costo de producción es el valor del conjunto de bienes y esfuerzos en que se ha incurrido o se va a incurrir, que deben consumir los centros fabriles para obtener un producto terminado, en condiciones de ser entregado al sector comercial. (Morton, 1992, p. 245)

Marín (2002, p.247) señala que costo es el “consumo valorado en dinero de los bienes y servicios necesarios para la producción que constituye objetivo de la empresa”. En esta definición hay que destacar que el consumo se refiere a la aplicación a un proceso productivo, la valoración es una magnitud física y económica y los bienes y servicios son elementos no inventariables (gastos de personal, electricidad, impuestos) y elementos inventariables (materias primas, maquinarias, edificios).

Demestre (2002) considera que todos los gastos en que se incurre para obtener los productos o servicios típicos que elabora o brinda la organización, lo que incluye: los costos de lo vendido, los gastos generales de dirección, los gastos de comercialización y los gastos financieros a corto plazo, se denomina Costos.

Oscar Gómez Bravo (1997, p. 99) considera que “El costo es aquel que se incurre en forma directa o indirecta en la adquisición de un bien o en su producción y se define como gasto el que relaciona con las ventas, la administración y la financiación de ese bien o su producción”.

Podría decirse también que los costos son egresos necesarios para adquirir o producir bienes y los gastos son egresos necesarios para producir rentas.

El costo incluye no solamente el costo de producción sino también los gastos de ventas y administración, agregados estos últimos con el fin de obtener el costo total o comercial (Horngreen, 2007).

El mismo autor (1992, p.15) define el costo como “recursos sacrificados o dados a cambio para alcanzar un objetivo dado”.

El costo es como un triángulo que en vez de tener tres lados tiene a sus tres elementos. Los elementos del costo de un producto son los materiales directos, mano de obra directa y costos indirectos de fabricación.

La clasificación de los costos que la Dra. C. Miriam López Rodríguez propone en Sistemas de Costos (2009), puede ser de diversas maneras, atendiendo siempre a un patrón específico ya sea el

volumen de producción, la técnica de valuación, su relación con la producción, su capacidad de asociación, los departamentos y áreas donde se incurren el período en que se van a cargar a los ingresos y la planeación, el control y la toma de decisiones.

Los lineamientos generales para la clasificación del costo establecen como elementos obligatorios los siguientes:

- Materias primas y materiales.
- Mano de obra.
- Costos indirectos de fabricación.
- Combustibles.
- Energía.
- Salarios.
- Otros gastos de la fuerza de trabajo.
- Depreciación y amortización.
- Otros gastos monetarios.

La siguiente estructura muestra una clasificación de los costos:

- Por su naturaleza: Elementos
- Por su relación con el nivel de actividad:
 - Variables
 - Fijos
 - Mixtos
- Por su origen y destino: Partidas
- Por el momento del cálculo:
 - Estándar.
 - Histórico.
 - Predeterminados
 - Reales.
- Respecto al cálculo del resultado:

- Costos del producto
- Costos del período
- Por su identificación con el objeto de costo
 - Directos e Indirectos
- Por su relación con la producción
 - Costos Primos
 - Costos de Conversión
- Relacionados con el Control y la Toma de Decisiones:
 - Controlables, No Controlables
 - Relevantes e Irrelevantes
 - Diferenciales
 - Costos de Oportunidad

La clasificación por la estructura anterior es el proceso en el que se agrupan los gastos atendiendo a determinados principios o criterios y tiene como objetivo fundamental sistematizar el cálculo, el análisis y la información necesaria para realizar funciones. La esencia de cada una será expuesta a continuación.

Por su Naturaleza: 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. Elementos del costo de un producto.

- 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 salario indirecto, es aquel que se paga a los que sirven de apoyo a los primeros o como auxiliares de otro tipo en el proceso productivo, incluyéndose como salarios los pagos por estimulación y sobre cumplimientos productivos y además del salario devengado. Tanto en el salario directo como en el indirecto incluye las vacaciones acumuladas, pagos por seguridad social, e impuestos sobre los salarios. 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 o de fábrica. 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. Su evolución histórica refleja un pronunciado y continuo avance con respecto a los otros dos elementos, por el elevado componente tecnológico de los procesos que economizan materia prima y sustituyen mano de obra directa. Para el planeamiento y control, cobra especial importancia su clasificación por áreas de responsabilidad, y una adecuada distinción entre los controlables y no controlables. 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. Esto quiere decir que, aún formando parte del costo de producción, no puede conocerse con exactitud que cantidad de esas erogaciones está en la fabricación de un artículo
 - 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. Ejemplos de costos indirectos de fabricación, además de materiales indirectos y mano de obra indirecta, son: arrendamiento, energía, calefacción y depreciación de equipos. Los costos indirectos de fabricación pueden clasificarse como fijos, variables y mixtos.

Polimeni (2007, p.15) clasifica los costos de acuerdo al volumen de producción o al nivel de actividad en:

1. Fijos.

2. Variables.

3. Mixtos.

- Costos Fijos: Son aquellos que no varían de acuerdo al nivel de producción, manteniéndose invariables, como son los gastos de depreciación, seguros, intereses por préstamos, sin embargo si varía su proporción de acuerdo al nivel de producción cuando se aplican a las órdenes de trabajo por producciones, por producto, cuando ésta es mayor o menor éste importe disminuye o aumenta proporcionalmente al nivel de producción o sea a mayor producción, el índice de costo por orden es inferior y mayor cuando la producción es baja, aunque no varían en cuanto al total de gastos.
- Costos Variables: son todos aquellos que el total de los costos variables cambia en proporción directa al nivel de producción, como son los materiales y salarios pagados directamente en la elaboración de un producto dentro del rango relevante, es decir cuanto más grande sea el conjunto de unidades producidas, mayor será el total de costos variables.
- 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.

Clasificación por Partidas o por su surgimiento y destino

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

- Directas: se incluyen los gastos incurridos directamente en el proceso productivo (materias primas y materiales, combustibles, energía, salarios, impuesto por la utilización de la fuerza de trabajo y contribución a la seguridad social).

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

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

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

Clasificación de los costos de acuerdo a la técnica de valuación o momento del cálculo.

- Costo Estándar: Es un costo predeterminado que se calcula antes que la producción se haya ejecutado y que se hace sobre base más técnica en sus cálculos, siendo más exactos que los costos estimados. El Costo Real no informa sobre la eficiencia de los resultados en cuanto a costo, sin embargo si se compara el resultado de los gastos de cada elemento del costo estimado con los resultados del costo real, puede ser de significación en los indicadores de cantidad y calidad determinado en el costo estándar que se han hecho sobre una base más investigativa de los costos históricos, normas de tiempo y calidad de las materias primas y otras que establecen un control completo sobre los factores que intervienen en su proceso y contabilidad, como un costo apropiado.

Con el costo estándar no se trata sólo de reflejar eficiencia técnica, sino la eficiencia económica.

Los costos Estándar pueden ser un instrumento importante para la evaluación de la gestión. Cuando las normas son realistas, factibles y están debidamente administradas, pueden estimular a los individuos a trabajar de manera más efectiva las variaciones de las normas conducen a la gerencia a implantar programas de reducción de costos concentrando la atención en las áreas que están fuera de control. Son útiles a la gerencia para el desarrollo de sus planes. El mismo proceso de establecer las normas requiere una planificación cuidadosa en áreas como la estructura de la organización, asignación de responsabilidades y las políticas relacionadas con la evaluación de la actuación. Son útiles en la toma de decisiones, particularmente si las normas de costos de los productos se segregan de acuerdo con los elementos de costos fijos y variables y si los precios de los materiales y las tasas de mano de obra se basan en las tendencias esperadas de los costos durante el año siguiente. Pueden dar como resultado una reducción en el trabajo de oficina. Asimismo el grado de rigidez o flexibilidad de los estándares no puede calcularse de manera específica.

Con frecuencia, las normas tienden a adquirir rigidez aún en períodos relativamente cortos. Mientras que las condiciones de fabricación cambian constantemente, las revisiones de las normas pueden ocurrir a intervalos poco frecuentes. Estas revisiones crean problemas especiales relacionados con el inventario. Cuando las normas se revisan frecuentemente, su efectividad para evaluar la actuación se debilita. Por otra parte, si no se revisan las normas cuando se producen cambios de fabricación importantes, se obtiene una medición o evaluación inapropiada o poco realista. Otra limitación es la inflación, que obliga a cambiar constantemente estos estándares. Aislar los elementos controlables y los no controlables de las variaciones es una tarea sumamente difícil.

- 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.

La acumulación y la anotación de los resultados obtenidos en diferentes períodos o a las diferentes oportunidades que se elabora un mismo producto es lo que llamamos costo histórico. Este procedimiento consiste en la anotación de los gastos de materiales utilizados, la mano de obra empleada y los gastos indirectos de fabricación que se compilan para su posterior análisis y en los casos de variaciones significativas, corregir las ineficiencias y los errores, así como los costos estimados.

Los datos de costos históricos tienen limitaciones cuando se usan para la planificación y el control de las operaciones, siendo más útiles cuando se usan para su comparación de producciones iguales en diferentes períodos, para los cuales son practicados.

- 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.

El objetivo del costo estimado o predeterminado es compararlo con el costo real y ajustarlos para ponerlos de acuerdo entre otras a las condiciones específicas del área de producción, para su perfeccionamiento, ya que el costo estimado es hecho sobre la base de los conocimientos y experiencias de lo que se debe gastar aproximadamente en su fabricación y estimación del precio de venta de cualquier producción. En la comparación de ambos costos se perfeccionan uno u otro, disminuyéndose la diferencia entre la estimación y la realidad.

- 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 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. Todos estos costos son compatibilizados con los registros contables, pudiendo hacerse estas verificaciones de forma manual, mecanizada o automatizada haciéndose por cada sub-elemento de gastos y cuenta control. Para que el costo real obtenido de una producción, sea evaluado en cuanto a su eficiencia, debe compararse con cualquier otro costo, histórico, estimado, estándar o planificado. Es imprescindible tener información de los costos reales para poder fijar los precios de venta y lograr que estos sean los más bajos, de ahí la importancia que tiene el control que se ejerza para una eficiente información de los gastos que puedan ser en costos fijos y variables en cualquier producción que se realice.

De la utilización adecuada del cálculo del costo en la práctica de la dirección de las empresas, depende la localización y la movilización de las reservas internas de la producción, para el mejoramiento de los indicadores cualitativos, para la eliminación de las causas de costos elevados, y de la baja rentabilidad.

1.1.3. Objetivos del Costo

Los objetivos del costo son las actividades, los centros de costos y los productos o servicios. Los costos son consumidos como consecuencia de la realización de actividades. Las actividades son realizadas en el seno de los centros de costos y estos a su vez trabajan para otros centros de costos, o para la obtención de los productos o servicios. La asignación dependerá del objetivo perseguido, es decir, de las necesidades de información.

La determinación de los costos tiene entre sus objetivos los siguientes:

- Valorar los inventarios.
- Controlar la eficiencia de las operaciones.
- Contribuir a la planeación, control y gestión de la empresa.
- La fijación de los precios de venta y establecer políticas de conservación.
- Facilitar la toma de decisiones.

Principios a tener en cuenta en la determinación de los costos:

- No deben cargarse costos antes de que los mismos se hayan producido.

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

Los objetivos de costos finales suelen ser los productos o servicios que produce la empresa, aunque también pueden repartirse entre las actividades o entre cada uno de los denominados centros de responsabilidad, que suelen coincidir con los departamentos o partes de la organización.

1.2. Sistemas de Costo

Un sistema de costos se basa en las normas y procedimientos que rigen la planificación, el registro y control de los gastos de forma sistemática.

Un sistema de costo es el conjunto de reglas y procedimientos que hace posible la acumulación de datos contables para suministrar información relevante encaminada a facilitar la toma de decisiones por parte de la dirección de la empresa, así como proceder a la valoración de la producción. (Horngren, 1994, p.610)

Según Bermúdez (2010, p. 30), las empresas necesitan sistemas de costos para realizar tres funciones primarias:

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

Son muchos los factores que se toman en consideración para decidir el sistema de costo que debe implantarse, pero uno de los factores principales es el tipo de actividad de producción que se realice en la empresa.

Aunque las actividades de producción son muy variadas, a los efectos de la contabilidad de costos se destacan dos grupos fundamentales según Ralph Polimeni (2007), que son:

- Sistema de costos por procesos.
- Sistema de costos por órdenes de producción.

1.2.1. Sistema de costos por procesos

Son las actividades que elaboran los mismos productos por un período largo, son producciones de alta masividad y el proceso de producción es continuo. Es un sistema de acumulación de costos de producción por departamento o centro de costo. 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. Los departamentos son responsables por los costos incurridos preparando periódicamente un informe del costo de producción. Este informe es un registro detallado de las unidades y actividades de costo en cada departamento durante un cierto período de tiempo. (Polimeni, 2007, p. 238)

El costeo por procesos se ocupa del flujo de las unidades a través de varias operaciones o departamentos, sumándosele más costos adicionales en la medida en que avanzan. Los costos unitarios de cada departamento se basan en la relación entre los costos incurridos en un período de tiempo y las unidades terminadas en el mismo período. Es también propio de un sistema de costos por procesos, el que una vez iniciado un proceso determinado, ya sea de una parte específica o del producto mismo, no se puede interrumpir, ya que es de naturaleza continua. Debe entenderse claramente que la naturaleza continua del proceso se refiere exclusivamente a cada una de las muchas operaciones que se pueden presentar en un producto, bien sea de carácter secuencial, paralelo o selectivo. (Cuevas, 2001, p. 61)

El costeo por procesos trata con la producción en masa de unidades iguales que comúnmente pasan en una forma continúa a través de una serie de pasos de producción llamados operaciones o procesos. (Horngren, 2005, p. 610)

Según Charles Thomas Horngren se describen cinco pasos importantes en la contabilización de los costos por procesos:

1. Informe de movimiento de unidades
2. Cálculo de la producción equivalente
3. Cálculo del costo total
4. Cálculo del costo unitario
5. Resumen o informe de los costos

1.2.2. Sistema de costos por órdenes de producción

Son las actividades que elaboran una amplia variedad de productos. 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, 2007, p. 199) Charles Thomas Horngren no difiere de estos conceptos. Acerca de ello apunta que: "Los métodos de contabilidad por órdenes de trabajo son usados por compañías cuyos productos son rápidamente identificables por unidades individuales o lotes, a cada uno de los cuales se les ha aplicado atención y tecnología en grados diferentes. En las industrias donde la producciones se lleva a cabo

mediante operaciones continuas, los costos se acumulan por departamentos, tiene que ver con promedios generales y grandes masas de unidades semejantes. La distinción entre estos dos sistemas estriba en la forma en que se lleva a cabo el costeo de productos” (Horngren, 2005. p. 77)

Reyes Leal (2011, p. 21) plantea que los costos por órdenes son aplicables a las industrias cuyo proceso de producción tiene un carácter interrumpido, por lotes, que responde en cada caso a órdenes o instrucciones concretas y específicas de producir uno o varios artículos o un conjunto similar de los mismos.

- Características:
 - Producción por lotes.
 - Producción variada.
 - Condiciones más flexibles de producción.
 - Costos específicos.
 - Control más analítico.
 - Tendencia a costos individualizados.
 - Sistema más costoso.
 - Costos fluctuantes.
- Ventajas:
 - Da a conocer con todo detalle el costo de producción de cada artículo.
 - Pueden hacerse estimaciones futuras con base en los costos anteriores.
 - Saber que órdenes han dejado utilidad y cuáles pérdida.
 - Se conoce la producción en proceso sin necesidad de estimarla.
- Desventajas:
 - Su costo de operación es alto.
 - Se requiere mayor tiempo para obtener los costos.
 - Existen dificultades en cuanto al costo de entregas parciales.
- Industrias a las que se aplica este sistema:
 - Juguetes.

- Muebles.
- Construcciones.
- Maquinarias.
- Artesanías.
- Alimentos balanceados.

El sistema de costo por órdenes es el más apropiado cuando los productos manufacturados difieren en cuanto a los requerimientos de materiales y de conversión. Cada producto se fabrica de acuerdo a las especificaciones del cliente, y el precio cotizado se asocia estrechamente al costo estimado. El costo incurrido en la elaboración de una orden de trabajo específica debe asignarse, por tanto, a los artículos producidos.

En este sistema, los tres elementos básicos del costo: materiales, mano de obra y costos indirectos de fabricación se acumulan de acuerdo con los números asignados a las órdenes de trabajo. El costo unitario de cada producto se obtiene dividiendo las unidades totales del trabajo por el costo total de éste. Una hoja de costos se utiliza para resumir los costos aplicables a cada orden de trabajo. Los gastos de venta y administrativos, que se basan en un porcentaje del costo de manufactura, se especifican en la hoja de costos para determinar el costo total.

Para que un sistema de costos por órdenes de trabajo funcione de manera adecuada es necesario identificar físicamente cada orden de trabajo y separar sus costos relacionados. Las necesidades de material directo y los costos de mano de obra directa llevan el número de la orden de trabajo específica; los costos indirectos de fabricación por lo general se aplican a órdenes de trabajos individuales con base en una tasa de aplicación predeterminada de costos indirectos de fabricación.

Es posible determinar la ganancia o la pérdida para cada orden de trabajo. Un sistema de acumulación de costos por órdenes de trabajo es el más apropiado cuando un producto o lote de productos se manufactura de acuerdo a las especificaciones de un cliente. Por otra parte, atendiendo a los tres elementos del costo de un producto, los mismos se acumulan según órdenes de trabajo identificables.

La hoja de costos por órdenes de trabajo resume el valor de materiales directos, mano de obra directa y costos indirectos de fabricación aplicados para cada orden de trabajo procesada. La información de costos de los materiales directos y de la mano de obra directa se obtiene de los vales de salida de materiales y de los resúmenes de mano de obra, y se registra en la hoja de costos por órdenes de trabajo diaria o semanalmente. Con frecuencia, los costos indirectos de fabricación se aplican al final de la orden de trabajo, así como los gastos de ventas y administrativos. Las hojas de

costos se diseñan para suministrar la información requerida por la administración y, por tanto, variará según las necesidades de esta.

1.2.3. Ficha de costos

Para asegurar el correcto análisis del comportamiento de la eficiencia productiva se utilizan las fichas de costos, confeccionadas por partidas, las cuales reflejan el costo unitario de cada producto o grupo de ellos, pudiendo ser elaborados tanto para los productos finales como para los intermedios o semielaborados. Se puede partir del principio que no puede existir un adecuado control de los costos sin una correcta determinación de las fichas de costos y sobre todo, sin el análisis de las mismas.

La ficha de costos en Cuba se adoptó como criterio de los diferentes especialistas en el Ministerio de Finanzas y Precios (MFP) y el Ministerio de Economía y Planificación (MEP), dictada a través de la Resolución Conjunta No 1/2005.

Según Borges (2011, p. 28) la necesidad de confeccionar las fichas de costos para cada una de las producciones, permitirá sobre una base objetiva:

1. La formulación de precios correctos de acuerdo a los costos reales.
2. Analizar las variaciones.
3. Facilitar la planificación.
4. Corregir las deficiencias en los procesos productivos.
5. Detectar las desviaciones tecnológicas.
6. Trabajar sobre bases objetivas para erradicar deficiencias y logra objetivos de eficiencia en las producciones.
7. El reajuste financiero en el aporte del impuesto de circulación producto de las variaciones del precio de materia prima y tasas de vinculación de la mano de obra directa.

De lo anterior depende la necesidad de confeccionar fichas de costos que sean resultado de un estudio minucioso y técnico que conduzca a la determinación del consumo de los recursos realmente necesarios para la elaboración de un producto o desarrollo de una actividad sobre bases técnicas.

El análisis de las causas que originan las variaciones entre el costo real y las fichas de costos tiene un papel relevante, ya que ello permite ejercer acciones que tiendan a rectificar las deficiencias, constituyendo por tanto una herramienta de trabajo, sin la cual, no tendrá sentido el sistema de costos.

El sistema de costos predeterminado se confecciona sobre la base de la comparación y análisis de las fichas de costos por productos y los consumos reales.

Las fichas de costos planificadas son confeccionadas mediante un procedimiento, para cada producto o servicio productivo que se preste en una empresa. Estas contienen todos los costos predeterminados, como materiales, salario y otros gastos indirectos que se requieran para su elaboración.

Igualmente se utilizan para el cálculo del precio de venta, una vez determinado el costo total y el porcentaje de ganancias que se quiere alcanzar, planificado o determinado por el Ministerio de Finanzas y Precios u otros organismos autorizados; o sea, que se puede conocer por anticipado el costo de su producción y el posible precio de venta.

Las fichas de costos poseen especificaciones técnicas de los materiales a utilizar y calificación de los trabajadores que deben participar así como otras de acuerdo a los requerimientos de la producción. También refleja el costo planificado para una producción determinada, especialmente el costo directo, teniendo en cuenta las variaciones existentes de calidad, medidas y precios de los materiales y la calificación de la fuerza de trabajo, así como las características concretas del área que lo va a fabricar, pudiéndose dar el caso de una producción igual, con costos diferentes, dado el área que lo produzca o servicio que se preste.

En ellas se incluirán cuotas de gastos generales, de administración, de distribución y ventas, ya que estos gastos deben financiarse a través de los precios y analizarse las causas de sus desviaciones, entre los importes planificados y los ejecutados realmente, a fin de incrementar la eficiencia económica empresarial.

La elaboración de las fichas de costos requiere:

- El establecimiento de las normas de consumo material y de trabajo para los diferentes productos en sus fases o etapas de fabricación.
- La delimitación correcta de los gastos directos e indirectos agrupados en las partidas de costo correspondientes.
- La determinación de las cuotas de aplicación de los gastos indirectos de cada producto.

Para el cálculo de la ficha de costo planificada deben definirse todos los elementos que la integran, así como quiénes participan en su confección.

Este modelo es elaborado entre los trabajadores de producción y economía:

En producción: para confeccionar las órdenes de trabajo, tipos de materias primas, personal necesario, utilización de equipos productivos, utilización de la capacidad instalada, tiempo de trabajo.

En economía: para valorar el consumo planificado de recursos, costo estimado para su comparación con el costo real, confección de los planes de producción, precio de venta, cálculo de la eficiencia planificada, etc.

Proceso para determinar el contenido de las fichas de costos:

- Estandarización de productos.
- Estandarización de las rutinas de producción.
- Estandarización de las rutinas de operación como es: manejo de materiales, de equipos y herramientas y manejo de productos elaborados. Formular instructivos de trabajo.

Las partidas que se elaboran en la ficha de costo son:

- Materias primas y materiales
- Salario y seguridad social
- Otros gastos directos
- Gastos indirectos de producción
- Gastos generales de dirección
- Gastos de distribución y ventas

▪ Predeterminación de Gasto de Material:

Los estándares de uso de materiales son especificaciones predeterminadas de la cantidad de materiales directos que deben utilizarse en la producción de una unidad terminada. Si se requiere más de un material directo para completar una unidad, los estándares individuales deben calcularse para cada material directo. Los materiales directos diferentes y las cantidades de estas relacionadas entre sí para completar una unidad, pueden desarrollarse a partir de estudios, análisis de experiencias anteriores, utilizando la estadística descriptiva y/o períodos de prueba en condiciones controladas.

El departamento de producción que posee las normas técnicas de cada producción está en la mejor posición para fijar en forma realista los estándares de cantidad alcanzables.

▪ Predeterminación de la Mano de Obra:

Como vemos es la cantidad de tiempo que se emplea para la fabricación de una producción. Este dato lo obtiene el encargado en los estudios de tiempos y movimientos, la cual es considerada sobre cierto volumen de cantidad producida por horas de trabajo, o en dado caso, recurrir a la experiencia

que se tenga en la empresa logrando llegar a una cantidad promedio de igual manera que represente un dato razonable.

- **Predeterminación de Gastos Indirectos:**

Este tipo de gastos sabemos que no pueden ser apreciados o aplicados en una forma precisa en cada una de las unidades trabajadas, es por eso que se tiene que hacer una distribución con diferentes bases de cálculo según sea el caso, sabiendo así que los conceptos que se agrupan son: lugar, equipo, herramientas y todos los demás elementos que cooperan en la elaboración de la producción. Es complejo determinar el volumen de producción que corresponde a cierto volumen de gastos indirectos, es por eso que deberá ponderarse o prorratearse para encontrar la cantidad que se debe asignar a cierto volumen de producción. Por ese motivo es importante distinguir la diferencia que existe entre los gastos variables y los gastos fijos, ya que los fijos mantienen su valor entre cierto volumen de producción y los variables aumentan o disminuyen según el volumen de producción.

Las fichas de costo deberán ser revisadas y ajustadas a partir de que se realice el correspondiente análisis de los costos reales obtenidos en las hojas de costo

1.2.4. Costos reales

Según la Resolución Conjunta del 18/02/1989, los costos reales están constituidos por el conjunto de gastos efectivamente incurridos por la empresa o unidad organizativa en determinado período de tiempo, asociados a la producción. Comprende los gastos ocasionados para garantizar la producción de bienes materiales y servicios prestados expresados en forma monetaria y que incluye fundamentalmente el valor de los objetos de trabajo insumidos, el trabajo vivo expresado como salario y los gastos relacionados con la depreciación de los activos fijos tangibles.

En la misma Resolución se plantea que el 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 materiales, salarios y gastos indirectos que son anotados en la ficha de costo que se ha habilitado, manteniéndose analizados por elementos de gasto tanto de la producción principal como la auxiliar, agrupados por centro de costo.

El costo real por si solo no informa sobre la eficiencia de los resultados en cuanto a costo, sin embargo si se compara el resultado de los gastos de cada elemento del costo estimado con los resultados del costo real puede ser de significación en los indicadores de cantidad y calidad determinado en el costo estándar que se han hecho sobre una base más investigativo de los costos históricos, normas de tiempo y calidad de las materias primas y otras que establecen un control completo sobre los factores que intervienen en su proceso y contabilidad, como un costo apropiado.

Los costos de producción reales incurridos durante cierto período pueden ser mayores que los costos estándar por cualquiera de las siguientes razones:

1. Utilización de materiales, mano de obra directa o planta, en exceso a la cantidad necesaria para realizar el trabajo de producción.
2. Compra de materiales directos o servicios de mano de obra directa más caros de lo previsto o asignado en la norma.
3. Incurrimiento de mayores costos indirectos de fabricación que lo anticipado (en la asignación presupuestaria para CIP) para el nivel de operaciones alcanzado.
4. Ociosidad o falta de actividad (pérdida por capacidad ociosa o volumen).

Es imprescindible tener información de los costos reales para poder fijar los precios de venta y lograr que estos sean los más bajos, de ahí es la importancia que tiene el control que se ejerza para una eficiente información de los gastos que puedan ser en costos fijos y variables en cualquier producción que se realice.

1.3. Desviaciones de los costos. Clasificación

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 aminoren las que provoquen efectos negativos en los resultados.

Este 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 aspecto fundamental en el estudio de los costos lo constituye el análisis de desviaciones. La comparación por diferencia entre los costos estándar y los históricos originan las desviaciones. La existencia de una desviación implica inmediatamente la investigación de sus causas y por lo tanto, servirá de base para la gestión de la empresa sobre las decisiones futuras a tomar.

El número de desviaciones que se pueden calcular al comparar el costo estándar y el histórico va a depender de las necesidades de información y de los medios de que disponga la empresa, y son la base sobre la que se realiza la investigación, evaluación y corrección de las diferencias.

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 aquellos 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.

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.

1.3.1. Tipos de desviaciones

- Desviaciones en cantidad, ligadas al rendimiento y productividad de los distintos factores que intervienen en la producción. Se originan por causas de carácter endógeno a la empresa.
- Desviaciones sobre precios, que afectan a las relaciones de la empresa con el medio ambiente. Se derivan de causas exógenas, ligadas a la ley de la oferta y demanda del mercado.
- Desviaciones procedentes de las variaciones en la tasa de empleo de los medios de producción y cuyas causas pueden ser de origen externo o interno.

Las diferencias globales de cada uno de los distintos factores de costo que intervienen en la producción están formadas por dos componentes: componente técnico, derivado de los distintos tiempos de fabricación o de las cantidades consumidas y componente económico, o derivados de los precios del mercado.

Desviaciones en costos directos

Para el estudio de los costos directos se ha de considerar la naturaleza de estos, materia prima y mano de obra, caracterizándose por ser variables dentro de los niveles de actividad para los que se calcula el estándar, así como por ser costos simples, es decir, que se obtienen multiplicando una cantidad consumida por un precio.

Cuando se comparan los costos estándar con los reales, se pueden considerar dos tipos de desviaciones:

- Desviación económica o en precio. Se origina por comparación entre el precio estándar y el precio efectivo de la producción realmente obtenida, suponiendo constante el consumo unitario del factor directo.
- Desviación técnica o en consumo. Surge por comparación entre el consumo preestablecido y el efectivo, del factor, valorada a precio estándar, para la producción realmente obtenida.

1.3.2. Desviación en materia prima

La materia prima es un costo directo y como tal origina dos tipos de desviaciones: técnica y económica

- Desviación técnica: se define como la diferencia que existe entre el consumo standard de materias primas para la producción realizada y el consumo real para la misma producción
- Desviación económica: nos mide la diferencia existente entre el precio estándar y el precio efectivo para los consumos realizado sobre la cantidad realmente comprada. La materia prima es un elemento inventariable, existiendo un desfase temporal entre el momento de la adquisición y el momento de su incorporación al proceso productivo, es decir, la consecuencia de su almacenamiento

La desviación en materia prima tiene dos componentes: el derivado de la compra de materiales, es decir, la desviación económica calculada en el momento de la entrada de las materias primas en almacén y por otro lado la diferencia existente entre los costos estándar de la sección de aprovisionamiento y los costos reales de dicha sección,

1.3.3. Desviación en mano de obra directa

La mano de obra un costo directo y por tanto, las desviaciones son similares a las establecidas para la materia prima. Las desviaciones en el costo de mano de obra directa suelen tener dos orígenes: Un número mayor o menor de operarios al previsto cuando se establecieron los estándares o la mayor utilización de su tiempo de trabajo. Unos salarios mayores o menores que los señalados por los estándares.

- Desviación económica: El cálculo de esta desviación se realiza comparando el costo de las horas realmente trabajadas, valoradas a precios unitarios estándar, con el costo de las horas realmente trabajadas, pero valoradas a precios unitarios reales de la mano de obra.
- Desviación técnica: se obtiene comparando las horas realmente trabajadas con las horas que de acuerdo al costo estándar se hubiesen trabajado para obtener la producción real del período, valorado al costo standard de la mano de obra. Esta desviación medirá la mayor o menor productividad de la mano de obra.

La desviación global de mano de obra directa será la suma del componente económico y del componente técnico.

1.3.4. Desviaciones en costos indirectos

Dentro del conjunto de costos indirectos, incluimos el resto de los costos soportados por la empresa a lo largo del período. Debido a sus características, el tratamiento de los costos estándar y el análisis de desviaciones es diferente al estudiado para los costos directos, dadas las particulares características de los factores indirectos y que resumimos: en que es debido a que los costos indirectos no pueden afectar directamente al producto.

El análisis de las desviaciones en los costos indirectos de producción supone comparar los costos estándares aplicados al output obtenidos con los costos realmente incurridos. Con el objeto de que este análisis sea útil, debe asignarse un responsable por cada desviación, lo más próxima al punto donde se produce, lo cual implica efectuar las desagregaciones precisas que, a tal efecto, puedan resultar convenientes; téngase en cuenta, al respecto, que la determinación de una desviación total difícilmente permite determinar las causas así como asignar la responsabilidad de su aparición, al constituir dicha desviación una cifra demasiado general

En opinión de Vega (2001, p. 21), “La finalidad perseguida con el cálculo de las desviaciones consiste en determinar porqué la ejecución difiere de lo predeterminado o esperado. Ninguna desviación por si misma ofrece una evidencia definitiva de la causa que ha podido motivar un aumento, o una disminución, en los resultados o en los costos de un centro.”

Sin embargo, el análisis de las desviaciones pretende aislar aquellos factores que, eventualmente, puedan haber motivado la aparición de diferencias entre los resultados actuales y los esperados. El objetivo del análisis de las desviaciones consiste en evaluar la ejecución actual frente a un estándar

Capítulo 2



CAPÍTULO 2 – Caracterización de la Empresa. Diagnóstico de la situación actual en el cálculo del costo y sus desviaciones.

En el presente capítulo tiene como objetivo realizar una breve caracterización de la Unidad Básica PAMEX Rodas, planteando su objeto social, visión y misión así como las características del sistema productivo; se realiza un diagnóstico del sistema de costo y el cálculo de sus desviaciones con vista a detectar sus causas y proponer un ajuste al procedimiento para el cálculo de los costos.

2.1. Caracterización de la Unidad Básica PAMEX Rodas.

La Unidad Básica Productora de Artículos para el Mercado y la Exportación, en forma abreviada PAMEX fue creada por la Resolución No. 1330, el 7 de febrero del 2005 subordinada al Consejo de Administración Provincial, con el objetivo de realizar Artículos para el Mercado y la Exportación en Moneda Nacional y Divisa, ubicada en calle Céspedes número 90, Rodas, Cienfuegos. En correspondencia con el objeto social aprobado la empresa como actividad económica fundamental se dedica a:

- Efectuar la producción y comercialización mayorista de productos terminados y producciones intermedias en Moneda Nacional y Divisa en las ramas de la Química, Gráfica, Artesanía, fundición, metales, cerámica, cuero y otras ramas industriales en talleres o en la modalidad de trabajo a domicilio.
- Producir y comercializar artículos para la demanda popular para su venta a la población a través del mercado de productos artesanales e industriales.
- Brindar servicios de capacitación en las diferentes modalidades a la población en moneda nacional
- Prestar vicios de carpintería, maquinado y cristalería a la población.
- Brindarle el servicio de alimentación a los trabajadores de la Empresa en moneda nacional.
- Ejecutar y realizar las operaciones comerciales, económicas y financieras dentro del marco del objeto social anteriormente mencionado, no autorizándose cualquier gestión fuera del mismo.

Visión:

Con la aplicación de sus capacidades productivas, la calificación de trabajadores y cuadros de dirección, logra calidad y competitividad de los bienes de consumo que produce, lo que unido a eficaces estrategias de comercialización le han permitido alcanzar el liderazgo en el mercado Interno y conquistar importantes segmentos en el mercado externo, haciendo valedero el concepto expresado por el Ché. "La Calidad es el Respeto del Pueblo".

Misión:

Es producir artículos para el Mercado y la Exportación, que permita autofinanciar aquellas producciones con destino a la amplia demanda popular, basado en un adecuado diseño de calidad, con precios competitivos, permitiendo un incremento de la utilidad para desarrollar nuevas inversiones, garantizando un mejor servicio al cliente. Por ejemplo de nuestros colectivos laborales nos caracteriza como un baluarte indescriptible de la Revolución Socialista.

La Unidad Básica tiene gestiones económica, financiera, organizativa, productiva, comercial, laboral y contractual con autonomía controlada en cumplimiento de lo establecido por la Empresa Provincial a la que se subordina, el Gobierno y el Estado. Funciona bajo el principio de cubrir sus gastos con sus ingresos y crear un excedente a aportar al Estado.

En la actualidad se ha perfeccionado la estructura de la unidad básica PAMEX Rodas para el desarrollo de sus actividades, con una organización más eficiente y competitiva, sobre la base de otorgarle las facultades y establecer las políticas, principios y procedimientos, que propicien al desarrollo, la creatividad y la responsabilidad de todos los directivos y trabajadores.

Creando valores que aseguren el triunfo y el éxito de esta organización tales como:

- Sentido de pertenencia.
- Consagración al trabajo.
- Conducta política-social y moral acorde a los principios revolucionarios de nuestra sociedad socialista.
- Colectivismo, humanismo y respeto mutuo a sus compañeros.
- Espíritu triunfador.
- Profesionalidad.
- Dirección participativa.
- Desarrollo constante de nuestros resultados.

La estructura de la Unidad Básica cuenta con cuatro cuadros, el director, tres subdirectores uno de economía, recursos humanos, producción y venta. Tres técnicos en Gestión Económica y un técnico en Defensa.

La dirección es participativa con representación de las organizaciones políticas y de masas a todos los órganos y colectivos de la unidad.

Además la dirección cuenta con órganos de decisión como son:

1. Consejo de Dirección.
2. Comité de Control.
3. Comité de Calidad.

Con una plantilla aprobada de 92 trabajadores y cubierta un promedio de 81, de ellos 8 dirigentes, 4 técnicos, 80 obreros de los mismo el 56 % son discapacitados, con 7 unidades dentro de los municipios de Rodas, Abreus y Aguada. Subordinados a la Unidad Básica Pamex Rodas, ver Anexo # 1.

Centro de costo	Dirección
1- Oficina U/Administrativa	Céspedes No. 90 Rodas
2- Taller Discapacitado Rodas	Calixto García No. 22 Rodas
3- Taller Las Palmeras	Consejo Popular Simpatía Abreus
4- Taller Discapacitado Abreu	Línea s/n Abreus
5- Taller Discapacitado Aguada	Línea s/n Aguada
6- Taller de Aluminio	Consejo Popular Las 500 Juragúa
7- Taller de Plástico	Consejo Popular Constancia Abreus

Tabla Nro1 Producciones que realiza la empresa por rama y destinos

Ramas	Productos	Destinos
Grafica	Cajita de Cumpleaños, Sobre de Placas, Sobre de Pago, Sobre de Medicamentos, Files, Jabas y Cartuchos, etc .	Mercado Industrial Artesanal y Organismos
Química	Tacos Plásticos, Cajita Eléctrica, Jarras, etc.	Mercado Industrial Artesanal, Organismos y Organismo Autofinanciados.
Cerámica	Losa de Piso, Macetas, Comedero de Conejo,	Mercado Industrial Artesanal y Organismos
Artesanía	Escobas de Guano, Brocha, Soga; Tendedera, Jaba de Nylon	Mercado Industrial Artesanal y Organismos
Fundición	Puertas, Ventanas, Números y Letra del censo de población y vivienda	Mercado Industrial Artesanal y Organismos

La Unidad Básica tiene asegurado la existencia de mercado para la venta de las producciones de bienes y servicios, constituido por INSUNA, ATM (Abastecimiento técnico material) y las Empresas de Subordinación Local y Nacional, entre otros. Las materias primas y materiales necesarios para la ejecución del plan anual de producción de bienes y servicios, mediante la estrategia de elaboración del plan de abastecimientos, garantizado por nuestros principales proveedores: Empresa Recuperación de Materia Prima, Empresa del Papel (Papeleras) y ATM.

Mediante el análisis del entorno general y el específico se determinó la matriz DAFO de la empresa y cuales son las debilidades, amenazas, fortalezas y oportunidades.

Del análisis del entorno general y el específico se determinaron las amenazas y oportunidades que el mismo ofrece.

Debilidades:

1. La falta de capacitación en la parte productiva.
2. La estructura territorial.
3. La falta de herramientas de trabajo.
4. Los sistemas de pagos ineficientes. (Talleres Discapacitados).
5. Tener el 48% de trabajadores directos discapacitados.
6. Centralización de la cuenta.

Amenazas:

1. Tecnología obsoleta en algunas unidades.
2. No tener mercado seguro.
3. Tener trabajadores interrumpidos.
4. La calidad de las producciones.
5. Encarecimientos de las materias primas adquiridas.
6. La falta de transporte.
7. No contar con la disponibilidad técnica en la producción.

Fortalezas:

1. Elevada preparación técnica y experiencia del personal.
2. Estabilidad en la fuerza de trabajo.

3. Tener personal con alta productividad.
4. Buen estado constructivo en las instalaciones.
5. Tener rehabilitado un taller con recursos naturales (Taller Las Palmeras, Simpatía)
6. Mantener un buen estado de ánimo y politización de los trabajadores.

Oportunidades:

1. Variedad de las líneas de producción.
2. Inserción en el proyecto de desarrollo local.
3. Crecimiento continuo de las necesidades de la población en cuanto a la demanda popular para la vivienda y la familia.

Dentro de la unidad los principales talleres son los talleres de discapacitados, ya que presentan características diferentes a los demás, estos se crearon con el objetivo de insertar a la sociedad con un programa de empleo los trabajadores con discapacidad ubicándolos con tareas productivas, que los mismos se sientan útil. Ellos tiene un tratamiento laboral y salarial diferenciado, esto a estado regido por diferentes resoluciones, en la actualidad esta el vigor la Resolución 14/ 2011. Las características de estos talleres son:

Tabla Nro 2 Caracterización de los trabajadores

Caracterización de los trabajadores						
Taller de discapacitado de:	Plantilla Aprobada	Plantilla Cubierta	Característica de los Trabajadores			
			Directos	Indirectos	Discapacitados	No Discapacitados
Rodas	20	20	18	2	19	1
Aguada	18	11	9	2	6	5
Abreus	16	14	12	2	8	4
Total	54	45	39	6	33	10

Nota: En las características de los trabajadores indirectos solo 1 por cada taller va al costo de producción el otro va al costo del comedor.

Fuente: P-1 - Resumen estadístico de la plantilla de cargos.

2.2. Descripción del proceso productivo en los talleres de discapacitados de la Unidad Básica PAMEX Rodas.

Los talleres de discapacitados en la unidad se caracterizan por estar preparados en cuatro variantes de producción para poder producir productos en la rama de la gráfica, química, artesanía y confecciones, según las especificaciones de los clientes, que responde en cada caso a órdenes o instrucciones concretas y específicas de producir uno o varios artículos o un conjunto similar de los mismos. Estas características de la producción se adecuan a las de un sistema de costo por órdenes de producción o servicio a precio predeterminado.

Los talleres se dedican a producir según su objeto social y sus manuales de procedimientos es decir, para iniciar el proceso productivo el taller debe dirigir, organizar y controlar la actividad del proceso productivo. Así como la organización de los almacenes destinados a materias primas y materiales, producción terminada además controla toda la documentación relacionada con el sistema de comedores.

Debe contar con la orden de producción y la ficha de costo emitida por la U/B, cuando se realicen cambios de materias primas o precios de las mismas o ajustes en la normación que traigan consigo cambios de salarios se realizará una nueva ficha de costo.

Las solicitudes de materiales se realizarán teniendo en cuenta la norma de consumo de la ficha de costo y el informe mensual de producción consignará la existencia inicial, producción, ventas y la existencia final, emitiendo diariamente un parte de producción y ventas a la U/B. Controla y gestiona los cobros de las ventas vencidas.

Las incidencias del Taller se informarán a la unidad básica con el objetivo de informarla al puesto de dirección de la empresa provincial.

Teniendo en cuenta el Manual de Procedimientos de la Empresa se utilizan los siguientes:

Procedimiento para la confección de Sobre de Placa:

1. Se prepara la materia prima, cortando el papel con la bobina y posterior se realiza el corte por el molde de corte.
2. El cartoncillo utilizar será de tipo NIT 125 (Fino).
3. Seguidamente se realiza el marcado y corte por el molde de confección del sobre quedando un pliego de 63 cm. x 47 cm.
4. Se realiza el doblado por los laterales y fondo quedando a una medida de 44 cm. de alto y 30 cm. de ancho.
5. Con anterioridad se prepara el pegamento.

6. Se pega por el lateral y fondo, se seca, se comprueba la calidad de pegado, siendo el ancho de pegado den 3 cm.
7. Se realiza el empackado del producto terminado en paquetes de 100, comprobándose la cantidad en el paquete.

Procedimiento para la confección de Moldes para Capacillos:

1. Se prepara la materia prima, cortando el papel con la bobina y posterior se realiza el corte por el molde de corte.
2. El cartoncillo utilizar será de tipo NIT 320 (Grueso).
3. Se realiza el marcado y corte por el molde de confección del capacillo, donde mide 30 cm. de largo x 18 cm. de ancho comprobándose la calidad y que se ajuste a las medidas.
4. Se realiza el empackado del producto terminado en paquetes de 100, comprobándose la cantidad en el paquete.

Procedimiento para la confección de Cartucho con fuelle:

1. Se prepara la materia prima, cortando el papel con la bobina y posterior se realiza el corte por el molde de corte.
2. El cartoncillo utilizar será de tipo NIT 125(Fino).
3. Se realiza el marcado y corte por el molde de confección del cartucho, quedando el pliego de 59 cm. x 39 cm.
4. Se realiza el doblado en los laterales para la confección de los fuelles en ambos lados, donde el fuelle mide 60cm. llevando cada fuelle 3 dobleces, quedando terminado con 22 cm. de ancho y 36 cm. de alto.
5. Con anterioridad se prepara el pegamento.
6. Se realiza el pegado de ambas caras y el fondo, el ancho del pegado es de 3 cm., se comprueba la calidad del pegado.
7. Se realiza el empackado del producto terminado en paquetes de 100, comprobándose la cantidad en el paquete.

Procedimiento para la confección de Cartucho de caramelo:

1. Se prepara la materia prima, cortando el papel con la bobina y posterior se realiza el corte por el molde de corte.
2. El cartoncillo utilizar será de tipo NIT 125 (Fino).

3. Se realiza el marcado y corte por el molde de confección del cartucho, quedando el pliego de 47 cm. x 39 cm.
4. Se realiza el doblado por los laterales y fondo quedando a una medida de 22 cm. de ancho y 36cm. de alto.
5. Con anterioridad se prepara el pegamento.
6. Se pega por el lateral y fondo, se seca, se comprueba la calidad de pegado, siendo el ancho de pegado den 3 cm.
7. Se realiza el empaclado del producto terminado en paquetes de 100, comprobándose la cantidad en el paquete.

Procedimiento para la confección de Vasos para Granizados:

1. Se prepara la materia prima, seleccionando de la recortaría de papel pliegos que pueden tener la medida de 20 cm. x 20 cm. y si no existe recortaría, cortar papel para el molde de corte.
2. El cartoncillo utilizar será de tipo NIT 125 (Fino).
3. Se realiza el marcado y corte por el molde de confección del vaso, quedando el pliego de 20 cm. x 20 cm.
4. Se realiza el doblado por varios lugares hasta quedando conformado el vaso de granizado.
5. Se realiza el empaclado colocando uno detrás del otro hasta la cantidad de 50 unidades, comprobándose la cantidad en el paquete.

Procedimiento para la confección de Sobre de medicamento:

1. Se prepara la materia prima, cortando el papel con la bobina y posterior se realiza el corte por el molde de corte, si existe recortaría se selecciona para utilizar.
2. El cartoncillo a utilizar será de tipo NIT 125 (Fino).
3. Se realiza el marcado y corte por el molde de confección del sobre, quedando el pliego de 31 cm. x 19.5 cm.
4. Se realiza el doblado por los laterales y fondo quedando a una medida de 14.5 cm. de alto y 14 cm. de ancho.
5. Con anterioridad se prepara el pegamento.
6. Se pega por el lateral y fondo, se seca, se comprueba la calidad de pegado, siendo el ancho de pegado den 3 cm.

7. Se realiza el empaqueo del producto terminado en paquetes de 100, comprobándose la cantidad en el paquete.

Procedimiento para la confección de File:

1. Se prepara la materia prima, cortando el papel con la bobina y posterior se realiza el corte por el molde de corte.
2. El cartoncillo utilizar será de tipo NIT 320 (Gruoso).
3. Se realiza el marcado y corte por el molde de confección del file, donde mide 47 cm. de ancho x 34 cm. de alto comprobándose la calidad y que se ajuste a las medidas.
4. Se realiza el empaqueo del producto terminado en paquetes de 100, comprobándose la cantidad en el paquete.

Procedimiento para la confección de Cajita de Cumpleaños:

1. Se prepara la materia prima, cortando el papel con la bobina y posterior se realiza el corte por el molde de corte.
2. El cartoncillo utilizar será de tipo NIT 320(Gruoso).
3. Se realiza el marcado y corte por el molde de confección de la cajita, donde mide 37 cm. de alto x 35.5 cm. de ancho, se le realiza dos cortes en cada lateral para cuando se realice el arme por los usuarios.
4. Se realiza el empaqueo del producto terminado en paquetes de 100, comprobándose la cantidad en el paquete.

Procedimiento para la confección de Jabas de Papel:

1. Se prepara la materia prima, cortando el papel con la bobina y posterior se realiza el corte por el molde de corte, si existe recortaría se selecciona para utilizar.
2. El cartoncillo utilizar será de tipo NIT 125 (Fino).
3. Se realiza el marcado y corte por el molde de confección de la jaba, quedando el pliego de 65 cm. x 54 cm.
4. Se realiza el doblado por los laterales y fondo quedando a una medida el producto terminado de 51 cm. de alto y 31 cm. de ancho.
5. Con anterioridad se prepara el pegamento.
6. Se pega por el lateral y fondo, se seca, se comprueba la calidad de pegado, siendo el ancho de pegado den 3 cm.

7. Se realiza el empaqueo del producto terminado en paquetes de 100, comprobándose la cantidad en el paquete.

Procedimiento para la confección de Sobre de Pago:

1. Se prepara la materia prima, cortando el papel con la bobina y posterior se realiza el corte por el molde de corte, si existe recortaría de 22 cm. x 22 cm. se selecciona para utilizar.
2. El cartoncillo utilizar será de tipo NIT 125 (Fino).
3. Se realiza el marcado y corte por el molde de confección del sobre, quedando el pliego de 22 cm. x 22 cm.
4. Se realiza el doblado por los laterales y fondo y parte superior obteniendo el sobre con una medidas 9.5 cm. de ancho y de alto 17.5 cm., con una tapa de 3 cm. cortado con semicírculo.
5. Se pega por el lateral y fondo, se seca, se comprueba la calidad de pegado, siendo el ancho de pegado den 3 cm.
6. Se realiza el empaqueo del producto terminado en paquetes de 100, comprobándose la cantidad en el paquete.

Procedimiento para la confección de tendedera de nylon:

1. Se prepara la materia prima desenredando el nailon de la paca y enrollándolo en carretes
2. Con los carreteles de hilo se preparan los pre-ramales que llevan las tendederas, cada ramal como promedio lleva 5 hilos de nailon (en dependencia del grueso del nailon)y de largo los ramales se preparan a 10m.
3. Se comienza a torcer los tres ramales de forma independiente con la utilización del equipo, hasta que alcance una fuerza acertada.
4. Posterior a que los pre ramales estén listos se coloca la piña y se comienza a tejer la tendedera, corriendo la piña lentamente garantizando una buena calidad en el tejido.
5. La tendedera al ser terminada sus dimensiones son de 9 metros de largo por 5mm de espesor.
6. Por último se recogen, se envuelve y se hacen paquete de 20 enviándose al almacén de producción terminada.

Procedimiento para la confección de coyunda de nylon:

1. Se prepara la materia prima desenredando el nailon de la paca o casete, enrollándolo en carretes.
2. Con los carreteles de hilo se preparan los pre-ramales que llevan la coyunda, cada ramal como promedio lleva 48 hilos de nailon (en dependencia del grueso del nailon) y de largo los ramales se preparan a 11 m.
3. Se comienza a torcer los tres ramales de forma independiente con la utilización del equipo, hasta que alcance una dureza para su posterior tejido.
4. Posterior a que los pre ramales estén listos se coloca la piña y se comienza a tejer la coyunda, corriendo la piña lentamente garantizando una buena calidad en el tejido.
5. La tendedera al ser terminada sus dimensiones son de 9 metros de largo por 10 mm de espesor.
6. Por último se recogen las coyundas, se envuelve y se hacen paquete de 20 enviándose al almacén de producción terminada.

Procedimiento para la confección de jabas de nylon:

1. Se selecciona el saco de nylon y se corta con la utilización de molde, corte seco de para dos jabas.
2. Se cose la parte posterior y el fondo.
3. Se corta, se cosen y se separan tiras por las asa.
4. Se cosen por las asa en la jaba ya elaborada y verifica la calidad del cosido.

En el transcurso de este proceso productivo el Comité de Calidad ejerce sus funciones revisando la calidad de las producciones y emitiendo su certificado de conformidad al efectuar su venta.

2.3. Descripción del sistema de costos de los talleres discapacitados en la Unidad Básica PAMEX Rodas.

Con vistas a garantizar la eficiencia económica de la actividad y tomando como base los Lineamientos Generales para la Planificación y Determinación del Costo de Producción, se encuentra implantado el Sistema de Costos por Orden de Producción y Servicio en los centros de costo de la Unidad Básica Pamex Rodas, el cual incluye un conjunto de normas y procedimientos según Manual de Costos de la Unidad Básica Pamex, que permiten el registro sistemático de los gastos que se originan en la producción y en la distribución de sus bienes y servicios, así como informar a la empresa la acumulación y el análisis de los costos y la medición de la ejecución de los gastos.

El objetivo fundamental del sistema de costos es:

- Ofrece los procedimientos contables fundamentales relacionados con los costos de las actividades de la empresa acorde a las normas y procedimientos.
- Evalúa la eficiencia económica en la gestión productiva y de servicios constituyendo una verdadera herramienta de trabajo para la toma de decisiones por la dirección, la adopción de medidas oportunas mediante los análisis económicos en cada una de las actividades que se desarrollan.
- Idóneo para tomar como base los estudios para la modificación de los precios vigentes y para la formación de precios de las nuevas producciones y servicios.
- Ayuda a fundamentar correctamente los indicadores del plan.

Forman parte del costo de producción las materias primas y materiales, combustibles y energía, salarios, seguridad social, amortización de medios básicos y de aquellos gastos que se difieren y otros gastos relacionados con el proceso de producción, distribución y venta de la producción.

El costo de producción está constituido por el conjunto de gastos relacionados con la utilización de los medios básicos, las materias primas y materiales, el combustible, la energía y la fuerza de trabajo en el proceso de producción, así como otros gastos relacionados con el proceso de fabricación y venta de la producción, expresados todos en términos monetarios.

Estos gastos se agrupan en centros de costos que no son más que una unidad o subdivisión mínima en el proceso de registro contable en la cual se acumulan los gastos en que ha incurrido la unidad a fin de facilitar la medición de los recursos utilizados y los resultados económicos obtenidos.

Cada centro de costos se clasifica de acuerdo a sus características en las cuentas de gastos siguientes:

- Producción principal en proceso.
- Producción auxiliar en proceso.
- Gastos indirectos de producción.
- Gastos de distribución y ventas.

Estas cuentas son de naturaleza deudora y se debitan por los gastos reales que se originan en el desarrollo normal de la actividad de la unidad.

En el proceso productivo por cada centro de costo las cuentas utilizadas son:

700 - Producción principal en proceso:

En esta cuenta se registran los gastos que se originan directamente en la producción principal de la Unidad Básica. El saldo de esta cuenta refleja el costo real de las producciones que aún no han sido terminadas. Para el registro de los gastos en esta cuenta se han habilitado las subcuentas siguientes:

1 – Moneda Nacional.

2 – Pesos Convertibles Cubano.

En cada una de estas subcuentas debe llevarse el registro de los gastos según los análisis siguientes:

- 1) Saldo al inicio del año: Se registran en este análisis, los gastos de aquellas producciones del año anterior que quedaron en proceso.
- 2) Gasto por operaciones del año: Incluye los gastos en que incurre la empresa en la producción principal durante el año. Este análisis se realiza por los centros de costo, así como por los elementos y subelementos.
- 3) Traspaso a producción terminada: Comprende el costo predeterminado de aquellas producciones que han sido terminadas y se transfieren a la cuenta correspondiente (Producción Terminada)
- 4) Variación del costo: Es la variación ya sea positivo a negativo que halla ocurrido en el proceso productivo cuando se realiza la comparación con el costo planificado en la ficha y se trasfiere a la cuenta correspondiente (Costo de Venta)

731- Gastos indirectos de producción:

En esta cuenta se contabilizan los gastos que se originan en las producciones principales de la unidades, tales como los gastos de energía eléctrica, en los mantenimiento y explotación de los equipos, por la atención de la producción, así como los gastos de mantenimientos de los edificios en los cuales se efectúan las producciones principales y auxiliares de la empresa.

Esta cuenta se analiza por los centros de costo y por los elementos y sub.-elementos, para cada una de las subcuentas habilitadas y que se detallan en la cuenta Producción principal en proceso, mediante el traspaso de los gastos indirectos .

Centros de costos en la cuenta Producción principal en proceso : En el proceso productivo , para la cuenta Producción principal en proceso se habilitarán tantos centros de costos como productos sean elaborados en correspondencia con el plan de la unidad. Para ello se utilizarán los códigos de los productos que aparecen aprobados por los organismos superiores según sus destinos.

Cada centro de costo se tiene como un áreas de responsabilidad dentro del proceso productivo ya que el control eficiente de los costos exige la determinación concreta de responsabilidad , ante los resultados del proceso productivo y los gastos que en el mismo se incurren, todo ello en comparación con los objetivos originalmente establecidos.

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

El área de responsabilidad constituye la base del esquema de dirección de la unidad siendo una premisa básica para la determinación de un área de responsabilidad que el jefe del área pueda controlar y accionar sobre los gastos que en la misma se originen y consecuentemente responder por su comportamiento.

En sentido general, el desglose de las cuentas de control puede efectuarse en el orden en que se considere más conveniente: por centros de costos y después por elemento o a la inversa. Sin embargo con vista a obtener uniformidad en el trabajo de la unidad, se ha determinado aplicar, los costo por centros de costos y luego por elementos de gastos.

Además se ha decidido un nivel de análisis más amplio, con vista a que las operaciones por las que se afecten las cuentas de control de gastos, permitan obtener de los submayores o registros, una información más amplia de una forma práctica, evitando el laborioso trabajo de revisar cada uno de los asientos contables para conocer el concepto de las mismas. Así mismo se ha determinado

una relación de análisis o subelementos que permitirán clasificar los elementos por los distintos conceptos de gastos.

Los modelos del costo más utilizados dentro de la unidad son:

Ficha de costo: La misma se realiza para realizar una pre-determinación del costo de producción que se pretenda elaborar por una unidad de producción, la confección de la ficha de costo contiene las siguientes anotaciones, ver Anexo # 2:

1. Nombre de la unidad administrativa municipal.
2. Unidad de Producción donde ha de ser elaborado el producto.
3. Descripción del producto.
4. Código del producto.
5. Fecha de emisión del modelo.
6. Cantidad que se pretende producir.
7. Unidad de medida en que ha de expresarse la producción.
8. Costo unitario.
9. Relación de las materias primas y materiales directo que han de entrar en la producción de artículos objetos de esta ficha.
10. Unidad de medida operacional en que debe expresarse cada una de las materias primas directas relacionadas en la (9).
11. Norma de consumo por unidad a producir.
12. Cantidad necesaria de materias prima a emplear (Resultado de multiplicar (6) x (11)).
13. Precio por unidad de medida de las materias prima o materiales directos que se utilizan en la elaboración del producto objeto de la ficha de costo.
14. Resultado de la multiplicación de (12) x (13).
15. La suma total de todos los importes consignados en (14).
16. Detalle de los puestos de trabajo u operaciones por la que debe pasar el producto a elaborar.
17. Tarifa a pagar por cada U/M de medida expresada en la (7).
18. Cantidad de unidades que ha de beneficiarse con la mano de obra directa (Normalmente tiene que coincidir con lo expresado en (6)).
19. Resultado de multiplicar tarifa (17) x cantidad (18).

20. La suma total de todos los importes consignados en (19).
21. Detalle de todos los gastos indirectos en que incurre la unidad de producción como son: salarios indirectos (con 9.09 %, 12.5 % y 25 %), combustibles, electricidad, gas, agua, teléfono, amortización de los AFT, o cualquier otro gasto indirecto que pueda incurrir en la unidad de producción.
22. La base que atizaremos en el importe de la mano de obra directa que necesita el producto que a de ser confeccionado debe coincidir con la casilla (9) en el elemento de salario (5000) que abarca salario más el 9.09 %.
23. Porcentaje que representa cada gasto indirecto en relación con la mano de obra directa. En este coeficiente debe ser determinado por estudios de las series históricas con cada cuenta de producción.
24. Resultado de multiplicar (22) x (23).
25. Suma total de todos los importes consignados en (24).
26. Representa el mismo valor señalado en la (15).
27. Representa el mismo valor señalado en la (20).
28. Representa el mismo valor señalado en la (26) + (27).
29. Representa el mismo valor señalado en la (25).
30. Representa el mismo valor señalado en la (28) + (29).
31. Importe de la ganancia que pretende obtener la unidad en caso de pérdida, el valor se señalará entre paréntesis (-).
32. Suma (o resta si planifica pérdida) de los valores señalados en (30) + (31).
33. Resultado de dividir el importe consignado en (32) entre la cifra que aparece en (6).
34. Nombre, cargo y firma de la persona que confecciona el modelo.
35. Fecha de su confección.
36. Nombre, cargo y firma de la persona facultada que efectuó su revisión.
37. Fecha en que se revisó.
38. Número consecutivo que le pertenece al modelo dentro de la unidad.

Orden de producción o Servicio, vea Anexo # 3:

1. Nombre de la unidad administrativa municipal.
2. Unidad de Producción donde ha de ser elaborado el producto.

3. Descripción del producto a elaborar según orden de producción.
4. Código del producto.
5. Número de la orden de producción que da efecto a esta hoja de costo.
6. Fecha de emisión del modelo "Hoja de costo".
7. Fecha de comienzo de la orden de producción.
8. Unidades a producir.
9. Precio unitario por el cual se facturará.
10. Descripción detallada y pormenores que contendrá el producto a elaborar o el servicio a prestar.
11. Fecha programada para el comienzo, terminación y entrega de la producción.
12. Fecha real del comienzo y terminación.
13. Datos fundamentales para la entrega de la producción o recepción del servicio.
14. Detalles específicos que han de observarse en la elaboración del producto o prestación del servicio.
15. Nombre, cargo y firma de las personas que confecciono este modelo
16. Nombre, cargo y firma de las personas facultada que aprueba esta orden
17. Nombre, cargo y firma de las personas facultada que autoriza esta orden.
18. Numero consecutivo que le pertenece la orden.
19. Control de la producción terminada y de la entrega de la orden.(dorso)
20. Fecha de la entrega de la producción terminada.
21. Número de orden que le corresponde al modelo de entrega de Producción Terminada al Almacén.
22. Número de unidades que se entrega al almacén por el presente modelo de entrega.
23. Número de unidades terminadas y entregadas al almacén.
24. Número de unidades pendiente por producir y que debe coincidir con el resultado de (8) menos (22).
25. Fecha en que se efectuara la entrega parcial o total de la producción al destinatario.
26. Número del conduce por el cual se efectúa la entrega.
27. Número de unidades que comprende esta entrega.
28. Número acumulado de unidades entregadas al destinatario.

29. Numero de unidades pendiente de entregar al destinatario y que debe coincidir con el resultado de (8) menos (27).

Hoja de costo por orden de producción y servicio:

Es donde se recopilan todos los gastos reales en el proceso productivo del producto por los diferentes gastos y elementos del gasto como según el manual de procedimiento se llena con las siguientes anotaciones, ver Anexo # 4.

1. Nombre de la unidad administrativa municipal.
2. Unidad de Producción donde ha de ser elaborado el producto.
3. Descripción del producto a elaborar según orden de producción.
4. Código del producto.
5. Número de la orden de producción que da efecto a esta hoja de costo.
6. Fecha de emisión del modelo "Hoja de costo".
7. Fecha de comienzo de la orden de producción.
8. Fecha de terminación de la orden de producción.
9. Unidad de medida de los artículos a producir.
10. Cantidad a producir según orden de producción.
11. Cantidad Producida.
12. Costo unitario. Resultado de dividir el importe consignado en (32) entre la cifra Consignada en (11).
13. Centro de costo del producto.
14. Fecha del modelo de entrega o devolución de materias prima que afectan directamente a esta orden de producción.
15. Referencia del modelo descrito en (14).
16. Importe del modelo descrito en (14)
17. Sub Totales parciales de los importes consignados en (16).
18. Total general de la sumas de los importes consignados en (16).
19. Fecha del modelo "Registro Diario de Salario donde se afecta directamente a esta orden de producción.

20. Referencia del modelo descrito en (19).
21. Importe del modelo descrito en (19) y que afecta directamente a esta orden de producción.
22. Sub totales parciales de la suma de los importes consignados en (21).
23. Total general de la suma de los importes consignados en (21).
24. Fecha de cierre del modelo " Hoja de distribución de gastos indirecto "
25. Detalle del modelo " Hoja de distribución de gastos indirecto "
26. Importe proporcional que le corresponde a esta orden de producción por la aplicación de los costos indirecto determinados en el modelo de " Hoja de distribución de gastos indirecto "
27. Total de las partidas consignadas en (26).
28. Representa el mismo valor consignado en (18)
29. Representa el mismo valor consignado en (23)
30. Suma de los valores consignados en (28) + (29).
31. Representa el mismo valor consignado en (27)
32. Suma de los valores consignados en (30) + (31).
33. Importe de la ganancia que pretende obtener la unidad de producción en esta orden de producción.
34. Suma de los valores consignados en (32) + (33).
35. Resultado de dividir el valor consignado en (34) entre la producción consignada (11).
36. Nombre y firma de la persona que confecciono el modelo.
37. Nombre y firma de la persona que reviso el modelo.
38. Nombre y firma del funcionario facultado para autorizar el modelo.
39. Fecha en que prueba el modelo.
40. Número consecutivo del modelo.

Registro diario de Salario:

Controla la aplicación de los salarios diarios pagados y su distribución entre las distintas órdenes de producción en proceso, tiene las siguientes anotaciones, ver Anexo # 5:

1. Nombre de la unidad administrativa.
2. Nombre de la unidad de producción.

3. Fecha de emisión del modelo.
4. Números correspondiente a las ordenes de producción que se encuentran en el proceso en el día que se emite el modelo.
5. Relación de todos los trabajadores vinculados directamente a la producción.
6. Tasa de salario que se le aplica a la orden de producción.
7. Importe del salario que le corresponde aplicar a cada una de las ordenes de producción.
8. Total del salario devengado en el día por el trabajador.
9. Suma de todos los salarios aplicados a cada una de las ordenes de producción, % de vacaciones retribuidas sobre los salarios acumulados en (9).
10. 12,5 % de seguridad social sobre los salarios acumulados (9 +10).
11. 25 % de fuerza de trabajo sobre los salarios acumulados (9 +10).
12. Suma del total de (9) + (10) + (11) + (12)
13. Nombre y firma de la persona que confecciona el modelo
14. Nombre y firma de la persona que revisó el modelo.
15. Nombre y firma del funcionario facultado para autorizar el modelo
16. Numero consecutivo del modelo

Hoja de distribución de los gastos indirectos:

Recopilar todos los gastos que no son identificables directamente con una orden de producción especifica con la finalidad de aplicarlo en todas las producciones del mes en forma directamente proporcionar, para establecer el costo indirecto que debe de absorber cada producto elaborado. Sus anotaciones son ver Anexo # 6:

1. Nombre de la unidad administrativa.
2. Nombre de la unidad de producción.
3. Mes a que corresponda el modelo.
4. Año a que corresponda el modelo.
5. Fecha de la anotación.
6. Referencia del documento que da origen a la anotación.
7. Importe del documento en cuestión.

8. Suma total de los importes consignados en (7).
9. Fecha de anotación
10. Referencia del documento que da origen a la anotación.
11. Importe del documento en cuestión.
12. Suma total de los importes consignados en (11).
13. Fecha de anotación.
14. Referencia del documento que da origen a la anotación.
15. Importe del documento en cuestión
16. Suma total de los importes consignados en (15).
17. Suma de los importes (8) + (12) + (16). Deben de coincidir con el total mensual que muestre la hoja de análisis de los gastos de la 731-Gastos Indirecto de Producción, de la unidad de producción a que corresponda.
18. Total de los salarios directos que aparecen en toda la hoja de costo y que sumada una con otra, deben de coincidir con los gastos del salario que aparezcan en la cuenta 700- Cuenta de producción principal en proceso.
19. Resultado de dividir (17) entre (18).
20. Números consecutivos de todas las ordenes de producción en que se halla invertido salario directo en el mes.
21. Salarios directos consignados en cada una de las ordenes de producción ejecutadas en el mes.
22. Se consignara el % que aparece en la (19).
23. Resultado de multiplicar (21) x (22) %.
24. Sub-Total de los importes consignados en (19)
25. Total de los importes consignados en la (23). La suma total debe coincidir con la (17) después de aprobado lo anterior se consignara en la sección " Costo Indirecto " de cada hoja de costo el importe correspondiente.
26. Nombre y firma de la persona que confecciona el modelo.
27. Nombre y firma de la persona que reviso el modelo.
28. Nombre y firma del funcionario facultado para autorizar el modelo.

29. Nombre y firma por el que anota los importes obtenidos en este modelo.

Cuando se realiza el calculo de los gastos de mano de obra en el Impuesto por la utilización fuerza de trabajo se tiene que tener en cuenta la Resolución No.240-2002, que en el apartado cuarto inciso e) excluye a las remuneraciones que se paguen a los trabajadores discapacitados.

2.4. Diagnostico de la situación actual en los costos, cálculo y análisis de sus desviaciones en los talleres discapacitado de la Unidad Básica PAMEX Rodas.

En el tiempo que se realizo esta investigación para ver la situación actual de los costo y determinar sus desviaciones se revisaron las fichas de precio elaboradas por la Unidad Básica Pamex Rodas y establecen la estructura del (MEP) Resolución Conjunta # 1 del 2005 y están aprobadas por los organismos superiores, estas se crean con el objetivo de comparar el costo planificado de las producciones de la unidad con la actividad realmente incurrida, no detectándose deficiencias en la confección de las mismas. Se tuvo en cuenta las producciones en el proceso productivo de un mes según las órdenes de producción en cada uno de los productos y talleres de discapacitados de los municipios Rodas, Abreus y Aguada de pasajeros de la Unidad Básica Pamex Rodas.

Se tomo como base el mes de marzo mediante un resumen de estas ordenes, vea Anexo # 7.

En el proceso de revisión se hizo un análisis minucioso de cada elemento en la ficha de costos en los talleres de discapacitado según las Ordenes de Producción o Servicio, donde se vio que se mantuvo el mismo precio de las materias primas en este periodo teniendo en cuenta la norma por cada producto, la misma tasa salarial planificada según la norma de rendimiento y el mismo coeficiente de gasto indirecto para todos los talleres de discapacitados, lo que vario fue las órdenes de producción en cada uno de los productos. El cálculo de la ficha de costo por sub-elementos según orden de producción la observamos en el Anexo # 8.

Se llega a la conclusión de que existen algunos aspectos importantes que reflejan deficiencias en la elaboración de las fichas de costos de estos talleres. Existen errores de la aplicación del impuesto por la utilización de la fuerza de trabajo, ya que con la característica de los talleres existen trabajadores discapacitados y no discapacitados que se encuentra laborando directo a la producción dentro de una misma área.

En cuanto a la revisión de la hoja de costo por orden de producción la misma refleja los gastos reales por cada producto como:

- **Gastos materiales:** Se recopilaron todos los vales de consumo que posee el producto según la orden, estos se calculan por la cantidad producida según las normas de consumo planificadas en la ficha multiplicándose por el precio de la materia prima actual, dando como resultado el valor del gasto material y coincidiendo con lo planificado en la ficha.
- **Gastos de mano de obra directa:** La formación del gasto del salario se realiza basado en un sistema de pago sobre el cumplimiento del Plan de Producción Mercantil del mes o acumulado, y sobrecumplir el indicador formador se establecerá un monto en dependencia del rango que signifique el sobre cumplimiento, el cual no excede del 30 % del incremento al total de salario

según tiempo real trabajado más los pagos adicionales debidamente aprobados (Salario Base de Calculo) a saber:

Rango de Cumplimiento			% del Salario por Resultado
(Sobre cumplimiento Ind. formador)			(F Formado)
101%	al	110	5 %
110,1	al	115	10 %
115,1	al	120,1	15 %
120,2	al	125	25 %
Más del 125 %			30 %

Para la distribución del salario formado se utiliza el coeficiente de distribución salarial (**CDS**) el cual se calcula de la siguiente forma.

C.D.S = Monto de Salario por Resultado Total / Sumatoria Salario según tiempo real trabajado de todos los trabajadores abarcados

Después de haber hallado este gasto de salario se le realiza el cálculo de todos los gastos que se derivan de el, así como los gastos de seguridad social y fuerza de trabajo según correspondan.

- **Los gastos indirectos:** Para el calculo se utiliza el gasto por cada elemento como los gastos de mano de obra indirecta con todos los que se derivan de estos como el de seguridad social y fuerza de trabajo según corresponda, amortización, energía eléctrica, servicios recibidos (Agua, teléfono, alquileres, servicios jurídicos) y otros.

Se realizó un resumen de la hoja de costo según orden de producción para utilizarla como base para el cálculo de la variación del mes vea Anexo 9.

Después de haber realizado los análisis y cálculos de los procedimientos aplicados en el costo se llego a la conclusión que existen desviaciones, al realizar una comparación entre el resumen de los costos predeterminados para el proceso productivo según orden de producción y los gastos que se relacionan en el Anexo # 7, del resumen de la hoja de costos por orden de producción que consolida todos los gastos reales incurridos en el periodo de marzo del 2012.

El análisis de variaciones es una técnica utilizada para medir el desempeño de la gerencia y corregir ineficiencias (Polimeni, 2007, p 414).

Se utilizará como fórmula general que calcula la desviación (D)

D = Gastos Planificados - Gastos Reales

2.4.1. Calculo de las desviaciones en los costos por concepto del elemento materiales directos

Se determinan las desviaciones de los materiales directos que son necesarios para determinar el uso de las materias primas y tener un mejor control de los recursos., el cual se muestra a continuación con los datos del periodo analizado.

Tabla Nro 3 Análisis de las desviaciones de los gastos de materias primas

Unidad Básica PAMEX Rodas		ANALISIS DE LAS DESVIACIONES DE LOS GASTOS DE MATERIAS PRIMAS		MES: Marzo AÑO: 2012
Unidad de producción: Taller de Discapacitados				
Producto	Cantidad Según Orden	Gastos Planificados según ficha de costo	Gastos reales según Hoja de costo	Desviaciones
Cajita de cumpleaños	47800	\$ 1481.80	\$ 1481.80	0
Fais	18800	526.40	526.40	0
Cartucho	3200	128.00	128.00	0
Jabas de papel	6600	238.92	238.92	0
Sobre de pago	7900	63.20	63.20	0
Capacillo	15000	103.50	103.50	0
Tendedera de Naylon	383	2.99	2.99	0
Sobres de medicamentos	10000	64.00	64.00	0
Pintura mejorada	200	832.00	832.00	0
TOTAL:		\$ 3440.81	\$ 3440.81	0
FUNDAMENTACION:				
CONFECCIONADO POR :Técnico Gestión Económica FIRMA:	REVISADO POR : Especialista FIRMA:	AUTORIZADO POR : Sub-Directora Económica FIRMA		

Fuente: Fichas de costo y hoja de costo por orden de producción o servicio según Anexos 8 y 9

2.4.2. Calculo de las desviaciones en los costos por concepto del elemento mano de obra directa

El segundo paso es realizar el calculo de las desviaciones de los gastos de mano de obra directa utilizada, así como los demás datos que se le incrementan por concepto seguridad social (12.5 %) y Fuerza de Trabajo (25 %) para el cual se utiliza el modelo que se muestra a continuación con los datos del periodo analizado.

Tabla Nro 4 Análisis de las desviaciones de los gastos de mano de obra directa

Unidad Básica PAMEX Rodas		ANALISIS DE LAS DESVIACIONES DE LOS GASTOS DE MANO DE OBRA DIRECTA		MES: Marzo AÑO: 2012
Unidad de producción: Taller de Discapacitados				
Producto	Cantidad Según Orden	Gastos Planificados según ficha de costo	Gastos reales según Hoja de costo	Desviaciones
Cajita de cumpleaños	47800	\$ 2390.00	\$ 3464.24	\$ - 1074.24
Files	18800	1240.80	1633.88	-393.08
Cartucho	3200	281.60	404.47	-122.87
Jabas de papel	6600	578.16	837.69	-259.53
Sobre de pago	7900	402.90	582.56	-179.66
Capacillo	15000	330.00	491.61	-161.61
Tendedera de Nylon	383	631.95	938.24	-538.71
Sobres de medicamentos	10000	310.00	458.84	-148.84
Pintura mejorada	200	85.74	152.66	-66.92
TOTAL:		\$ 6251.15	\$ 9324.98	\$ -3073.83
FUNDAMENTACION: La comparación salario medio *productividad en este periodo se comporto por encima de lo planificado debido al exceso de salario por la aplicación del sistema de pago aplicado.				
CONFECCIONADO POR : Técnico Gestión Económica	REVISADO POR : Especialista	AUTORIZADO POR : Sub- Directora Económica		
FIRMA:	FIRMA:	FIRMA		

Fuente: Fichas de costo y hoja de costo por orden de producción o servicio según Anexos 8 y 9

2.4.3. Calculo de las desviaciones en los costos por concepto del elemento de los gastos indirectos

Como siguiente paso es calcular las desviaciones de todos los gastos indirectos que se relacionan con todos los demás costos que han sido necesarios o que se asocian al producto, tales como materiales indirectos utilizados en el producto, salario de personal indirecto a la producción, gasto de electricidad, depreciación de activos fijos tangibles, agua, teléfono, para lo cual se utilizará el Modelo 3, el cual se muestra a continuación con los datos del periodo analizado.

Tabla Nro 5 Análisis de las desviaciones de los gastos indirectos

Unidad Básica PAMEX Rodas		ANALISIS DE LAS DESVIACIONES DE LOS GASTOS INDIRECTOS		MES: _Marzo AÑO: _ 2012
Unidad de producción: Taller de Discapacitados				
Producto	Cantidad Según Orden	Gastos Planificados según ficha de costo	Gastos reales según Hoja de costo	Desviaciones
Cajita de cumpleaños	47800	\$ 1481.80	\$ 1482.56	\$ -0.76
Files	18800	752.00	768.63	-16.63
Cartucho	3200	227.20	173.68	53.52
Jabas de papel	6600	349.80	361.95	-12.15
Sobre de pago	7900	347.60	250.59	96.91
Capacillo	15000	195.00	211.47	-16.47
Tendedera de Nylon	383	383.00	402.27	-19.27
Sobres de medicamentos	10000	191.00	197.37	-6.37
Pintura mejorada	200	56.40	53.75	2.65
TOTAL		\$ 3983.80	\$ 3902.27	\$ 81.53
FUNDAMENTACION: Aunque existe una variación positiva en los gastos indirectos en cada uno de los producto, los mismo se hacen mediante la distribución de un coeficiente(prorrateo) tomando como base los salarios directos,				
CONFECCIONADO POR : Técnico Gestión Económica FIRMA:	REVISADO POR : Especialista FIRMA:		AUTORIZADO POR : Sub-Directora Económica FIRMA	

Fuente: Fichas de costo y hoja de costo por orden de producción o servicio según Anexos 8 y 9

2.4.4. Consolidado del cálculo de las desviaciones en los costos por elementos

El paso final es realizar el consolidado del cálculo de las desviaciones por cada elemento del costo el cual se muestra a continuación:

Tabla Nro 6 Consolidado de las desviaciones de los costos de producción según los elementos del gasto

Unidad Básica PAMEX Rodas		CONSOLIDADO DE LAS DESVIACIONES DE LOS COSTO DE PRODUCCION SEGÚN LOS ELEMENTOS DEL GASTO			MES: Marzo AÑO: 2012
Unidad de producción: Taller de Discapacitados					
Producto	Cantidad Según Orden	Desviaciones del gasto de materias prima	Desviaciones de mano de obra directo	Desviaciones de Gastos indirectos de producción.	Total de las desviaciones por producto
Cajita de cumpleaños	47800	0	\$ -1074.24	\$ -0.76	\$ -1075.00
Files	18800	0	-393.08	-16.63	-409.71
Cartucho	3200	0	-122.87	53.52	-69.35
Jabas de papel	6600	0	-259.53	-12.15	-271.68
Sobre de pago	7900	0	-179.66	96.91	-82.75
Capacillo	15000	0	-161.61	-16.47	-178.08
Tendedera de Nylon	383	0	-538.71	-19.27	-519.44
Sobres de medicamentos	10000	0	-148.84	-6.37	-142.47
Pintura mejorada	200	0	-66.92	2.65	-64.27
TOTAL		0	\$ -3073.83	\$ 81.53	\$ -2992.30
FUNDAMENTACION:					
CONFECCIONADO POR Técnico Gestión Económica FIRMA:	REVISADO POR : Especialista FIRMA:		AUTORIZADO POR : Sub-Directora Económica FIRMA		

Al concluir los cálculos de las desviaciones de este periodo y observar el resultado desfavorable se establecen las siguientes causas:

- En la ficha de costo de los Centros de Costo Discapacitados se deducen el impuesto sobre la fuerza de trabajo en un 25%, aunque existen trabajadores no discapacitados, que aportan impuesto sobre la fuerza de trabajo.
- El personal está poco capacitado en la actividad, aunque existen documentos acerca de la información según los manuales.
- El sistema de pago aplicado no está acorde al sistema de costo por orden de producción.
- En los consejos de dirección no existe claridad en el análisis de las desviaciones de los costos ya que los problemas encontrados vienen confrontándose desde inicio del año 2012 por diferentes cuantías.

2.5. Ajustes propuestos a los procedimientos existentes

En este epígrafe se proponen ajustes a los procedimientos que le de solución a las desviaciones, y mejorar la eficiencia, eficacia en el empleo del personal. Dado que el costo tiene que ser un medidor del aprovechamiento de estos recursos en el proceso de producción, reflejando el efecto de las desviaciones respecto a lo previsto y permitiendo lograr la correcta planificación de los recursos materiales y humanos.

Primero, la ficha de costo con los gastos predeterminados en que incurren en el centro de costo, deben tener dos características - para trabajadores discapacitados y otra para no discapacitados -, lo que trae consigo tener bien identificada las producciones según el tipo de trabajador que la elabore, y la diferencia es la siguiente:

- La ficha de costo según orden de producción para los trabajadores discapacitados, van a tener reflejada los gastos planificados según los elementos del gasto:
 - A. Gasto material: Estos se calculan teniendo en cuenta las normas de consumo planificadas para el producto que la misma según su característica tiene que tener contemplada las mermas por desperdicio a la hora de confeccionarlo esta se multiplica por el precio de la materia prima actual, dando como resultado el gasto materia.
 - B. Gasto de mano de obra directa: Se tiene en cuenta el desglose de las operaciones, la categoría ocupacional del trabajador que va a ejecutar la operación, la cantidad de trabajadores que intervienen, el grupo escala, la tarifa horaria según grupo, la norma de tiempo y la norma de rendimiento. Para este calculo se multiplica la tarifa horaria por la norma de tiempo y nos da el gasto salarial y de el se derivan los demás gasto del salario como las vacaciones que es el (9.09%), la seguridad Social (12.5%).
 - C. Gasto indirecto de producción: Detallara el coeficiente que tiene la entidad por historia de los gastos indirecto que es un 75% del gasto de salario y será el valor planificado para los gastos indirectos.
- Ficha de costo según orden de producción para los trabajadores no discapacitados las misma se va a diferencial de la anterior solo en el gasto de mano de obra que va a tener incluido el gasto de la fuerza de trabajo ya que estos trabajadores no se excluyen de este gasto que es el 25 %.

En el segundo ajuste se propone incorporar los modelos y procedimientos contenidos en el epígrafe 2.4 para el cálculo y registro del costo en los talleres discapacitados teniendo en cuenta para ello los tres elementos del costo: material directo, mano de obra directa y costos indirectos de fabricación. Basados en los manuales de costo y contabilidad de la unidad.

El tercer ajuste consiste en un cambio en el sistema de pago, se propone el sistema de pago a destajo individual que tiene como objetivos:

- Incrementar los niveles de producción.
- Incrementar los niveles de productividad.
- Mejorar la utilización del equipo de trabajo y el tiempo de trabajo.
- Elevar la calidad de la producción.

Cuarto ajuste. Como el sistema de costo no tiene reflejado los asientos contables según sus documentos el proceso de registro de los elementos del costo de la producción sigue siendo una secuencia que usualmente es conocida como ciclo de la contabilidad de costos. Por lo que los asientos de diario que se derivan de los mismos deben ser los siguientes.

Tabla Nro 7 Asientos de diario

DETALLE	DEBE	HABER
-1-		
Producción Principal en proceso	XX	
Inventario de materias primas y materiales		XX
Contabilizando el consumo de materiales directos en el proceso productivo.		
-2-		
Producción Principal en proceso	XX	
Nóminas por pagar		XX
Vacaciones Acumuladas por pagar		XX
Obligaciones presupuesto del estado		XX
Contabilizando el gasto de la mano de obra directa en el proceso productivo.		
-3-		
Gastos indirectos de fabricación	XX	
Cuentas varias		XX
Contabilizando los gastos indirectos incurridos por diferentes conceptos		
-4-		
Producción Principal en proceso	XX	
Gastos indirectos de fabricación		XX
Contabilizando el traspaso de los gastos indirectos de fabricación a la producción en proceso.		
-5-		
Producción terminada	XX	
Producción Principal en proceso		XX
Contabilizando la entrada de la producción terminada a precio predeterminado.		
-6-		
Costo de venta	XX	
Producción terminada		XX
Contabilizando el costo de fabricación de la producción vendida		
-7-		
Producción Principal en proceso	XX	
Costo de venta		XX
Contabilizando la variación positiva al cierre del proceso productivo en los costos.		
-8-		
Costo de venta	XX	
Producción Principal en proceso		XX
Contabilizando la variación negativa al cierre del proceso productivo en los costos.		

2.6. Conclusiones del capítulo

El análisis de las fichas de costo constituye una herramienta fundamental para la valoración de los costos de las producciones, la consecuente planeación, control y la toma de decisiones.

Cada producción requiere de una ficha de costo que refleje realmente todos los costos de materiales directos, mano de obra y demás costos en que se incurren, los cuales deben actualizarse periódicamente motivados por los cambios del entorno, en cuanto a precios, tarifas y tasas.

El sistema de pago actual no constituye un medidor real del aprovechamiento de los recursos laborales en el proceso de producción. Tiene el inconveniente de que la empresa ha tenido que sacrificar parte de sus utilidades, pues debe utilizar otros procedimientos para no incrementar el costo de los productos.

Capítulo 3



CAPITULO 3 – Aplicación de los ajustes a los procedimientos del sistema de costo existente en los talleres de discapacitados de la U/Básica Pamex Rodas.

En este tercer capítulo ya se tiene el antecedente del estudio de los temas del segundo capítulo específicamente el epígrafe 2.4 y por ende ya se puede hablar de los problemas detectados por lo que se está en condiciones de aplicar los ajustes propuestos a los procedimientos existentes para dar respuesta al problema de la investigación

3.1 - Procedimiento para el cálculo del costo en el proceso productivo con los ajustes propuestos.

El cálculo del costo por orden de producción o servicio a precio predeterminado en los centros de costos se clasifica de acuerdo a sus características en las cuentas de gastos como la producción principal en proceso, producción auxiliar en proceso, gastos indirectos de producción, gastos de distribución y ventas. Estas cuentas son de naturaleza deudora y se debitan por los gastos reales que se originan en el desarrollo normal de la actividad de la unidad en el proceso productivo por cada elemento y sub elemento de gasto en cada centro de costo.

Procedimiento para el cálculo y registro del costo en los talleres discapacitados teniendo en cuenta para ello los tres elementos del costo: material directo, mano de obra directa y costos indirectos de fabricación. Basados en los manuales de costo y contabilidad y toda la documentación y registros de gastos de la unidad según el modelaje principal para el cálculo del costo que son:

- √ Ficha de costo. (Anexo 2)
- √ Orden de producción o Servicio. (Anexo 3)
- √ Hoja de costo por orden de producción y servicio. (Anexo 4)
- √ Registro diario de Salario. (Anexo 5)
- √ Hoja de distribución de los gastos indirectos. (Anexo 6)
- √ Cálculo de las desviaciones según tabla Nro 3,4,5 y 6

Procedimiento de las fichas de costo elaboradas por la Unidad Básica Pamex Rodas y establecen la estructura del (MEP) Resolución Conjunta # 1 del 2005 y están aprobadas por los organismos superiores, que están creadas con el objetivo de comparar el costo planificado de las producciones de la unidad con la actividad realmente incurrida deben tener dos características

- Para trabajadores discapacitados
- Para trabajadores no discapacitados

Lo anterior posibilita tener bien identificadas las producciones según el tipo de trabajador que la elabore.

Un ejemplo de estas fichas de costo con la diferencia de la aplicación del impuesto por la utilización de la fuerza de trabajo en la producción de cajita de cumpleaños, se puede analizar en el Anexo 10 y 11.

Procedimiento para gastos generales considerados indirectos. La Dirección de Contabilidad del Ministerio de Finanzas y Precios ha emitido un documento que norma aspectos esenciales sobre la aplicación de la Contabilidad de Costos en todo el ámbito nacional, los Lineamientos Generales para la planificación, registro, cálculo y análisis del costo. Este documento plantea sobre los gastos indirectos de fabricación lo siguiente:

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

- a) Gastos de preparación y asimilación de la producción. (Incluye gastos de documentación de proyectos, preparación y calificación del personal, gastos de puesta en marcha de nuevos talleres y nuevas líneas de producción y de asimilación de nuevos productos y tecnologías).
- b) Gastos de mantenimiento y explotación de equipos del proceso productivo, de carga, descarga y transportación interna.
- c) Consumo de materiales auxiliares en talleres y fábricas.
- d) Salarios, Vacaciones, Contribución a la Seguridad Social e Impuesto por la Utilización de la Fuerza de Trabajo del personal de la fábrica o taller, no asociados directamente a la producción.
- e) Consumo de combustibles y energía de la fábrica o taller.
- f) Depreciación de activos fijos tangibles de la fábrica o taller, no asociados a una producción o servicio específico.
- g) Amortización de activos fijos intangibles y de gastos diferidos a corto y a largo plazo, no asociados a una producción o servicio específico.

- h) Gastos de administración, protección y vigilancia de fábricas y talleres.
- i) Pagos por concepto de antigüedad al personal directo e indirecto del taller o fábrica.
- j) Impuesto por peaje y por transporte terrestre, tributados por vehículos asociados al proceso productivo.
- k) Otros impuestos asociados indirectamente al proceso productivo, por ejemplo: impuesto sobre documentos pagados por adquisición de patentes, marcas, etc.

El importe total de estos costos no se conoce hasta que el último de ellos no haya sido contabilizado y por lo general esto ocurre muy próximo al cierre del mes. Sin embargo es necesario obtener el costo de las órdenes al concluir cada servicio y en la mayoría de los casos los costos indirectos todavía no se han registrado, por lo que se propone utilizar una tasa de aplicación para prorratear dichos costos de forma proporcional a cada orden de producción.

La base seleccionada para este propósito, y la establecida por el Ministerio de Finanzas y Precios en la Resolución. 21 de 1999, es el costo de salario de los trabajadores vinculados directamente a la producción-

Procedimiento para el sistema de pago de destajo individual según la Resolución 9/2008 es el cual el indicador formador es el nivel de cumplimiento de la norma productiva individual por cada trabajador. Este sistema de pago los trabajadores reciben el salario según la producción realizada este es el que se adecua a la unidad porque el mismo tiene como indicador condicionante el cumplimiento de la norma de consumo material establecido y el cumplimiento del índice de calidad establecido es el que se va a tener en cuenta para el gasto de salario directo a la producción ya que el mismo es el más apropiado para un costo predeterminado.

Procedimiento para los asientos contables según sus documentos el proceso de registro de los elementos del costo de la producción sigue siendo una secuencia que usualmente es conocida como ciclo de la contabilidad de costos. Por lo que los asientos de diario que se derivan de los mismos deben ser según Tabla Nro 7.

3.2 - Determinación del costo y análisis de sus desviaciones según los procedimientos actuales en los talleres discapacitado de la Unidad Básica PAMEX Rodas.

Para realizar el análisis de los costo con los ajustes propuesto tomando como base el resumen de las ordenes de producción (Anexo Nro 3) de los productos del periodo seleccionado,

Tabla Nro 8 Informe mensual de producción

Informe mensual de producción según Orden de Producción del mes de marzo	
Producto	Cantidad
Cajita de Cumpleaños	29900
Files	14200
Capacillos	15000
Tendedera de Nylon	150
Cajita de Cumpleaños	3400
Files	400
Cartuchos	3200
Tendedera de Nylon	233
Sobre de pago	7900
Sobre de Medicamentos	10000
Cajita de Cumpleaños	14500
Files	4200
Jaba de Papel	6600

Fuente Elaboración Departamento Producción

Los talleres de discapacitados de la unidad Básica Pamex Rodas al presentar trabajadores con características diferentes y por aplicación de la Contabilidad de Costos en todo el ámbito nacional, los lineamientos generales para la planificación, registro, cálculo y análisis del costo, tienen que con las ficha de costo según estos requisito según orden de producción o servicio para determinar el costo total predeterminado del proceso productivo de marzo 2012. Las siglas usadas en la columna para esta identificación significan lo siguiente:

D _____ Trabajador Discapacitado.

N D _____ Trabajador no discapacitado

Este proceso productivo según la entrada de los almacenes se realiza según el sistema de inventario donde a precio predeterminado según lo planificado en la ficha se va dando entrada a los productos Los siguientes asientos contables correspondientes al periodo analizado muestran la entrada y salida según venta con su contabilización.

Tabla Nro 9 Asiento diario de entrada de la producción

DETALLE	PARCIAL	DEBE	HABER
Producción terminada		\$13853.50	
Producción Principal en proceso			\$13853.50
Contabilizando la entrada de la producción terminada a precio predeterminado.			
		\$13853.50	\$13853.50

Tabla Nro 10 Asiento diario de salida de la producción

DETALLE	PARCIAL	DEBE	HABER
Costo de venta		\$13853.50	
Producción terminada			\$13853.50
Contabilizando el costo de fabricación de la producción vendida			
		\$13853.50	\$13853.50

En cuanto a la hoja de costo por orden de producción la misma refleja los gastos reales por cada producto según orden de producción para utilizarla como base para el cálculo de la desviación del mes ver Anexo 14.

En este resumen según los elementos del gasto se reflejan de la siguiente forma:

- Gastos materiales:** Este gasto no se modifico ya que el mismo no tuvo desviaciones , por lo que coincide con lo planificado en la ficha, teniendo un valor de \$ 3440.81 que es la suma de todos los vales de consumo en que incurrió el producto. El mismo se contabiliza por el valor del consumo material de la siguiente forma.

Tabla 11 Asiento contable del consumo de materiales directos

DETALLE	PARCIAL	DEBE	HABER
Producción Principal en proceso		\$ 3440.81	
Inventario de materias primas y materiales			\$ 3440.81
Contabilizando el consumo de materiales directos en el proceso productivo.			
		\$ 3440.81	\$ 3440.81

Gastos de mano de obra directa: La formación del gasto del salario se realiza basado en un sistema de pago de destajo individual en el cual el indicador formador es el nivel de cumplimiento de la norma productiva individual por cada trabajador.

Después de haber hallado este gasto de salario se realiza el cálculo de todos los gastos que se derivan de el, así como los gastos de seguridad social y fuerza de trabajo según correspondan, detallando la contabilización del mismo por los gastos incurridos.

Tabla Nro 12 Asiento del gasto de mano de obra directa.

DETALLE	PARCIAL	DEBE	HABER
Producción Principal en proceso		\$ 6828.89	
Nóminas por pagar			\$ 5074.59
Vacaciones Acumuladas por pagar			461.28
Obligaciones presupuesto del estado			893.02
Contabilizando el gasto de la mano de obra directa en el proceso productivo.			
		\$ 6828.89	\$ 6828.89

- **Los gastos indirectos:** Para este calculo se utiliza el gasto por cada elemento, asi como los gastos de mano de obra indirecta con los que se derivan de estos Ejemplo: Seguridad social y fuerza de trabajo, amortización, energía eléctrica, servicios recibidos (Agua, teléfono, alquileres, servicios jurídicos) y otros.

Tabla Nro 13 Asiento de la contabilización de los gastos indirectos

DETALLE	PARCIAL	DEBE	HABER
Gastos indirectos de fabricación		\$3902.27	
Cuentas varias			\$3902.27
Contabilizando los gastos indirectos incurridos por diferentes conceptos			
		\$3902.27	\$3902.27

3.2.1 Cálculo y análisis de las desviaciones con los procedimientos ajustados.

El análisis de las desviaciones es uno de los aspectos más importantes que tiene el sistema de costo de la empresa, por cuanto las mismas permiten detectar elemento por elemento sus causas, aportando información para el control y toma de decisiones y la fijación de responsabilidades. Y nos permite conocer a simple vista como se han comportado y utilizados los recursos a nivel de desglose.

Según los factores del costo que intervienen en la producción los componentes que la conforman que son el componente técnico y económico.

Después de haber realizado los análisis y cálculos de los procedimientos se efectuó una comparación entre el resumen de los costos predeterminados para el proceso productivo según orden de producción y los gastos reales según el resumen de la hoja de costos por orden de producción incurridos en el periodo de marzo del 2012,

En el elemento del gasto material no se analizó la desviación porque se comporto de acuerdo a lo planificado el mismo no tuvo exceso en las normas de consumo ni variación en el precio de la materia prima.

Para determinar las desviaciones en los costos por concepto del elemento mano de obra directa y del elemento de los gastos indirectos que son los que presentaron desviaciones con el procedimiento anterior, con los procedimientos ajustados se comporta de la siguiente forma según tabla 14 y 15

Tabla 14 - Análisis de las desviaciones de los gastos de mano de obra directa.

Unidad Básica PAMEX Rodas			ANALISIS DE LAS DESVIACIONES DE LOS GASTOS DE MANO DE OBRA DIRECTA		MES: Marzo AÑO: 2012
Unidad de producción: Taller de Discapacitados					
Producto	siglas	Cantidad Según Orden	Gastos Planificados según ficha de costo	Gastos reales según Hoja de costo	Desviaciones
Cajita de cumpleaños	D	46696	\$ 2317.97	\$ 2317.97	0
Cajita de cumpleaños	ND	1104	88.04	88.04	0
Files	D	18800	1240.80	1240.80	0
Cartucho	D	3200	281.60	281.60	0
Jabas de papel	D	6600	578.16	578.16	0
Sobre de pago	D	7900	402.90	402.90	0
Capacillo	D	15000	330.00	330.00	0
Tendedera de Nylon	ND	383	774.62	774.62	0
Sobres de medicamentos	D	10000	310.00	310.00	0
Pintura mejorada	ND	200	104.80	104.80	0
TOTAL:			\$ 6428.89	\$ 6428.89	0
FUNDAMENTACION: El salario se mantuvo acorde a lo planificado en la ficha .					
CONFECCIONADO POR : Técnico Gestión Económica		REVISADO POR : Especialista		AUTORIZADO POR : Sub- Directora Económica	
FIRMA:		FIRMA:		FIRMA	

Fuente: Fichas de costo y hoja de costo por orden de producción o servicio

Al realizar la evaluación de la correlación salario medio - productividad de este periodo, con los ajustes en el procedimiento , este se comporta a un 96 % teniendo un plan planificado para el año 2012 de 0.90 y un real de 0.864, no tuvo exceso de mano de obra por lo que la respuesta productiva es positiva.

Tabla Nro 15 - Análisis de las desviaciones de los gastos indirectos

Unidad Básica PAMEX Rodas		ANALISIS DE LAS DESVIACIONES DE LOS GASTOS INDIRECTOS		MES: _Marzo
Unidad de producción: Taller de Discapacitados				AÑO: _ 2012
Producto	Cantidad Según Orden	Gastos Planificados según ficha de costo	Gastos reales según Hoja de costo	Desviaciones
Cajita de cumpleaños	47800	\$ 1447.58	\$ 1448.34	\$ -0.76
Cajita de cumpleaños	1104	34.22	34.22	0
Files	18800	752.00	768.63	-16.63
Cartucho	3200	227.20	173.68	53.52
Jabas de papel	6600	349.80	361.95	-12.15
Sobre de pago	7900	347.60	250.59	96.91
Capacillo	15000	195.00	211.47	-16.47
Tendedera de Nylon	383	383.00	402.27	-19.27
Sobres de medicamentos	10000	191.00	197.37	-6.37
Pintura mejorada	200	56.40	53.75	2.65
TOTAL		\$ 3983.80	\$ 3902.27	\$ 81.53
FUNDAMENTACION: Aunque existe una variación positiva o negativa en estos gastos indirectos en cada uno de los productos es que los mismos se hacen mediante la distribución de un coeficiente tomando como base los salarios directo.				
CONFECCIONADO POR : Técnico Gestión Económica FIRMA:	REVISADO POR : Especialista FIRMA:	AUTORIZADO POR : Sub- Directora Económica FIRMA		

Fuente: Fichas de costo y hoja de costo por orden de producción o servicio

Los gastos indirectos no pueden afectar directamente al producto por lo que debe existir más precisión al determinar el coeficiente a la hora del prorrateo de estos gastos por cada producto.

El resultado de este análisis por elemento del gasto se contabiliza de la siguiente manera

Tabla Nro 16 Asiento contable de la variación del costo

DETALLE	PARCIAL	DEBE	HABER
Producción Principal en proceso		\$ 81.53	
Costo de venta			\$ 81.53
Contabilizando la variación positiva al cierre del proceso productivo en los costos.			
	/		
		\$ 81.53	\$ 81.53

3.2.2. Cálculo resumen de las desviaciones en los costos por elementos

El paso final es realizar el consolidado del cálculo de las desviaciones por cada elemento del costo se utiliza la tabla 3, el cual se muestra a continuación:

Tabla Nro 17 Consolidado de las desviaciones de los costo de producción

Unidad Básica PAMEX Rodas		CONSOLIDADO DE LAS DESVIACIONES DE LOS COSTO DE PRODUCCION SEGÚN LOS ELEMENTOS DEL GASTO			MES: Marzo AÑO: 2012
Unidad de producción: Taller de Discapacitados					
Producto	Cantidad Según Orden	Desviaciones del gasto de materia prima	Desviaciones de mano de obra directo	Desviaciones de Gastos indirectos de producción.	Total de las desviaciones por producto
Cajita de cumpleaños	47800	0	0	\$ -0.76	\$ -0.76
Files	18800	0	0	-16.63	-16.63
Cartucho	3200	0	0	53.52	53.52
Jabas de papel	6600	0	0	-12.15	-12.15
Sobre de pago	7900	0	0	96.91	96.91
Capacillo	15000	0	0	-16.47	-16.47
Tendedera de Nylon	383	0	0	-19.27	-19.27
Sobres de medicamentos	10000	0	0	-6.37	-6.37
Pintura mejorada	200	0	0	2.65	2.65
TOTAL		0	0	\$ 81.53	\$ 81.53
FUNDAMENTACION:					
CONFECCIONADO POR Técnico Gestión Económica FIRMA:	REVISADO POR : Especialista FIRMA:		AUTORIZADO POR : Sub-Directora Económica FIRMA		

Al concluir los cálculos en el periodo, de las desviaciones con los procedimientos ajustados se establece que: La utilización de tasas aplicadas para asignar los gastos indirectos de fabricación que le corresponden a cada producto según orden de producción, no tiene correspondencia con el coeficiente de gasto indirecto utilizado que es el 75 % del costo de mano de obra directa planificado en la ficha.

3.3 – Comparación entre las desviaciones anteriores y actuales

Al realizar los cálculos de las desviaciones de este periodo con los ajustes en los procedimientos existentes se hace una comparación con las desviaciones anteriores para determinar el resultado

Tabla Nro 18 Comparación de las desviaciones de los costos

Unidad Básica PAMEX Rodas		COMPARACION DE LAS DESVIACIONES DE LOS COSTO DE PRODUCCION SEGÚN LOS ELEMENTOS DEL GASTO	
Unidad de producción: Taller de Discapacitados			
Concepto	Desviaciones Anteriores	Desviaciones actuales	
Gasto materia prima y materiales	0	0	
Desviaciones de mano de obra directo	\$ -3073.83	0	
Desviaciones de Gastos indirectos de producción	\$ 81.53	\$ 81.53	
TOTAL	\$- 2992.30	\$ 81.53	

En el periodo analizado con los ajustes propuestos en el procedimiento al hacer una comparación en la tabla Nro 18 se puede observar que la variación es positiva (\$ 81.53) por lo que le ahorra gastos a la entidad y proporciona más utilidad.

3.4. Conclusiones parciales del capítulo

Al término del presente Capítulo, se puede concluir:

1. El procedimiento garantiza métodos y formas de costeo que aseguran un registro oportuno y veraz de la información que se deriva de la utilización de los recursos en la actividad económica de la empresa y que puede ser utilizada con el fin de facilitar el control o para determinar el costo del producto.
2. Se necesita realizar estudios para tener más exactitud en hallar el coeficiente para la aplicación de los gastos indirectos planificados en la ficha y se acerquen a la realidad para la aplicación de cada producto.
3. En el periodo analizado con los ajustes propuestos en el procedimiento y realizando una comparación de las desviaciones anteriores la empresa obtuvo resultado satisfactorio existiendo un ahorro en el periodo analizado, y la utilidad de la unidad no fue afectada en su estado de resultado.

Conclusiones



Conclusiones

1. Se definen las debilidades existentes del sistema de costo en los talleres de discapacitados.
2. Se realizaron los cálculos de los costos de las producciones.
3. Se determinaron las desviaciones en cada uno de los elementos de los costos identificados, y las causas
4. Propuesta de ajustes a los procedimientos para eliminar las desviaciones con relación a las fichas de costo planificadas.

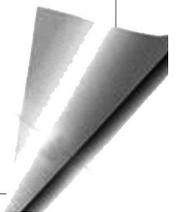
Recomendaciones



Recomendaciones

1. Recalcular las fichas de costo con los ajustes a los procedimientos
2. Mantener actualizadas las fichas de costo plan para poder hacer comparaciones y determinar las desviaciones de los gastos y sus causas.
3. Revisar periódicamente las fichas de costo y de ocurrir cambios en los precios de las materias primas, los costo de mano de obra y otros gastos asociados con el producto, rediseñarlas inmediatamente
4. Obtener el coeficiente con más exactitud para la aplicación de los gastos indirectos..

Bibliografia



Bibliografía

- Abel Sarduy Quintanilla & Dagmara Quintero Silverio, 2007. La Regulación Contable cubana en el periodo revolucionario. Apuntes para una historia. Available at: <http://www.eumed.net/cursecon/ecolat/cu/>.
- Ángela Demestre, César Castells & Antonio González, 2002. *Técnicas para Analizar Estados Financieros*, La Habana: Editorial Publicentro El Medio y La idea.
- Armando Martínez Gómez, María Caridad Cruz Alfonso & Dignora Monzón Martínez, 2010. Procedimiento de costeo por órdenes para producción de fármacos en pequeños laboratorios de farmacias comunitarias. *Revista académica de economía*. Available at: <http://www.eumed.net/cursecon/ecolat/cu/2010/>.
- Armando Pérez Betancourt, 2000. La empresa estatal cubana. Ideas para una teoría. *Revista Nueva Empresa*, Volumen 1.
- Baker Morton & Lyle Jacobsen, 1994. “*Contabilidad de Costos: un enfoque administrativo y de gerencia*”, Instituto Cubano del Libro.: Editorial Revolucionaria.
- Carlos Mallo Rodríguez & José Merlo, 1991. “*Control de Gestión y Control Presupuestario*” Cuarta., Mexico: McGraw-Hill.
- Carlos Marx, 1973. *El Capital*, La Habana: editorial de Ciencias Sociales. Instituto Cubano del Libro., Tomo I.
- Charles T. Horngren, 1994. *La contabilidad de costos, un enfoque gerencial.*, Bogotá: Mc Graw – Hill.
- Colectivo de autores, Lineamientos de la Política Económica y Social del VI Congreso del PCC (+ PDF) | Cubadebate. Available at: <http://www.cubadebate.cu/noticias/2011/05/09/descargue-en-cubadebate-los-lineamientos-de-la-politica-economica-y-social-pdf/> [Accessed December 23, 2011].
- Comité Estatal de Finanzas & Comité Estatal de Precios, 1989a. Costos - 8. Resumen. Available at: <http://www.cubaindustria.cu/contadoronline/Costos/SC-8..htm> [Accessed December 23, 2011].
- Comité Estatal de Finanzas & Comité Estatal de Precios, 1989b. Evaluación control interno. Available at: http://www.cubaindustria.cu/contadoronline/Auditor%C3%ADa/07_Auditor%C3%ADa%20Sistema/Control%20Interno/AS-10-01-Costo.htm [Accessed December 23, 2011].
- Comité Estatal de Finanzas & Comité Estatal de Precios, 1989c. Lineamientos de Costos. Available at: <http://www.uh.cu/sitios/ekoweb/images/Articulos/LegislacionCC/Costos/LC-04-Planificaci%C3%B3n%20Costos.htm> [Accessed December 23, 2011].
- Daimy Alejandro Borges, 2011. *Perfeccionamiento y análisis de la Ficha de Costos del Producto Pescado EEE (Entero, Eviscerado y Escamado) en la Empresa Pesquera de Caibarién (UEB Villamar)*. Tesis de Grado. Universidad Central “Marta Abreu” de Las Villas.

- Dayamí Calderón Sarría, D.C.S., 2007. *Actualización de las Fichas de Costo en la Granja Urbana Cienfuegos. Empresa Cultivos Varios Cienfuegos*. Tesis de Grado. Universidad de Cienfuegos.
- Dra. Miriam López Rodríguez & Dra. Marili Martín García, *Sistemas de Costos*,
- Ernesché Rodríguez Asien, 2010. El Economista de Cuba- “La Economía Política en el Ché”. Available at: <http://www.eleconomista.cubaweb.cu/2010/nro377/economia-che.html> [Accessed December 23, 2011].
- Francisco Javier Calleja Bernal, 2001. Contabilidad de costos.
- Jhon J. W. Neuner, 1973. *Contabilidad de los costos*, La Habana: Pueblo y Educación.
- Joan Amat, 2002. *Control de Gestión: una perspectiva de dirección*, España: Editora Gestión.
- Jorge Oriol Piloto Meneses, 2011. Ficha de Costo para los Emplazamientos de la UEB Generación Distribuida (página 2) - Monografias.com. Available at: <http://www.monografias.com/trabajos89/ficha-costo-emplazamientos-ueb-generacion-distribuida/ficha-costo-emplazamientos-ueb-generacion-distribuida2.shtml> [Accessed December 23, 2011].
- Juan Carlos Benítez Zayas, 2006. *Procedimientos para la determinación de los costos de las producciones agropecuarias de la "Granja Agropecuaria Primero de Mayo"*. Tesis de Grado. Universidad de Cienfuegos.
- Liuva Rodríguez Ceballos, 2010. *Elaboración de la Ficha de Precio de la croqueta de pescado en la UEB Comertun*. Tesis de Maestría. Universidad de Las Tunas “Vladimir Ilich Lenin”. Available at: <http://www.eumed.net/cursecon/ecolat/cu/2010/lrc.htm>.
- Lourdes de la Caridad Reyes Suárez, 2011. *Perfeccionamiento del Sistema Contable en la Empresa Agropecuaria Unidad Proletaria del Municipio de Cifuentes*. Tesis de Grado. Universidad Central “Marta Abreu” de Las Villas.
- Marino Murillo Jorge, 2010. Actualizar nuestro modelo económico preservando los principios de justicia del socialismo | Cubadebate. *Cubadebate*. Available at: <http://www.cubadebate.cu/especiales/2010/05/17/actualizar-nuestro-modelo-economico-preservando-los-principios-de-justicia-del-socialismo/> [Accessed December 23, 2011].
- Milán Ruíz González, 2011. *Cálculo del costo por áreas de Responsabilidad para el control del presupuesto de gastos en la Dirección Provincial de Servicios Comunes*. Tesis de Grado. Universidad Central “Marta Abreu” de Las Villas.
- Ministerio de Finanzas y Precios, 1999. Resolución No. 21/99. Available at: <http://www.cubaindustria.cu/contadoronline/Perfeccionamiento%20Empresarial/Legislaci%C3%B3n/RES-MFP-21-1999.htm> [Accessed December 23, 2011].

- Ministerio de Finanzas y Precios, C.D.A., 2009. Resumen de los documentos legislativos vigentes.
- Ministerio de Trabajo y Seguridad Social, 2008. Reglamento general sobre las formas y sistemas de pago.
- Mislaide Godoy Collado, 2009. Análisis de los costos de las producciones en la Empresa PAMEX, Cruces, Cienfuegos. Available at: <http://www.monografias.com/trabajos14/costos-producc/costos-producc.shtml>.
- Niura Jordá Izquierdo, 2007. *Relación Costo-Volumen-Utilidad en la Brigada No.18 ECOI No.6 Contingente " 5 de Septiembre"*. Tesis de Grado. Universidad de Cienfuegos.
- Odalís Planche & Bernardo León Domínguez., 2004. Manual Temas de Contabilidad.
- Oriol Amat & Pilar Soldevilla, 2002. *Contabilidad y Gestión de Costos*, España: Editora Gestión 2000.
- P. Ramírez, 2010. *La contabilidad de costos*,
- Pedro Bermejo Cardoso, Problemas relativos a la implantación de los sistemas automatizados de costo. *Casa Consultora DISAIC, I*. Available at: http://www.betsime.disaic.cu/secciones/fin_ja_05.htm [Accessed December 22, 2011].
- R. Polimeni, 2007. *Contabilidad de Costos. Conceptos y aplicaciones para la toma de decisiones gerenciales* 2º ed., La Habana: Félix Varela.
- Ralph Polimeni, 1994. *Contabilidad de Costos. Aplicaciones para la toma de decisiones gerenciales*, Bogotá: Mc Graw – Hill.
- Robert Kaplan, 1989. *Introduction to Activity Based Costing. Global Solution to Global Problems*, Boston.
- Roberto Hernández, 2004. *Metodología de la Investigación*, La Habana: Editorial Félix Varela.
- Roberto Sampiere Hernández, 1993. *Metodología de la Investigación*, México: Mc Graw – Hill.
- Salvador Marín Hernández & Francisco Javier Martínez, 2002. *Contabilidad bancaria, financiera, de gestión y auditoría* Ed. Universidad de Cantabria., Universidad de Cantabria.
- Silvio David Gutiérrez Pérez, 2006. *La formación y el control de los precios en Cuba.doc*, La Habana: Editorial Pueblo y Educación. Available at: <http://www.bibliociencias.cu/gsd/cgi-bin/library?e=d-000-00---0libros--00-0-0--0prompt-10---4-----0-11--1-zh-50---20-preferences---00031-001-1-0gbk-00&a=d&c=libros&cl=CL2.240&d=HASH097d3c082d97723f6d6f32> [Accessed December 23, 2011].
- Vladimir Vega Falcón, Osmany Pérez Barral & Pilarín Baujín Pérez, 2001. *Costos indirectos de producción y costos de mano de obra*, Universidad de Matanzas “Camilo Cienfuegos”. Available at:

<http://www.bibliociencias.cu/gsd/collect/libros/index/assoc/HASH01d8.dir/doc.pdf>.

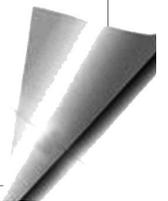
Vladimir Vega Falcón (Centro de Estudios de Turismo de la Universidad de Matanzas, Cuba) & Dania Rivero Díaz (Departamento de Contabilidad de la Universidad de Matanzas, Cuba), 2009. *La Contabilidad y su Evolución en Cuba*.

Yazmin Morales González, *Contabilidad De Costos*. Available at:
<http://www.slideshare.net/alafito/contabilidad-de-costos-1923656> [Accessed December 23, 2011].

Yosbel Alba Cabreriza, 2005. “*Aplicación de procedimiento para el cálculo del costo a partir del modelo ABC en la Empresa Pecuaria Aguada*”. Tesis de Grado. Universidad de Cienfuegos.

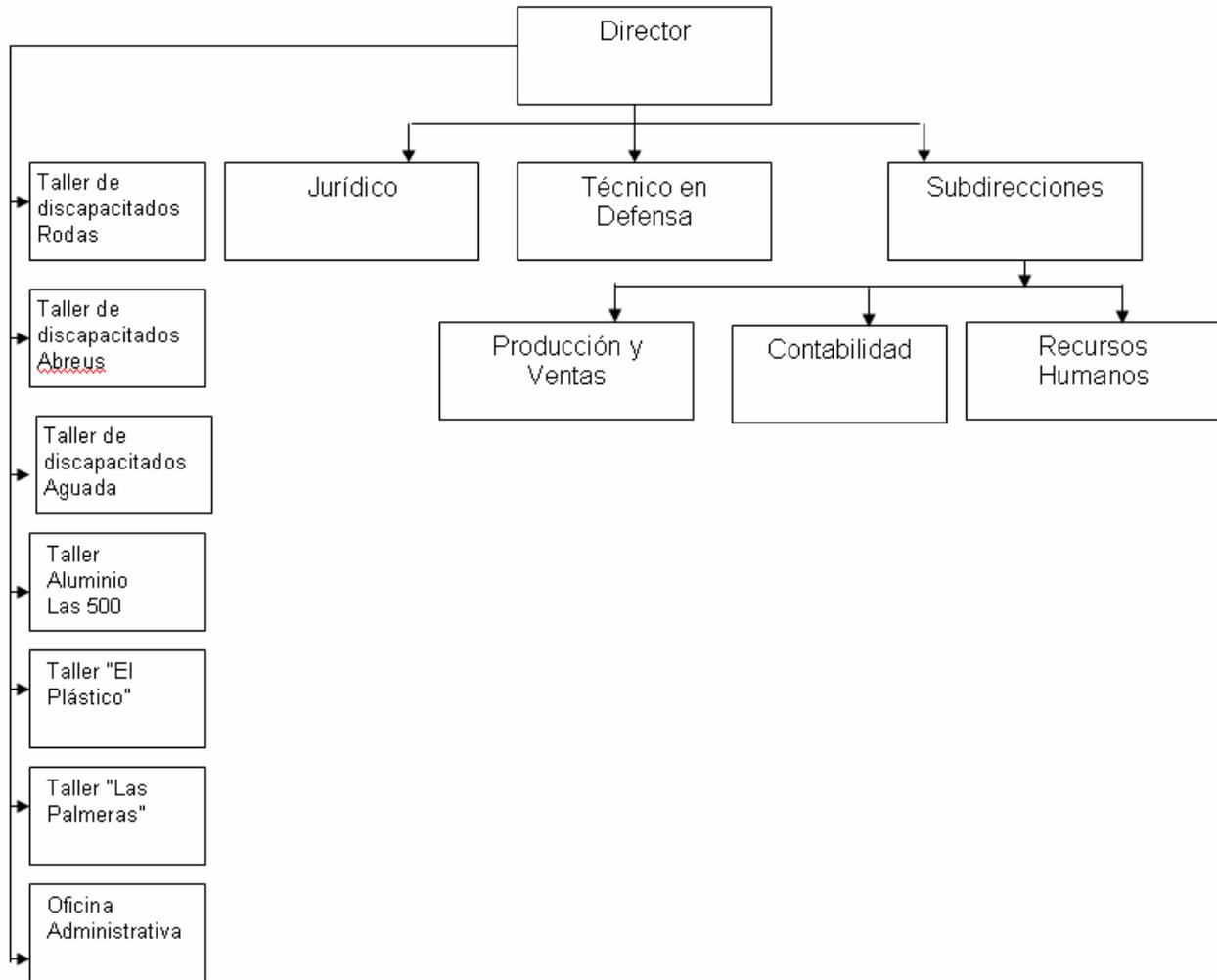
Zoila Lezcano Lago, 2010. *Evaluación del costo por estudiante del perfil de Regiduría de Pisos en FORMATUR Camagüey*. Tesis de Grado. Universidad de Camagüey.

Anexos



Anexos

Anexo 1 - Organigrama de la Unidad Básica Pamex Rodas



Anexo 2 – Ficha de costo

							
FICHAS DE COSTO							
Unidad (1):				Fecha (2):			
Producto (3):			Código (4):		U/M (5):		
Gasto Material (6)			U/M (7)	Cantidad (8)	Precio (9)	Importe (10)	
					Sub total (11)		
Gasto de mano de obra			Detalle				
			Salario (12)				
			9.09% (13)				
			15% (14)				
			12.5% (15)				
			25.0% (16)				
					Sub total (17)		
Gastos Indirecto	Base (18)	Coeficiente (19)	Cuantía (20)	Resumen de gasto			
				Gasto material (21)			
				Gasto de Salario (22)			
				Sub –Total (23)			
				Gasto indirecto (24)			
				Gasto total (25)			
				Utilidad (26)			
				Precio de Empresa (27)			
				Precio de Venta (28)			
Hecho (29) :		Revisado (30) :		Aprobado (31) :	Numero (32) :		

Fuente: Manual de normas y procedimientos PAMEX

Anexo 3 - Orden de producción o servicios

 UNIDAD ADMINISTRATIVA (1) UNIDAD DE PRODUCCIÓN: (1)		ORDEN DE PRODUCCIÓN O SERVICIOS				FECHA EMISIÓN		
						Año	Mes	Día
						(2)		
IDENTIFICACION DEL PRODUCTO:					VENTA EN			
SEGUN CODIFICADOR:					M.N. (4)			
					M.L.C.			
CODIGO DEL PRODUCTO (5)	PLANO (6)	PLANTILLA (7)	UNIDADES A PRODUCIR (8)		PRECIO UNIDAD (9)			
DESCRIPCION DEL PRODUCTO (10)								
NORMA DE EJECUCION								
PROGRAMADA (11)						REAL (12)		
A	M	D	A	M	D	A	M	D
ENTREGA (13)								
ENTREGUESE EN:								
FACTURESE A:								
COORDINAR CON:				TELEFONO			O/COMPRA	
OBSERVACIONES (14)								
HECHO POR (15)			APROBADO POR (16)		AUTORIZADO POR (17)		ORDEN DE PRODUCCION O SERVICIOS (18)	

Fuente: Manual de normas y procedimientos PAMEX

Anexo 4 - Hoja de costo por orden de producción o servicio

Fuente: Manual de normas y procedimientos PAMEX

												HOJA DE COSTO POR ORDEN DE PRODUCCION O SERVICIO																	
UNIDAD ADMINISTRATIVA (1)						ORDEN DE PRODUCCION O SERVICIO						ORDEN DE PRODUCCION O SERVICIO No. (5)						COMENZADA (7)											
UNIDAD DE PRODUCCION (2)												FECHA DE EMISION (6)						A		M		D							
DESCRIPCION DEL PRODUCTO (3)												A						M		D									
CODIGO (4)																		A		M		D							
UNIDAD DE MEDIDA (9)				CANTIDAD A PRODUCIR(10)				CANTIDAD PRODUCIDA (11)				COSTO UNITARIO (12)				CENTRO DE COSTO (13)													
MATERIAS PRIMAS Y MATERIALES																													
FECHA(14)						FECHA (14)						FECHA (14)																	
A		M		D		REFERENCIA(15)		IMPORTE(16)		A		M		D		REFERENCIA(15)		IMPORTE(16)		A		M		D		REFERENCIA(15)		IMPORTE(16)	
SUBTOTAL MATERIAS PRIMAS(17)						SUBTOTAL MATERIAS PRIMAS(17)						SUBTOTAL MATERIAS PRIMAS(18)																	
MANO DE OBRA DIRECTA																													
FECHA(19)						FECHA(19)						FECHA(19)																	
A		M		D		REFERENCIA(20)		IMPORTE(21)		A		M		D		REFERENCIA(20)		IMPORTE(21)		A		M		D		REFERENCIA(20)		IMPORTE(21)	
SUBTOTAL DE SALARIO (22)						SUBTOTAL DE SALARIO(22)						SUB TOTAL DE SALARIO (23)																	
COSTO INDIRECTO (APLICADO)												RESUMEN																	
FECHA (24)						MATERIALES INDIRECTOS (28)																							
A		M		D		SALARIOS INDIRECTOS (29)																							
						SUBTOTAL COSTO DIRECTO (30)																							
						COSTO INDIRECTO (31)																							
						COSTO TOTAL (32)																							
						GANANCIA PLANIFICADA (33)																							
						PRECIO EMPRESA TOTAL (34)																							
						PRECIO EMPRESA UNITARIO (35)																							
TOTAL COSTO INDIRECTOS (27)																													
CONFECCIONADO POR:(36)						REVISADO POR: (37)						APROBADO POR (38):						FECHA (39)						HOJA DE COSTO (40)					

Fuente: Manual de normas y procedimientos PAMEX

Anexo # 7 – Informe de l producción según orden de producción del mes de marzo

Centros de costos	Informe mensual de producción según Orden de Producción del mes de marzo	
	Producto	Cantidad
Taller de discapacitado de Rodas	Cajita de Cumpleaños	29900
	Files	14200
	Capacillos	15000
	Tendedera de Nylon	150
Taller de discapacitado de Abreus	Cajita de Cumpleaños	3400
	Files	400
	Cartuchos	3200
	Tendedera de Nylon	233
	Sobre de pago	7900
	Sobre de Medicamentos	10000
Taller de discapacitado de Aguada	Cajita de Cumpleaños	14500
	Files	4200
	Jaba de Papel	6600

Fuente: Elaboración propia

Anexo # 8 - Cálculo de la ficha de costo por sub-elementos según orden de producción

Calculo de la ficha de costo por la cantidad de la orden de producción para determinar el costo total predeterminado del proceso productivo de marzo 2012.

Entidad : U/Básica PAMEX Mes: Marzo /2012		Canti - dad de producto según orden	Costo predetermi- nado según ficha del gasto de materias primas y materiales	Costo predeterminado según ficha del gasto de Mano de obra directa			Costo Predeter- minado según ficha del gasto del costo indirecto	Costo predeter- minado total.
Unidad Producción: Taller de Discapacitados				Salario mas 9.09 %	Seg. Social 12.5%	Total del gasto Mano de obra		
Productos	U/M							
Cajita de cumpleaños	U	47800	1481.80	2103.20	286.80	2390.00	1481.80	4875.60
Fais	U	18800	526.40	1090.40	150.40	1240.80	752.00	2519.20
Cartucho	U	3200	128.00	246.40	35.20	281.60	227.20	636.80
Jabas de papel	U	6600	238.92	513.48	64.68	578.16	349.80	1166.88
Sobre de pago	U	7900	63.20	355.50	47.40	402.90	347.60	813.70
Capacillo	U	15000	103.50	300.00	30.00	330.00	195.00	628.50
Tendedera de Naylon	U	383	2.99	570.67	61.28	631.95	383.00	1013.80
Sobres de medicamentos	U	10000	64.00	280.00	30.00	310.00	191.00	568.00
Pintura mejorada	galón	200	832.00	76.22	9.52	85.74	56.40	970.14
TOTAL			3440.81	5535.87	715.28	6251.15	3983.80	13192.62

Fuente: Elaboración propia

Resumen de las fichas por cada producto para una unidad física.

Entidad : Unidad Básica PAMEX				RESUMEN DE LA FICHA DE COSTO				Mes: Marzo/2012	
Unidad Producción: Taller de Discapacitados									
# Según Ficha	Descripción del producto	U/M	Precio de Empresa total	Total de las materias primas y materiales	Total Mano de obra directa			Total del costo indirecto	Costo Total
					Salario Más 9.09 %	12.5%	total		
18	Cajita de cumpleaños	U	0.2443	0.031	0.044	0.006	0.05	0.031	0.102
19	Files	U	0.21	0.028	0.058	0.008	0.066	0.040	0.134
21	Cartucho	U	0.38	0.040	0.077	0.011	0.088	0.071	0.199
17	Jabas de papel	U	0.4047	0.0362	0.0778	0.0098	0.0876	0.053	0.1768
22	Sobre de pago	U	0.16	0.008			0.072	0.044	0.124
28	Capacillo	U	0.086	0.0069	0.020	0.002	0.022	0.013	0.0419
13	Tendedera de Nylon	U	6.06	0.0078	1.46	0.18	1.64	1.00	2.6478
23	Sobres de medic	U	0.0639	0.0064	0.028	0.003	0.031	0.0191	0.0568
20	Pintura mejorada	galón	7.35	4.16	0.3811	0.0476	0.4287	0.2620	4.8507

Fuente: Elaboración propia

Anexo # 9 - Resumen de hoja de costo por orden de producción o servicio.

Empresa: U/Básica PAMEX Rodas. Centro de Costo: Taller de Discapacitados									Mes: Marzo/2012	
# Hoja de costo (1)	Descripción del producto (2)	U/M (3)	Cantidad según hoja de costo (4)	Total del gasto material directo (5)	Mano de obra directa				Total del Costo Indirecto (10)	Costo Total por Producto (11)
					Salario más 9.09% (6)	Seguridad Social 12.5 % (7)	Fuerza de Trabajo (8)	Sub-Total del Gasto Mano de obra (9)		
1/10	Cajita de cumpleaños	U	47800	1481.80	3063.60	382.95	17.69	3464.24	1482.56	6428.60
2/10	Fais	U	18800	526.40	1588.32	198.54	-	1633.88	768.63	3081.89
3/10	Cartucho	U	3200	128.00	358.91	45.56	-	404.47	173.68	706.15
4/10	Jabas de papel	U	6600	238.92	747.95	89.74	-	837.69	361.95	1438.56
5/10	Sobre de pago	U	7900	63.20	517.83	64.73	-	582.56	250.59	896.35
6/10	Capacillo	U	15000	103.50	436.99	54.62	-	491.61	211.47	806.58
7/10	Tendedera de Naylon	U	383	2.99	831.26	106.98	207.81	938.24	402.27	1551.31
8/10	Sobres de medicamentos	U	10000	64.00	407.86	50.98	-	458.84	197.37	720.21
9/10	Pintura mejorada	gl	200	832.00	111.03	13.87	27.76	152.66	53.75	1038.41
TOTAL				3440.81	8063.75	1007.97	253.26	9324.98	3902.27	16668.06

Fuente: Elaboración propia

Anexo # 10 Fichas de costo (Trabajadores Discapacitado)

FICHAS DE COSTO (Trabajadores Discapacitado)					
Unidad (1): Taller Discapacitado			Fecha (2):30/3/2012		
Producto (3): Cajita de cumpleaño		Código (4): 485-114- F0018		U/M (5): U	
Gasto Material (6)		U/M (7)	Cantidad (8)	Precio (9)	Importe (10)
Cartoncillo		T:M	0.000040	779.554	0.03118216
				Sub total (11)	0.03118216
Gasto de mano de obra		Detalle			
		Salario (12)		0.04108	
		9.09% (13)		0.003734	
		15% (14)		-	
		12.5% (15)		0.00560175	
		25.0% (16)		-	
		Sub total (17)		0.05041575	
Gastos Indirecto	Base (18)	Coeficiente (19)	Cuantía (20)	Resumen de gasto	
	0.04108	0.75	0.03081	Gasto material (21)	0.03118216
				Gasto de Salario (22)	0.05041575
				Sub -Total (23)	0.08159791
				Gasto indirecto (24)	0.03081
				Gasto total (25)	0.11240791
				Utilidad (26)	0.13189209
				Precio de Empresa (27)	0.2443
Hecho (29) :		Revisado (30) :		Aprobado (31) :	Numero (32) : 14/2012

Fuente: Elaboración propia

Anexo 11 Fichas de costo (Trabajadores no Discapacitado)

FICHAS DE COSTO (Trabajadores no Discapacitado)					
Unidad (1): Taller Discspacitado				Fecha (2):30/3/2012	
Producto (3): Cajita de cumpleaños		Código (4): 485-114-F0018		U/M (5): U	
Gasto Material (6)		U/M (7)	Cantidad (8)	Precio (9)	Importe (10)
Cartoncillo		T:M	0.000040	779.554	0.03118216
				Sub total (11)	0.03118216
Gasto de mano de obra		Detalle			
		Salario (12)		0.04108	
		9.09% (13)		0.003734	
		15% (14)		-	
		12.5% (15)		0.00560175	
		25.0% (16)		0.0112	
		Sub total (17)		0.06161575	
Gastos Indirecto	Base (18)	Coeficiente (19)	Cuantía (20)	Resumen de gasto	
	0.04108	0.75	0.03081	Gasto material (21) 0.03118216	
				Gasto de Salario (22) 0.06161575	
				Sub -Total (23) 009279791	
				Gasto indirecto (24) 0.03081	
				Gasto total (25) 0.12360791	
				Utilidad (26) 0.12069209	
				Precio de Empresa (27) 0.2443	
Hecho (29) : Tec.Gestión Económica		Revisado (30) : Sub-Económica		Aprobado (31) : Director	
				Numero (32) : 15/2012	

Fuente: Elaboración propia

Anexo 12 Resumen de las fichas por cada producto para una unidad física.

Entidad : Unidad Básica PAMEX					RESUMEN DE LA FICHA DE COSTO					Mes: Marzo 2012	
Unidad Producción: Taller de Discapacitados											
# Según Ficha	Descripción del producto	S I G L A S	U/M	Precio de Empres a total	Total de las materias primas y materiale s	Total Mano de obra directa				Total del costo indirecto	Costo Total
						Salario Más 9.09 %	12.5%	25 %	total		
18	Cajita de cumpleaños	D	U	0.2443	0.031	0.044	0.006	-	0.05	0.031	0.102
29	Cajita de cumpleaños	ND	U	0.2443	0.031	0.044	0.006	0.011	0.061	0.031	0.123
19	Files	D	U	0.21	0.028	0.058	0.008		0.066	0.040	0.134
21	Cartucho	D	U	0.38	0.040	0.077	0.011		0.088	0.071	0.199
17	Jabas de papel	D	U	0.4047	0.0362	0.0778	0.0098		0.0876	0.053	0.1768
22	Sobre de pago	D	U	0.16	0.008				0.072	0.044	0.124
28	Capacillo	D	U	0.086	0.0069	0.020	0.002		0.022	0.013	0.0419
13	Tendedera de Nylon	ND	U	6.06	0.0078	1.46	0.18	0.3650	2.005	1.00	3.0128
23	Sobres de medic	D	U	0.0639	0.0064	0.028	0.003		0.031	0.0191	0.0568
20	Pintura mejorada	ND	galón	7.35	4.16	0.3811	0.0476	0.0953	0.524	0.2620	4.946

Fuente: Elaboración propia

Anexo 13 Cálculo de la ficha de costo por sub-elementos según orden de producción

Calculo de la ficha de costo por la cantidad de la orden de producción para determinar el costo total predeterminado del proceso productivo de MARZO 2012. Entidad : U/Básica PAMEX Mes: MARZO /2012			Canti - dad de product o según orden	Costo predeter mi-nado según ficha del gasto de materias primas y materia- les	Costo predeterminado según ficha del gasto de Mano de obra directa				Costo Predeter- minado según ficha del gasto del costo indirecto	Costo predeter- minado total.
Unidad Producción: Taller de Discapacitados					Salario mas 9.09 %	Seg. Social 12.5%	Fuerza de trabajo 25%	Total del gasto Mano de obra		
Productos	Siglas	U/M								
Cajita de cumpleaños	D	U	46696	1447.58	2039.17	278.80		2317.97	1447.58	5213.13
Cajita de cumpleaños	ND	U	1104	34.22	64.03	8.00	16.01	88.04	34.22	156.48
Fais	D	U	18800	526.40	1090.40	150.40		1240.80	752.00	2519.20
Cartucho	D	U	3200	128.00	246.40	35.20		281.60	227.20	636.80
Jabas de papel	D	U	6600	238.92	513.48	64.68		578.16	349.80	1166.88
Sobre de pago	D	U	7900	63.20	355.50	47.40		402.90	347.60	813.70
Capacillo	D	U	15000	103.50	300.00	30.00		330.00	195.00	628.50
Tendedera de Naylon	ND	U	383	2.99	570.67	61.28	142.67	774.62	383.00	1160.60
Sobres de medicamentos	D	U	10000	64.00	280.00	30.00		310.00	191.00	568.00
Pintura mejorada	ND	galón	200	832.00	76.22	9.52	19.06	104.80	56.40	993.19
TOTAL				3440.81	5535.87	715.28	177.74	6428.89	3983.80	13853.50

Fuente: Elaboración propia

Anexo 14 Resumen de hoja de costo por orden de producción o servicio.

Empresa: U/Básica PAMEX Rodas. Centro de Costo: Taller de Discapacitados									Mes:Marzo/2012	
# Hoja de costo (1)	Descripción del producto (2)	U/M (3)	Cantidad según hoja de costo (4)	Total del gasto material directo (5)	Mano de obra directa				Total del Costo Indirecto (10)	Costo Total por Producto (11)
					Salario más 9.09% (6)	Seguridad Social 12.5 % (7)	Fuerza de Trabajo (8)	Sub-Total del Gasto Mano de obra (9)		
1/10	Cajita de cumpleaños	U	46696	1447.58	2039.17	278.80		2317.97	1448.34	5313.89
10/10	Cajita de cumpleaños	U	1104	34.22	64.03	8.00	16.01	88.04	34.22	156.48
2/10	Fais	U	18800	526.40	1090.40	150.40		1240.80	768.63	2535.83
3/10	Cartucho	U	3200	128.00	246.40	35.20		281.60	173.68	583.28
4/10	Jabas de papel	U	6600	238.92	513.48	64.68		578.16	361.95	1179.03
5/10	Sobre de pago	U	7900	63.20	355.50	47.40		402.90	250.59	716.69
6/10	Capacillo	U	15000	103.50	300.00	30.00		330.00	211.47	644.97
7/10	Tendedera de Naylon	U	383	2.99	570.67	61.28	142.67	774.62	402.27	1179.88
8/10	Sobres de medicamentos	U	10000	64.00	280.00	30.00		310.00	197.37	571.37
9/10	Pintura mejorada	galón	200	832.00	76.22	9.52	19.06	104.80	53.75	990.55
TOTAL				3440.81	5535.87	715.28	177.74	6428.89	3902.27	13771.97

Fuente: Elaboración propia