



República de Cuba
Ministerio de Educación Superior
Instituto Superior Minero Metalúrgico de Moa
Dr. Antonio Núñez Jiménez
Facultad de Humanidades
Departamento Docente de Contabilidad y Finanzas

Trabajo de Diploma

***En Opción al Título de:
Licenciado en Contabilidad y Finanzas***

Título:

***Metodología para Instrumentar el Sistema
de Costo por Órdenes de Trabajo en la
Empresa Constructora Integral No.3 de Moa.***

Autor: Carmen Elena Matos Zuñiga

Tutor: Lic. Daynelis García Batista

Moa, 2011

Año 53 del Triunfo de la Revolución

DECLARACION DE AUTORIA

Declaro que soy la única autora de este trabajo y autorizo al Instituto Superior Minero Metalúrgico de Moa "DR. ANTONIO NÚÑEZ JIMÉNEZ" para que hagan el uso que estimen pertinente con este trabajo.

Para que así conste firmo la presente a los _____ días del mes de _____ del 2011.

Carmen Elena Matos Zuñiga

Nombre completo del primer autor

Daynelis García Batista

Nombre completo del primer tutor

OPINIÓN DEL USUARIO DEL TRABAJO DE DIPLOMA

El Trabajo de Diploma, titulado Metodología para la instrumentación del Sistema de Costo por Órdenes de Trabajo en la Empresa Constructora Integral No. 3 de Moa, se considera que, en correspondencia con los objetivos trazados, el trabajo realizado le satisface:

- ___ Totalmente
___ Parcialmente en un ____ %

Los resultados de este Trabajo de Diploma le reportan a esta entidad los beneficios siguientes (cuantificar):

- ✓ Garantiza la eficacia y eficiencia de la economía en la gestión eficiente de los costos por órdenes de trabajo en los servicios de la organización, promoviendo y facilitando la correcta ejecución de las funciones y actividades establecidas.
- ✓ Garantiza que todas las actividades y recursos de la organización estén dirigidos al cumplimiento de los objetivos previstos.
- ✓ Asegura que todas las acciones de la empresa se desarrollen en el marco de las normas constitucionales, legales y reglamentarias.

Y para que así conste, se firma la presente a los ____ días del mes de Julio del año 2011.

Director de Económico.

Empresa Constructora Integral No.3.

Nombre y Apellidos

Firma

Cuño

PENSAMIENTO



“Para nosotros los costos son fundamentales; y el análisis de los costos debe ser su tarea fundamental de índole económica. Es decir, la rentabilidad de las empresas es una condición esencial para el desarrollo del comunismo. Pero la rentabilidad debemos medirla a nivel de costos, del avance en la productividad y el descenso de los costos”.

Ernesto Che Guevara

DEDICATORIA

Dedicatoria.

A mis hijas, Claudia y Karla.

A mi esposo, madre, hermano y familia.

A mis compañeros de trabajo, de estudio y amigos.

A esta Revolución.

AGRADECIMIENTOS

AGRADECIMIENTOS.

A mi tutora Daynelis Garcia Batista.

A mi esposo y madre.

*A los profesores del Instituto Superior Minero Metalúrgico de Moa,
especialmente a los de la carrera Licenciatura en Contabilidad y Finanzas.*

*A los trabajadores de la Empresa Constructora Integral No.3, especialmente a
los del área de contabilidad y finanzas.*

*A todas aquellas personas que de una forma u otra han colaborado con la
realización de este trabajo.*

RESUMEN

RESUMEN

La elaboración de un Sistema de Costo por Ordenes de Trabajo constituye un elemento de suma importancia para la economía de las empresas con estas características, donde están enfrascadas en un proceso de diversificación de la producción y búsqueda de negocios, que hacen este elemento se convierta en una necesidad impostergable para la toma de decisiones administrativas vinculadas a la eficiencia económica.

Los procesos de generación de beneficios siempre están en función de garantizar una distribución justa de los recursos materiales y financieros creados a partir del desarrollo de la actividad técnica – productiva, donde el presente trabajo titulado “Metodología para instrumentar un Sistema de costo por ordenes de trabajo en la Empresa Constructora Integral” nos permita la toma de decisiones administrativas que propicien el logro de mayor eficiencia económica en los servicios, llegar al costo unitario de cada uno de ellos, realizar evaluaciones y análisis a partir de los resultados de los mismos, para cumplir con los requisitos fundamentales de los procedimientos existentes del MICONS.

Esta investigación proporcionará a los trabajadores de la entidad un sistema controlador del uso racional de los recursos, permitiendo la disminución de los gastos. De esta manera constituye una visión más general y precisa de la optimización de costos, por lo cual es una herramienta de trabajo idónea para la toma de decisiones de la dirección.

ABSTRACT

The development of a Cost System using packing list constitutes an important element for the economy of those enterprises which are engaged in the production diversification through a marketing and business improvement process. The element becomes an important part for management taking decision concerning economic efficiency.

The benefit generation processes are always focused to warranty an appropriate distribution of the raw material and financial resources derived from the development of the technical/productive activity.

The present paper makes possible to take appropriate management decisions obtaining higher economy efficiency and service levels as well as archieving a unique cost for each element, marking the analysis and evaluation of all them according MICONS existing procedures.

This research work will supply to our workens a controlling a rational resources system with low cost becoming an useful work tool for taking decisions.

ABSTRACT

The development of a Cost System using packing list constitutes an important element for the economy of those enterprises which are engaged in the production diversification through a marketing and business improvement process. This element becomes an important part for management taking decision concerning economic efficiency.

The benefit generation processes are always focused to warranty an appropriate distribution of the raw material and financial resources derived from the development of the technical/ productive activity.

The present paper makes possible to take appropriate management decisions obtaining higher economy efficiency and service levels as well as achieving a unique cost for each element, making the analysis and evaluation of all them according MICONS existing procedures.

This research work will supply to our workers a controlling a rational resources system with low cost becoming an useful work tool for taking decisions.

SUMMARY.

ÍNDICE

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN	1
CAPÍTULO I: FUNDAMENTOS TEÓRICA Y METODOLOGICA DE LA CONTABILIDAD DE COSTO	6
1.1 Evolución de la Contabilidad de Gestion	6
1.2 Evolución y perspectiva de la Contabilidad de costo en Cuba	8
1.3 Carcteristicas Generales de los Sistemas de Costos Tradicionales.....	10
1.4 La contabilidad de costos y los sistemas de costos	19
1.4.1 Definición de sistema de Costo.....	20
1.4.2 Tipos de sistemas de costos	21
1.4.3 Sistema de costo por proceso.....	21
1.4.4 Sistema de costo por órdenes de trabajo.....	22
1.5 Bases a utilizar para la distribución de los gastos indirectos de producción.....	22
1.6 Importancia del costo como herramienta fundamental de Dirección	27
1.7 Metodología para elaborar un sistema de costo	28
CAPÍTULO II: METODOLOGIA PARA LA INSTRUMENTACION DE UN SISTEMA DE COSTO POR ORDENES DE TRABAJO EN LA EMPRESA CONSTRUCTORA INTEGRAL No. 3	37
2.1 Caracterizacion de la estructura Organizativa.....	37
2.2 Sistema Computarizados	38
2.3 Diagnostico del Sistema de Costo actual de la empresa	39
2.4 Introduccion al Sistema de Costo por Ordenes de Trabajo.....	40
2.4.1 Objetivos a alcanzar con la implementacion del sistema de costo por ordenes de trabajo	41
2.5 Diagnostico de la Empresa para determinar el tipo de sistema de costo que necesita.....	41
2.5.1 Producciones o servicios fundamentales que se ejecutan en la Empresa	42
2.5.2 Áreas de responsabilidad y centros de costo donde se registrarán los gastos de acuerdo a las características de la Empresa.....	43
2.5.3 Definir el tipo de sistema de costo que se empleará.....	44
2.5.4 Definir el método de costeo que se empleará	44
2.6 Clasificación de los gastos y su inclusión en el costo de los servicios.....	44

2.6.1	Gasto por su lugar de origen.....	44
2.6.2	Gastos atendiendo a la producción, trabajos o servicios a que se refieren.....	45
2.6.3	Clasificación de los gastos atendiendo a sus características.....	45
2.6.4	Gastos que se incluyen el costo de los servicios	46
2.6.5	Gastos que no se incluyen en el costo de los servicios	47
2.7	Cuentas de gastos y centros de costos a utilizar	48
2.7.1	Cuentas de gastos	48
2.7.2	Breve explicación del contenido y utilización de estas cuentas	49
2.8	Elementos de gastos y partidas de gastos.....	52
2.8.1	Relación de los Elementos y Subelementos de gastos que se definen para la Empresa	52
2.8.2	Breve explicación del contenido de los Elementos de Gastos	52
2.8.3	Relación de las Agrupaciones Básicas definidas dentro de cada partida	54
2.8.4	Breve explicación del contenido de cada Partida de Costo.....	54
2.9	Planificación de los Costos de Producción.....	56
2.9.1	Objetivos fundamentales de la planificación del costo de los servicios.....	56
2.9.2	Método de planificación de los costos a utilizar	57
2.9.3	Indicadores seleccionados a utilizar en la planificación del costo de los servicios	59
2.9.4	Fichas de costo. Principales aspectos a incluir de acuerdo a las características de los servicios que brinda la Empresa.....	60
2.10	Registro de los gastos.....	61
2.10.1	Cuenta control.....	61
2.10.2	Centro de costo.....	61
2.10.3	Registro de los gastos por Área de Responsabilidad y Centros de Costos	62
2.10.4	Registros de los gastos por elementos y subelementos utilizados por la Empresa.....	63
2.10.5	Método utilizado para la distribución y aplicación de los gastos indirectos de producción. Bases a utilizar	65
2.11	Cálculo del costo.....	66
2.11.1	Cálculo del costo de producción según el método de costeo asumido	66
2.11.2	Métodos a utilizar para la determinación del costo unitario real de los servicios	67

2.11.3	Cálculo del costo por partidas	67
2.12	Análisis del Costo.....	69
2.12.1	Método de análisis del costo de Producción a utilizar por la Empresa.....	69
2.12.2	Análisis por área de responsabilidad	70
2.12.3	Análisis de las desviaciones del costo	71
2.12.4	Análisis de los indicadores seleccionados asociados al costo de producción	72
2.13	Modelos a utilizar para efectuar la planificación de los gastos y costos, el registro de los gastos, el cálculo del costo de producción y el análisis de los gastos y costos	72
2.13.1	Modelos utilizados para la planificación de gastos y costos.....	72
2.13.2	Métodos utilizados para el registro de los gastos.....	73
2.13.3	Métodos utilizados para el cálculo del costo de producción.....	73
2.13.4	Métodos utilizados para los análisis de los gastos y costos.....	73
	CONCLUSIONES	75
	RECOMENDACIONES	76
	BIBLIOGRAFÍA	77
	ANEXOS	80

INTRODUCCIÓN

INTRODUCCION

El entorno en que se desenvuelven hoy las empresas se caracteriza por una mayor necesidad de mejora continua y la flexibilidad necesaria para adaptarse a los cambios, la competencia se generaliza, ello hace necesario que la empresa se prepare para luchar en el mercado con productos competitivos y dotándose de los recursos financieros necesarios.

Desde sus inicio, la revolución socialista ha trabajado por elevar al máximo posible la eficiencia de la gestión económica con el menor costo de recursos materiales, financieros y humanos, solo así se puede asegurar su ampliación y la consecuente satisfacción creciente de las necesidades de la sociedad en permanente aumento, como se planteara en la resolución económica del V congreso del Partido “La eficiencia es, por tanto, el objetivo central de nuestra Política Económica pues constituye una de las mayores potencialidades con que cuenta el país. Hacer un mejor uso de los recursos, elevar la productividad del trabajo, alcanzar mejores resultados con menos costos tendrán un efecto positivo en nuestro balance financiero, facilitando la participación en el comercio internacional y en el acceso de mercado de capital e inversiones”.

Hace varios años que las formas de dirección y planificación de la economía, así como la de administrar los diferentes objetivos económicos del país, han ido evolucionando junto a los cambios acaecidos debido al ritmo acelerado que exige la competitividad y las formas modernas de negociación de las producciones y los servicios.

Los cambios provocan la necesidad de que las organizaciones se adapten a las exigencias del nuevo entorno en que tienen que funcionar y transformen sus estructuras y formas de actuación, con el objetivo de poderse enfrentar a la competencia.

Estos aspectos determinan la necesidad de que las organizaciones realicen su proceso de gestión con vistas a alcanzar sus objetivos estratégicos y es vital el

control de esa gestión, así como conocer los resultados de cada una de las áreas de la empresa, de sus actividades con vistas a desarrollar un adecuado proceso de toma de decisiones.

En este nuevo entorno la empresa debe conocer cada resultado, dificultad y necesita de información cuantitativa y cualitativa para poder dirigir y llevar a su organización a mantenerse en el mercado de la competencia.

La utilización del costo como instrumento normativo y evaluador de la gestión de las empresas, requiere el dominio por parte de los dirigentes de los aspectos esenciales que caracterizan su planificación y cálculo, así como el registro de los gastos, por lo cual se hace necesario resumir los procedimientos generales de trabajo que deben caracterizar este propósito.

El proceso de toma de decisiones comienza con la definición de un problema, la recogida de datos o información, la formulación de alternativas de solución, la evaluación de las mismas y, finalmente, la decisión. Antes de tomar la decisión si no se trata de calcular cuál sería el resultado obtenido sobre la base de las consecuencias previsibles para cada una de las alternativas.

La Contabilidad de costos tiene como ámbito de acción fundamental la determinación precisa, el análisis de los gastos y de los resultados de la actividad operativa y económica de la empresa. Con tal objetivo, desagrega analíticamente las partidas de gasto de la contabilidad general y establece nuevas formas de clasificación de los mismos, permitiendo analizar y determinar el costo real de cada uno de los artículos, servicios y actividades funcionales que desarrolla la empresa, así como cada uno de sus eslabones productivos y administrativos.

Lo que no se costea no se puede evaluar y lo que no se puede evaluar, ni se controla ni se mejora. Hay que garantizar una metodología confiable para calcular los costos de los procesos, actividades y productos o servicios y luego diseñar un procedimiento de mejoramiento continuo para lograr las metas.

La Empresa Constructora Integral # 3 (CONITEG) de Moa dentro del proceso de perfeccionamiento empresarial se plantea desagregar el análisis de los costos por ordenes de trabajo, lo que permitirá alcanzar mejores niveles de eficiencia económica y la correcta toma de decisiones. En entrevistas realizadas al personal que labora dentro del Departamento de Contabilidad y Finanzas se observó que los procedimientos que se llevan a cabo, cumplen con los requisitos que debe tener toda institución similar a esta, sin embargo se detectó que todas estas actividades están centralizadas. Se hace necesario que la institución cuente con normativas generales que les permitan a los trabajadores conocer y dominar de manera exacta las normas y procedimientos que deben emplearse para desarrollar adecuadamente las actividades relacionadas con el área, contribuyendo a la eficiencia de las mismas.

A partir de todo esto y conociendo que este tema tiene un impacto directo en el producto final y la eficiencia económica de la empresa, la mayoría de las entidades, aunque lo necesitan, no cuentan con procedimientos o técnicas para la instrumentación y análisis de los costos por ordenes de trabajo, de esta manera queda expuesto el **problema científico** que da origen a esta investigación.

Como **objeto de estudio** se plantea la Contabilidad de Costo y el **campo de acción** el sistema de Costos por Ordenes de Trabajo de la Empresa Constructora Integral # 3 (CONITEG).

Para darle solución al problema científico se formuló como **objetivo general** de la investigación elaborar el procedimiento metodológico para instrumentar el Sistema de Gestión de los Costos por Órdenes de Trabajo, de forma tal que facilite el proceso de toma de decisiones y la mejora de la eficiencia económica en la entidad.

Sobre la base del problema a resolver se establece como **hipótesis** que si se elabora un procedimiento metodológico para instrumentar el Sistema de Costos por Ordenes de Trabajo, se garantizará un correcto proceso de toma de decisiones y la mejora de la eficiencia económica en la Empresa Constructora Integral # 3 (CONITEG).

En la investigación se plantearon las siguientes **tareas**:

1. Realizar un análisis de fuentes bibliográficas actualizadas, normas, resoluciones e instrucciones relacionadas con el objeto de estudio y campo de acción.
2. Clasificar los gastos de acuerdo a su naturaleza y origen, y analizar su comportamiento, con respecto a las normas establecidas y la posibilidad de reducción.
3. Analizar los costos de cada subdivisión estructural de la empresa, a partir de los presupuestos de gastos que se elaboren para ella.
4. Elaborar el procedimiento para la instrumentación de los costos por órdenes de trabajo en la empresa.

Se han empleado métodos de investigación científica para dar solución al problema planteado.

Los teóricos se tuvieron en cuenta durante el transcurso de la investigación; pues crearon las condiciones para el desarrollo de las teorías, la interpretación de los resultados obtenidos, y profundizar en las características fenomenológicas superficiales de la realidad.

Los **métodos teóricos** que se usaron son:

Histórico-Lógico: este método es usado para desarrollar el análisis de investigaciones anteriores y antecedentes que permitan continuar su estudio

Análisis y Síntesis: permite alcanzar una profundización en el conocimiento del problema en su totalidad, descomponiéndolo en partes para sintetizar su estudio y precisar sus múltiples relaciones y comportamientos.

Hipotético-Deductivo: permite pronosticar el análisis del problema y el objetivo general para el posterior desarrollo del procedimiento metodológico que se desea elaborar e instrumentar.

Sistémico-Estructural: permite estructurar el sistema de costo por actividades como un sistema único con sus relaciones internas y externas.

Los empíricos ayudan en el descubrimiento de los hechos e información y procesamiento de datos y en el conocimiento de las características fundamentales del problema los que posibilitan su estudio y explicación.

Entre los **métodos empíricos** usados están:

Observación: se realiza de forma directa y a través de la consulta de documentos para la recopilación de la información

Entrevista: permite recopilar información necesaria para valorar el estado actual del problema, además de cómo perfeccionar el Sistema de Costo en la empresa.

Técnicas de búsqueda de la información: análisis y revisión de la documentación para la elaboración del procedimiento metodológico para instrumentar el Sistema de Costo por Ordenes de Trabajo que cumpla con las Resoluciones emitidas por el Ministerio de Finanzas y Precios.

El **aporte teórico** consiste en la metodología de organización de la información en un sistema para el control de los costos para la gestión de dirección obtenido a partir de la caracterización de las áreas del centro y de las dificultades del control de los recursos según su clasificación y por servicios.

Desde el **punto de vista práctico** esta investigación proporcionará a los trabajadores de la Empresa Constructora Integral un Sistema de Costo que controle el uso racional de los recursos, así como la disminución de los gastos, constituye una visión más general y precisa del uso racional de los mismos, por lo cual es una herramienta de trabajo idónea para la toma de decisiones de la dirección.

CAPITULO I

CAPÍTULO I FUNDAMENTOS TEÓRICOS Y METODOLÓGICO DE LA CONTABILIDAD DE COSTOS.

1.1 Evolución de la Contabilidad de Gestión.

Desde tiempos antiguos, que datan de 4500 años antes de Nuestra Era (a.n.e.) se reportan documentos contables en la antigua Mesopotamia, los cuales tenían determinaciones de costos de salarios y algunos de ellos señalaban la existencia de inventarios.

Ya en la Edad Media se llega a la organización gremial como base socioeconómica de la producción, pero solo con el desarrollo de la Revolución Industrial, es que se inicia el perfeccionamiento de los sistemas de costos, lo cual se atribuye al avance tecnológico de la época, que conllevó un aumento de la capacidad de producción pues se aplicó el principio de especialización del trabajo en gran escala, dando lugar a una disminución notable del costo unitario de los productos.

Aunque es de señalar, que no pudiera decirse que ya se trataba de una contabilidad de costos acabada o perfeccionada, pues los elementos del costo que se consideraban eran: material directo (MD), mano de obra directa (MOD), no abordándose de esta manera la problemática del análisis de los costos indirectos de fabricación. Además, no se empleaba la información suministrada por estos sistemas muy tradicionales para tomar decisiones de competencia ni de mercado.

En el siglo XIX y en la década del 40 del siglo XX, se desarrolla una etapa superior del Capitalismo Industrial con mayor auge tecnológico y empresarial y, es donde comienzan a tomarse en cuenta los costos indirectos como aspecto más desarrollado de la Contabilidad de Costos. Más tarde en la década del 50, al incorporarse los costos de establecimiento de los centros de responsabilidad, pasa a ocupar la Contabilidad de Costos el centro de la Contabilidad de Dirección considerándose que la información era más precisa y contribuía a la toma de decisiones.

A partir de esta fecha, la necesidad de perfeccionar los aspectos antes señalados de la Contabilidad de Gestión, constituyó la preocupación fundamental de muchos investigadores y profesionales relacionados con la Contabilidad de Costos.

En las dos décadas siguientes y como producto de estas investigaciones, se publicaron numerosos trabajos, los cuales contribuyeron a determinar los aspectos fundamentales de la Contabilidad de Gestión (Guillermo, 2003).

1. Implantación de la técnica de los precios de transferencia, para resolver los problemas derivados de la sesión de servicios entre secciones, en el contexto de los centros de responsabilidad, enunciada por Hirshleifer (1956 – 1957).
2. Desarrollo de las técnicas de análisis derivadas del costeo directo (*direct costing*), principalmente los estudios sobre el punto muerto y costos–volumenes de operaciones–beneficios, encaminados a cambiar las hipótesis tan restrictivas enunciadas en un inicio (Jaedicke, 1961; Charnes y Cooper, 1963; Jaedicke y Robicheck, 1964).
3. Planificación estratégica tradicional y control de gestión en el contexto del sistema presupuestario, descrito por Anthony (1965), lo que contribuyó a diferenciar distintos niveles en el área de planificación y control.
4. Profundización en los estudios sobre la asignación de costos en la producción conjunta y su arbitrariedad, donde los principales aportes fueron realizados por Shapley y Shubick (1969) y, Thomas (1971).
5. Teoría relativa a la descentralización de las empresas en la toma de decisiones, asumiendo la responsabilidad encaminada a una eficaz coordinación y motivación (Simón (1977), expuso los adelantos más importantes en este campo).
6. Teoría de la agencia al sistema de relaciones que se establecen de forma descendente entre superiores y subordinados, en el seno de la organización donde resaltan los trabajos iniciados por Holmstrom (1975), continuados por Shavell (1979) y, perfeccionados por Baiman (1982).

El desarrollo actual de la tecnología ha conllevado al aceleramiento de la Contabilidad de Gestión, ya no sólo desde el punto de vista teórico sino desde la perspectiva de la adopción e implantación de los sistemas con filosofía de actividades, y con enfoque de gestión.

Estos argumentos, conllevan a realizar un análisis entre la Contabilidad Tradicional y la Contabilidad de Gestión en el próximo epígrafe.

1.2 Evolución y perspectiva de la Contabilidad de costo en Cuba

La adopción de Sistemas de Contabilidad de Costos constituye un elemento de suma importancia para la economía de nuestras empresas. Las características de las mismas, donde la mayoría están enfrascadas en un proceso de diversificación de la producción y búsqueda de negocios, hacen que este elemento se convierta en una necesidad impostergable para la toma de decisiones administrativas vinculadas a la eficiencia económica.

En la actualidad existe mayor flexibilidad para que las empresas diseñen sus Sistemas de Costos y Gestión, acorde con sus características de producción, dejando a un lado las exigencias de los organismos superiores (Ministerios de cada sector de la economía) quienes eran los encargados de diseñar los Sistemas de Costos, por ejemplo la Industria se basaba en el Reglamento para la planificación, cálculo y registro del costo de producción y servicios de las empresas industriales. Con esta flexibilidad no se pierde la adecuada uniformidad en la planificación, registro y cálculo del costo, conforme con las exigencias ramales y de la economía nacional, ya que se cuenta con los lineamientos generales para la planificación, registro, cálculo y análisis del costo de producción y servicios, a partir de los mismos cada rama tiene sus lineamientos, siendo las empresas las encargadas de diseñar su Sistema de Costo.

En cada sistema de costo deben establecerse los métodos, normas procedimientos que rigen la planificación, el proceso de registro de los gastos, determinación y análisis del costo atendiendo a los lineamientos ramales, por lo que se establece que deben prepararse presupuestos por áreas de responsabilidad, elaboración de las fichas de costo por productos, los gastos deben ser registrados por elementos y

partidas, el método de costeo de productos es el de costo por absorción, el método de valoración de los inventarios se hará atendiendo a: las empresas que elaboran un sólo tipo de producto o un pequeño número de éstos la valoración de los inventarios de productos en proceso y terminados se hará de acuerdo a su costo unitario real y las empresas con variedad de producciones cuya característica sea la existencia de muchos surtidos o variedad de ensambles que requieren producciones intermedias, la base de valoración a utilizar es el costo predeterminado o costo real, cuando las condiciones lo permitan.

Existe entre los autores de la disciplina, una abundante cantidad de páginas destinadas a diferenciar a la contabilidad de costos de la contabilidad general o financiera. En los últimos años se han ido incorporando términos nuevos que más que precisar o aclarar esas diferencias las han hecho más confusas: contabilidad de eficiencia; contabilidad gerencial; contabilidad de gestión. Es que las transformaciones de la antigua contabilidad de costos cuya única pretensión era obtener costos unitarios para valorizar existencias, o productos en proceso con fines precisamente contable ha sido tan grande y tan revolucionaria que cada cual interpreta y define los alcances y límites de cada concepto a través de una óptica que tiene un fuerte grado de subjetividad.

Sin abjurar de lo señalado anteriormente respecto a las definiciones se entiende por contabilidad de gestión a un sistema de información que posibilita una información programada y oportuna para uso de las gerencias de la empresa y de su dirección, y que permite evaluar desempeños, planificados, planificar actividades y tomar decisiones.

Como se advierte, es una definición amplia que incluye: La contabilidad de costos, los sistemas de costos, los sistemas de presupuestos y de control presupuestario, y toda la información y su análisis que resulta del sistema de contabilidad general que tiene como salidas los estados periódicos.

A su vez, cada uno de estos tres aspectos que forman la contabilidad de gestión, si bien autonomía propia, no son independientes entre sí: se alimentan recíprocamente y actúan en forma complementaria y sinérgica. Así la contabilidad de costos deberá funcionar con un subsistema dentro del sistema de contabilidad general y como un

elemento más del sistema de costos, brindado al y recibiendo del sistema de presupuestos la información pertinente. Los sistemas de presupuestos y de control presupuestario deberán apoyarse en los datos que brindan Costos y la Contabilidad General.

1.3 Características Generales de los Sistemas de Costos Tradicionales.

Los sistemas tradicionales, en principio, se enfocaron para ambientes en los que el proceso de toma de decisiones no resultaba excesivamente complejo y la organización de la producción requería coordinar tareas concretas y repetitivas en un entorno más o menos estable.

Los sistemas de costos dan la posibilidad de evaluar los métodos que se pueden emplear para conocer los costos de los distintos objetivos (productos, actividades, centros de costos) y determinar el resultado del período.

Para comprender el desarrollo de este trabajo, se mencionarán a continuación los criterios aportados por algunos autores de reconocido prestigio acerca del concepto de sistema:

Hernández Cotón (1982): “Conjunto de objetos, fenómenos y relaciones, cuya interrelación producirá la aparición de nuevas cualidades no inherentes a los componentes aislados que constituyen el sistema. El sistema posee nuevas cualidades no implícitas en los componentes que lo forman”.

Carnota Lauzán (1987): “Es el conjunto de elementos, propiedades y relaciones que perteneciendo a la realidad objetiva, representan para el investigador el objeto de estudio o análisis. Un sistema es un todo, y como tal es capaz de poseer propiedades o resultados que no son posibles hallar en sus componentes vistos de forma aislada (efecto sinérgico). Todo este complejo de elementos, relaciones y resultados se produce en determinadas condiciones de espacio y tiempo.” Esta definición resume los criterios planteados por Omarov (1979), Hernández Pérez (1980) y Balada (1984).

Uriegas Torres (1987); Hicks (1989): “Es el conjunto de elementos que actúan en forma coordinada para la consecución de objetivos determinados”.

Cuervo (1994): “Sistema está constituido por una serie de dos o más elementos de cualquier clase (conceptos, ideas, objetos, personas), cumpliéndose que cada parte influye sobre el todo pero de forma aislada respecto a los demás componentes del sistema. Además, cada posible subsistema tiene las mismas propiedades que el sistema que lo contiene”.

Nogueira Rivera, Medina León, Quintana Tápanes, (2000):”Es el conjunto natural o artificial de elementos, propiedades y relaciones que pertenecientes a la realidad objetiva, actúan de forma coordinada para lograr un fin u objetivo. Cada parte o subsistema posee las mismas propiedades del sistema, influye sobre el resto y de esta interrelación surgen nuevas propiedades que no poseen los elementos por separado. El sistema está delimitado por factores biológicos teóricos o físicos y su existencia del sistema está asociada a condiciones de espacio y tiempo.

Partiendo del concepto de sistema y estando de acuerdo con la definición de Nogueira, Medina y Quintana (2000), se procede a exponer las diversas definiciones relacionadas al concepto de costo de un producto o servicio:

Mallo Rodríguez, (1991): “El costo no surge hasta que el consumo se efectúe, por lo cual no cabe identificarlo con el concepto de gasto que precede al costo. En tanto que el concepto costo atiende al momento de consumo, el gasto hace referencia al momento de adquisición”.

Lawrence, (1960): “El costo de un artículo es la suma de todos los desembolsos o gastos efectuados en la adquisición de los elementos que concurren en su producción y venta”.

Polimeni, Fabozzi y Adelberg, (1990): “El costo es el valor sacrificado para obtener bienes o servicios. El sacrificio hecho se mide en dólares mediante la reducción de activos o el aumento de pasivos en el momento en que se obtienen los beneficios. En el momento de la adquisición, se incurre en el costo para obtener beneficios presentes o futuros. Cuando se obtienen los beneficios, los costos se convierten en gastos. Un gasto se define como un costo que ha producido un beneficio y que está expirando. Los costos no expirados que puedan dar beneficios futuros se clasifican como activos”.

Enciclopedia Encarta, (2000): “Es la cantidad desembolsada para comprar o producir un bien. El cálculo del costo en una empresa es inmediato: consisten en el precio del bien más los costos financieros de la empresa (cuando se compra a plazos). El cálculo del costo de producción es algo más complejo, porque hay que tener en cuenta el costo de las materias primas utilizadas, el de la mano de obra empleada y la parte proporcional de los costos de la inversión de capital necesaria para producir el bien o servicio en cuestión”.

Pedersen, (1958): “Es el consumo valorado en dinero de bienes y servicios para la producción que constituye el objetivo de la empresa”.

Schneider, (1962) “Es el equivalente monetario de los bienes aplicados en el proceso de producción”.

Coincidiendo con el concepto de costo de producto o servicio abordado por Polimeni y Fabozzi, es necesario analizar los elementos que componen en costo de un producto, y para ello, se hace referencia al analizado realizado por Polimeni (1990).

Asimismo la figura 1, muestra los elementos que componen el costo de un producto o servicio.

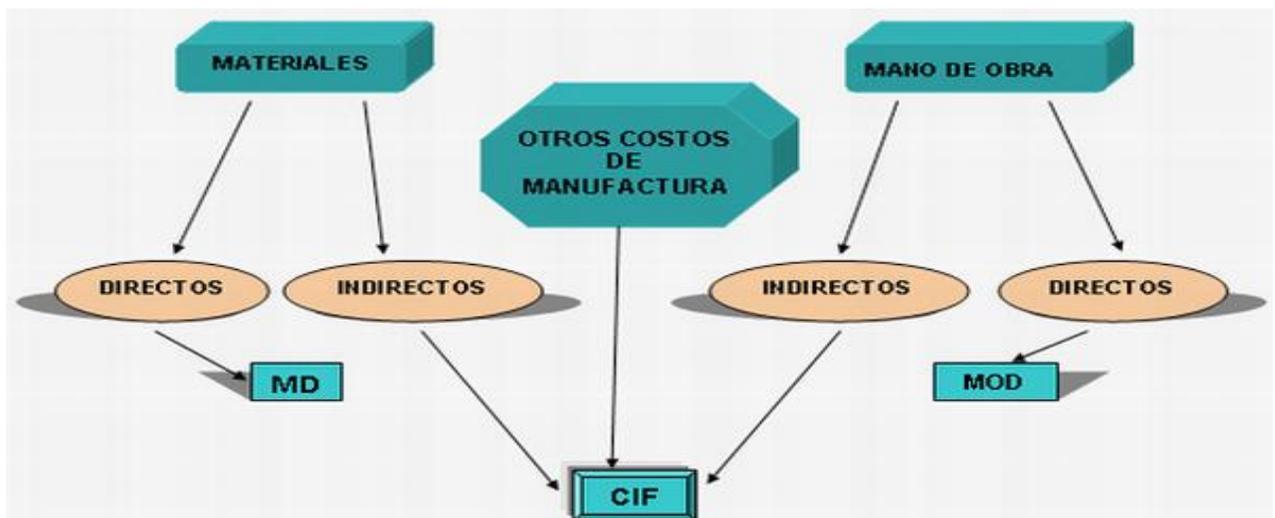


Figura 1: Elementos de un producto

Material Directo:

Son los principales bienes que se usan en la producción y que se transforman en artículos terminados con la adición de mano de obra y costos indirectos de fabricación. El costo de los materiales se puede dividir en materiales directos e indirectos.

Los materiales directos son aquellos que se pueden identificar en la producción de un producto terminado y que fácilmente se puede asociar con el producto/servicio.

Mano de Obra Directa:

Es el esfuerzo físico o mental gastado en la fabricación de un producto. Esta se puede dividir en directa e indirecta. La directa es aquella que se encuentra directamente involucrada con la fabricación de un producto, o sea, es la mano de obra que trabaja en la transformación de las materias primas y materiales en el producto final.

Costos Indirectos de Fabricación:

Son todos los conceptos que incluyen el “pool” de costo y que se usan para acumular los materiales indirectos, mano de obra indirecta y todos los otros costos indirectos de fabricación. Estos conceptos, se incluyen en los costos indirectos de fabricación porque no se les puede identificar directamente con los productos específicos.

Existen diferentes formas de calcular y registrar los costos de manera tradicional, estas son:

Costo Histórico o Real: ofrece como resultado los costos realmente incurridos en la producción o servicio y tiene como desventaja, que carece de norma o plan para ejercer su control y determinar su correlación. Además, el registro y cálculo, generalmente produce resultados tardíos e inoperantes en la comunicación con el cliente (Pérez Barral, 2001). Coincide con la valoración realizada por Lizcano y otros (2000): Sistema de Costes en el que el coste de producción se registra a medida que se ha incurrido en él, una vez conocidos los diferentes costes.

Costo del Cálculo Predeterminado (estimado o estándar): es la determinación previa de la cantidad de recursos necesarios para ejecutar una producción o servicio dado,

y tiene la ventaja de que la diferencia existente entre el real y lo normado puede ser objeto de análisis de futuras planificaciones del proceso, contribuyendo así al control de las actuaciones en la empresa. Según Lizcano y otros (2000) se utiliza con el fin de lograr mayor eficiencia y control de los factores productivos. Los costos estándar representan lo que debería ser el costo, por ello es que se hace el estimado del costo de la producción.

Las ventajas del Costo Estándar, citadas por Ripoll y colaboradores (2000), se exponen a continuación:

1. Representan objetivos medibles y alcanzables y, por lo tanto, suministran la base sobre la que se debe soportar el análisis de las desviaciones detectadas y contabilizadas.
2. Son la base para la preparación de los presupuestos, estudios financieros y política de precios.
3. Permiten eficiencias administrativas en la valoración de transacciones que afectan a las entradas y salidas de los inventarios.

Por su forma de cálculo los métodos de costeo pueden ser:

Costeo por Absorción (*Full Costing*) o Costos Completos: Se define como el enfoque mediante el cual todos los costos directos e indirectos, incluyendo los costos indirectos de fabricación fijos (alquiler, seguros, impuestos), se cargan a los costos del producto. Los sistemas de costos completos, aportan una mayor cantidad de información que no es relevante para el producto, por tanto la información que facilita, no satisface los requerimientos de la competencia.

Algunos autores (Lizcano, 2000 y Ripoll, 2001), consideran que sus principales ventajas y limitaciones se pueden resumir en:

Ventajas:

- a) Comparar el costo final de un producto con su precio de venta, y medir consecuentemente su rentabilidad;

- b) Estudiar detalladamente los distintos momentos del proceso contable en términos de costos;
- c) Ofrecer una valoración de los inventarios permanentes de productos terminados y de productos en curso.

En la actualidad sus principales limitaciones radican en:

- No ofrece una información adecuada para tomar ciertas decisiones acerca de la fabricación o no de cierto producto.
- No suministra la información necesaria para establecer una correcta política de precios.
- Dado el principio inflexible de tener que aplicarlo todo, se llegan a utilizar procedimientos de distribución de los costos indirectos verdaderamente arbitrarios, lo cual no aporta beneficio alguno.

Costeo directo o costeo variable (*Direct Costing*): Es considerado como el método mediante el cual todos los costos directos e indirectos variables, o sea, excluyendo la parte fija de los gastos indirectos de fabricación, se cargan al producto. Este método considera los costos indirectos fijos como costos del período, o sea, se cargan a resultados y no como un costo del producto (Ver Figura 2).

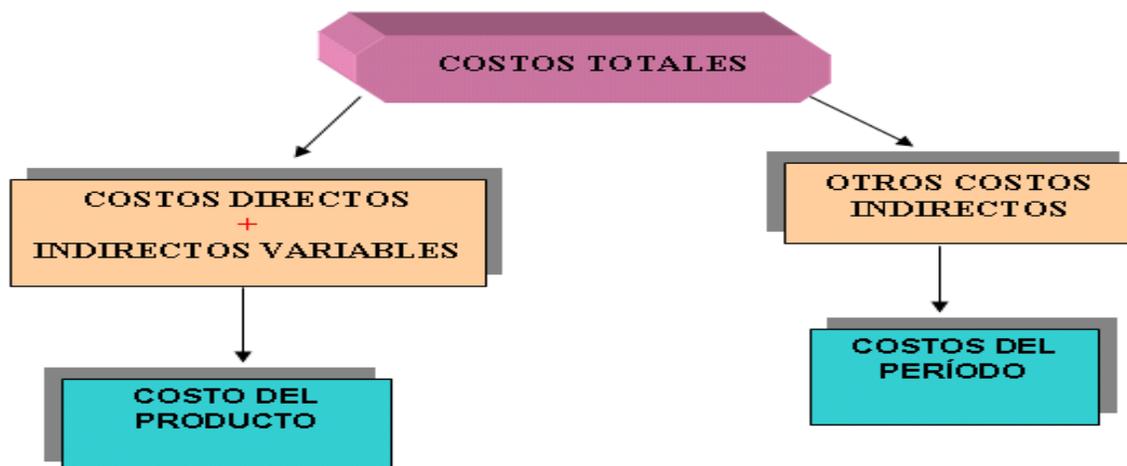


Figura 2: Funcionamiento del costeo directo

Entre los aspectos fundamentales que caracterizan al método de costo directo, son:

- Sólo considera como costos del producto los costos variables;
- Los costos fijos son considerados como costos del período contable en el que se aplican y,
- Los costos fijos se excluyen de la valoración industrial de los productos finales.

Ventajas que ofrece este método:

1. Permite identificar la participación relativa de cada producto en los resultados de la empresa.
2. Facilita la toma de decisiones en los distintos centros analíticos de costo en lo referido a la optimización de los costos controlables por sus directivos.
3. Reduce la arbitrariedad en la que muchas veces se incurre, al intentar distribuir los costos fijos entre los productos fabricados en un período.
4. Permite calcular el punto de equilibrio y orientar la política de precios de ventas por zonas.
5. En los casos de subactividad o de escasez de pedidos, permite determinar con exactitud los precios límites por debajo de los cuales no interesa la fabricación del producto.

Limitaciones del método

- Es inadecuado para determinar los costos de los productos en explotaciones con programas de producción diferenciados.
- Complica más el problema del reparto de los costos conjuntos.
- Puede conducir a una información distorsionada de los costos de los centros analíticos de costo, al no tener en cuenta sus cargas de estructura.

Contabilidad por área de responsabilidad: Sistema diseñado para acumular y reportar costos a través de niveles individuales de responsabilidad. Cada área de supervisión se encarga, tan sólo, de los costos por los cuales es responsable y sobre los cuales tiene control (Fabozzi y Polimeni, 1992). Con este sistema, se logran los objetivos fundamentales del costo, relacionados con el control y planeación, valoración de

inventarios, medición de los resultados, haciendo énfasis en control del responsable del área.

Ventajas más importantes del costeo por área de responsabilidad:

1. Elimina todos los trabajos de costeo que no conduzcan a una mejor calidad en el control, reduciéndose por tanto, el volumen de la tarea administrativa.
2. Permite valorar el esfuerzo de cada dirigente, y facilita la labor ejecutiva mediante la localización exacta de los puntos problemáticos y sus responsables.
3. La deficiente planeación de un área, puede afectar los objetivos y metas globales de la organización.

La Contabilidad de Costo Tradicional es una forma clásica, que se caracteriza fundamentalmente por aportar información que ayuda a la toma de decisiones internas de la organización, asegurando el registro y control de los costos del producto, asociados al volumen de producción, o sea, con una visión puramente interna y limitada de la Empresa; con un perfil formal y rígido, centrando su atención en los recursos que consume el producto y no en aquellos aspectos que verdaderamente aportaron valor en el proceso de elaboración de éstos.

En la década de los años 80, varios investigadores (Cooper, Kaplan, Polimeni, Mallo, Ripoll, Amat, Amat J., Fabozzi y, Porter), plantearon que los sistemas tradicionales de costos, basados en la hipótesis de largos ciclos de producción de un producto estándar, tenían características y especificaciones inmutables y cuyo costo estaba compuesto, en gran medida, por el de la mano de obra, expresando que no eran relevantes en ese momentos los otros elementos del costo. En esta etapa ya se percibía la necesidad de un cambio en la contabilidad de costo, o sea, llegar a la contabilidad de gestión.

En los trabajos de Cooper (1989), Prieto y Azofra (1996), se analizaron los factores que han determinado la obsolescencia de los sistemas tradicionales de gestión implantados para condiciones diferentes a las actuales y que pueden resumirse en los siguientes:

1. El incremento de la competitividad, la saturación de los mercados reduce el margen de libertad de las empresas que se ven condicionadas por el comportamiento de las que pertenecen a su mismo sector.
2. La creciente inestabilidad del entorno empresarial, unida a un incremento de la incertidumbre.
3. Las exigencias de los clientes y, la ampliación de los mercados hace que los clientes tengan alcance a una mayor diversidad de productos entre los cuales poder elegir.
4. El desarrollo de nuevas tecnologías.
5. La existencia de productos con ciclos de vida cada vez más cortos.

En la comparación entre los Costos Tradicionales y la Contabilidad de Gestión, resalta que esta última, se basa en la capacidad de mantener un sistema estable o en la habilidad de asegurar la eficacia, eficiencia y efectividad del proceso de decisión.

Este enfoque trata de integrar todos los factores en aras de lograr mejoras en la organización, por lo cual facilita la toma de decisiones internas y externas. Integra en su análisis indicadores financieros y no financieros, cuantitativos y cualitativos, eleva la exigencia de un cambio de enfoque de los sistemas de control de gestión, que ayude a mejorar la productividad, contribuyendo así al seguimiento de los factores que determinan la competitividad empresarial (calidad, atención al cliente, entregas rápidas) y, sistemas que consigan motivar al personal y evaluar su desempeño (Nogueira Rivera & Medina León, 2002).

Algunos autores se refieren a la Contabilidad de Gestión de la manera siguiente:

Álvarez López (1995): "Permite evaluar la contribución económica de las diferentes actividades que realiza la empresa. Es un sistema de información para la dirección que, a través de la realización del proceso contable, suministra información".

Mantilla (2000): "Contabilidad Gerencial Moderna, consiste en la comparación (*benchmarking*) entre información interna (procesos, actividades, capacidad, recursos) y, externa (entorno, especialmente dentro del sector industrial a que se

pertenece). Para ello, se han desarrollado Sistemas Integrados de Información (*Balanced Scorecard*) que combinan información de corto y largo plazo, interna y externa, financiera y no financiera”. Ercole (2000): “La gestión, en síntesis debe tener el doble control, respondiendo a la planificación operativa y que a la vez esté concatenado a la estrategia de la organización, en aras del cumplimiento de los objetivos”.

Balada Ortega y Ripoll Feliu (2000): “Es una rama de la Contabilidad, que tiene por objeto la captación, medición y valoración de la circulación interna, así como su racionalización y control, con el fin de suministrar a la organización información relevante para la toma de decisiones empresariales”.

Armenteros Díaz y Vega Falcón (2000): “La Contabilidad de Gestión, pretende aportar información relevante, histórica o provisional, monetaria o no monetaria, segmentada o global, sobre la circulación interna de la empresa”.

La Contabilidad de Gestión es una parte de la Contabilidad que se encarga de la captación, medición, registro, valoración y control de la circulación interna de valores de la empresa, con el fin de suministrar información para la toma de decisiones sobre la producción, formación interna de precio de costo y sobre la política de precios de ventas y análisis de los resultados, mediante el contraste con la información que releva el mercado de factores y productos, basándose en las leyes técnicas de producción, las leyes sociales de organización y las leyes económicas de mercado. Pretende servir de orientación o de punto de referencia para todo tipo de decisiones internas a diferentes niveles dentro del horizonte temporal del corto plazo. Por ello, debe concatenar su acción con las estrategias, metas y objetivos de la organización, dando participación en todo el proceso a los empleados de la empresa.

1.4 La contabilidad de costos y los sistemas de costos

Es común advertir el uso de la expresión contabilidad de costos como sinónimo de sistemas de costos y ello podría ser aceptado hace algunos años cuando estos últimos sólo existían para fines contables: Tenían su razón de ser sólo para la

contabilidad de costos. Hoy en día la cosa es al revés: La contabilidad de costos es un subsistema dentro del sistema de costos y de la contabilidad general.

1.4.1 Definición de sistema de Costo

El costo es la expresión monetaria de los gastos incurridos en la producción y realización de una mercancía o en la prestación de un servicio. Su utilización en la gestión y dirección de la producción de bienes o servicios es de singular importancia, dado que, no solo es necesario conocer los resultados generales, sino también la eficiencia con que se logra dichos resultados.

Los sistemas de costos son un conjunto de procedimientos técnicos, administrativos y contables que se emplea en cualquier organización con vistas a determinar el costo de sus operaciones en sus diversas fases-áreas, departamentos, actividades para utilizarlo con fines de información contable (valuación de inventarios, costos de ventas); control de gestión y base para la toma de decisiones (fijar los precios; conocer la contribución marginal y trabajar en ella; discontinuar una línea; tercerizar sectores o actividades; etc.).

El sistema de costos se fundamenta en tres pilares:

- La contabilidad de costos, que es la parte de la contabilidad general encargada del registro y acumulación de los costos, y que brinda además la información pertinente que retroalimenta al sistema (costos de transferencia; diferimiento de cargos; anticipos (provisiones) de costos; presupuestación; etc.).
- El software en el que está basado el procesamiento de todo el sistema, no sólo el contable, sino también el vinculado con los otros subsistemas existentes en la empresa, tales como: compras, producción, almacenes, recursos humanos, bienes de uso; etc.
- Los procedimientos operativos que hacen a la estructura misma del sistema, como: consumos específicos por producto, por procesos y por actividad; tiempos de elaboración; definición de los departamentos operativos y de servicio; como complemento de lo anterior, o como alternativa, definición de las actividades; determinación de la capacidad instalada de los departamentos o actividades; etc. Se incluyen también los formularios propios del sistema como: hojas de costos de productos y semi-productos; formularios para la toma de procesos al cierre del mes;

hojas de costos de ordenes de trabajo o de producción; distribución de los departamentos de servicios; costos transmisores de las actividades; módulos de asignación de la carga fabril a los productos; y además todos los informes que resultan del sistema. Se incluyen también en este grupo: el costo variable y, en su caso, el fijo por sector, actividad o producto y semi-producto; la contribución marginal unitaria; la contribución marginal total ante diferentes volúmenes de venta, etc.

1.4.2 Tipos de sistemas de costos

Existen sistemas de costeo los cuales han sido utilizados tradicionalmente como los sistemas por procesos y ordenes específicas, éstos pueden ser combinados, rediseñados, complementados y/o adaptados a las necesidades y características específicas de cada organización. A continuación se exponen breves conceptos de los mencionados sistemas.

Los tipos de sistema de costos son:

- Sistemas de costos por proceso
- Sistema de costo por órdenes de trabajo

1.4.3 Sistema de costo por proceso

Sistema en el cual la acumulación de los costos y gastos incurridos en la producción de bienes y/o servicios se realiza por áreas de responsabilidad, centros de costos o procesos.

Determinará cómo serán asignados los costos de producción incurridos, en un área o centro de costo, durante cada período, aunque esto es solo un paso intermedio; el objetivo fundamental es calcular los costos unitarios totales para aparearlos con los ingresos, así como determinar que cantidad de los costos totales en los que han incurrido son atribuibles a unidades aún en proceso o terminadas.

Este tipo de sistema es utilizado en entidades donde los productos que se elaboran se producen en una corriente más o menos continua.

Dadas las características que por lo general poseen, los procesos continuos los consumos serán normados, lo cual determina la necesidad de ejercer una constante vigilancia del comportamiento del nivel de consumo real contra el presupuestado.

1.4.4 Sistema de costo por órdenes de trabajo

Se aplicará este tipo de sistema a los trabajos relacionados con: el mantenimiento, la investigación y el desarrollo, la reparación y asimilación de nuevas producciones y otros trabajos (reparaciones generales, inversiones con medios propios, etc.) donde se requiere conocer el costo de cada uno por separado.

En un sistema de costo por órdenes de trabajo, los tres elementos básicos del costo son (materiales directos, mano de obra directa y costos indirectos de fabricación) se acumulan de acuerdo con los números asignados a las órdenes de trabajo. El costo unitario de cada trabajo 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, se especifican en la hoja de costo para determinar el costo total.

La principal razón para el empleo de un sistema de costo por órdenes, radica en que la diferencia entre varios lotes de trabajo es de tal magnitud, que cualquier intento que se hiciera para promediar el costo de dos o más órdenes distintas que se elaboren en un taller, daría como costo de cada orden un resultado inexacto.

El documento base del sistema es la orden de trabajo, debiendo habilitarse una hoja de costo para cada trabajo específico a desarrollar.

El registro de los gastos debe asegurar que a cada orden se le imputen los costos directos correspondientes, por lo que cada documento primario debe identificar el número de la orden a que se refieren los datos en el contenido.

1.5 Bases a utilizar para la distribución de los gastos indirectos de producción

Las bases de distribución y la consecuente aplicación al costo de los productos son típicas del método de costeo por absorción, ya que el costeo directo no necesita distribuir gasto alguno.

La característica general de los gastos indirectos está dada por la imposibilidad de asociarlo a los productos o servicios específicos, ya que son gastos que se relaciona más con el proceso de producción.

Una vez estimado el nivel de producción y los gastos indirectos de producción totales para el período siguiente, podrá calcularse la tasa predeterminada de aplicación de los costos indirectos de producción para el periodo siguiente. Por lo general, las tasas de aplicación de los costos indirectos se fijan en unidades monetarias por

unidad de actividad estimada en alguna base (denominada actividad del denominador). No hay reglas absolutas para determinar que base usar. Sin embargo, debe haber una relación directa entre la base y los gastos indirectos de producción. Además, el método utilizado debe ser lo mas sencillo y menos costoso de calcular y aplicar.

Los gastos indirectos son distribuidos a los centros de costos productivos donde se terminan productos finales y aplicados a cada producto o grupo de productos, formando parte del costo fabril, a fin de facilitar el análisis a nivel de área de responsabilidad.

La fórmula para calcular la tasa de aplicación es la misma independiente de la base escogida.

$$\begin{array}{l} \text{Tasa de aplicación de los gastos} \\ \text{indirectos de producción por} \\ \text{unidad, hora, etc.} \end{array} = \frac{\text{Gastos indirectos de producción} \\ \text{estimados.}}{\text{Base estimada en la actividad del} \\ \text{denominador}}$$

Múltiples son las bases de distribución para la aplicación de los gastos indirectos de producción entre las que se encuentran:

- Unidades físicas producidas.
- Consumo de materia prima directa planificada.
- Gasto de mano de obra directa planificada.
- Horas de manos de obra directa.
- Horas máquinas.
- Valor neto de mercado de los productos.
- Etc.

A continuación se realiza un análisis de algunas de ellas:

Este método es muy simple, puesto que los datos sobre las unidades producidas fácilmente se encuentran disponibles, la formula es como sigue:

Tasa de aplicación de los gastos indirectos de producción por unidad de producción. = $\frac{\text{Gastos indirectos de producción estimados.}}{\text{Unidades físicas de producción estimadas.}}$

Este método se aplica la obtenida a cada unidad producida, es apropiado para cuando la entidad se dedica a la producción de un solo producto.

Consumo de materiales directos planificados.

Este método es adecuado cuando puede determinarse una relación directa entre los gastos indirectos de producción y el costo de los materiales directos planificados, cosa que sucede cuando ellos representan un gran porcentaje en la estructura de los gastos totales de producción, la formula que se utilizaría es:

Tasa de aplicación de los gastos indirectos de producción por tanto por uno de gastos de materiales directos planificados. = $\frac{\text{Gastos indirectos de producción estimados.}}{\text{Gastos de materiales directos planificados.}}$

Nota: Si se desea expresar en tanto por ciento se multiplicará el resultado obtenido por cien.

Un problema surge al utilizar el gasto de materiales directos planificados como base de distribución, cuando se fabrican más de un producto, es que los diferentes productos requieren cantidades y tipos variables de materiales directos con costos de adquisición diferentes. Por tanto, deben determinarse diferentes tasas de aplicaciones para cada producto.

Gasto de mano de obra directa.

Esta es la base más utilizada porque los gastos de mano de obra directa se encuentran con facilidad los datos sobre la nómina.

Este método es apropiado cuando existe una relación directa entre el costo de la mano de obra directa y los gastos indirectos de producción, en caso de que suceda lo contrario no sería apropiado. Por ejemplo los gastos indirectos de producción

pueden estar compuestos en gran parte por la depreciación. La formula sería como sigue:

$$\frac{\text{Tasa de aplicación de los gastos indirectos de producción por tanto por uno de gastos de mano de obra directa planificados.}}{\text{Gastos indirectos de producción estimados.}} = \frac{\text{Gastos de mano de obra directa planificados.}}{\text{Gastos de mano de obra directa planificados.}}$$

Si existe una relación directa entre los gastos indirectos de producción y el gasto de mano de obra directa, pero las tasas salariales varían de manera considerable dentro de los departamentos, la siguiente base puede ser más apropiada.

Horas de mano de obra directa.

Este método es apropiado cuando existe una relación directa entre las horas de mano de obra directa y los gastos indirectos de producción, además de que las tasas salariales varían de manera considerable dentro de los departamentos. Al suministrarse los datos necesarios para aplicar esta tasa deben acumularse los registros de control de tiempo. La fórmula es la siguiente:

$$\frac{\text{Tasa de aplicación de los gastos indirectos de producción por hora de mano de obra directa planificada.}}{\text{Gastos indirectos de producción estimados.}} = \frac{\text{Gastos indirectos de producción estimados.}}{\text{Horas de mano de obra directa planificados.}}$$

El método sería inapropiado cuando no existe una relación directa significativa entre las horas de mano de obra directa y los gastos indirectos de producción.

Horas máquinas.

Este método utiliza el tiempo requerido por las máquinas cuando realizan operaciones similares como base para calcular la tasa de aplicación de los gastos indirectos. Este método es apropiado cuando existe una relación directa entre los gastos indirectos de producción y las horas maquinas. Por lo general esto ocurre en organizaciones con un alto nivel de autorización, de manera que la mayor parte de

los gastos indirectos están formados por los gastos de depreciación. La formula es la siguiente:

$$\text{Tasa de aplicación de los gastos indirectos de producción por hora máquina.} = \frac{\text{Gastos indirectos de producción estimados.}}{\text{Horas máquinas.}}$$

Las desventajas de este método son el costo y el tiempo adicional que se necesita para resumir el total de horas máquinas por unidad.

Puesto que cada organización es diferente, la decisión sobre que base es apropiada para la aplicación de los gastos indirectos de producción debe tomarla la administración después de un cuidadoso análisis.

Valor neto de mercado de los productos.

Este método es usado cuando existe una gran desviación típica de los precios en el mercado con respecto a su valor medio esperado, la asignación de los gastos indirectos a los productos se realiza en base al valor neto hipotético que tienen los productos en el mercado, para ello se le restará al valor del mercado de los productos los gastos socialmente necesarios para producirlos.

La fórmula sería la siguiente:

$$\text{Tasa de aplicación de los gastos indirectos de producción por tanto por uno del valor neto de mercado de los productos.} = \frac{\text{Valor total hipotético de mercado de cada producto}}{\text{Valor total hipotético de mercado de todos los productos.}} \times \text{Gastos indirectos de producción estimados.}$$

Donde:

Valor total hipotético de mercado de cada producto= (unidades producidas de cada producto x Precio de mercado final de cada producto)- costo unitario del producto.

Valor total hipotético de mercado de todos los productos= Suma de los valores hipotéticos de mercado de todos los productos individuales.

La ventaja que tiene este método es que la distribución de los gastos indirectos se basa en la capacidad de generación de ingresos de cada producto o servicio.

La crítica que se le hace al método es que un cambio en el valor de mercado de cualquiera de los productos ocasionaría una variación en la asignación de los gastos indirectos aunque no haya una variación en la producción, es decir, su ventaja.

1.6 Importancia del costo como herramienta fundamental de Dirección

La aplicación, cálculo y análisis del Costo de Producción o Servicios constituyen un elemento indispensable para la correcta Dirección Económica, estando condicionada al carácter social de la Producción o la prestación de Servicios y al principio de distribución sobre la base de la cantidad y calidad del trabajo aportado.

Para cualquier Sistema de Dirección constituye un factor fundamental, asegurar el papel del Costo tanto en la planificación, como en la correcta dirección de las empresas a través de mecanismos efectivos y ágiles que posibilitan su cálculo con un grado elevado de confiabilidad.

El Costo como herramienta de dirección debe facilitar la valoración de posibles decisiones a tomar, permitiéndonos seleccionar la de mayor beneficio con un mínimo de gastos; además de producir el riesgo en la toma de decisiones incorrectas en situaciones coyunturales de mercado o acciones impostergables de carácter nacional.

Constituye también un medidor del aprovechamiento de los recursos materiales, laborales y financieros en el proceso productivo, reflejando el efecto de las desviaciones respecto a lo previsto y asegurando una correcta planificación de los mismos, para lograr esto se requiere de una perfecta voluntad y estilo de dirección que utilice el Costo como un verdadero instrumento rector, además de establecer una adecuada base metodológica y de registro, analizando su comportamiento durante un período determinado, comparando lo que se hizo con lo previsto en determinadas circunstancias.

Al referirnos a los costos hay que tener en cuenta tres momentos independientes que preceden el análisis de lo real ejecutado.

1. La planificación de los costos esperados para un nivel de producción previsto.
2. El registro de los gastos reales en que se ha incurrido.
3. El cálculo de los costos unitarios imprescindibles, para la valoración de los servicios, como para el análisis de los resultados y de la eficiencia con que opera la Empresa.

Para realizar un correcto análisis de los costos es necesario, una estrecha correspondencia entre el Plan de Costo, el Registro de Gastos asociados a los servicios y el Cálculo de los Costos Reales.

Siendo importante utilizar tanto en el Plan como en el Real las mismas bases de distribución y aplicación de los gastos indirectos de servicios

Debemos tomar en consideración que el control de los costos no es una tarea exclusiva del área económica, sino que se hace extensivo a todas las especialidades de la parte productiva, haciéndose necesaria su participación en cualquier análisis y toma de decisión de los diferentes niveles establecidos.

Sólo un estilo de dirección que se apoye con sistematicidad en los resultados de la contabilidad y los costos serán capaces de obtener las ventajas que ofrecen estos métodos, de otra forma el trabajo con los costos se convertirá en poco menos que un ejercicio intelectual de unos pocos y en una carga burocrática para la Empresa.

Es por esto, que este sistema constituye un engranaje metodológico y organizativo que debe permitir una adecuada utilización del mismo como instrumento de dirección.

1.7 Metodología para elaborar un sistema de costo

Para realizar el sistema de costos se realizó un compendio de varios modelos existentes en Cuba, especialmente el del Ministerio de la Industria de la Construcción A continuación se desglosan los pasos para la elaboración del mismo.

Primer paso. Introducción del sistema de costo

El objetivo de este paso radica en comprender en que consiste el sistema de costo a implementar, que diferencia marca con respecto al sistema de costo actual y las ventajas e importancia que tendrá para la empresa el análisis desde este nuevo punto de vista.

Deben aparecer entre otros, los elementos siguientes:

- Contenido general del sistema de costo.
- El problema que resuelve la implantación de un sistema de costo.
- Los objetivos a alcanzar con el sistema de costo.
- La importancia del costo como herramienta fundamental de administración.

Segundo paso. Diagnóstico de la organización para determinar el tipo de sistema de costo que necesita.

El objetivo de este paso es determinar el tipo de sistema de costo que necesita la organización, de acuerdo a las características del proceso de prestación de los servicios.

Deben aparecer entre otros, los elementos siguientes:

1. Características de la producción de bienes y/o servicios

- Sector, rama y subrama en la que se clasifica la empresa.
- Breve explicación del proceso de prestación de los servicios.
- Servicios fundamentales que se ejecutan en la empresa.

2. Determinar las áreas de responsabilidad y los centros de costo de la empresa

- Áreas de responsabilidad y centros de costo en que se registraran los gastos, de acuerdo al proceso de prestación de servicios.
- Breve explicación de las funciones que desarrollan

3. Definir el tipo de sistema que se empleará

Los sistemas de costo pueden ser por procesos o por órdenes de trabajo, tal como se explicó anteriormente.

4. Definir el método de costeo que se empleará

Como se fundamentó anteriormente, los métodos de costeo más usados son:

- Absorción
- Directo o variable
- ABC

Tercer paso. Clasificación de los gastos y su inclusión en el costo de los servicio

El objetivo es clasificar los gastos y determinar cuáles se incluyen o no en el costo de los servicios.

- **Clasificación de los gastos**
- **Gastos por su lugar de origen**

Bajo este criterio de clasificación, los gastos se agrupan atendiendo al área estructural donde los mismos se originan.

A los efectos de la elaboración de los presupuestos de gastos para la planificación, el registro posterior de los gastos reales, su asignación a los servicios realizados y el análisis del comportamiento de los niveles planificados, deben agruparse los gastos atendiendo a:

- Gastos relacionados directamente con los servicios, trabajos o servicios principales o auxiliares. Estos gastos corresponden a las áreas productivas.
- Gastos en talleres productivos, que por sus características son aplicados a todas las producciones elaboradas en los mismos.
- Gastos correspondientes a los talleres presten servicios a las producciones principales o auxiliares y que son distribuidos a los centros de costo de las áreas productivas.
- Gastos incurridos en las actividades preparatorias a la producción, reconocidos como gastos de asimilación de nuevas producciones y los trabajos científicos investigativos y experimentales.
- Gastos en la administración y dirección de la empresa en su conjunto que no son identificables con ningún taller específico. Estos gastos no se incluyen en el costo.

- Gastos complementarios a los servicios, correspondientes a las áreas responsabilizadas con el almacenaje, distribución y venta de la producción terminada. Estos gastos no se incluyen el costo.

1. Gastos atendiendo a las producciones, trabajos o servicios a que los mismos se refieren

Los gastos se clasifican atendiendo a las producciones o servicios que realiza la empresa a los efectos de calcular el costo unitario de las mismas.

En la planificación, cálculo y análisis de los costos unitarios de la producción de los servicios es necesario tener en cuenta el comportamiento de los gastos y su forma de inclusión en el costo.

Los gastos por su comportamiento pueden ser:

- 1 Fijos
2. Variables

2. Gastos de acuerdo a su forma de inclusión en el costo

Los gastos de acuerdo a su inclusión en el costo pueden ser:

- 1 Costos directos
- 2 Costos indirectos

3. Gastos que deben incluirse en el costo

Los gastos se incluyen en el costo según el método de costeo que se asuma. En el método de costeo directo sólo se incluirán en el costo de los productos o servicios los gastos variables.

En el caso del método de costeo por absorción serán incluidos en el costo de producción (según los lineamientos generales del costo en Cuba del MFP) todos los gastos vinculados a la utilización de activos fijos tangibles, materias primas, combustibles, energía, salarios, seguridad social, gastos de la fuerza de trabajo y otros gastos monetarios incurridos en el proceso de producción.

Cuarto paso. Cuentas de gastos y centros de costos a utilizar

El objetivo es definir las cuentas de gastos, así como los centros de costos que se emplearán para el registro de los costos y gastos.

El Sistema Nacional de Contabilidad definió las siguientes cuentas para registrar los costos y gastos:

- Producción en proceso
- Gastos indirectos de producción.
- Costos de ventas
- Gastos de distribución y ventas
- Gastos generales y de administración
- Gastos de operación.
- Gastos financieros.
- Gastos por faltantes y pérdidas de bienes.
- Gastos de años anteriores.
- Otros gastos.

Quinto paso. Elementos y partidas de gastos

El objetivo es definir los elementos y partidas que usará la empresa, una condición previa fundamental para la determinación tanto en la planificación como en el registro, el nivel del costo de la producción y su consecuente análisis es la clasificación conveniente de los distintos tipos de gastos que se incluyen en el mismo.

Sexto paso. Planificación del costo de los servicios

El objetivo de este paso es obtener de forma anticipada los gastos socialmente necesarios para la producción de los bienes y/o servicios.

Se debe definir el método que se usará para planificar los costos y gastos de la empresa:

1. Método normativo

Consiste en la planificación de normas y normativas fundamentales en la utilización de la fuerza de trabajo y los objetivos y medios de trabajo para los servicios. El método normativo está sustentado en:

- Normas de consumo en las materias primas y materiales fundamentales.

- Utilización de índices de consumo en el resto de los productos, basadas en series históricas depuradas.
- Normas de trabajo actualizadas.
- Cálculo de la depreciación actualizada.
- Determinación de los otros gastos monetarios, basados en previa propuesta de gastos por áreas, calculada sobre base controlables y tomando en consideración las necesidades reales.

2. Método analítico

Consiste en utilizar como base el presupuesto del período anterior, los resultados reales de este período y las expectativas o factores técnicos-económicos-organizativos que caracterizarán el próximo período. Todo lo anterior visto con un enfoque sistémico determina si se incrementarán o disminuirán los costos y gastos por elementos, partidas, epígrafes, etc., del período que se planifica.

3. Presupuesto de gasto por áreas de responsabilidad

El presupuesto de gastos por área de responsabilidad representa los gastos socialmente necesarios, expresado en unidades monetarias, que se espera que ocurran en un área de responsabilidad o centro de costo en período determinado.

La determinación del presupuesto de gasto, depende del método de planificación que se utilice, teniendo como base las normas y normativas, de no existir estas, sobre los índices establecidos a partir de un patrón de referencia (comportamiento histórico, análisis de la competencia, etc.).

Estos presupuestos serán revisados, analizados y aprobados por los niveles de dirección empresariales.

Indicadores seleccionados a utilizar en la planificación del costo de los servicios

Los indicadores que se utilizarán en la planificación del costo de los servicios, serán clasificados como:

1. Indicadores de resultados

- Utilidad en operaciones.

- Utilidad neta

2. Indicadores de proceso

- Análisis del volumen de producción total obtenida en valor y por cada tipo de servicios.
- Análisis de la economía material, que puede obtenerse partiendo de las variaciones de las normas e índices de consumo en los gastos de materias primas, materiales, combustible y energía.
- Análisis del fondo de salarios y de las medidas que permitan un incremento de la eficiencia de los recursos laborales, poniendo énfasis en la revisión de los gastos por pagos adicionales a los trabajadores asociados a la estimulación en moneda nacional.
- Análisis del comportamiento del costo por peso de ingreso en Moneda nacional y Divisa.

Las fichas de costo aspecto a incluir de acuerdo con las características de los servicios

Por cada producto ya sea, principal o auxiliar o servicio productivo que se preste, se elaborará una ficha de costo estimado o estándar cuyo contenido estará en dependencia del método de costeo que se asuma.

En el caso de utilizar el método de costeo por absorción la ficha de costo contendrá todos los elementos de gastos que se requieren para su elaboración ya sean variables o fijos. Si se usara el costeo directo, la ficha de costo contendrá solo los elementos de gastos que hayan clasificado en la categoría de variables. Igualmente servirá para el cálculo del precio de venta, una vez determinado el costo total y el porcentaje de ganancias que se requiera alcanzar, planificado o determinado por el Ministerio de Finanzas y Precios u otras; o sea que se puede conocer por anticipado el costo de su producción y el posible precio de ventas. La ficha de costo es un documento fundamental para la implantación del Sistema de Costo, para el análisis y control de los resultados en su comparación con los estimados, sirviendo de base para el control del costo real, debiendo hacerse por cada servicio que se realice.

Séptimo paso. Registros de los gastos

El objetivo es realizar los registros de las operaciones relacionadas con los costos y gastos de la empresa.

Para el registro de los gastos se tendrán en cuenta los siguientes pasos:

- Organización del registro de los gastos y su nivel de agregación.
- Registros de los gastos por áreas de responsabilidad y centros de costo.
- Registros de gastos por elementos y subelementos.
- Método utilizado para la distribución y aplicación de los gastos indirectos de producción. Bases a utilizar.

Octavo paso. Cálculo del costo de los servicios

El objetivo de este paso es brindar una guía metodológica para determinar el costo de los productos o servicios de la empresa.

- **Cálculo del costo**

Se debe detallar el procedimiento a seguir para calcular el costo de los productos o servicios. Lo cual está en correspondencia con el método de costeo asumido.

En el caso de que se utilice el método de costeo directo, sólo se incluirán en el cálculo los gastos variables.

En el caso de que se utilice el método de costeo por absorción, se incluirán los gastos fijos y variables que participan directa o indirectamente en el proceso de producción de bienes y servicios.

- **Cálculo de los gastos por área de responsabilidad y centros de costos.**

Para el cálculo de los gastos por área de responsabilidad y centros de costos se utilizará el registro que brinda la contabilidad de costos, según los niveles de anotación establecidos: cuenta, centro de costo, subelemento y análisis.

Noveno paso. Análisis del costo

El objetivo de este paso es comparar el comportamiento real de los costos y gastos contra un patrón referencia, que permita evaluar las causas de las variaciones y su impacto en los resultados finales de la organización.

Tipos de análisis de los costos y gastos

- Análisis de las desviaciones del costo.
- Análisis de los indicadores especiales asociados al costo.
- Análisis por áreas de responsabilidad en base al presupuesto de gasto.
- Análisis de las desviaciones por partidas.

Décimo paso. Modelos a utilizar para efectuar la planificación de los gastos y costos, el registro de los gastos, el cálculo de los costos y el análisis de los costos y gastos

El objetivo es de describir los modelos que se usarán para el registro, planificación, cálculo y análisis de los costos y gastos de la organización.

Tipos de modelos

- Solo se muestran los modelos para la planificación, registro, cálculo y análisis de los costos y gastos.

CAPITULO II

CAPITULO II METODOLOGÍA PARA LA INSTRUMENTACION DE UN SISTEMA DE COSTEO POR ÓRDENES DE TRABAJO EN LA EMPRESA CONSTRUCTORA INTEGRAL No 3.

En el presente capítulo se aplica la propuesta de una metodología para el la instrumentación del sistema de costo por ordenes de trabajo, aplicándose diferentes instrumentos investigativos tales como revisión de documentos y la observación, entre otros, con el objetivo de diagnosticar el estado actual de la organización.

2.1 Caracterización de la estructura organizativa

La Empresa Constructora Integral No. 3 está situada en la Avenida 1ro de Mayo S/N, Moa, Holguín. Esta empresa tuvo su origen el 17 de diciembre del año 1976 debido a las necesidades de inversiones de la naciente industria del níquel y su infraestructura asociada, contamos con 5 unidades empresariales, de ellas dos brigadas constructoras y tres unidades de logística (ver anexo 1)

Misión

Ofrecer servicios de reparación, mantenimiento, construcción y montaje de obra para garantizar la ejecución de los proyectos y programas de desarrollo del país.

Visión

Ser una empresa competitiva nacional e internacionalmente donde prime la eficiencia y la eficacia sobre la base de su perfeccionamiento empresarial, con un capital humano preparado y motivado, que responda a las expectativas de una empresa líder.

El **Objeto Social** de la Empresa Constructora Integral No.3 aprobada por la Resolución No. 114 de Mayo del 2007, ejercer como constructor o contratista en la construcción de todo tipo de obras ingenieras y arquitectónicas y la construcción de obras para la defensa, en las siguientes actividades:

❖ Brindar servicios de construcción civil y montaje de nuevas obras, edificaciones e instalaciones, demolición, desmontaje, de remodelación, reconstrucción y/o rehabilitación de edificaciones e instalaciones existentes, de reparación y de mantenimiento constructivo; de trabajos de decoración vinculado al proceso constructivo, de construcción de áreas verdes; de preparación técnica de obras, de mantenimiento y exposición de jardinerías vinculada con el proceso constructivo, de servicios integrales de impermeabilización, tratamiento superficial, recubrimiento químico, de sand-blasting, de servicios de topografía,. Servicios de post-ventas, conductos, estructuras metálicas, hormigones hidráulicos y asfálticos, morteros, elementos prefabricados de hormigón, producir, montar y comercializar de forma mayorista carpinterías de madera y metálicas todas en ambas monedas.

❖ Brindar servicios de prelación técnicas de obras, de alquiler de equipos de construcción y complementarios, de asistencias técnicas, asesoría y consultaría en la actividad de construcción, científico*técnico y ejecución de proyectos I+D e innovación tecnológica en actividades de construcción, de transportación de cargas general y especializada, de alquiler de locales, de parqueo, de instalación, mantenimiento, reparación y operación de medios y equipos de comunicaciones, este solo a las entidades del MICONS, todos en moneda nacional.

❖ Brindar servicios de pesaje con báscula en ambas monedas.

❖ Brindar servicio de Hospedaje y Alimentación en la Casa de Visita, la que puede prestar servicios a entidades del MICONS y a terceros.

2.2 Sistemas automatizados

Actualmente la unidad tiene su contabilidad certificada, aspecto importante para el logro de la confiabilidad y veracidad de los resultados y registros contables, además de ser uno de los requisitos fundamentales para permanecer dentro del Perfeccionamiento Empresarial.

Se utiliza el sistema automatizado establecido a nivel de empresa, lo cual permite una mayor rapidez y eficiencia en el desarrollo de las actividades propias de la

organización. La empresa cuenta para su funcionamiento, con varios sistemas computarizados para el proceso contable, entre los cuales tenemos:

- El SISCONT, Sistema de Auditoria de Gestión Económica, el cual posee módulos vinculados entre sí para la contabilidad general, cuentas por cobrar, cuentas por pagar, administrador de efectivo e inventario.
- En el caso de las nóminas se utiliza el FASTNOMAL, sistema elaborado por la empresa Provincial.
- Para el control de los activos fijos tangibles, el de Gestión Económica, GE, elaborado por la empresa Provincial.
- Útiles, que es el sistema de control de útiles y herramientas.

2.3 Diagnostico del Sistema de Costo actual de la empresa.

Se realizó un estudio del flujo de los servicios de la entidad, desde que se inicia la etapa recepción hasta llegar a la obtención de los productos finales, la exploración del sistema de costo de la entidad en estudio, el análisis de los procedimientos y técnicas que se emplean para obtener los costos y la situación actual que presentan estos, nos permitió determinar que aún se emplean métodos tradicionales de costeo, empleándose un Sistema de Costos por Proceso, el cual, además de no poseer un efectivo control sobre todos los servicios y de la programación o planeación de los trabajos que se ejecutan, necesita nutrirse de elementos de la contabilidad avanzada, adecuándolo a las características de los procesos de la empresa.

Los sistemas se han elaborado sólo como procedimientos de registro y cálculo, lo cual unido al deficiente uso del costo como herramienta para el control, provoca poca conciencia y reconocimiento formal de la importancia de esta categoría, impidiendo que se valore adecuadamente la necesidad de la implantación de Sistemas de Gestión de Costos que se integren en el sistema de información, propiciando un eficiente proceso de toma de decisiones para la realización de distintos análisis.

En el diagnóstico realizado en la Empresa Constructora Integral se comprobó que el Sistema de Costo existente no tiene correspondencia con los servicios que presta la entidad porque:

- No poseen normas de consumos en unidades físicas y monetarias en algunos de los Servicios.
- Se desconoce el costo variable unitario de cada uno de los servicios.
- No existe un sistema automatizado para el control de las órdenes de trabajo que pueda conocer el costo de los servicios.

2.4 Introducción al sistema de costo por órdenes de trabajo.

Un sistema de costos es un conjunto de procedimientos técnicos, administrativos y contables que se emplea en cualquier organización con vista a determinar el costo de sus operaciones en sus diversas áreas, departamento, actividades, para utilizarlo con fines de información contable (valuación de inventarios, costos de ventas); control de gestión, medición de los resultados en la gestión económica de la entidad y el trabajo de dirección.

El sistema de costo debe garantizar la información necesaria y suficiente para que los sujetos de la administración tomen las decisiones de manera eficiente y eficaz.

Las razones por las cuales se decide implementar un sistema de costo por órdenes de trabajo en la entidad objeto de estudio son las siguientes:

- Se aplicará este tipo de sistema a los trabajos relacionados con: el mantenimiento, la reparación y asimilación de nuevas producciones y otros trabajos (reparaciones generales) donde se requiere conocer el costo de cada uno por separado.
- En un sistema de costo por órdenes de trabajo, los tres elementos básicos del costo son (materiales directos, mano de obra directa y costos indirectos de fabricación) se acumulan de acuerdo con los números asignados a las órdenes de trabajo. El costo unitario de cada trabajo 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, se especifican en la hoja de costo para determinar el costo total.

- La principal razón para el empleo de un sistema de costo por órdenes, radica en que la diferencia entre varios lotes de trabajo es de tal magnitud, que cualquier intento que se hiciera para promediar el costo de dos o más órdenes distintas que se elaboren en un taller, daría como costo de cada orden un resultado inexacto.
- El registro de los gastos debe asegurar que a cada orden se le imputen los costos directos correspondientes, por lo que cada documento primario debe identificar el número de la orden a que se refieren los datos en el contenido.
- El documento base del sistema es la orden de trabajo, debiendo habilitarse una hoja de costo para cada trabajo específico a desarrollar.

2.4.1 Objetivos a alcanzar con la Implantación del Sistema de Costo por órdenes de trabajo

El objetivo fundamental de la implantación del Sistema de Costo, es la utilización racional de los recursos con que cuenta la Empresa, lo que posibilita de forma sistemática la disminución de los gastos.

Dicho Sistema debe garantizar la información requerida que permita una correcta toma de decisiones por parte de la dirección de la Empresa y los mandos intermedios, siendo ante todo flexible y dinámico en lo referente a la introducción de las exigencias informativas y de análisis, por lo que al confeccionarse debe tener en cuenta los aspectos organizativos y procesos tecnológicos de la Empresa.

Teniendo en cuenta que el Costo es un instrumento que se utiliza para medir el comportamiento de la actividad Económico Empresarial, nos permite definirlo como una herramienta eficaz de dirección, siempre y cuando su cálculo responda a un registro fiel y oportuno de los gastos reales incurridos en la producción en correspondencia con las normas y presupuestos establecidos.

Un aspecto que reviste especial importancia en la sistematicidad del trabajo con los costos, es el establecimiento de un estilo de dirección adecuado, la incorporación de los trabajadores a la planificación y análisis de los volúmenes de gastos y la consecuente determinación de las vías para el mejor aprovechamiento de los recursos materiales, humanos y financieros disponibles.

Esto es posible con el establecimiento de un sistema de control presupuestario de gastos por Áreas de Responsabilidad que a la vez, logre incrementar la eficiencia en el trabajo de cada célula organizativa y se inserte en un estilo uniforme.

2.5 Diagnóstico de la Empresa para determinar el tipo de sistema de costo que necesita.

Sector, Rama y Subrama en la que se clasifica la empresa.

Este sistema de costo está confeccionado para:

Sector: 02 MICONS

Rama: 01 Construcción

Subrama: 00 Prestación de Servicios

Código CAE: 0201

2.5.1 Producciones o servicios fundamentales que se ejecutan en la empresa

- Construcción civil y montaje de nuevas obras.
- Demolición y/o desmontaje.
- Remodelación, reconstrucción y/o rehabilitación de edificaciones e instalaciones existentes.
- Reparación y de mantenimiento constructivo.
- Construcción de áreas verdes.
- Preparación técnica de obras.
- Mantenimiento y exposición de jardinerías vinculada con el proceso constructivo.
- Servicios integrales de impermeabilización.
- Servicios de topografía.

- Servicios de post-ventas, conductos, estructuras metálicas, hormigones hidráulicos y asfálticos, morteros, elementos prefabricados de hormigón
- Producir, montar y comercializar de forma mayorista carpinterías de madera y metálicas.
- Servicios de prelación técnicas de obras.
- Alquiler de equipos de construcción y complementarios.
- Asistencias técnicas, asesoría y consultaría en la actividad de construcción.
- Transportación de cargas general y especializada.
- Alquiler de locales y de parqueo.
- Instalación, mantenimiento, reparación y operación de medios y equipos de comunicaciones.
- Servicios de pesaje con báscula.
- Servicio de Hospedaje y Alimentación en la Casa de Visita.

2.5.2 Áreas de responsabilidad y centro de costo donde se registrarán los gastos de acuerdo a las características de la Empresa. Ver anexo. (2)

El control eficiente de los costos exige la determinación concreta de responsabilidades individuales y colectivas, ante los resultados del proceso productivo y los gastos que en el mismo se incurren, todo ello en comparación con los objetivos originalmente establecidos.

Atendiendo a lo anterior y a los fines de facilitar el control de los gastos, las empresas y demás entidades productivas deberán precisar sus diferentes áreas de responsabilidad.

A tal fin 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 las empresas, por lo

cual deben estar bien definidas en cada entidad. Las áreas de responsabilidad se codificarán de manera uniforme.

Una premisa básica para la determinación de un área de responsabilidad es que su jefe pueda controlar y accionar sobre los gastos que en la misma se originan y consecuentemente responder por su comportamiento.

2.5.3 Definir el tipo de sistema de costo que se empleará

Por las características de los servicios prestados en la Empresa y con miras a determinar los costos del período se empleará el sistema por procesos, para costear los recursos al desarrollar los servicios de asistencias técnicas, asesoría y consultaría en la actividad de construcción, y el sistema por órdenes de trabajo para las construcciones, reparaciones y mantenimiento de obras.

2.5.4 Definir el método de costeo que se empleará

Como se explica anteriormente en la metodología el método de costeo que se empleará para determinar el costo de cada servicio es el método de costeo directo o variable, dicho método determinará como serán asignados los costos de los servicios incurridos en un área o centro de costo, durante cada período.

2.6 Clasificación de los gastos y su inclusión en el costo de los servicios

En la Planificación, Registro y Análisis, los gastos que conforman el costo se clasifican en las agrupaciones siguientes:

Clasificación de los Gastos

Gastos por su lugar de origen.

Gastos atendiendo a las producciones, trabajos o servicios a que se refieren.

Por las características de gastos.

2.6.1. Gastos por su lugar de origen

Considerando este criterio se clasifican los gastos teniendo en cuenta el área estructural donde los mismos se originan, identificando los relacionados directamente con la producción, trabajos, servicios principales o auxiliares, como gastos que se corresponden a las áreas productivas, gastos incurridos en las actividades preparatorias con la producción, reconocidos como gastos de preparación y

asimilación de nuevas producciones y los trabajos científicos, investigativos y experimentales; además de los gastos de áreas que prestan servicios a las producciones principales o auxiliares que por sus características son aplicables a todas las producciones ejecutadas y que deben ser asimiladas por los Centros de Costos de áreas productivas.

2.6.2. Gastos atendiendo a la producción, trabajos o servicios a que se refieren

En la Planificación, Cálculo y análisis de los Costos Unitarios de servicios es necesario tener en cuenta el comportamiento de los gastos y su forma de inclusión en el costo.

Los gastos por su comportamiento pueden ser fijos, variables y semivARIABLES, agrupándose en esta clasificación de acuerdo a su variación (proporcional o no) con el volumen de producción o actividad desarrollada.

- **Gastos Fijos** son aquellos que permanecen constantes o inalterables independientemente de los aumentos o disminuciones del volumen de la producción; dentro de ciertos límites, como por ejemplo Salario personal administrativo, Medios de Protección, Amortización de los Activos Fijos Tangibles y Otros Gastos no incurridos en la Producción.
- **Gastos Variables** son aquellos que varían proporcionalmente con los cambios experimentados en el volumen de los servicios o de la actividad desarrollada, ejemplo Materias Primas y Materiales, Combustibles, y Energía consumidos en la Producción.

Por su forma de inclusión en el Costo

- **Costos Directos** comprenden los gastos identificables y relacionados directamente con una producción o servicio y que pueden ser incluidos en el costo directo de la misma.
- **Costos Indirectos** están constituidos por los gastos que no son identificables con una producción o servicio, sino que están relacionados de forma indirecta con la ejecución de varios tipos de producción, servicios y dirección de los mismos, como son los gastos de mantenimiento y explotación de equipos.

2.6.3. Clasificación de los Gastos atendiendo a sus características

Atendiendo a las características los gastos se clasifican por **Elementos** y **Partidas**, correspondiendo al Elemento la cantidad de gastos incurridos por la Empresa, analizados por los distintos conceptos de gastos según su naturaleza económica en un período determinado, independientemente de donde se efectúe.

Debe destacarse, que un **Elemento de Gasto** puede estar desglosado en tantos subelementos conforme lo requiera la necesidad de análisis de la Empresa, siempre que se garantice que por su agregación se obtenga el total del Elemento.

La Partida de Costo identifica los conceptos de gastos por el lugar en que se originan y por la forma en que inciden en el Costo, la agrupación de conceptos de gastos por partida de costo permite planificar y controlar los gastos por las distintas producciones de la Empresa.

Las partidas pueden ser:

- Simples y Complejas
- Directas e Indirectas

Simples: Son aquellas que se identifican con un sólo Elemento de Gasto.

Complejas: Son las que están compuestas por más de un Elemento de Gasto.

Directas: Las que se identifican e incluyen directamente en el Costo de Producción.

Indirectas: Las que se incluyen en el Costo de Producción mediante métodos de aplicación al producto o servicio.

2.6.4. Gastos que se incluyen en el costo de los servicios (Ver anexo 12)

En el costo de los servicios de la Empresa y de cada una de sus actividades deben incluirse todos los gastos relacionados con la utilización de Materias Primas y Materiales, Combustibles, Energía, Salarios, Seguridad Social, otros gastos de la fuerza de trabajo, así como los correspondientes a la utilización de los Activos Fijos Tangibles y Otros Gastos Monetarios incurridos en la prestación de los servicios. En correspondencia con lo anterior, serán incluidos en el costo los siguientes:

- Los Gastos para preparación y asimilación de nuevas producciones o procesos tecnológicos que no son financiados por el proceso de inversión.
- Los Gastos para la ejecución de los trabajos científicos, investigativos y experimentales relacionados con la introducción de nuevas materias primas o

de nuevos procesos tecnológicos no financiados por el proceso de inversiones.

- Los Gastos relacionados con el mejoramiento de la calidad de la producción.
- Los Gastos de servicios de garantía que aseguran la calidad de las producciones y servicios prestados a la Empresa.
- Los Gastos del aparato de Protección e Higiene incurridos en el mejoramiento de las condiciones de trabajo y la técnica de seguridad.
- Los Gastos incurridos en la elevación de la calificación técnica necesaria a los trabajadores dirigidos a formar y a adiestrar al personal vinculado a la producción enviados por la Empresa para su utilización en la asimilación, realización y desarrollo de la producción.
- Los Gastos de Depreciación aplicado a los Activos Fijos Tangibles acorde con las tasas establecidas. Esta depreciación es aplicable a todos los Activos Fijos Tangibles existentes en la Empresa.
- Los gastos incurridos en la reparación y el mantenimiento de los Activos Fijos Tangibles y otros medios de trabajo vinculados en actividades de Servicios y de Administración y Dirección de áreas productivas de la Empresa.
- Los Gastos de Reparación Capital de Activos Fijos Tangibles que intervienen en la Producción y de los utilizados en actividades productivas.
- El valor no depreciado de los Activos Fijos Tangibles que intervienen en áreas productivas, cuando estos son dados de baja antes de concluir su vida útil programada.
- Los Gastos incurridos en el albergamiento, avituallamiento y transportación de los trabajadores movilizados, recibidos y de los propios si a estos no se les paga por ello. En la alimentación sólo se considera el desayuno y la comida.
- Los Salarios, Vacaciones acumuladas y la Seguridad Social de los trabajadores movilizados, que de acuerdo con la legislación vigente se incluyen en el costo.

2.6.5 Gastos que no se incluyen en el costo de los servicios

No se incluyen en el costo de los servicios a la hora tanto de su planificación como de su control, los siguientes:

- Los gastos de salario, vacaciones y contribución a la seguridad social, y otros gastos de la fuerza de trabajo, de los trabajadores movilizados, que de acuerdo a la legislación vigente son reintegrables a la Empresa por el Presupuesto Estatal.
- Pérdidas por desastres naturales de acuerdo con las disposiciones vigentes y los gastos relacionados con la prevención, o la liquidación a las consecuencias de los mismos.
- Los gastos de años anteriores, que no fueron registrados en su oportunidad.
- Los gastos de capacitación considerados como gastos sociales incurridos en la elevación del nivel cultural y técnico de los trabajadores, por interés personal.
- Las multas, recargos y compensaciones por incumplimiento de obligaciones contractuales que debe asumir la Empresa.
- Los gastos financiados por el presupuesto de inversiones.
- Los gastos vinculados con la satisfacción de las necesidades de vida, salud, deporte y trabajo cultural educativo de los trabajadores de la Empresa.
- Los gastos generales y de administración.
- Otros gastos considerados como afectaciones directas a Ganancia o Pérdidas.

2.7 Cuentas de gastos y centros de costos a utilizar

En la empresa se utilizarán las cuentas de gastos y centros de costos que se relaciona a continuación: **Ver anexo. (3)**

2.7.1 Cuenta control

Cuentas de gastos

702- Producción principal en proceso.

731- Gastos indirectos de producción.

822 - Gastos generales y de administración.

827 - Gastos de Operación –Servicios.

835- 836 - Gastos financieros

850- Gastos por faltantes

855- Gastos de años anteriores

866 - Otros Gastos

2.7.2. Breve explicación del contenido y utilización de estas cuentas

702- Producción en proceso: Comprende los importes de los gastos que se incurren en el costo de las producciones elaboradas y de los servicios prestados que ejecuta la Entidad en su actividad principal.

En ella se desglosan los gastos de producción de acuerdo a los Centros de Costos y los Elementos de Gastos preestablecidos.

Se acreditan

En nuestro caso, esta cuenta refleja el costo de los diferentes servicios de la U.E.B. Producción Industrial, el que es transferido a la cuenta **189 Producción Terminada** por el valor total de los servicios ejecutados en el mes.

731 Gastos indirectos de producción: Comprenden los importes de los gastos que se incurren en las actividades asociadas a la producción, no identificables con un producto o servicio determinado.

Incluyen los gastos de las actividades de mantenimiento, reparaciones corrientes y explotación de equipos, dirección de la producción, control de calidad, depreciación de activos fijos tangibles de producción y servicios auxiliares a ésta, entre otros.

También se debitan a estas cuentas conceptos de gastos tales como: gastos de la fuerza de trabajo (técnicos y dirigentes de la producción no vinculados a un producto o servicio), pagos por subsidios de seguridad social a corto plazo de los trabajadores directos e indirectos de la producción, mantenimiento, reparaciones corrientes y depreciación de instalaciones productivas, gastos de protección del trabajo de las

áreas productivas, desgaste de útiles y herramientas, gastos de preparación y asimilación de la producción, gastos de investigación y amortización de gastos diferidos, entre otros.

Se debitan también por las pérdidas por paradas improductivas, imputables a la organización y dirección del proceso productivo.

Los gastos registrados en estas cuentas se analizan en los elementos establecidos en los sistemas de costo de cada entidad.

Se acreditan por las devoluciones al almacén de materiales, piezas y producciones para insumo no utilizadas y al final de cada mes, por la transferencia de sus saldos a las cuentas de Producción en Proceso, en las producciones o servicios cuyos ciclos productivos excedan al mes o al costo de las producciones terminadas, cuando dicho ciclo sea inferior al mes.

Puede también optarse por el método de acreditar estos gastos, aplicándolos al último centro de costo productivo de la producción en proceso, cuando el ciclo productivo sea inferior al mes.

822- Gastos Generales y de Administración: Comprende el importe de los gastos en que se incurren en las actividades de administración de la Entidad (excluyendo los del personal de dirección vinculado a los servicios) y aquellos que tienen un carácter general (protección, áreas verdes, etc.).

Comprende entre otros, conceptos tales como: gastos de la fuerza de Trabajo, pagos de subsidios de seguridad social a corto plazo del personal de dirección de la Empresa, gastos en comisión de servicios, gastos de oficina (teléfonos, telégrafos, correos, consumo de materiales, electricidad, etc.), depreciación de los Activos Fijos Tangibles, mantenimientos y reparaciones corrientes de las instalaciones y equipos de uso general de protección del trabajo y de preparación de cuadros.

Los gastos registrados en esta cuenta son analizados en los elementos establecidos en este Sistema de Costo.

Se acredita:

Por las devoluciones al almacén de materiales por parte de las áreas.

El saldo de esta cuenta se cierra al finalizar el ejercicio económico contra la cuenta 999 Resultado.

827- Gastos De Operación- Servicios. Comprende los importes de los gastos que se incurridos en el desarrollo de las actividades en las que no existe producción en proceso, ni se calculan costos por productos o servicios, tales como: actividades comerciales y de gastronomía, servicios de transportación, servicios de comunicaciones, alojamiento, entre otros.

Los gastos registrados en esta cuenta son analizados en los elementos establecidos en este Sistema de Costo.

Se acredita:

Por las devoluciones al almacén de materiales por parte de las áreas.

El saldo de esta cuenta se cierra al finalizar el ejercicio económico contra la cuenta 999 Resultado.

866 Otros Gastos

Se registra en esta cuenta los gastos que no se corresponden a las actividades fundamentales de la Empresa, ni se consideran gastos financieros, pérdidas, faltantes ni gastos de años anteriores.

Comprenden entre otros, gastos por conceptos de comedores, cafeterías y otras actividades (excepto los gastos de depreciación de los Activos Fijos Tangibles de estas actividades), servicios no industriales prestados a trabajadores, gastos de capacitación para que los trabajadores alcancen hasta el noveno grado, servicios a comunidades, gastos por paralizaciones totales o parciales por causas no imputables a la misma, entre otros.

Los gastos registrados en esta cuenta son analizados en los elementos establecidos en este Sistema de Costo.

Se acredita:

Su saldo se cancela al final del año, contra la cuenta 999 Resultados.

2.8 Elementos de gastos y partidas de gastos

2.8.1. Relación de los Elementos y Subelementos de gastos que se definen para la Empresa

Con la finalidad de identificar los gastos y lograr que su análisis de respuesta a las necesidades de la Empresa y de la Economía, se estableció su clasificación por elementos, facilitando así el análisis de los mismos de acuerdo a su naturaleza económica y en las que se agrupan los gastos asociados al costo de producción considerando su lugar de origen.

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

- Materias primas y materiales.
- Combustible.
- Energía.
- Salario.
- Otros gastos de la fuerza de trabajo.
- Depreciación y amortización.
- Otros gastos monetarios.

Los elementos y subelementos de gastos clasificados en moneda nacional y libremente convertible aparecen en el clasificador oficial de elementos y subelementos de gastos de la Empresa, tal como se muestra **Ver anexo. (4)**

2.8.2 Breve explicación del contenido de los Elementos de Gastos

- **Materias Primas y Materiales:** Representa el valor de todos los materiales consumidos en el proceso productivo o en actividades de apoyo a este y que de acuerdo a sus características se clasifican en Materias Primas y Materiales Auxiliares, artículos de completamiento y semielaborados comprados, incluyendo en este elemento los recargos comerciales, mermas y deterioros dentro de las normas establecidas.

Entre las Materias Primas Básicas utilizadas por nuestro Centro se encuentra el papel de fotocopidora, además de tintas y accesorios de computación. Debe incluirse dentro de este elemento como materiales auxiliares los empleados para el mantenimiento y reparación de instalaciones, piezas de repuestos, desgastes de útiles y herramientas y ropas especiales. Se incorporan también los gastos de transportación, manipulación y recargo comercial de los gastos consumidos.

- **Combustibles:** Se incluye en este elemento todos los gastos originados en el consumo de los diferentes combustibles adquiridos.
- **Energía:** Comprende el valor de la energía eléctrica adquirida y consumida por la Empresa destinada a cubrir sus demandas.
- **Salarios:** Representa la ascendencia de los sueldos, jornales y otras remuneraciones que se efectúen a partir del Fondo de Salario a los trabajadores de la Empresa, sean estos fijos, temporales o eventuales.

Comprende el Salario Devengado, Vacaciones Acumuladas, Plus Salarial entre otras partidas que representa lo devengado por la jornada laboral según las tarifas establecidas. Incluye además lo pagado por días festivos y feriados que se autoricen a trabajar por necesidad de la producción o servicios, de acuerdo con la legislación vigente, siempre que el salario sea aprobado por la Empresa tanto a trabajadores fijos como eventuales.

- **Otros Gastos de la Fuerza de Trabajo:** Comprende los gastos que corresponden a la Entidad por la aplicación al salario de las tasas aprobadas por la contribución a la Seguridad Social, así como los pagos a los trabajadores por conceptos de seguridad social a corto plazo que asume la Empresa, además del Impuesto por la Utilización de la Fuerza de Trabajo a partir del 25 % del Salario devengado según la Ley Tributaria

- **Depreciación y Amortización:** En este elemento se registra el valor considerado por desgaste, deterioro, obsolescencia y otras causas de los Activos Fijos Tangibles, destinados tanto para la reposición al concluir su vida útil, como para la formación de un fondo para el financiamiento de las reparaciones capitales a efectuar en los mismos. Incluye los gastos calculados a partir del valor inicial de los Activos Fijos Tangibles al aplicarse la tasa de amortización establecida.
- **Otros Gastos Monetarios:** Representa entre otros los gastos por comisión de servicios (dietas, transporte) impuestos, pagos por servicios productivos recibidos (mantenimiento y reparaciones menores), así como los pagos por los servicios no productivos recibidos y otros gastos.

2.8.3 Relación de las Agrupaciones Básicas definidas dentro de cada Partida

Los gastos que conforman el costo de producción se calculan y analizan por partidas, dando la posibilidad de conocer el lugar donde se originaron las mismas, y si inciden de manera directa o indirecta en el Costo de Producción.

- **Directas:**

Materias primas y materiales

Gastos de la Fuerza de Trabajo

Otros Gastos Directos

- **Indirectas:**

Gastos Indirectos de Producción

2.8.4 Breve explicación del contenido de cada partida de costo

Contenido de las agrupaciones básicas

- **Materias Primas y Materiales:** Comprende el consumo de materiales directos comprados, materiales auxiliares, así como el recargo comercial identificable con el producto.
- **Combustibles:** Incluye todos los gastos originados por el consumo de los diferentes combustibles adquiridos.
- **Energía:** Comprende el valor de la energía eléctrica adquirida y consumida por la Empresa destinada a cubrir sus demandas.
- **Gastos de la Fuerza de Trabajo:** Incluye los pagos de salarios regulados por la legislación vigente, además las vacaciones acumuladas, así como la contribución a la seguridad social, e impuesto por la utilización de la fuerza de trabajo por los diferentes epígrafes anteriores, relacionados directamente con el proceso productivo.
- **Otros gastos directos:** Incluye los conceptos de gastos directos o identificables con una producción o servicio específico; Dietas y Pasajes de Obreros y Técnicos de la Producción considerados gastos directos, servicios productivos recibidos para la producción, depreciación de los Activos Fijos Tangibles que intervienen directamente en el proceso productivo de una producción o servicio específico, además se agrupan los gastos por servicios productivos recibidos, tal es el caso de motores automotores reparados, ponches ejecutados por terceros a nuestras dependencias y que por supuesto no se incluyen, en el contenido de las partidas de materiales y salarios relacionados anteriormente.

Contenido de las Agrupaciones Indirectas

- **Gastos Indirectos de Producción:** Representa los gastos incurridos en las actividades de administración de la Entidad, excluyendo los del personal de dirección vinculado a la producción y aquellos cuyo carácter es general, como

es el caso de protección, áreas verdes entre otros. Comprenden entre otros, conceptos como Gastos de la Fuerza de Trabajo no asociados directamente a la producción.

2.9 Planificación de los Costos de Producción

Dentro de las tareas que se desarrollan en la Empresa, se destaca la planificación de sus actividades, que consiste en el conjunto de acciones del colectivo de trabajadores con el fin de establecer las tareas que determine la dirección, ritmos, proporciones y resultados de su trabajo en un período dado.

Especial atención dentro de este conjunto se le dedica a la planificación del Costo, Ganancia y Rentabilidad, la que se establece con el fin de incrementar la utilización de las reservas, la elevación de la productividad del trabajo, el ahorro de los recursos materiales, así como la elevación de los niveles productivos.

2.9.1 Objetivos Fundamentales de la Planificación del Costo de los servicios

- Determinación de la magnitud de Costo necesario, para obtener determinado volumen de producción con la calidad requerida.
- Incrementar las Utilidades como una de las fuentes fundamentales de ingresos del Presupuesto Estatal.
- Disminución del Costo de Producción, con un considerable incremento de la eficiencia productiva y por tanto de los niveles de Utilidades.
- Estructurar de manera adecuada la forma de estimular los colectivos laborales, con el objetivo de alcanzar un óptimo aprovechamiento de los recursos en general.

En estos momentos adquiere una vital importancia el cálculo correcto del Costo de Producción, en estrecha vinculación con el perfeccionamiento de los precios y la disminución de las pérdidas planificadas con una utilización racional y efectiva de los fondos productivos, recursos materiales, laborales y financieros.

El Costo planificado se determina a través de los cálculos técnicos económicos del volumen de gastos para la planificación de la producción de cada uno de los departamentos.

El Costo por Peso de Producción Mercantil constituye otro indicador no menos importante que mide la eficiencia de la actividad empresarial, el mismo expresa la dinámica del Costo y del valor de la Producción, siendo por tanto un indicador que refleja el crecimiento de los niveles de Utilidad como resultado de la disminución del Costo y del crecimiento de los volúmenes de Producción.

2.9.2 Método de Planificación de los Costos a utilizar

De acuerdo a las condiciones actuales de las empresas y a la necesidad de establecer un estrecho vínculo con los trabajadores en la elaboración del Plan de Costo y en los compromisos de producción para alcanzar eficiencia productiva, el énfasis mayor se concentra en la utilización del método que más se ajusta a estas exigencias, el de los Presupuestos de Gastos por Áreas de Responsabilidad.

Este método posibilita la compatibilización de los costos con el resto de las secciones del Plan Técnico Económico y el cálculo del costo planificado por cada área estructural de la Empresa.

Presupuesto de Gasto

Los Presupuestos de Gastos permiten resumir en términos monetarios los recursos empleados por cada área de responsabilidad hasta llegar al Presupuesto de Gastos de la Empresa (**Ver anexo 5**), sobre bases de normas y normativas, índices históricos y la inclusión de medidas de reducción de gastos.

La utilización de esto, posibilita el control y análisis del uso más racional de los recursos materiales, laborales y financieros, incluso en el lugar de origen, evaluando sus desviaciones y definiendo sus responsables directos.

Elaborar el presupuesto de la Empresa a partir de los presupuestos de las diferentes áreas de responsabilidad, permite el control de los gastos en el proceso productivo y en cada una de las dependencias participantes, lo que contribuye al logro de un plan más objetivo, facilitando el análisis y discusión con los trabajadores, que jugarán un activo papel en su control y en el análisis de las desviaciones con relación a lo planificado, en la búsqueda de mayor eficiencia y en su medición sistemática en la medida en que se adquiriera una mayor cultura y educación económica.

Presupuesto de Gasto por Área de Responsabilidad

El área de responsabilidad es una unidad organizativa o subdivisión estructural dentro de la Empresa, al frente de la cual existe un responsable de que las tareas asignadas a la misma sean efectuadas de forma eficiente o con posibilidades de tomar decisiones encaminadas a ese fin y que puede estar constituida por uno o varios centros de costos y/o uno o más departamentos.

Para elaborar el presupuesto de gasto por área de responsabilidad, se someterán a desagregación todos los elementos por concepto de gastos. Ver anexo 6.

Cumple tres objetivos básicos

- Establecer un compromiso planificado sobre el límite de recursos humanos, materiales y financieros a emplear en un volumen de actividad dado y ante determinadas condiciones operacionales que sirvieron de base para su formación.
- Servir de guía a la ejecución de la producción o la prestación de servicios.
- Comparar la ejecución real con el pronóstico o presupuesto, determinar las desviaciones, sus causas y permitir la adopción de medidas concretas para erradicar los aspectos negativos de las mismas.

La utilización de los presupuestos le permite a la Empresa de forma general y a cada área en particular un control más racional del uso de los recursos materiales, humanos y financieros existentes en las condiciones previstas del plan.

2.9.3. Indicadores Seleccionados a Utilizar en la Planificación del Costo de los servicios. Ver anexo. (7)

Al planificar el Costo de los servicios se consideran los siguientes indicadores:

Costo de la Producción Bruta

Costo de la Producción Mercantil

Costo de Ventas

Producción Bruta

Producción Vendida

Costo por Peso de la Producción Mercantil

Costo por Peso de la Producción Vendida

Gasto Material por Peso de Producción Bruta

- **Costo de Producción Bruta:** Es el Costo total de producción de bienes y servicios en un período dado tanto con fines materiales, como de las inversiones y reparaciones capitales ejecutadas con medios propios, una vez deducido los Gastos Generales y de Administración.
- **Costo de Producción Mercantil:** Constituye el Costo de los productos y servicios producidos en un período dado, destinados a la venta, que en nuestro caso no consideramos la variación de inventarios de producción en proceso, porque no existen.

- **Costo de Producción Vendida:** Es el costo de la producción mercantil entregada a los clientes.
- **Producción Bruta:** Es el valor de las producciones obtenidas incluyendo las inversiones y reparaciones capitales efectuadas con medios propios.
- **Producción Mercantil:** Constituye un valor de las producciones listas para la entrega a clientes.
- **Producción Vendida:** Representa el valor de la producción mercantil entregada a los clientes.
- **Costos y Gastos por Peso de Producción Mercantil y Ventas:** Representa la relación entre el costo o gasto de producción y su valor.

2.9.4 Ficha de costo. Principales aspectos a incluir de acuerdo a las características de los servicios que brinda la Empresa. Ver anexo. (8)

Para elaborar la ficha de costo es necesario contar con la siguiente información:

- Utilización de las normas de las partidas directas, quienes se reflejan en los presupuestos de gastos de las actividades principales.
- Utilización cuotas de gastos de las partidas indirectas, determinadas a partir de los presupuestos de gastos de las actividades de servicios, dirección etc.

La ficha servirá para:

- Cálculo de los precios.
- Materiales a utilizar.
- Calificación de los trabajadores que deben participar.
- Equipos a utilizar.

- Análisis y control de los resultados en su comparación con los estimados.

2.10 Registro de los Gastos

Organización del registro de los gastos y su nivel de agregación

El registro de los gastos se realiza mediante cuentas de control, las que se desglosan por centros de costos y por el elemento de gastos según su naturaleza económica.

2.10.1 Cuenta control

Es el primer nivel en la clasificación contable. Permite identificar el carácter directo o indirecto de los mismos según los procesos en que estos se originan:

Cuentas de gastos

Código	Descripción de la cuenta
702	Producción principal en proceso
731	Gastos indirectos de producción
822	Gastos generales y de administración.
827	Gastos de operaciones-servicios.
866	Otros gastos.

2.10.2 Centro de costo

El centro de costo es la unidad mínima de recopilación de gastos, establecida de acuerdo con las áreas de responsabilidad definidas. Ver anexo 2

control de los recursos utilizados, así como los resultados logrados por la actividad o área que representan.

Están dirigidas por un Jefe, con objetivos precisos y que además de lograr el cumplimiento de su Plan de Producción o Servicios, controlan la ejecución del Plan de Gasto, así como la utilización de recursos, a fin de que al término de un período dado se pueda medir la eficiencia con que ha operado su actividad.

2.10.4 Registro de los Gastos por Elementos y Subelementos Utilizados por la Empresa

Consumo de materias primas y Materiales

En el subsistema de inventario para proceder al cargo por concepto de materiales, se utilizan los modelos SNC-2-09 Vale de Entrega o Devolución, documento que está establecido en el ámbito nacional para efectuar la entrega de materiales a las áreas consumidoras tiene que estar aprobado por los jefes de los Centros de Costos y ser llenados correctamente, carentes de borrones, enmiendas y tachaduras, llevando como soporte la solicitud de Materiales correspondiente.

Este documento correctamente elaborado debe ser enviado diariamente por los almacenes al área contable, quien se encarga de actualizar el submayor de inventario y contabilizar el gasto al área que lo ejecutó y pueden ser considerados como consumos de materiales directos todos aquellos materiales consumidos en la prestación de un servicio productivo o no siempre que se pueda identificar donde fue empleado su uso. **Ver anexo. (8)**

Consumo de Combustible

El consumo de combustible se controla por la tarjeta magnéticas, de la que será registrada su carga a la cuenta **148 Pagos Anticipados Tarjeta Electrónica Combustible**, una vez entregadas las tarjetas a los beneficiarios de acuerdo a las asignaciones previstas se descarga el consumo por medio de un comprobante que

emite SERVICUPET, se liquida en el área de contabilidad y se controla en un sistema automatizado, el cual nos permite al finalizar el mes confeccionar el comprobante de gastos por este concepto de la siguiente forma: **Ver anexo. (8.1)**

Salarios y otros gastos de la fuerza de trabajo

El subsistema de nóminas posibilitará la clasificación de los distintos componentes del salario para su registro en los subelementos definidos en este sistema de costo.

Son procesados por el Dpto. de Nóminas, elaborándose las nóminas a partir del modelo Resumen de Reporte de Tiempo de Trabajo confeccionado por cada área y revisado por el Departamento de Personal, donde se refleja realmente el tiempo laborado por cada trabajador. **Ver anexo. (8.2)**

Comprobante de Depreciación

Todo Activo Fijo Tangible, concebido o instalado en las áreas de la Empresa se encuentra debidamente registrado en el submayor y al mismo se le aplica la tasa que por concepto de depreciación le corresponde según el valor y grupo en que se clasifica.

De lo ante expuesto se deriva que mensualmente se carga a gasto a cada centro de costo el desgaste que han sufrido los activos fijos tangibles que poseen las mismas con crédito a obligaciones con el presupuesto.

En nuestro caso específico al estar acogido al Sistema Tributario, no realizamos Aporte por este concepto, sino que creamos una provisión para Inversiones. **Ver anexo. (8.3).**

Energía Eléctrica

El cargo de la energía eléctrica se efectúa aplicando un metro contador de acuerdo a las tarifas establecidas, al valor total de la factura para un centro de costo de Servicios generales de la empresa. **Ver anexo. (8.4)**

Otros Gastos Monetarios

Servicios comprados por concepto de teléfono:

Este servicio resulta de fácil registro ya que el consumo viene detallado en la factura por cada teléfono que a su vez están asociados con los diferentes centros de costos a que pertenecen. **Ver anexo. (8.5)**

Reembolso fondo fijo

Estos fondos tienen la característica de mantenerse fijo en la unidad para operaciones que no resultan viables que se hagan a través del banco. Para ello la empresa cuenta con un fondo para pagos menores.

Fondo para pagos menores

Este fondo se utilizará para compra de: sellos, ponches, dietas para los trabajadores que en función de trabajo viajan fuera de la localidad.

Una vez revisado, anulado sus justificantes y aprobado el reembolso se procede a su contabilización cargándose a gasto a las actividades que incurrieron en el mismo con crédito a la caja. Seguidamente se procede a ordenar la elaboración del cheque para su extracción de la cuenta de bancaria. **Ver anexo. (8.6)**

Los demás servicios comprados ya sean a empresas del Grupo Cubaníquel como a otras entidades fuera de la organización se procede a cargar a gastos dichos servicios, utilizando los subelementos establecidos con créditos a cuentas por para a corto plazo. **Ver anexo. (8.7)**

2.10.5 Método utilizado para la distribución y aplicación de los gastos indirectos de producción. Bases a utilizar

Los gastos indirectos correspondiente al centro de costo 42501 donde se registran los gastos de amortización, mantenimiento, y los demás gastos relacionado con los servicios de la UEB Producciones Industriales se distribuirán tomando como base el gasto de salario de los trabajadores directo de los centros de costos de los servicios

de Elaboración de Prefabricado (42502), Elaboración de Prefabricado (42503), Carpintería (42504). **Ver anexo. (9)**

2.11 Cálculo del costo

2.11.1 Cálculo del costo de producción según el método de costeo asumido

El cálculo del Costo de Producción se efectúa utilizando las agrupaciones de gastos conceptuados dentro de las partidas establecidas que requiera la Empresa y viabilicen la determinación de los Costos unitarios y de los indicadores fundamentales del costo para cada Area de Responsabilidad.

En el costo final de un producto, influyen los gastos incurridos en su elaboración, el volumen de la producción y la estructura del surtido; todos estos elementos varían cada mes, lo que no permite establecer comparaciones de cifras globales solamente; en cambio cuando sea determinado el costo por unidad, es posible hacer con más exactitud diversas comparaciones de los costos.

Entre las funciones que cubren los costos unitarios de Producción se encuentran las siguientes

- Servir de base para la formación de los precios de los productos.
- Medir el cumplimiento del Plan.
- Conocer el comportamiento de los niveles de gastos normados.
- Medir los resultados logrados en las medidas técnico - organizativas, aplicadas en la Empresa.
- Detectar las reservas productivas que existen en la Empresa.
- Valorar los Inventarios.

La determinación del Costo Unitario de la Producción se basa en un conjunto de métodos y procedimientos determinados fundamentalmente por las características tecnológicas y productivas de la Empresa.

En nuestro caso, el Costo Total de Producción se calcula una vez registrado cada uno de los gastos incurridos en el proceso Productivo, que afecten las diferentes Cuentas de Gastos, Centro de Costos y los respectivos Elementos hasta conformar el Costo de Producción.

El total de producción de un mes, se ejecuta y factura en ese período, quedando Producciones en Proceso, Inventarios de Producción Terminada.

2.11.2 Métodos a utilizar para la determinación del costo unitario real de los servicios

El cálculo del costo se efectúa utilizando las agrupaciones de gastos conceptuados dentro de las partidas que requieran las Unidades Empresariales de Base y viabilicen la determinación de los costos y de los indicadores fundamentales al nivel de cada área de responsabilidad y centro de costo.

En las U.E.B se calculará el costo unitario por los servicios, al realizar los gastos de operaciones con las ventas.

2.11.3 Cálculo del Costo por partidas

Para el cálculo del costo sobre la base de las agrupaciones de elementos que conforman las partidas, se registran todas las operaciones de gastos del período.

El análisis de los gastos en la ejecución de los servicios se realiza al nivel de cada actividad ejecutora, mostrando las posibles desviaciones del costo.

Una vez registrados todos los gastos a las diferentes cuentas, Centros de Costos y Elementos de Gastos el SISCONT (Sistema Computarizado de Contabilidad) genera un registro de gastos resumen con el nivel de detalle anterior, lo que permite

determinar el Costo Total de Producción Bruta y Mercantil a nivel de área de responsabilidad y de Empresa.

Teniendo en cuenta las características de nuestra producción no es posible determinar el Costo unitario de Producción, dada la diversidad de servicios que se ejecutan, que solo son valorados de forma absoluta, concretándose a determinar el Costo por Peso de Producción Mercantil.

El costo por servicio se hace sobre la base de unidades homogéneas, analizándose las partidas siguientes:

Material directo

En esta agrupación se incluyen los gastos de recursos materiales, comprados y producidos, empleados en la producción, identificables directamente con los productos o servicios prestados por la empresa.

Se incluye entre otros:

- Precio de adquisición de las materias primas y materiales directos insumidos incluyendo los recargos y descuentos comerciales pagados al suministrador.
- Costo real de producción de las materias primas y materiales directos insumidos elaborados por la propia unidad.
- Gastos de transportación, almacenamiento, seguro y manipulación de las materias primas y materiales insumidos directamente en la producción incurridos hasta su recepción en los almacenes. Estos gastos se registrarán como parte del precio de las materias primas y materiales, siempre que sean identificados con estos.
- Aranceles pagados por las materias primas y materiales directos insumidos.
- Mermas y deterioros de las materias primas y materiales directos insumidos en el proceso productivo, siempre que no tomen figura de faltantes en cuyo caso no se incluye en el costo de producción.

Salario directo

En esta agrupación se incluyen todos los gastos por concepto de salarios, vacaciones y otros gastos de la fuerza de trabajo, de los trabajadores vinculados directamente al proceso productivo. Entre ellos tenemos:

- Los salarios devengados.
- Vacaciones acumuladas devengadas.
- Contribución a la seguridad social computada a partir de los dos conceptos anteriores.
- Impuesto por la utilización de la fuerza de trabajo, calculado sobre los salarios y vacaciones devengadas.

2.12 Análisis del Costo

2.12.1 Método de análisis del costo de Producción a utilizar por la Empresa

La determinación de las variaciones, implica necesariamente la cuantificación de las causas que las produjeron y es en esto precisamente, donde radica la utilidad de este método a los efectos de una eficiente dirección basada en los costos en que incurre la Empresa.

Para cuantificar las causas de las variaciones, se requiere tener un dominio completo y detallado de los elementos que componen, tanto la cifra tomada como base de comparación como la comparada.

Analizar, significa descomponer en sus elementos primarios básicos y sin esto, es imposible arribar a conclusiones detalladas y/o proyecciones acertadas.

Teniendo en cuenta las condiciones organizativas y posibilidades objetivas de nuestra Empresa, la técnica de valoración de los costos de producción se basa en la utilización de los Costos Reales.

El Costo Real de Producción es uno de los indicadores esenciales del trabajo en la Empresa. Primeramente expresa de forma considerable los resultados de toda la actividad productiva y económica del colectivo de la Empresa, en segundo lugar el Costo forma la base del precio de cualquier tipo de producto o mercancía y por último sigue como uno de los elementos fundamentales que determina la magnitud de la ganancia y el nivel de rentabilidad de la producción, indicadores a través de los cuales se efectúa la valoración de los resultados de la actividad empresarial.

A nivel de Empresa se confecciona mensual el Análisis Económico, donde se analiza el comportamiento de la producción y sus costos, así como las desviaciones que originaron las mismas con el fin de tomar decisiones al respecto. **Ver anexo. (10)**

El análisis del Costo se realiza en todos los casos para los análisis establecidos y debe primar como característica en las comparaciones efectuadas la homogeneidad, para lograr un análisis consistente.

2.12.2 Análisis por área de responsabilidad

Los Centros de Costos, confeccionan el presupuesto de gasto, teniendo en cuenta la actividad que desarrollan.

El comportamiento real de los gastos se registran por parte de Contabilidad, quien los contabiliza por los distintos conceptos en que incurren las áreas, mientras que cada una de éstas registran según sus controles los gastos que van ejecutando, posteriormente realizan conciliaciones con el Aparato Central de Contabilidad, evitando con esto que se efectúen cargos indebidos y discuten en asambleas los resultados económicos, siendo esencial en esta discusión la determinación de las causas de las desviaciones entre el Presupuesto de Gasto previsto y su

comportamiento real y de no ser posible erradicarlas en su totalidad, sí tomar las medidas necesarias para eliminarlas.

Para ello está establecido un modelo, donde se analiza el comportamiento de los presupuestos de gastos en el cual se analiza la ejecución de los gastos por elementos y su desviación respecto a las cifras previstas en el plan.

Este análisis lo realiza el Jefe del Área dando a conocer la ejecución del mes e informar el Plan para la nueva etapa. Incentivando el debate el Secretario de Sindicato y la representación del Partido.

El resultado favorable de la gestión Económico-Productiva de cada área se revierte en beneficios a los trabajadores, ya que estos aspectos constituyen premisas directivas para el Sistema de Estimulación, en caso contrario se penalizan las áreas y/o Centros de Costos de acuerdo a lo establecido en el Reglamento de Estimulación.

Las desviaciones de los distintos Elementos de Gastos son objetivos de debate y preocupación del colectivo, que tratará de sugerir medidas a tomar tendientes a la reducción de sus gastos, que implica una disminución de los costos.

2.12.3. Análisis de las desviaciones del costo

Cuando se realiza un análisis del Costo por Partidas, es posible conocer como se ha comportado y cómo han sido utilizados los recursos materiales, financieros y humanos que es lo más importante.

Las partidas que están conformadas por los gastos controlables, son en las que pueden influenciar realmente los trabajadores y sus jefes, lo que no significa que no presten la debida atención a aquellas que realmente no está en sus manos él disminuirlas ya que forman parte del Costo de Producción.

2.12.4. Análisis de los Indicadores Seleccionados Asociados al Costo de Producción. Ver anexo (11)

Los indicadores asociados al costo de producción que son objeto de análisis en nuestro Centro son los siguientes:

- Costo de la Producción Bruta
- Costo de la Producción Mercantil
- Costo de Venta
- Gasto Material por Peso de Producción
- Gasto de Salario por Peso de Producción Mercantil
- Costo por Peso de Producción Mercantil
- Costo por Peso de Ventas

Especial importancia dentro de estos indicadores, tienen el gasto de material y de salario por peso de producción ya que de existir desviaciones en los mismos se explicarán sus causas y cuantía por la incidencia de los mismos en el Costo de Producción.

2.13 Modelos a utilizar para efectuar la planificación de los gastos y costos, el registro de los gastos, el cálculo del costo de producción y el análisis de los gastos y costos

2.13.1 Modelos Utilizados para la Planificación de Gastos y Costos

Modelo 1001 -E - Costo, Ganancia y Rentabilidad

Sección I - Presupuesto

Sección II- Determinación de los Costos

Sección III- Determinación de la Ganancia

Como modelo del Plan de Costo, Ganancia y Rentabilidad se aplican las tablas del Costo Plan procedente del sistema computarizado que se utiliza en la Unión de Empresas del Níquel.

2.13.2 Métodos Utilizados para el Registro de los Gastos

Modelo 500 - Estado de los Gastos

Según lo establecido por el SISCONT.

2.13.3 Métodos Utilizados para el Cálculo del Costo de Producción

Modelo 300 - Costo de Producción Vendida

De acuerdo a lo establecido por el SISCONT.

2.13.4 Métodos Utilizados para los Análisis de los Gastos y Costos

Listados de Elementos de Gastos de acuerdo a lo establecido por el SISCONT.

Se incluye además:

Modelo – Análisis del Presupuesto de Gastos por Centro de Costo

Periodicidad: Mensual

Distribución: Original - Planificación

Copia - Área o Centro de Costo

Instrucciones: Este reporte se elabora de forma automatizada, haciendo la captación de los gastos del SISCONT, teniendo en consideración las cifras plan del mes y acumulado de los Elementos de Gastos.

Las cifras reales son conciliadas por cada Centro de Costo antes de la realización del cierre contable.

CONCLUSIONES

CONCLUSIONES

- ❖ Se demostró que el sistema de costo que se emplea no es el más eficiente, lo cual no permite realizar un riguroso análisis del control, que influye de forma directa en el producto.
- ❖ El modelo de costeo por órdenes de trabajo, además de ser novedoso para la UEB Producción Industrial, posibilitó el enriquecimiento del proceso de toma de decisiones, dotando al mismo de herramientas más sólidas, donde las funciones de la dirección tuvieran mayor eficiencia en la producción y prestación de servicios.
- ❖ El Sistema de Gestión por Órdenes de Trabajo logra minimizar costos en función de un resultado productivo mayor, así como mejorar la composición de ofertas en el empeño de lograr la eficiencia.
- ❖ El sistema instrumentado permite la obtención de los elementos necesarios para la elaboración de la ficha de costo de cada orden de trabajo o solicitud de servicio, propiciando un análisis más detallado de los costos de cada servicio o producto final.
- ❖ Para el perfeccionamiento continuo de la metodología se hace imprescindible considerar el aspecto social presente en la capacitación de los recursos humanos relacionados con el área económica y administrativa de la Empresa Constructora Integral.

RECOMENDACIONES

RECOMENDACIONES

De la investigación realizada se puede recomendar los siguientes aspectos:

- ❖ Implementar las reglamentaciones que se ofrecen en el presente trabajo para propiciar un eficiente proceso de toma de decisiones.
- ❖ Aprovechar el diseño del Sistema de Costo por órdenes de trabajo en la UEB Producción Industrial, en primer lugar para tener una herramienta novedosa que les permita obtener un mejor control sobre la gestión de los costos y por supuesto mejorar el proceso de toma de decisiones, al poder conocer el costo de cada orden de trabajo.
- ❖ Perfeccionar las funciones de la dirección utilizando como base fundamental el sistema de costo propuesto.
- ❖ Elaborar un proyecto conjunto entre la Empresa y la Universidad, para la formación de los cuadros y dirigentes en estas técnicas.

BIBLIOGRAFÍA

BIBLIOGRAFIA

- ALMAGUER LÓPEZ, R. A.; Peón Orta, Juan J. Consultor electrónico del Contador y el Auditor. Consultoría Contable y Financiera de la Casa Consultora DISAIC. 2004.
- ARMENTEROS, Díaz Dra. Marta, Sistema de costos al día. Hay que ponerse al día.
- DOMINGO A; TELLEZ A, Sistema de costeo por órdenes de trabajo, Disponible en: <http://www.gestiopolis.com/>
- Ernesto Che Guevara de la Serna. La planificación como función principal de dirección en la economía socialista.
- Ernesto Che Guevara de la Serna. Surgimiento del Sistema Presupuestario de Financiamiento.
- Enciclopedia Microsoft Encarta 2003
- FELIZ, I. C. *Sistemas de Contabilidad*. Septiembre 2001. [2009-03-7 [en línea Disponible en: <http://www.gestiopolis.com/recursos/documentos/fulldocs/sistemascontabilidad.htm>.
- GARCÍA MUÑOZ A, Administración de sistemas de costos por órdenes. Disponible en: <http://www.lalibreriadelau.com/catalog/modules.php>
- GOMEZ CEJA G. *Planeación y organización de empresa*. Editorial Mc Graw Hill. 1994.
- GASTARDI PICÓ, O. *La normalización contable en Cuba*. 2003. [2009-03-18]. [en línea]. Disponible en: <http://www.monografias.com/>.
- GIOVANNY GÓMEZ E. La Contabilidad de Costo: conceptos, importancia, clasificación y su relación con la empresa. Disponible en: <http://www.gestiopolis.com/canales/financiera/articulos/no%2010/contabilidad%20costos.htm>
- Guía de estudio Costo básico. Universidad de la Habana (2005).
- IASC. Las Normas Internacionales de Información Financiera: situación actual y perspectivas. 2001.
- Manual de Contabilidad de la Empresa Industrias Locales Varias.2010

Manual de Normas y Procedimientos de Contabilidad. Ciudad de La Habana.
Editorial Félix Varela. Febrero del 2004. 354 p.

Metodología para la confección de los sistemas de costos.

Normas Cubanas de la Contabilidad.

Normas Cubanas de Contabilidad del Costo.

PRADA E. *Gestión del Conocimiento*. [en línea]. Madrid. Marzo del 2006. [10
marzo 2009]. Disponible en:
[http://www.gestiopolis.com/canales6/ger/documentos administrativos](http://www.gestiopolis.com/canales6/ger/documentos_administrativos).

POLIMENI, FABOZZY, ADELBERG, Contabilidad de Costos
Tercera Edición. México 1997. Editorial McGraw-Hill

RALPH S. Polimeni. Frank J. Artthur H. Adelberg; Contabilidad de Costo.
Conceptos y aplicaciones para la toma de decisiones. 3 ed. Editorial Martha
Edna Suarez. Colombia, 1989.

Resolución Económica del V Congreso del Partido Comunista de Cuba. Año
1997.

SIERRA LOMBARDÍA Virginia M, Dr. Carlos M. Álvarez de Zayas, La
investigación científica, Parte I, II y III.

TANAKA MASAYASU; et al: Gestión Moderna de Costos

Trabajo de Power Point del Comité de Normas Cubanas “Nuevos Conceptos
del Control Interno”.

Tendencias actuales del costo como herramienta de gestión. Copyright 2001-
2008 por [Meltom Technologies](http://www.meltom.com), disponible en:
http://www.degerencia.com/articulo/tendencias_actuales_del_costo_como_herramienta_de_gestion Autor:<http://www.degerencia.com/miriamlopez>

THEODORE L, Manual del Contador de Costos,
Tercera Edición. Managua, junio 1998.

<http://www.lalibreriadela.com/catalog/modules.php> Administración de sistemas
de costo por órdenes.

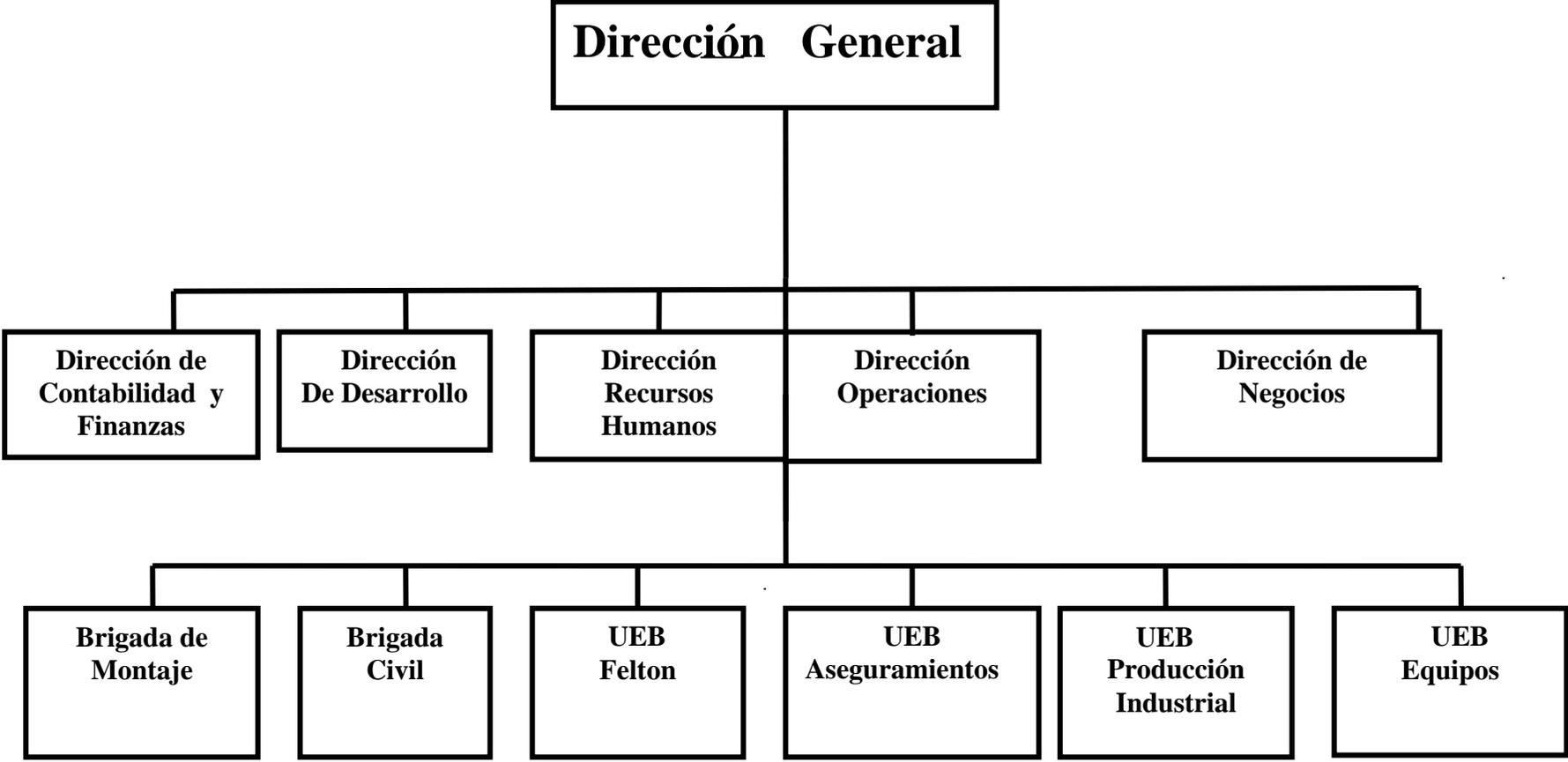
http://www.degerencia.com/articulo/tendencias_actuales_del_costo_como_herramienta_de_gestion

<http://www.degerencia.com/miriamlopez>.

<http://www.gestiopolis.com/canales/financiera/articulos/no%2010/contabilidad%20costos> htm. La Contabilidad de Costo: conceptos, importancia, clasificaciony su relacion con la empresa.

ANEXOS

ANEXO 1
ORGANIGRAMA DE LA EMPRESA CONSTRUCTORA INTEGRAL



ANEXO 2

ÁREA DE RESPONSABILIDAD Y CENTROS DE COSTOS

Código	Nombre del área de responsabilidad	C/Costo	Nombre del centro de costo
41	Dirección General	41101	Dirección General
41	Departamento de Calidad-Control Interno	41102	Departamento Calidad-Control Interno
41	Dirección Economía y Finanzas	41201	Dirección Economía y Finanzas
41	Dirección Negocios	41301	Dirección Negocios
41	Dirección de Operaciones	41402	Dirección de Operaciones
41	Dirección de Desarrollo	41403	Dirección de Desarrollo
41	Dirección de Recursos Humanos	41404	Dirección de Recursos Humanos
41	Sección Sindicato.	41501	Sección Sindicato.
41	Gastos de movilizaciones	41502	Gastos de movilizaciones
42	UEB Felton	42101	UEB Felton
42	Montaje Mecánico y Eléctrico	42102	Montaje Mecánico y Eléctrico
42	UEB Equipos	42201	UEB Equipos
42	Taller de Transporte y equipos pesados	42202	Taller de Transporte y equipos pesados
42	UEB Aseguramientos	42301	UEB Aseguramientos
42	Servicios de albañilería y pintura	42302	Servicios de albañilería y pintura
42	Brigada Civil	42401	Brigada Civil
42	Brigada de Montaje	42502	Brigada de Montaje
42	UEB Producción Industrial	42601	UEB Producción Industrial
42	Planta de Prefabricado	42602	Planta de Prefabricado
42	Planta de Hormigón	42603	Planta de Hormigón
42	Carpintería	42604	Carpintería

ANEXO 3: Clasificador de cuentas de gastos por áreas de responsabilidad y centros de costo.

Cuenta	Nombre de la cuenta	C/Costo	Nombre del centro de costo
822	Gastos generales y de administración	41101	Dirección General
		41102	Departamento Calidad-Control Interno
		41201	Dirección Economía y Finanzas
		41301	Dirección Negocios
		41402	Dirección de Operaciones
		41403	Dirección de Desarrollo
		41404	Dirección de Recursos Humanos
866	Otros Gastos	41501	Sección Sindicato.
		41502	Gastos de movilizaciones
827	Gastos de Operación –Servicios	42101	UEB Felton
		42102	Montaje Mecánico y Eléctrico
		42201	UEB Equipos
		42202	Taller de Transporte y Equipos pesados
		42301	UEB Aseguramientos
		42302	Servicios albañilería y pintura
		42401	Brigada Civil
		42502	Brigada Montaje
731	Gastos indirectos de producción	42601	UEB Producción Industrial
702	Producción principal en proceso	42602	Planta de Prefabricado
		42603	Planta de Hormigón
		42604	Carpintería

ANEXO 4: Clasificador de Subelementos de gastos.

CLASIFICADOR GENERAL DE SUBELEMENTOS DE GASTOS - 2011		
DESCRIPCION DE LOS ELEMENTOS- SISCONT 5	SUBELEMENTOS	
MATERIA PRIMA Y MATERIALES DIRECTOS Y AUXILIARES	CUP	DIVISA
Materiales Directos y Auxiliares	230001	220001
Otros Materiales de Operaciones	230033	220033
Otros Materiales	230200	220200
Botas	230200	220200
Cascos	230201	220201
Caretas	230202	220202
Capa de Agua	230203	220203
Espejuelos	230204	220204
Guantes	230205	220205
Implementos Deportivos	230206	220206
Medios de Protección Contra Incendio	230207	220207
Materiales de Oficina y Modelos	230208	220208
Materiales de Limpieza (Detergente, desincrustantes, Jabones etc.)	230209	220209
Productos de Aseo Personal (Jabones, detergente etc.)	230210	220210
Ropa de Trabajo	230211	220211
Suministros Médicos (Uso dispensario Medico y Botiquines)	230212	220212
Otros Medios de Protección	230213	220213
Útiles y Herramientas	230214	220214
Materiales de Mantenimiento	230300	220300
Acetileno	230300	220300
Argón	230301	220301
Baterías	230303	220303
Cemento	230305	220305
Carpintería de aluminio	230306	220306
Cables Eléctricos	230307	220307
Correas	230308	220308
Electrodos y Fundentes	230309	220309
Lacas y Barnices	230311	220311
Neumáticos	230315	220315
Neumáticos Recapados	230316	220316
Oxígeno	230318	220318
Pinturas	230319	220319
Poleas	230320	220320
Partes Piezas y accesorios - De Importación	230321	220321
Partes Piezas y accesorios- Compras en Plaza	230322	220322
Piezas Recuperadas	230323	220323
Partes Piezas y accesorios- Comprado al CMM	230324	220324
Partes Piezas y accesorios Comprado a la ECRIN	230325	220325
Rodamientos	230327	220327

Repuestos de Plomerías	230328	220328
Otros Materiales de Mantenimiento	230330	220330
COMBUSTIBLES	300001	300300
Diesel Tarjetas Magnéticas		300305
Gasolina B-83 Tarjetas Magnéticas		300306
Gasolina Regular Tarjetas Magnéticas		300307
Gasolina Especial Tarjetas Magnéticas		300308
Grasas	300011	300311
Aceites	300012	300312
ENERGIA	400001	400201
Energía SEN		400201
SALARIOS	500000	
Salario por Complejidad y Responsabilidad - Fijo	500101	
Salario por Complejidad y Responsabilidad - Contratos	500102	
Descanso Retribuido	500103	
Habilitado de Descanso	500104	
Pago por Resultado Final del Trabajo	500105	
Horas Extras	500106	
Doble Turno	500107	
Antigüedad o Permanencia	500108	
Pago Adicional Aumento	500109	
Condiciones laborales anormales	500110	
Coficiente de Interés Económico Social	500111	
Nocturnidad	500112	
Homologación	500113	
Maestría y Doctorado (Grado Científico)	500114	
Salario BET	500115	
Albergamiento	500116	
Días Festivos y Feriados	500117	
Trabajadores en Cursos	500118	
Movilizados por el comité militar hasta 10 días (MTT)	500119	
Ausencias Autorizadas por la legislación	500120	
Jornada Irregular (Resolución 497 MTSS)	500121	
Salarios a Técnicos 30.00	500122	
Plus Salarial	500123	
APORTES PARA LA SEGURIDAD SOCIAL	600001	
Pagos por Contribución Seguridad Social	600001	
Pagos de Subsidios por Seguridad Social	600301	
Impuesto por la Utilización Fuerza de Trabajo	600501	
AMORTIZACION	700001	
Depreciación Activo Fijos Tangibles Productivos	700100	
Depreciación Activo Fijos Tangibles no Productivos	700200	
OTROS GASTOS MONETARIOS - SERVICIOS PRODUCTIVOS		
SERVICIOS PRODUCTIVOS MONEDA NACIONAL	800001	800201
Mantenimiento y Reparaciones	800001	800201

Mantenimiento y Reparaciones - CMN Nicaro	800002	800202
Mantenimiento y Reparaciones - CMN Felton	800003	800203
Mantenimiento y Reparaciones - CMN Moa	800004	800204
Servicios Alimentación	800005	800205
Servicios de Transportación	800006	800206
Servicios de Limpieza y Jardinería	800007	800207
Servicio de Alimentación y Hospedaje	800008	800208
Alojamiento (Albergado)	800009	800209
Mantenimiento y Reparaciones	800010	800210
Gastos de Elaboración	800011	800211
Otros servicios	800012	800212
Servicios Prestados Comunicación	800013	800213
Servicios Prestados Computación	800014	800214
Servicio Correo Electrónico e Internet	800015	800215
Servicios Prestados Otros	800016	800216
Servicios Prestados Otros	800017	800217
Servicios Protección Física	800020	800220
Otros Servicios	800021	800221
Servicios de Capacitación	800022	800222
Otros Servicios	800023	800223
Servicios Transportación por Carretera	800024	800224
Otros Servicios	800025	800225
Servicios Prestado (Margen Comercial, Aranceles, Aranceles etc.) - EINI	800026	800226
Entrega de documentos de Embarque - Importación EINI	800027	800227
Servicios de Mtto y Reparación Equipo Automotor - Otras Entidades	800028	800228
Servicios de Mtto, Reparaciones Otros - Otras Entidades	800029	800229
Servicios de Auditorías, Consultorías, Inspección etc.	800031	800231
Suscripciones Revistas, Periódicos y Otros	800032	800232
Chequeos Médicos en el Profilactorio	800033	800233
Chequeos Médicos - Otras Dependencias	800034	800234
Servicio Alquiler de Equipos de Comunicación	800035	800235
Licencia Fija y Móvil- Equipos de Comunicación	800036	800236
Sellos de Timbre	800038	800238
Sellos de Correos	800039	800239
Celulares	800040	800240
Teléfonos	800041	800241
Fax	800042	800242
Mantenimiento y Reparación de Edificios- Otros	800049	800249
Alquiler de Camiones, Rastras, Grúas de Izaje, etc.	800051	800251
Gastos Movitel (Tronquie)	800052	800252
Seguros de Mercancías, Vehículos, Plantas y Otros	800053	800253
Servicios Aduanales	800054	800254
Servicios de Fumigación y desratización	800055	800255
Mantenimiento y Reparaciones UNEVOL	800056	800256
Mantenimiento y Reparaciones ECI 3	800058	800258
Servicios COPEXTEL	800061	800261
Mantenimiento y Reparaciones MOA-Diesel	800062	800262
Alquiler de Contenedores	800063	800263

Impuesto Transporte Terrestre	800064	800264
Licencia Transporte Operativa	800065	800265
Gastos de Cubacontrol	800066	800266
Sistema de Aseguramiento de la Calidad	800067	800267
Servicios Tecnomática	800071	800271
Inspección Técnica de Vehículos (SOMATON)	800072	800272
Servicios prestados de Acueductos y Alcantarillados	800073	800273
Servicio de Geocuba	800074	800274
Servicios Documentación Técnica	800075	800275
Alquiler de Locales	800076	800276
Servicios de Transportación - Otras Entidades	800077	800277
Servicios de Manipulación y Almacenaje - Otras Agencias,	800078	800278
Servicios de TRASVAL	800079	800279
Gastos Agente de Protección Contra Incendio - APCI	800082	800282
Servicios prestados por el SEPSA	800083	800283
Servicios prestados por el SEISA	800084	800284
Electricidad recibida de Otros (PSA, RRL, CHE)	800085	800285
Servicios Medio Ambiente	800088	800288
Servicios Metrología y Normalización	800090	800290
Gastos de Capacitación- Otras Entidades	800091	800291
Mantenimiento de Software	800092	800292
Gastos de Vulnerabilidad y Riesgos	800093	800293
Compras de Tarjetas Magnéticas	800094	800294
Gastos de Parqueo	800095	800295
Gastos por Certificación	800096	800296
Gastos Oficina China	800097	800297
Gastos por Alquiler de Choferes	800098	800298
Gastos Eventos Científicos y Otros	800099	800299
Gastos Notariales	800100	800300
Servicios de Reparación Equipos Comunicación - Otras Entidades	800101	800301
Servicios de Reparación Equipos Protección - Otras Entidades	800102	800302
Servicios Registro Cubano de Buques	800105	800305
Otros Gasto Servicios Productivos	800159	800379
OTROS GASTOS MONETARIOS -VIATICOS	800400	800450
Hospedaje	800401	800451
Alimentación	800402	800452
Pasajes	800403	800453
Otros Gastos en Comisión de Servicios	800404	800454
Dietas Misiones	800405	800455
Pasajes Misiones	800406	800456
Otros Gastos en Comisión de Servicios (Misiones)	800407	800457
Dietas Créditos	800408	800458
Hospedaje Créditos	800409	800459
Alimentación	800410	800460
Hospedaje	800411	800461
Otros Gastos Viáticos	800412	800462
OTROS GASTOS MONETARIOS-SERVICIOS NO PRODUCTIVOS	800500	800700

Estipendio Personal en Adiestramiento	800500	800700
Reparación de Viviendas a Trabajadores	800502	800702
Aporte por Carteles y Propagandas	800509	800709
Disminución de Riesgos Laborales	800510	800710
Gastos Chequeo de Emulación	800511	800711
Estadías de Contenedores	800512	800712
Compra de Flores y Arboles	800514	800714
Detectives	800515	800715
Vinculación de Autos Compensados	800518	800718
Arrendamiento Locales para Eventos	800519	800719
Vacaciones Personal en Adiestramiento	800522	800722
Otros Gastos No Productivos	800523	800723
Tasa con Cargo al Costo - Empresa (Elemento Directivo)	800599	800799
TRASPASOS	900001	900599
TRASPASOS INTERNOS (COSTOS)	900600	900899

Anexo 5: PRESUPUESTO

AÑO: 2001

Actividad: Empresa

DESCRIPCION ELEMENTO	Total	
	Total	CUP
MATERIALES PRIMA Y MATERIALES		
Materiales de Oficina		
Productos de Aseo		
Baterías		
Utiles y Herramientas		
Partes, Piezas y Accesorios Compras en Plaza		
OTROS MATERIALES DE OPERACIONES		
Otros Materiales de Mantenimiento		
Productos de limpieza		
PORTADORES ENERGETICOS		
COMBUSTIBLES		
Gasolina B-83		
Gasolina Regular		
Gasolina Especial		
Diesel		
ENERGIA		
SALARIOS		
Salario por Complejidad y Responsabilidad - Fijo		
Descando Retribuido		
Pago por los resultados		
Antigüedad		
Salario Adicional		
CLA		
CIES		
OTROS GASTOS DE LA FUERZA DE TRABAJO.		
Pagos por Contribución Seguridad Social		
Pagos de Subsidios		
Impuesto por la Utilizacion de Fuerza de Trabajo		
AMORTIZACION (70000-70999)		
Depreciación Activos Fijos Tangibles no Productivos		
OTROS GASTOS MONETARIOS		
SERVICIOS PRODUCTIVOS (80001-80399)		
GASTOS EN COMISION DE SERVICIOS (80400-80499)		
OTROS GASTOS NO PRODUCTIVOS (80500-80789)		
TRASPASOS (90000)		
GASTOS FINANCIEROS		
PRESUPUESTO TOTAL		

ANEXO 6: Indicadores seleccionados a utilizar en la planificación del costo de los servicios

Indicadores	U/M	Real A.A	Plan Técnico Económico	Real P.A	% Real A.A.	% Cumplimiento Plan
Ingresos por Servicios						
Costo por los servicios						
Total Costo material						
Total Costo salario						
Amortización						
Otros Gastos monetarios						
Costo Peso por servicios						
Costo Material /P serv.						
Costo Salario /P serv.						
Ganancia B en Venta						
Ganancia del periodo						
Promedio de trabajadores						
Productividad						
Salario Medio						

*Real AA –Real en igual período del año anterior.

*Real PA – Real del Plan Actual.

*Plan Técnico Económico –Plan del período de cada indicador.

*El costo por Peso de los servicios es el resultado de dividir los costos por los servicios entre los ingresos por los servicios.

*El Costo Material por Peso de servicio es el resultado de dividir el total del Costo Material entre los ingresos por los servicios.

*El Costo Salario por Peso de servicios es el Resultado de dividir el Total Costo Salario entre los ingresos por los servicios.

*La Ganancia Bruta en Ventas se obtiene al disminuir a las Ventas el Costo de Ventas.

*La Ganancia del período es la Ganancia que tiene la Empresa una vez deducido los otros gastos, incluidos los otros ingresos y deducidos los correspondientes impuestos.

*% Real AA –Porcentaje que representa el real del igual período del año anterior con respecto al real del período actual.

*% Cumplimiento Plan –Porcentaje de cumplimiento del plan actual.

ANEXO 7

Fichas de precios para determinar el precio y su componente en pesos convertible

EMPRESA: Constructora Integra Descripción del servicio: Carpintería de aluminio

Organismo: MICONS

Precio en CUC

U/M = Pesos

Componente en Divisas:

Código:

Volumen de Producción para la ficha de costo: Hoja

UEB Producción Industrial

Concepto de Gastos	Fila	Moneda Nacional	Moneda Convertible	Importe Total
1	2	3	4	5
Materia Prima y Materiales	1	0.06	0.08	0.14
Materiales	1.1	0.06	0.08	0.14
Combustibles y Lubricantes	1.2			0.00
Energía Eléctrica	1.3			0.00
Agua	1.4			0.00
Sub-Total (Gastos de Elaboración)	2=(3+4+5+6+7+8)	10.61	1.20	11.81
Otros Gastos Directos	3	4.25	0.65	4.90
Gastos de Fuerza de Trabajo	4	5.04	0.00	5.04
Salario Básico	4.1	3.32		3.32
Otros Salarios	4.2			0.00
Vacaciones	4.3	0.30		0.30
Contribución a la Seguridad Social	4.3	0.45		0.45
Pagos de Subsidios	4.4	0.05		0.05
Impuesto por Utilización de la F. T.	4.5	0.91		0.91
Estimulación	4.6			0.00
Gastos Indirectos de Producción	4.7	0.97	0.34	1.31
Depreciación	5.1			0.00
Mantenimiento y Reparación	5.2			0.00
Otros Gastos Indirectos de Producción	5.3			0.00
Gastos Generales y de Administración	6	0.36	0.21	0.57
Gastos Bancarios	8			0.00
Gastos Totales o de Producción	9	10.67	1.28	11.96
Margen de Utilidad/Base Autorizada	10	1.07	0.13	1.20
PRECIO SEGÚN LO ESTABLECIDO POR EL MFP	11	11.74	1.41	13.15
% Sobre el Gasto en divisas(Hasta un 10 %	12			0.00
TARIFA HORARIA	13	0.1957	0.0235	0.2192
Hecho por: Lic. Yovannys Cuenca Batista Cargo: Especialista Principal. Firma:	Aprobado por: Cargo: Director General Firma:			FECHA
Revisado por: Ing. Andrés Fonseca Columbié Cargo: Directora de Economía y Finanzas. Firma:	Aprobado por: Cargo: Especialista de Precios Firma:			D M A 03 05 11

ANEXO 8. Comprobante Consumo de materias primas y Materiales.

Comprobante de operaciones

Empresa: Constructora Integral

Fecha de emisión: / /

Fecha de operaciones: /

Página: 1

Comprobante No.

Descripción: Contabilizando consumo de materias primas y materiales correspondiente al mes x del año xx.

Cuenta	Descripción de las Cuentas y Subcuentas	Parcial	Debe	Haber
702	Producción principal en proceso		xxxx.xx	
	Centro de costo que corresponda	<u>xxxx.xx</u>		
	Subelementos de gastos	<u>xxxx.xx</u>		
731	Gastos indirectos de producción		xxxx.xx	
	Centro de costo que corresponda	<u>xxxx.xx</u>		
	Subelementos de gastos	<u>xxxx.xx</u>		
822	Gastos generales y de administración		xxxx.xx	
	Centro de costo que corresponda	<u>xxxx.xx</u>		
	Subelementos de gastos	<u>xxxx.xx</u>		
827	Gastos de operaciones-servicios		xxxx.xx	
	Centro de costo que corresponda	<u>xxxx.xx</u>		
	Subelementos de gastos	<u>xxxx.xx</u>		
183	Inventario de materiales			xxxx.xx
	Materias primas y materiales en almacén	xxxx.xx		
	Análisis por almacén	<u>xxxx.xx</u>		
	Total		xxxx.xx	<u>xxxx.xx</u>

ANEXO 8.1. Comprobante Consumo de Combustible.

Comprobante de operaciones

Empresa: Constructora Integral

Fecha de emisión: / /

Fecha de operaciones: /

Página: 1

Comprobante No.

Descripción: Contabilizando consumo de combustible correspondiente al mes x del año xx.

Cuenta	Descripción de las Cuentas y Subcuentas	Parcial	Debe	Haber
702	Producción principal en proceso		xxxx.xx	
	Centro de costo que corresponda	<u>xxxx.xx</u>		
	Subelementos de gastos	<u>xxxx.xx</u>		
731	Gastos indirectos de producción		xxxx.xx	
	Centro de costo que corresponda	<u>xxxx.xx</u>		
	Subelementos de gastos	<u>xxxx.xx</u>		
822	Gastos generales y de administración		xxxx.xx	
	Centro de costo que corresponda	<u>xxxx.xx</u>		
	Subelementos de gastos	<u>xxxx.xx</u>		
827	Gastos de operaciones-servicios		xxxx.xx	
	Centro de costo que corresponda	<u>xxxx.xx</u>		
	Subelementos de gastos	<u>xxxx.xx</u>		
148	Pagos anticipados tarjetas electrónica combustible			xxxx.xx
	Operaciones corrientes	<u>xxxx.xx</u>		
	Total		xxxx.xx	xxxx.xx

ANEXO 8.2. Comprobante salarios y otros gastos de la fuerza de trabajo.

Comprobante de operaciones

Empresa: Constructora Integral

Fecha de emisión: / /

Fecha de operaciones: /

Página:

Comprobante No.

Descripción: Contabilizando el gasto de salario correspondiente al mes x del año xx.

Cuenta	Descripción de las Cuentas y Subcuentas	Parcial	Debe	Haber
702	Producción principal en proceso		xxxx.xx	
	Centro de costo que corresponda	<u>xxxx.xx</u>		
	Salario básico	<u>xxxx.xx</u>		
	Descanso retribuido	<u>xxxx.xx</u>		
	Antigüedad o permanencia	<u>xxxx.xx</u>		
	Pago adicional aumento	<u>xxxx.xx</u>		
	Condiciones laborales anormales	<u>xxxx.xx</u>		
	Coeficiente de interés económico social	<u>xxxx.xx</u>		
	Contribución a la seguridad social (12.5%)	<u>xxxx.xx</u>		
	Impuesto por la utilización de la Frza de trabajo (25%)	<u>xxxx.xx</u>		
731	Gastos indirectos de producción		xxxx.xx	
	Centro de costo que corresponda	<u>xxxx.xx</u>		
	Salario básico	<u>xxxx.xx</u>		
	Descanso retribuido	<u>xxxx.xx</u>		
	Antigüedad o permanencia	<u>xxxx.xx</u>		
	Pago adicional aumento	<u>xxxx.xx</u>		
	Condiciones laborales anormales	<u>xxxx.xx</u>		

	Coeficiente de interés económico social	<u>XXXX.XX</u>		
	Contribución a la seguridad social (12.5%)	<u>XXXX.XX</u>		
	Impuesto por la utilización de la Frza de trabajo (25%)	<u>XXXX.XX</u>		
822	Gastos generales y de administración		XXXX.XX	
	Centro de costo que corresponda	<u>XXXX.XX</u>		
	Salario básico	<u>XXXX.XX</u>		
	Descanso retribuido	<u>XXXX.XX</u>		
	Antigüedad o permanencia	<u>XXXX.XX</u>		
	Pago adicional aumento	<u>XXXX.XX</u>		
	Condiciones laborales anormales	<u>XXXX.XX</u>		
	Coeficiente de interés económico social	<u>XXXX.XX</u>		
	Contribución a la seguridad social (12.5%)	<u>XXXX.XX</u>		
	Impuesto por la utilización de la Frza de trabajo (25%)	<u>XXXX.XX</u>		
827	Gastos de operaciones-servicios		XXXX.XX	
	Centro de costo que corresponda	<u>XXXX.XX</u>		
	Centro de costo que corresponda	<u>XXXX.XX</u>		
	Salario básico	<u>XXXX.XX</u>		
	Descanso retribuido	<u>XXXX.XX</u>		
	Antigüedad o permanencia	<u>XXXX.XX</u>		
	Pago adicional aumento	<u>XXXX.XX</u>		
	Condiciones laborales anormales	<u>XXXX.XX</u>		
	Coeficiente de interés económico social	<u>XXXX.XX</u>		

	Contribución a la seguridad social (12.5%)	<u>xxxx.xx</u>		
	Impuesto por la utilización de la Frza de trabajo (25%)	<u>xxxx.xx</u>		
440	Obligaciones con el Psto. del Estado.			xxxx.xx
	Impuesto sobre la Utiliz. de la Fuerz. de Trabajo	<u>xxxx.xx</u>		
448	Contribución especial a la Seguridad Social			xxxx.xx
455	Nóminas por Pagar			xxxx.xx
449	Seguridad Social a Pagar al Psto			xxxx.xx
455	Nóminas por Pagar			xxxx.xx
460	Retenciones por Pagar			xxxx.xx
492	Provisión para Vacaciones			xxxx.xx
Total			xxxx.xx	xxxx.xx

ANEXO 8.3. Comprobante de Depreciación.

Comprobante de operaciones

Empresa: Constructora Integral

Fecha de emisión: / /

Fecha de operaciones: /

Página:

Comprobante No.

Descripción: Contabilizando la depreciación correspondiente al mes x del año xx.

Cuenta	Descripción de las Cuentas y Subcuentas	Parcial	Debe	Haber
600	Inversión Estatal		xxxx.xx	
702	Producción principal en proceso		xxxx.xx	
	Centro de costo que corresponda	<u>xxxx.xx</u>		
	Subelementos de gastos	<u>xxxx.xx</u>		
731	Gastos indirectos de producción		xxxx.xx	
	Centro de costo que corresponda	<u>xxxx.xx</u>		
	Subelementos de gastos	<u>xxxx.xx</u>		
822	Gastos generales y de administración		xxxx.xx	
	Centro de costo que corresponda	<u>xxxx.xx</u>		
	Subelementos de gastos	<u>xxxx.xx</u>		
827	Gastos de operaciones-servicios		xxxx.xx	
	Centro de costo que corresponda	<u>xxxx.xx</u>		
	Subelementos de gastos	<u>xxxx.xx</u>		
375	Depreciación Activo Fijo Tangible			xxxx.xx
494	Provisión para inversiones			xxxx.xx
Total			xxxx.xx	xxxx.xx

ANEXO 8.4. Comprobante consumo energía eléctrica.

Comprobante de operaciones

Empresa: Constructora Integral

Fecha de emisión: / /

Fecha de operaciones: /

Página:

Comprobante No.

Descripción: Contabilizando el consumo de la energía correspondiente al mes x del año xx.

Cuenta	Descripción de las Cuentas y Subcuentas	Parcial	Debe	Haber
822	Gastos generales y de administración		xxxx.xx	
	Centro de costo que corresponda	<u>xxxx.xx</u>		
	Subelementos de gastos	<u>xxxx.xx</u>		
411	Cuentas por Pagar a Corto Plazo Divisa			xxxx.xx
	Operaciones corrientes	xxxx.xx		
Total			xxxx.xx	xxxx.xx

ANEXO 8.5. Comprobante de teléfono

Comprobante de operaciones

Empresa: Constructora Integral

Fecha de emisión: / /

Fecha de operaciones: /

Página:

Comprobante No.

Descripción: Contabilizando servicio recibido por comunicaciones según factura correspondiente al mes x del año xx.

Cuenta	Descripción de las Cuentas y Subcuentas	Parcial	Debe	Haber
702	Producción principal en proceso		xxxx.xx	
	Centro de costo que corresponda	<u>xxxx.xx</u>		
	Elemento que corresponda	<u>xxxx.xx</u>		
731	Gastos indirectos de producción		xxxx.xx	
	Centro de costo que corresponda	<u>xxxx.xx</u>		
	Elemento que corresponda	<u>xxxx.xx</u>		
822	Gastos generales y de administración		xxxx.xx	
	Centro de costo que corresponda	<u>xxxx.xx</u>		
	Elemento que corresponda	<u>xxxx.xx</u>		
827	Gastos de operaciones-servicios		xxxx.xx	
	Centro de costo que corresponda	<u>xxxx.xx</u>		
	Elemento que corresponda	<u>xxxx.xx</u>		
411	Cuentas por Pagar a Corto Plazo Divisa			xxxxx.xx
	Operaciones corrientes	<u>xxxx.xx</u>		
Total			xxxx.xx	xxxxx.xx

ANEXO 8.6. Comprobante de Reembolso fondo fijo.

Comprobante de operaciones

Empresa: Constructora Integral

Fecha de emisión: / /

Fecha de operaciones: /

Página:

Comprobante No.

Descripción: Contabilizando reembolso del fondo para pagos menores correspondiente al mes x del año xx.

Cuenta	Descripción de las Cuentas y Subcuentas	Parcial	Debe	Haber
702	Producción principal en proceso		xxxx.xx	
	Centro de costo que corresponda	<u>xxxx.xx</u>		
	Elemento que corresponda	<u>xxxx.xx</u>		
731	Gastos indirectos de producción		xxxx.xx	
	Centro de costo que corresponda	<u>xxxx.xx</u>		
	Elemento que corresponda	<u>xxxx.xx</u>		
822	Gastos generales y de administración		xxxx.xx	
	Centro de costo que corresponda	<u>xxxx.xx</u>		
	Elemento que corresponda	<u>xxxx.xx</u>		
827	Gastos de operaciones-servicios		xxxx.xx	
	Centro de costo que corresponda	<u>xxxx.xx</u>		
	Elemento que corresponda	<u>xxxx.xx</u>		
101	Efectivo en Caja			xxxxx.xx
	Fondo para Pagos Menores	<u>xxxx.xx</u>		
Total			xxxx.xx	xxxxx.xx

ANEXO 8.7. Comprobante de servicios recibidos.

Comprobante de operaciones

Empresa: Constructora Integral

Fecha de emisión: / /

Fecha de operaciones: /

Página:

Comprobante No.

Descripción: Contabilizando servicios recibidos según factura correspondiente al mes x del año xx.

Cuenta	Descripción de las Cuentas y Subcuentas	Parcial	Debe	Haber
702	Producción principal en proceso		xxxx.xx	
	Centro de costo que corresponda	<u>xxxx.xx</u>		
	Elemento que corresponda	<u>xxxx.xx</u>		
731	Gastos indirectos de producción		xxxx.xx	
	Centro de costo que corresponda	<u>xxxx.xx</u>		
	Elemento que corresponda	<u>xxxx.xx</u>		
822	Gastos generales y de administración		xxxx.xx	
	Centro de costo que corresponda	<u>xxxx.xx</u>		
	Elemento que corresponda	<u>xxxx.xx</u>		
827	Gastos de operaciones-servicios		xxxx.xx	
	Centro de costo que corresponda	<u>xxxx.xx</u>		
	Elemento que corresponda	<u>xxxx.xx</u>		
410	Cuenta por pagar a Corto Plazo CUP			xxxxx.xx
	Operaciones corrientes	<u>xxxx.xx</u>		
411	Cuenta por Pagar a Corto Plazo Divisa			xxxx.xx
	Operaciones corrientes	xxxx.xx		
Total			xxxx.xx	xxxx.xx

ANEXO 9. Comprobante de traspaso gastos Indirectos de Producción.

Comprobante de operaciones

Empresa: Constructora Integral

Fecha de emisión: / / /

Fecha de operaciones: /

Página:

Comprobante No.

Descripción: Contabilizando la transferencia de los gastos indirectos a la cuenta de Producción en proceso correspondiente al mes x del año xx.

Cuenta	Descripción de las Cuentas y Subcuentas	Parcial	Debe	Haber
702	Producción principal en proceso		xxxx.xx	
	Centro de costo que corresponda	<u>xxxx.xx</u>		
	Elemento que corresponda	<u>xxxx.xx</u>		
731	Gastos indirectos de producción			xxxx.xx
	Centro de costo que corresponda	<u>xxxx.xx</u>		
	Elemento que corresponda	<u>xxxx.xx</u>		
Total			xxxx.xx	xxxx.xx

ANEXO 10: Análisis económico de la Empresa

INDICADORES	UM	2010	Plan	Real	%	vs. Año
Producción Bruta	MP	6118.0	1622.2	2320.7	143.1	37.9
Producción Mercantil	MP	6118.0	1622.2	2320.7	143.1	37.9
Producción de Bienes y Servicios	MP	6118.0	1622.2	2320.7	143.1	37.9
Ventas Netas	MP	6118.0	1622.2	2320.7	143.1	37.9
De ellas:						
CUC	MCuc	764.0	192.9	1060.3	549.7	138.8
Total de Ingresos	MP	6118.0	1622.2	2321.1	143.1	37.9
De ellas:						
CUC	MCuc	764.0	192.9	1060.3	549.7	138.8
Total de Gastos	MP	5868.9	1605.2	1578.9	98.3	26.9
De ellas:						
CUC	MCuc	677.5	189.0	154.0	81.5	22.9
Gastos en cuc por peso de ingreso en cuc	cuc/cuc	0.887	0.984	0.1452	14.8	16.5
Gastos en cuc por peso de ingreso total	cuc/mp	0.111	0.116	0.0663	57.1	100.0
Gastos totales por peso de ingresos totales	mp/mp	0.9593	0.9895	0.6802	68.7	70.9
Utilidad o Pérdida del Periodo	MP	249.1	17.0	742.2	4366.1	298.0
Fondo de Salario Total	MP	3195.0	985.6	966.1	98.0	30.2
Gasto salario total/ingresos totales	pesos	0.5222	0.6076	0.4162	68.5	79.7
Fondo de salarios propios(*)	MP	3195.0	985.6	966.1	98.0	30.2
Promedio de trabajadores totales	UNO	426.0	483.0	476.0	98.6	111.7
Promedio de trabajadores(**)(calculo VAB)	UNO	426.0	483.0	476.0	98.6	111.7
Producción de Bienes y Servicios	MP	6118.0	1622.2	2320.7	143.1	37.9
Gasto Material	MP	214.4	90.9	37.5	41.3	17.5
Servicios Productivos	MP	611.8	95.4	148.3	155.4	24.2
Salario Medio	pesos	625.0	170.0	169.1	99.5	27.1
Gastos de Estimulación	MCUC	49.3	12.0	14.6	121.7	29.6
Trabajadores estimulado promedio	uno	426.0	483	419	86.7	0.0
Estimulación cuc/trab promedio mensual	cuc	9.64	8.28	11.61	140.2	0.0
Trabajadores disponibles	uno					
Valor Agregado Bruto	MP	5291.8	1435.9	2134.9	148.7	40.3
Productividad. / Valor Agregado	pesos	12422.1	2972.9	4485.2	150.9	36.1
Correlación Sal.Medio/Productividad	coef	1.02	1.02	0.89	65.9	74.9
Aporte en Divisas	Mcuc	260.0	6.6	650.0	9848.7	250.0
Salario / Peso de Valor Agregado	PESOS	0.604	0.686	0.453	65.9	74.9

ANEXO: Modelo cálculo del Coeficiente de Gastos Indirectos

ORGANISMO: MICONS

Entidad: Constructora Integral

Rama: Servicio

CGI

UM: Pesos

CONCEPTO	FILA	PRESUPUESTO DEL AÑO 2010		
		TOTAL	CUC	CUP
GASTOS INDIRECTOS DE PRODUCCION (02-08)	1	124769.65	46603.91	78165.74
MAT. PRIMAS Y MATERIALES	2	5868.16	4570.48	1297.68
COMBUSTIBLE	3	0.00		
ENERGIA	4	0.00		
SALARIOS	5	30135.81		30135.81
OTROS GASTOS DE LA FUERZA DE TRABAJO	6	11300.93		11300.93
DEPRECIACIÓN Y AMORTIZACIÓN	7	3224.00		3224.00
OTROS GASTOS MONETARIOS	8	74240.75	42033.43	32207.32
GASTOS GENERALES Y DE ADMINISTRACIÓN (10-16)	9	0.00	0.00	0.00
MATERIAS PRIMAS Y MATERIALES	10	0.00		
COMBUSTIBLE	11	0.00		
ENERGIA	12	0.00		
SALARIOS	13	0.00		
OTROS GASTOS DE FUERZA DE TRABAJO	14	0.00		
DEPRECIACIÓN Y AMORTIZACIÓN	15	0.00		
OTROS GASTOS MONETARIOS	16	0.00		
GASTOS DE DISTRIBUCIÓN Y VENTA (18-24)	17			
TOTAL DE GASTOS INDIRECTOS (01+09+17)	25	124769.65	46603.91	78165.74
SAL. DEVENG. DEL PERS. DIRECTA. A LOS SERVICIOS	26			1202943.59
COEFICIENT. TOTAL DE GTOS INDIRECTOS (K) (25/26)	27	0.1037	0.0387	0.0650

Confeccionado por:	F E C H A	Aprobado por:
Cargo: Esp. C Gestión Económica (Esp. Precio)		Cargo: Director General
FIRMA	D M A	FIRMA
Revisado Por:	F E C H A	Aprobado por: Orlando Cuba Olivares
Cargo: Directora Economía Y Finanzas	D M A	Cargo: Esp. Precios
FIRMA:		FIRMA: