



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

# *Trabajo de Diploma*

En Opción al Título de  
**LICENCIADO EN CONTABILIDAD Y FINANZAS**

**Título: Implementación del Sistema de Costo en la Filial Moa de  
Almacenes Universales S.A.**

**Autor(a):**

**Enma Coello Lobaina**

**Tutores:**

**Lic. Digna Maris Díaz Martínez**

**Moa, 2010**

**“Año 52 de la Revolución”**

## *AGRADECIMIENTOS*

*A* mi madre por su apoyo y amor eternos.

*A* mi esposo por su ayuda incondicional.

*A* mi hijo por ser la fuerza que me mueve y alienta a seguir superándome para darle un buen ejemplo.

*A* Digna Maris, mi tutora por apoyarme y confiar en mi capacidad.

*A* María Isabel, por su cariño y ayuda sinceros.

*A* Mario por su preocupación.

*A* mis compañeros de trabajo.

*A* todos los que contribuyeron de cualquier manera.

*A* la Revolución por darme la oportunidad.

*Muchas Gracias.*

## *DEDICATORIA*

A mi hijo, para que vea en mí un ejemplo de perseverancia.

A mi madre, siempre presente.

*No basta sólo la disposición de trabajar y hacer el máximo en cada centro de producción. Hay que tomar en cuenta qué materias primas y recursos empleamos en cada actividad y cuáles podemos obtener. Hay producciones económicas en que el crecimiento depende más de nuestros esfuerzos que de los recursos importados; en ellas, así como también en todas las que incrementan las exportaciones o ahorran importaciones, debemos poner el mayor énfasis.*

***Fidel Castro***



## **RESUMEN**

El presente Trabajo de Diploma, se realizó en la Filial Moa de Almacenes Universales S. A, debido a la necesidad que tenía la empresa de implementar un Sistema de Costo, que les proporcionara las técnicas y métodos necesarios para efectuar un análisis profundo y eficiente de los costos, razón por la cual se les tornaba imposible planificar los gastos de forma certera y utilizarlo como una herramienta eficaz de dirección. Para solucionar estas dificultades se propuso el objetivo siguiente: implementar el Sistema de Costos diseñado para la Filial Moa de Almacenes Universales S.A, para realizar un correcto análisis de los costos que coadyuve al logro de un proceso eficiente de toma de decisiones para la planificación económica empresarial y la adopción de medidas de reducción de gastos, faciliten el uso racional de los recursos materiales, laborales y financieros.

Se aplicaron Métodos Científicos de Investigación de los niveles teórico y empírico, que garantizan confiabilidad en la información; además permite arribar fácilmente a los problemas detectados y tomar medidas en aras de solucionarlos.

Con la realización de esta investigación se lograron los siguientes resultados:

- ✓ Se solucionó el problema científico identificado.
- ✓ Se cumplió el objetivo propuesto y se validó la hipótesis.
- ✓ Se demostró que el Sistema es aplicable a la entidad, lo que eleva su valor de uso y confiabilidad.
- ✓ Se proveyó a la empresa de herramientas que facilitan el trabajo con los costos: su planificación, cálculo y análisis.
- ✓ Se solucionaron las deficiencias detectadas como las inconsistencias en las fichas de costo.
- ✓ Se demostró la importancia de utilizar el costo como un instrumento eficaz de dirección.



## **ABSTRACT**

The present Work of Diploma, was carried out in the Filial Moa of Universal Branch S. A, due to the necessity that had the company of implementing a System of Cost that provided them the techniques and necessary methods to make a deep and efficient analysis of the costs, reason for the one which you them impossible make to plan the expenses in a good way and to use it like an effective tool of address. To solve these difficulties it intended the following objective: to implement the System of Costs designed for the Filial Moa of Universal Warehouses S.A, to carry out a correct analysis of the costs that cooperates to the achievement of an efficient process of taking of decisions for the managerial economic planning and the adoption of measures of reduction of expenses, facilitate the rational use of the material, labor and financial resources.

Scientific Methods of Investigation of the theoretical and empiric levels were applied that guarantee dependability in the information; it also allows to arrive easily to the detected problems and to take measures for the sake of solving them.

With the realization of this investigation the following results were achieved:

- ✓ The identified scientific problem was solved.
- ✓ The proposed objective was completed and the hypothesis was validated.
- ✓ It was demonstrated that the System is applicable to the entity, what elevates its use value and dependability.
- ✓ It was provided to the company of tools that you/they facilitate the work with the costs: their planning, calculation and analysis.
- ✓ The deficiencies were solved detected as the inconsistencies in the cost records.
- ✓ The importance was demonstrated of using the cost like an effective instrument of address.

## ÍNDICE

INTRODUCCIÓN-----	1
CAPITULO I: FUNDAMENTACIÓN TEÓRICA-----	5
1.1 Antecedentes históricos de la Contabilidad de Costos y de los Sistemas de Costo-----	5
1.2 Principales aspectos teóricos del costo -----	10
1.3 Presupuestos de gastos-----	16
1.4 Costo unitario-----	16
1.5 Registro de los gastos -----	17
1.6 Cálculo del costo -----	18
1.7 Métodos para el cálculo de los costos-----	19
1.8 Principales aspectos teóricos de los Sistemas de Costos -----	21
CAPÍTULO II. IMPLEMENTACIÓN DEL SISTEMA DE COSTO EN LA FILIAL MOA DE ALMACENES UNIVERSALES S.A-----	24
2.1 Características de la filial-----	24
2.2 Clasificación de los gastos y su inclusión en el costo del servicio -----	30
2.3 Cuentas de gastos y centros de costos -----	32
2.4 Elementos de gastos -----	40
2.5 Planificación del costo de los servicios -----	48
2.6 Cálculo y análisis de los costos -----	52
2.6.1 Punto de Equilibrio -----	53
2.6.2 Cálculo y análisis de los costos por partida -----	54
2.6.3 Cálculo y análisis del costo unitario -----	56
2.7 Análisis de los elementos que afectaron la economía material-----	58
CONCLUSIONES -----	59
RECOMENDACIONES -----	61
BIBLIOGRAFÍA -----	62
ANEXOS-----	64



## **INTRODUCCIÓN**

En los últimos cincuenta años la Contabilidad de Costo se ha caracterizado por un acelerado y sólido avance; sus potencialidades se han manifestado a lo largo de toda la actividad económica, no obstante sería irracional y antidualéctico concebir que haya llegado a su máxima expresión y que tenga ya muy poco de nuevo para brindar. El estudio y desarrollo de la Contabilidad de Costo en Cuba merece especial atención, por cuanto este, como pocos países, está en condiciones de revolucionar y brindar nuevas perspectivas en la implementación de novedosos sistemas económicos y contables.

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

Para el logro de esta acción se requiere de una voluntad y estilo de dirección que obligue a utilizar el costo como un verdadero instrumento de dirección, así como establecer una base metodológica y de registro adecuada a este propósito. Por ello, es necesario que se cuente con un instrumento normativo capaz de resumir los lineamientos y definiciones que sirvan de base principalmente a las empresas para elaborar sus propios sistemas y enfocar el verdadero uso del costo, facilitando a su vez la adecuada uniformidad en su planificación y cálculo, así como en el registro de los gastos, conforme con las exigencias ramales y de la economía nacional.

Basados en la situación actual de los costos en la Filial Almacenes Universales S.A del municipio de Moa se determinó que:



- Es insuficiente la información sobre elementos del costo para la toma de decisiones administrativas.
- No existen elementos consistentes para elaborar fichas de costos verdaderamente objetivas.
- El costo no es utilizado como instrumento de dirección, para reducir el riesgo de tomar decisiones incorrectas en situaciones circunstanciales de mercado.
- No se planifican los costos esperados para el nivel de los servicios previstos.
- No se analiza el impacto de una variación de los costos unitarios y de los costos por peso en ambas monedas.
- Es ineficiente el flujo de información referente a costos, entre la filial de Moa y la Sucursal de Holguín.

La situación planteada permitió identificar como **problema científico**: la no implementación del Sistema de Costo diseñado para la Filial Moa de Almacenes Universales S.A, impide tener un control estricto sobre los gastos, lo que dificulta el logro de un proceso eficiente de toma de decisiones para la planificación económica empresarial e imposibilita la adopción de medidas de reducción de gastos que garanticen el uso racional de los recursos.

El **Objeto de Estudio** de la presente investigación lo conforma la Contabilidad de Costos. El **Campo de Acción** lo constituye el Sistema de Costo en la Filial Moa de Almacenes Universales S.A.

El presente Trabajo persigue como **Objetivo General**: implementar el Sistema de Costos diseñado para la Filial Moa de Almacenes Universales S.A, que permita realizar un correcto análisis de los costos y coadyuve al logro de un proceso eficiente de toma de decisiones para la planificación económica empresarial y la adopción de medidas de reducción de gastos que garanticen el uso racional de los recursos materiales, laborales y financieros.



Se plantea como **Hipótesis**: la implementación del Sistema de Costos diseñado para la Filial Moa de Almacenes Universales S.A, mediante la aplicación de las metodologías descritas en el propio Sistema, permitirá tener un mayor control sobre el comportamiento de los costos, lo que proveerá la información económica requerida para lograr un proceso eficiente de toma de decisiones para la planificación económica empresarial y facilitará la adopción de medidas de reducción de gastos que garanticen el uso racional de los recursos.

Para contribuir al cumplimiento del Objetivo General, se realizaron las siguientes **Tareas Científicas**:

1. Desarrollar un estudio del tema, teniendo en cuenta los principales elementos teóricos sobre los sistemas de costos de la contabilidad.
2. Realizar un análisis bibliográfico de las principales investigaciones relacionadas con la gestión de los costos en empresas de servicios.
3. Caracterizar la actividad empresarial en la entidad Almacenes Universales S.A ubicada en el municipio Moa.
4. Diagnosticar el proceso contable específicamente la actividad de costos en la entidad.
5. Aplicar los métodos descritos en el Sistema de Costo diseñado para la Filial Moa de Almacenes Universales S.A.
6. Elaboración del informe final.

En cada una de las etapas del Trabajo se aplicaron los **Métodos de Investigación** que a continuación se mencionan:

Del nivel Teórico

- Dialéctico – Materialista: para la identificación del problema y su contradicción externa.
- Abstracto – Concreto: Ídem.
- Histórico – Lógico: para la elaboración del Informe.



- Inducción – Deducción: Ídem.
- Análisis y Síntesis: Ídem

#### Del nivel Empírico

- Entrevistas no estructuradas.
- Estadístico-Matemático: para la elaboración de tablas y gráficos.

Mediante la implementación del Sistema de Costos diseñado para la Filial Moa de Almacenes Universales S.A, se proporcionará a la gerencia, la información necesaria para conocer las causas del comportamiento de los gastos y adoptar medidas para reducirlos, lo que contribuye a una planificación económica empresarial mucho más eficiente; en esto precisamente consiste el **aporte práctico** de la presente investigación.

Esta investigación contiene un Capítulo I, que versa sobre los fundamentos teóricos de la Contabilidad de Costos y de los Sistemas de Costos y un Capítulo II en el que se le da solución al problema científico identificado, se cumple el objetivo de la investigación y se valida la hipótesis. Posee además las conclusiones a las que se arribó, recomendaciones a la empresa, la bibliografía utilizada y los anexos.



## **CAPITULO I: FUNDAMENTACIÓN TEÓRICA**

### **1.1 Antecedentes históricos de la Contabilidad de Costos y de los Sistemas de Costo**

Para comprender el comportamiento y las características actuales de la Contabilidad y en especial de la Contabilidad de Costos y de los Sistemas de Costos, se hace imprescindible recorrer todo su proceso histórico y con ello su evolución, mutaciones y saltos a lo largo de los siglos, analizando en cada formación económica social, cultura o imperio, las necesidades y razones que determinaron de cada estructura contable sus características particulares y generales.

A pesar de su condición matriz y fecunda, la comunidad primitiva impuso al hombre, bajo relaciones de comunidad gentilicia, la necesidad de buscar soluciones a las primeras actividades económicas de planificación y distribución de la producción, hecho este que merece especial atención por constituir la manifestación primera de lo que más tarde, con el incesante desarrollo de la humanidad, se convertiría en lo que hoy se conoce como ciencias económicas.

La Contabilidad de Costos, analítica o de dirección, tiene sus orígenes remotos en la antigua Mesopotamia; se han encontrado documentos contables de 4500 años de antigüedad con determinaciones de los costos de salarios, existencias de inventarios y otros elementos.

También pueden citarse ejemplos históricos a lo largo de los imperios y civilizaciones que siguieron cronológicamente hasta llegar a la organización gremial como base socioeconómica de la producción en la Edad Media, donde se instauraron los primeros Sistemas de Costos por Órdenes de Fabricación, acumulando los costos de materiales y mano de obra. Luego con la invención de la imprenta por Gutenberg (1450), esta técnica fue mejorada, se perfeccionaron los registros y libros de contabilidad, lo que sirvió igualmente para instaurar los primeros sistemas de costeo.



Hasta la primera mitad del siglo XV se puede apreciar el inicio y desarrollo, a penas insipiente, de la Contabilidad de Costos y de los Sistemas de Costos; sin embargo, el verdadero desarrollo y perfeccionamiento de estos sistemas se puede asociar a la historia del desarrollo de la Revolución Industrial (1780), cuyo éxito dependió tanto de las invenciones mecánicas, como de la ampliación de la capacidad de producción, proveniente de la ampliación en gran escala y del principio de especialización del trabajo, lo que dio lugar a una reducción espectacular del costo unitario de los productos; aunque en esta época no se puede hablar de una auténtica contabilidad de costos, pues inicialmente los costos de materia prima y mano de obra directa constituían la mayor parte del costo total del producto, no exigiendo especiales complicaciones en el cálculo del costo, por lo que se aplicaban los modelos inorgánicos históricos, sin necesidad de abordar la problemática de la distribución de los costos indirectos.

A principios del siglo XX el método de costeo utilizado era el Absorbente o Total. Este método se empleaba con el fin de salvaguardar los activos utilizados, que se controlaban a través del Estado de Resultado, constituyendo este el mejor método para los informes externos.

Al elevarse el nivel de complejidad se hizo necesario preparar informes que proveyeran y facilitaran la información para la toma de decisiones y es cuando en los años treinta surge una nueva alternativa: el costeo Directo o Variable cuya aparición en la contabilidad no es tan reciente ya que se conoce que desde 1908 existió una compañía que había implantado un sistema de costos que le permitía la acumulación separada de los costos fijos y variables; aunque no es hasta el 15 de enero de 1936 que el boletín de la Asociación Nacional de Contadores de Costos de EE.UU. publicó el primer artículo que se conoce sobre el Costeo Directo.

Otro período clave para el desarrollo de la Contabilidad de Costos lo fue el año 1939 cuando se publicó la primera versión del libro "Contabilidad Industrial" de Schneider y también



apareció el artículo de May y Hitch titulado “Teoría de los precios y regímenes de comercio”, en el que se vertía el principio del costo total. Tanto el aporte de Scheneider en el sentido de introducir de forma global a la contabilidad en la planificación y control sobre costos, rendimientos y resultados, como la de May y Hitch en la toma de decisiones sobre precios, constituyeron el antecedente más directo de la actual Contabilidad de Costos.

### **1.1.1 Antecedentes históricos de la Contabilidad de Costos en Cuba**

Sin duda alguna, el esplendor de las ciencias contables en el siglo XIX, repercutió en toda la actividad económica del país, sin embargo, la condición de colonia imponía muchas trabas para un desarrollo sólido en dichas ciencias. La instauración de la república neocolonial representó la implementación de métodos contables de forma sistémica y abarcadora, sobre todo en aquellas organizaciones con influencia directa del capital extranjero.

Con la aparición de la Contabilidad de Gestión en la segunda mitad del siglo pasado, se perfeccionan de forma radical las prácticas contables, en especial en el comercio y la banca. Destruído el Estado burgués, se inició la formación de nuevos órganos de dirección estatal y económica y se utilizaron algunas instituciones económicas viejas en interés del nuevo sistema social; de esta forma aparecen el Instituto Nacional de Reforma Agraria (INRA), el Junta Central de Planificación (JUCEPLAN) y el Banco de Comercio Exterior.

Con la posterior aparición del Sistema de Dirección de la Economía se avanzó incuestionablemente, lográndose que los planes económicos asumieran un papel rector; en ellos fueron incorporados conceptos como costo, ganancia y rentabilidad.

Resuelto el Gobierno revolucionario a dar solidez a estos pasos, establece el Sistema Nacional de Contabilidad y se elaboraron los Reglamentos para la Planificación, Cálculo y Registro del Costo.



Lograda cierta estabilidad económica, a partir de 1970 comienzan a obtenerse una serie de importantes avances, los que se acentuaron con la política trazada en el I Congreso del Partido Comunista de Cuba (PCC), en el que quedó establecido como prioridad, perfeccionar el Sistema de Dirección de la Economía, que repercutía en el mejoramiento de la Contabilidad de Costos. De esta forma, supuestamente, se aseguraba la máxima eficiencia económica, mediante el aprovechamiento racional de los recursos productivos y una producción máxima con el mínimo de gastos.

Sin embargo, a la postre, la historia demostró que el sistema era vulnerable y se podía constatar en los Reglamentos de Costo, orientados a satisfacer las exigencias de la economía global en detrimento de las necesidades concretas de las empresas, lo que propició: la subestimación de la normación del consumo de materiales y de la fuerza de trabajo, como elementos básicos en el proceso de cálculo de los costos; una actitud pasiva en el trabajo con los costos, lo que desencadenaba la desmotivación productiva; y por último, se constataba la subutilización de los presupuestos de costos por área de responsabilidad en casi todo el Sistema Empresarial.

Todos estos aspectos negativos fueron criticados fuertemente en el Proceso de Rectificación de Errores y Tendencias Negativas, sucedido después de que en el III Congreso del PCC se acordara implementar nuevos estilos de dirección, que obligaran a la utilización de los costos como una verdadera herramienta en la toma de decisiones.

A raíz de esto, se sustituyen los ya obsoletos Reglamentos de Costo por los Lineamientos Generales para la Planificación y Determinación del Costo de Producción y los convirtieron en un documento con carácter rector que sirve como instrumento normativo y de base para la elaboración de los Sistemas de Costos por parte de las empresas.



El tema del Costo de Producción ha sido tratado en la Resoluciones Económicas de todos los Congresos del PCC. Por su importancia, hoy es uno de los sistemas que integra el proceso de Perfeccionamiento Empresarial.

En el presente existe mayor flexibilidad para que las empresas diseñen sus Sistemas de Costos y Gestión, acorde con sus características de producción. Con esta flexibilidad no se pierde la adecuada uniformidad en la planificación, registro y cálculo de los costos, 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 Costos.

En cada Sistema de Costos 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 Costeo por Absorción, el método de valoración de los inventarios se hará atendiendo a: en las empresas que elaboran un sólo tipo de producto o un pequeño número de estos, 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.



## 1.2 Principales aspectos teóricos del costo

### 1.2.1 Definiciones económicas del costo

El costo es un concepto que el hombre ha utilizado para referirse al consumo de bienes o a la utilización e inversión de recursos pecuniarios. Ha sido un término sujeto a diversas definiciones a partir del desarrollo histórico concreto de la humanidad; de lo que se entiende que en las formaciones económicas menos avanzadas no fue sometido a una conceptualización rigurosa. Sin embargo con el surgimiento del Capitalismo, las ciencias económicas se encargaron de restringir el campo de este concepto, al tiempo que se profundiza en su contenido.

El concepto económico de costo se ha utilizado en dos versiones generales:

1) En el sentido de costo alternativo o de oportunidad.

El costo de oportunidad de cualquier factor empleado en el proceso productivo, se mide de acuerdo con el beneficio perdido por no emplear ese factor en su mejor aplicación alternativa.

2) En sentido de consumo o sacrificio de recursos de factores productivos.

Así, para Samuelson, los costos representan “el gasto monetario total mínimo necesario para obtener cada nivel de producción  $q$ ”.<sup>1</sup>

Salta a la vista que a diferencia de muchos estudiosos, para Samuelson el costo se manifiesta y actúa en la esfera de la circulación como desembolso financiero que tiene un carácter deliberado y que se utiliza para obtener todo recurso necesario para el proceso productivo.

---

<sup>1</sup> A. Samuelson, P. *Economía*. Partes 3 – 4, p.559.



Para Schneider, costo es "el equivalente monetario de los bienes aplicados o consumidos en el proceso de producción".<sup>2</sup>

Pedersen desarrolla la idea de sacrificio definiendo: "Costo es el consumo valorado en dinero de bienes y servicios para la producción, que constituye el objetivo de la empresa".<sup>3</sup>

En franco contraste con lo postulado por Samuelson, Schneider y Pedersen entienden al costo como consumo valorado sólo en el proceso productivo. Resulta llamativo que en las definiciones, tanto la de Schneider como la de Pedersen, se defienden las ideas de equivalente monetario y valor, categorías seriamente analizadas por las ciencias económicas contemporáneas y modernas.

El Plan Contable Central Francés, recibido en 1957 contiene la siguiente definición: "El precio de costo de un objeto, de una prestación, de un grupo de objetos o de prestaciones, es todo lo que ha costado este objeto, esta prestación, este grupo de objetos o de prestaciones en el estado en que se encuentran en el momento final".

Becker definió al costo como la suma de erogaciones, es decir, el costo inicial de un activo o servicio adquirido se refleja en el desembolso de dinero en efectivo y otros valores, o sea, un pasivo incurrido.

Para Irarriazabal el sacrificio de recursos que se hace con la esperanza de recibir un beneficio futuro, se utiliza para referirse al costo de un producto o servicio, a diferencia de un gasto que hace alusión al costo incurrido durante un cierto período.

Perridon entiende, que el costo para que sea económicamente correcto, debe abstenerse de representar los mecanismos tradicionales de absorción.

---

<sup>2</sup> Mallo Rodríguez, Carlos. *Contabilidad Analítica*, p.383.

<sup>3</sup> Ídem



Dicho autor distingue: “Todo sacrificio, para que sea coste debe aumentar el valor del bien al que se aplica; todo sacrificio que no cumpla esta condición se debe considerar como un despilfarro”.<sup>4</sup>

En su libro Contabilidad Analítica, el prestigioso académico Carlos Mallo Rodríguez expone: “El coste es una magnitud de valor relativo subordinado a la política seguida en materia de valoraciones o imputaciones” y más adelante acota, (...) Ahora bien, el coste no surge hasta que el consumo se efectúe, por lo cual no cabe identificarlo con el concepto gasto que precede al coste. En tanto que el concepto coste atiende al momento de consumo, el gasto hace referencia al momento de adquisición.”<sup>5</sup>

El costo adquiere un carácter relativo, a partir de dos elementos: primero, del momento y segundo de la forma en que se manifiesta, aspectos estrechamente relacionados que conforman una simbiosis dialéctica.

Apartadas por completo de las concepciones burguesas, aparecen las ideas marxistas de costo y gasto; resulta sin embargo interesante que estas no utilicen la misma nomenclatura, sino que para definir el consumo de recursos (dentro de ellos la mano de obra), esgriman el término capital; el cual determina, por sobre todas las cosas relaciones económicas, sociales, de producción y de explotación, las que se concretan en desembolsos pretéritos de dinero con el fin de obtener bienes muebles e inmuebles, materias primas y fuerza de trabajo, todos necesarios para el proceso productivo y la obtención de plusvalía.

Los costos representan el consumo monetario (en la esfera de la circulación) y productivo (en la esfera de la producción) de los distintos factores de una entidad, con vista a asegurar su actividad económica.

---

<sup>4</sup> Ídem

<sup>5</sup> Ídem p.384.



El criterio que esta investigación defiende de costo, considerando los diferentes conceptos y definiciones que aportan los diferentes autores, es el siguiente: categoría económica que expresa, en términos monetarios y en el momento del consumo, el valor de los recursos necesarios para realizar la producción.

### **1.2.2 Algunos criterios para la clasificación de los costos**

Dentro del ámbito de la Contabilidad de Costos, estos han sido clasificados atendiendo a diversos criterios:

Con relación a los elementos que forman el costo.

- Coste primario o directo: Es el coste formado por el material, otros suministros y el coste de la mano de obra directa necesaria para fabricar un producto.
- Coste de producción o industrial: Incluye el coste de los materiales, mano de obra y otros costes de fabricación indirectos, siendo utilizado normalmente como criterio de valoración de existencias.
- Coste de distribución: Son los costes relativos a la comercialización y entrega de los productos a la clientela; se consideran que son consumidos en el período que se realizan.
- Costes de administración y generales: Son los costes asignados para administración, dirección y financiación de los procesos de producción y venta.
- Costes de empresa o costes totales: son los costes completos del período que se obtienen por agregación de los costes de producción, distribución, de administración y generales.

Con relación al momento de cálculo.

- Coste real, retrospectivo, histórico o efectivo: Calculado a partir de los consumos reales en el proceso productivo durante un período de tiempo.



- Coste estándar, prospectivo o predeterminado: Calculado a partir de los consumos predeterminados, a un precio estándar prefijado para un período futuro. También pueden ser considerados como un coste o norma.

Con relación a su posible asignación mediata o inmediata.

- Costes directos: referidos a medios o factores consumidos en el proceso productivo por un producto, o por un centro o sección de coste, sobre los que se puede calcular prácticamente su medida técnica y económica.
- Costes indirectos: son los que incluyen el consumo de factores o medios de producción que, por afectar a un proceso en su conjunto, no se pueden calcular directamente, sino por distribución.

Referidos al coste unitario fijo.

Se obtiene de dividir los costes entre el número de unidades producidas, se obtendrá un coste unitario decreciente con el volumen de producción. Entre ellos cabe destacar:

- Coste de inactividad o estado parado: está representado por aquellos costes fijos que permanecen incluso en el supuesto de paralización temporal.
- Coste de preparación de la producción: lo representan aquellos costes fijos, consecuencia de poner el proceso productivo en condiciones de realizar su actividad.
- Coste de marcha en vacío: lo forman los dos costes anteriores.
- Costes variables: se consideran aquellos que varían en función del volumen de producción o venta, siendo su representación gráfica una recta que pasa por el origen ( $CV = cvQ$ ). Si la variación es proporcional, el coste unitario variable es constante.



Con relación a la variación del nivel de actividad (producción o venta).

- Costes fijos: permanecen sensiblemente fijos para un período de tiempo y nivel de actividad, al no estar afectados por el volumen de operaciones; esto no implica que sean invariables a largo plazo.
- Costes variables: varían ante un cambio en el nivel de actividad o volumen de operaciones

Con relación a la toma de decisiones.

- Coste marginal: es el coste efectivo de la última unidad producida o el coste adicional requerido para aumentar la producción en una unidad.
- Coste incremental: es el aumento del coste total producido como resultado de incrementar la actividad productiva en un determinado nivel.
- Costes relevantes e irrelevantes: los costes relevantes son los que tienen una importancia y oportunidad especial para cada toma concreta de decisiones; es decir son costes modificables a través de la elección de una determinada posibilidad de actuación. Los costes irrelevantes no presentan relevancia en la toma de decisiones.
- Costes de oportunidad o implícitos: son aquellos costes que se miden por el valor de la renta que se podría obtener si el recurso económico fuera utilizado en su mejor alternativa.

Con relación al grado de previsión y control.

- Costes controlables: son aquellos que permiten un grado de control y toma de decisiones, pudiendo los responsables de los centros o secciones influir tanto en la eficiencia de su utilización como en su cuantía, en el período considerado.
- Costes no controlables: no se encuentran bajo la influencia directa de los responsables de las secciones o centros de coste, de modo que la responsabilidad es asumida por niveles de dirección superior.



### **1.3 Presupuestos de gastos**

Los presupuestos de gastos permiten resumir y reflejar en términos monetarios los recursos a emplear, preferiblemente sobre la base de las normas y normativas, o de no existir éstas, sobre índices establecidos a partir del comportamiento histórico y la inclusión de las medidas de reducción de gastos.

La utilización de estos presupuestos permite controlar y analizar más racionalmente el uso de los recursos materiales, laborales y financieros existentes en las condiciones previstas en el plan.

La elaboración y apertura del presupuesto de la empresa por área de responsabilidad (establecimiento, taller, brigada, etc.) permite el control de los gastos en el proceso productivo y en cada una de las dependencias participantes. Esto contribuye al logro de un plan más objetivo, facilitando el análisis y discusión con los trabajadores, los cuales jugarán un papel activo en su control, en la búsqueda de mayor eficiencia y en su medición.

### **1.4 Costo unitario**

Con vistas a asegurar el correcto análisis del comportamiento de la eficiencia productiva en cada unidad de producto elaborado o en proceso, es necesario el cálculo del costo unitario mediante las normativas de consumo, fuerza de trabajo y otros gastos, de los productos o grupos de productos homogéneos producidos por la empresa.

Para los artículos más importantes que componen el surtido de producción o grupos homogéneos de productos, se confecciona la ficha de costo, utilizando para su cálculo, las normas y normativas de consumo y de fuerza de trabajo, así como las cuotas para la aplicación de gastos indirectos previamente establecidas.



Es decir, que la información necesaria para la elaboración de las fichas de costo se basa en la utilización de las normas de las partidas directas, las cuales tienen su reflejo en los presupuestos de gastos de las actividades principales y la utilización de cuotas de gastos de las partidas indirectas, determinadas a partir de los presupuestos de gastos de las actividades de servicios, dirección, etc.

La hoja de costo planificado muestra de forma sintética, el costo unitario por partidas del período que se planifica y su dinámica con respecto a costos unitarios de períodos anteriores.

Las fichas de costo se elaboran por partidas y reflejan el costo unitario de cada producto o grupo de ellos y pueden elaborarse tanto para los productos finales, como para los intermedios o semielaborados.

### **1.5 Registro de los gastos**

El proceso de registro de los gastos comprende la recopilación, clasificación y contabilización de las operaciones que se llevan a cabo en un período determinado. A través de este proceso, la empresa efectúa la anotación de los hechos económicos ocurridos en el desenvolvimiento de su actividad productiva a través de los distintos registros establecidos.

Dentro de los gastos que son objeto de registro, se encuentran entre otros: los consumos materiales, salarios devengados, depreciación de activos fijos tangibles y otros gastos monetarios.

El registro constituye una de las etapas fundamentales, ya que garantiza la confiabilidad del análisis de la gestión. En la medida que el registro no recoja la realidad del hecho económico así será la distorsión que provocará en las etapas posteriores, incluyendo la confección de los respectivos planes.



El Che analizando la eficiencia de los datos para el análisis señaló:

"Los controles empiezan en la base, empiezan en la unidad productiva y la base estadística suficientemente digna de confianza para sentir la seguridad de que todos los datos que se manejan son exactos, así como el hábito de trabajo con el dato estadístico, saber utilizarlo, que no sea una cifra fría como es para la mayoría de los administradores de hoy, salvo quizás un dato de producción, sino que es una cifra que encierra toda una serie de secretos que hay que develar detrás de ella. Aprender a interpretar estos secretos es un trabajo de hoy".

### **1.6 Cálculo del costo**

El costo surge cuando el consumo de los factores se efectúa para realizar la transformación económica de la cadena de valor. El gasto es el equivalente monetario de las compras realizadas, haciendo referencia al momento de adquisición. Existen gastos no almacenables en los que coincide su adquisición con el consumo, es decir, el gasto con el costo.

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

La finalidad del cálculo del costo es:

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



Para facilitar la adopción de decisiones, el cálculo del costo requiere de un registro eficiente de las operaciones que permita un análisis del mismo por servicio, partes de los servicios o grupo de servicios en dependencia del nivel de agregación que se haya adoptado.

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

Las tres etapas básicas descritas: planificación, registro y cálculo, constituyen la base indispensable que permite el control del costo y que asegura el análisis comparativo de los resultados realmente logrados con las previsiones efectuadas, con vistas a modificar la acción administrativa en la medida que sea necesario, a fin de que la empresa alcance los objetivos básicos de la eficiencia.

## **I.7 Métodos para el cálculo de los costos**

### **Método de Costeo Directo o Variable**

Bajo este método sólo los gastos de producción que tienden a variar con el nivel de actividad se tratan como costos del producto, los demás se cargan a los gastos del período en el cual se causen (Gastos en Operaciones).

El costeo directo es útil en la evaluación del desempeño y suministra información para la planeación, control y toma de decisiones por parte de la administración.

Los defensores del costeo directo afirman que los costos de un producto deben asociarse al nivel de actividad, ya que los denominados gastos indirectos se incurrirán, aun sin que exista



nivel de actividad; por tanto dichos gastos están relacionados con el tiempo y no con los beneficios futuros, y en consecuencia no se reflejan en los inventarios.

### **Método de Costeo por Actividades (ABC)**

Entre todas estas técnicas, el ABC (Activity Based Costing) creado por los profesores de la Universidad de Harvard, Robert Kaplan y Robin Cooper, ha sido una de las más extendidas. Se basa en la afirmación de que son las actividades las que consumen los recursos para poder elaborar el producto y se utiliza fundamentalmente para lograr una asignación más adecuada de los costos indirectos.

Basado en la experiencia del ABC surge el ABM (Activity Based Management o Gestión Basada en las Actividades), que ha permitido mejorar los resultados del control de la gestión empresarial. De esta manera en todos los casos cuando se hace referencia a Nuevas Tecnologías de Gestión, está presente el papel que en ellas juega la necesidad de un eficiente control y de poder contar con la información adecuada para tomar decisiones certeras, lo que indiscutiblemente forma parte de los objetivos de la Contabilidad de Gestión, que ha tenido que dar respuesta a las nuevas condiciones en que se desarrolla actualmente la empresa.

### **Método de Costeo por Absorción**

Bajo este método todos los costos de producción: directos e indirectos, fijos o variables, se cargan al costo de los productos y servicios, excepto los gastos de distribución y venta, los gastos generales y de administración y otros gastos.

Los inventarios de productos en procesos y productos terminados contienen parte de los costos de producción directos e indirectos, ya sean fijos o variables.



Los defensores del Costeo por Absorción sostienen que todos los costos de producción, variables o fijos, son parte del costo del producto y deben incluirse en el cálculo de los costos unitarios del producto. Afirman que la producción no puede realizarse sin incurrir en los costos indirectos de producción.

## **1.8 Principales aspectos teóricos de los Sistemas de Costos**

### **1.8.1 Definición**

El sistema de costo es un conjunto de métodos, normas y procedimientos que rigen la planificación, determinación y análisis del costo, así como el proceso de registro de los gastos de una o varias actividades productivas en una empresa, de forma interrelacionada con los subsistemas que garantizan el control de la producción y de los recursos materiales, laborales y financieros.<sup>6</sup>

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 soft 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

---

<sup>6</sup> Consultor electrónico del contador y el auditor, 2007.



complemento de lo anterior o como alternativa, definición de las actividades; determinación de la capacidad instalada de los departamentos o actividades; etc.

### **1.8.2 Tipología de los Sistemas de Costos**

Existen dos tipos de sistemas de costos que han sido utilizados tradicionalmente: los sistemas por procesos y órdenes específicas, éstos pueden ser combinados, rediseñados, complementados y/o adaptados a las necesidades y características específicas de cada organización.

#### ➤ Sistema de Costos 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 la 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.



➤ Sistema de Costos 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 costos 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.



## **CAPÍTULO II. IMPLEMENTACIÓN DEL SISTEMA DE COSTO EN LA FILIAL MOA DE ALMACENES UNIVERSALES S.A**

El hecho de que a través del costo sea posible medir el comportamiento de la actividad de la empresa y la economía en general, permite definirlo como un instrumento eficaz para la 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 establecidas y los presupuestos previamente elaborados.<sup>7</sup>

Para ejemplificar la implementación del Sistema de Costo se escogió el servicio Transporte de Carga Pesada, pues en el transcurso del año ha mostrado pérdidas, así como cifras elevadas de los costos unitarios y por peso.

### **2.1 Características de la filial**

Como parte de la Sociedad Mercantil Cubana, Almacenes Universales S.A de patrimonio cien por ciento cubano y perteneciente al Grupo de Administración Empresarial S.A (GAE) patrocinado por el Ministerio de las Fuerzas Armadas Revolucionarias, surgió la Filial de Almacenes Universales de Sagua de Tánamo el 1<sup>ro</sup> de octubre de 1995. La idea inicial era que esta se convirtiera en una Sucursal, pero por problemas existentes esto no se materializó. Este Centro empezó con 19 trabajadores, existían 5 almacenes secos, 3 de ellos con 720 m<sup>2</sup> y los restantes con 504 m<sup>2</sup>.

En febrero de 2005, a raíz de los cambios territoriales de la Sucursal de Almacenes Universales S.A de Holguín, se traslada la Filial del municipio de Sagua de Tánamo hacia la localidad de Moa, entre otros motivos, por el desarrollo económico existente en la zona.

---

<sup>7</sup> Reynaldo Argüelles, L. A (2010). *Diseño del Sistema de Costo para la Filial Moa de Almacenes Universales S. A.* Trabajo de Diploma en opción al Título de Licenciado en Economía, Universidad de Holguín, Cuba.



Se comenzó inmediatamente a desarrollar un programa de inversiones que acometiera con inmediatez la ejecución de un grupo de obras que dieran respuesta a los intereses de la entidad, debido al estado de deterioro en que se encontraba la misma, para lo cual fue asignado un presupuesto con destino a la construcción y el montaje, creándose tres centros de costo.

Con domicilio legal en carretera 1<sup>ra</sup> s/n. Reparto: Armando Mestre, Moa, Holguín, su Objeto Social, según Resolución (modificada) 11461 de fecha 26 de noviembre de 2009 del Ministerio de Economía y Planificación, se expone como sigue:

1. Brindar servicios aduanales y transitarios en CUP y CUC.
2. Prestar servicios de transportación multimodal en ambas monedas.
3. Brindar servicios de almacenaje de mercancías y arrendamiento de almacenes tanto en régimen de depósito de mercancías de aduanas, como nacionales y nacionalizadas, en ambas monedas.
4. Brindar servicios de alimentación a sus trabajadores en CUP y a las entidades del Sistema del GAE en ambas monedas.
5. Realizar el suministro de fuerza de trabajo en ambas monedas.
6. Prestar servicios de arrendamiento de oficinas comerciales, salones de exposiciones temporales y permanentes y servicios administrativos en ambas monedas, entre otros.
7. Brindar servicios de alquiler, mantenimiento y reparación de montacargas.
8. Brindar servicios de control de Plagas y Vectores y de Fumigación.
9. Brindar servicios de Servicio de Seguridad y Protección .
10. Comercializar de forma mayorista productos importados, según nomenclaturas aprobadas por los Ministerios del Comercio Interior y del Comercio Exterior y de la Inversión Extranjera, según corresponda, en pesos cubanos y pesos convertibles.

Sus principales clientes son: Comercial Caribbean Nickel SA, Empresa Importadora del Níquel, Moa Nickel SA, Corporación CIMEX, Aduana General de la República, Corporación



COPEXTEL, ETECSA, entre otros; y sus principales proveedores: CUPET, CASTROL, Moa Diesel, Empresa Productora de Alimentos y AT Comercial.

Está estructurada por 10 áreas que cumplen con los objetivos específicos de la empresa.  
**(Ver ANEXO 1)**

### **Misión**

Lograr un sostenido aporte del Centro de Negocio en moneda libremente convertible a la compañía de Almacenes Universales S.A, bajo los principios legales alcanzando el liderazgo en los servicios logísticos integrados a los servicios de Holguín, Las Tunas y Granma, con la calidad, puntualidad y seguridad que nuestros clientes exigen.

### **Visión**

Utilizando un Sistema de Logística Integral donde la calidad y la seguridad estén al más alto nivel de la competencia, convertir a Filial Moa de Almacenes Universales S. A. en líder del territorio donde radica, proyectándose a los polos turísticos de Holguín, Baracoa y la Zona Industrial y de Desarrollo Minero, para modestamente apoyar al cumplimiento de la meta final de la Compañía.

### **Organismo, rama y subrama en que clasifica la empresa**

Sector	Sistema Empresarial de las Fuerzas Armadas Revolucionarias
Rama	Servicios
Subrama	Prestación de servicios



## **Servicios fundamentales que presta la empresa**

### **✓ Servicios aduanales y transitarios**

Consisten en realizar el tráfico internacional de las mercancías que se importan o exportan, incluyendo el cobro de los impuestos que les gravan y el cabotaje (tráfico marítimo) de las mercancías.

Servicios Aduanales: Consisten en controlar el paso de mercancías extranjeras y nacionales o nacionalizadas, a través de las fronteras, aguas territoriales o espacio aéreo, y cobrar los impuestos que la gravan, a objeto de determinar y aplicar el régimen jurídico al cual dichas mercancías están sometidas.

Servicios transitarios: Consiste en la proyección, coordinación y dirección de todas las operaciones de transporte de sus mercancías para y desde cualquier lugar del mundo, siempre con la garantía de utilizar en cada caso, los medios más adecuados, ágiles y seguros.

### **✓ Transportación de cargas multimodal**

El transporte multimodal es la articulación entre diferentes modos de transporte, a fin de realizar más rápida y eficazmente las operaciones de trasbordo de materiales y mercancías (incluyendo contenedores, pallets o artículos similares utilizados para consolidación de cargas). El transporte multimodal es aquel en el que es necesario más de un tipo de vehículo para transportar la mercancía desde su lugar de origen hasta su destino final.



✓ **Almacenaje de mercancías y arrendamiento de almacenes**

Alquiler de inmuebles para el cuidado y custodia temporal de las mercancías por un determinado período de tiempo. Arriendo de capacidades con las condiciones físicas y funcionales adecuadas para que las mercancías se conserven y almacenen correctamente.

✓ **Alquiler, mantenimiento y reparación de montacargas**

Contratación y asistencia técnica de la tecnología de manipulación necesaria para el movimiento de mercancías. Alquiler de medios de transporte interno con las características que permitan maniobrar eficientemente su carga.

✓ **Llenado y vaciado de contenedores**

Vaciado: Traslado de la mercancía que se encuentra dentro de un contenedor o vehículo de carga hacia un medio de transporte, un almacén o cualquier otro recinto donde deba ser colocada la misma.

Llenado: consiste en cargar de mercancías un contenedor o vehículo de carga para ser transportado o almacenado.

✓ **Suministro de fuerza de trabajo**

Abarca los procesos de selección y contratación de la fuerza de trabajo. Suministro de Fuerza de Trabajo permite prestar servicio a un cliente a partir de la contratación de un trabajador, que reúne los requisitos de idoneidad necesarios para el desempeño de las funciones que garantizan el desarrollo exitoso de un negocio.



✓ **Arrendamiento de oficinas comerciales, salones de exposiciones temporales y permanentes**

Alquiler de espacios que combinan diseño, comodidad y atención al cliente en un entorno urbano y cosmopolita, en el que la entidad arrendataria podrá realizar cualquier tipo de actividad administrativa.

✓ **Control de plagas y vectores y de fumigación**

Regulación y manejo de insectos, roedores y especies dañinas tanto para las personas, como para las mercancías existentes en las instalaciones.

✓ **Servicio de seguridad y protección**

Este servicio se encuentra compuesto por los agentes y por los medios técnicos. El mismo consiste en velar por la integridad de los bienes del cliente, garantizando que no ocurran incendios, robos u otro hecho de tipo delictivo.

✓ **Comercialización mayorista de productos no alimenticios importados, nacionalizados y de importación nacional**

Las ventas mayoristas se definen como un proceso integrado que comprende: la generación de demanda de los clientes finales, una amplia red comercial para la venta, servicios de garantía postventa y una fuerza de venta con un adecuado nivel de preparación, que permite desarrollar una agresiva gestión de venta.



## **2.2 Clasificación de los gastos y su inclusión en el costo del servicio**

Las clasificaciones que se describen, no dejan de ser relativas, pues dependen de la especificidad de cada entidad. Un gasto puede ser considerado directo en determinada entidad, mientras que ese mismo gasto se clasifica indirecto en otra y un gasto puede ser clasificado como fijo hasta un determinado nivel de producción o servicio, a partir del cual ese mismo gasto se convierte en variable.

### **2.2.1 Clasificación de los gastos**

Para una mejor planificación, registro y análisis de los gastos, los mismos se clasifican teniendo en cuenta:

- La forma en que se incorporan al producto o servicio:
  - ✓ Gastos directos: se identifican y relacionan con un servicio en específico y pueden ser incluidos de forma directa en el costo del mismo.
  - ✓ Gastos indirectos: a los que se hace imposible identificarlo directamente con un servicio y están relacionados en forma indirecta con la ejecución de varios tipos de servicios.
- Por su forma de comportamiento según la variación de la magnitud del producto o servicio:
  - ✓ Gastos variables: los que sufren cambios en su magnitud, directamente a la variación del volumen de producción o servicio.
  - ✓ Gastos fijos: los que independientemente de la variación, en volumen, que sufra la producción o el servicio, su monto permanece inalterable.



- Por elemento de gasto
  - ✓ Los que se identifican con su naturaleza económica, estén o no asociados directa o indirectamente con el producto o servicio, facilitando el cálculo de las partidas. Se consideran los incurridos tanto en el proceso productivo o de servicios, como en el resto de las actividades.
  
- Por partida
  - ✓ Los que dan la posibilidad de conocer el lugar donde se originaron los mismos, y si inciden de manera directa o indirecta en el costo de producción.
  
- Por la responsabilidad de su control:
  - ✓ Gastos controlables: se identifican directamente con un nivel de actividad administrativa, por lo que son proclives a su control y actuación por el responsable de esa área.
  - ✓ Gastos no controlables: dependen de decisiones inmediatas de un nivel superior de dirección.

Deberán definirse los gastos controlables por cada área, señalar de ellos los directos y los indirectos y clasificarlos en fijos o variables, lo cual es fundamental a los fines del control, la planificación y análisis.



## 2.3 Cuentas de gastos y centros de costos

La cuenta control de gastos permite identificar el carácter directo o indirecto de los mismos según los procesos en que éstos se originan.<sup>8</sup>

El centro de costo, es la unidad mínima en el proceso de registro contable en la cual se acumulan los gastos de la prestación del servicio, con vistas a facilitar la medición de los recursos utilizados y los resultados económicos obtenidos.

### 2.3.1 Relación de las cuentas de gastos

Del Grupo de gastos de producción:

- ✓ 700 y 715 Producción en proceso (CUP y CUC)

Del Grupo de cuentas nominales:

- ✓ 810 y 811 Costo de venta de mercancías (CUP y CUC)
- ✓ 812 y 813 Costo de venta de servicios (CUP y CUC)
- ✓ 822 y 823 Gastos generales y de administración (CUP y CUC)
- ✓ 827 y 828 Gastos de operación de servicios (CUP y CUC)
- ✓ 835 y 837 Gastos financieros (CUP y CUC)
- ✓ 865 y 867 Otros gastos (CUP y CUC)

---

<sup>8</sup> Reynaldo Argüelles, L. A (2010). *Diseño del Sistema de Costo para la Filial Moa de Almacenes Universales S. A.* Trabajo de Diploma en opción al Título de Licenciado en Economía, Universidad de Holguín, Cuba.



### **2.3.1.1 Breve explicación del contenido y utilización de estas cuentas**

**Producción en proceso (700 y 715):** Comprenden los importes de los gastos que se incluyen directamente en el costo de las producciones elaboradas que ejecuta la entidad, tanto como actividades principales, auxiliares o con destino al insumo. Ejemplos de ellos son la producciones de partes y alimentos.

Se debitan en el caso de las producciones o trabajos cuyo ciclo productivo excede al mes, correspondientes a los servicios auxiliares y a los gastos indirectos de producción, que previamente se registran en las cuentas habilitadas al efecto.

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

Estas cuentas se analizan por Centros de Costos y Elementos de Gastos.

**810 y 811 Costo de venta de mercancías:** Incluye los costos de producciones terminadas y mercancías vendidas entregadas a los clientes externos de la Compañía, como las actividades de: Ferretería, Producción de Partes, Productos alimenticios y otros productos y mercancías que se vendan como tal y no se incluyen como complemento de un servicio.

Estas cuentas se analizan por Centros de Costos y elementos de Gastos.

Los saldos de estas cuentas se cancelan, al final del año, contra la cuenta 999 Resultados.

**812 y 813 Costo de venta de servicios:** Incluye los costos de servicios prestados y trabajos ejecutados entregados a los clientes externos de la Compañía, que requieran del uso de una Orden de Trabajo y/o Servicios, entiéndase por todos los servicios fundamentales que brinda la Filial, los cuales se calculan y se analizan por las fichas de costos de los servicios.



Se establecen cuentas por cada tipo de costo de venta del servicio prestado.

Los débitos a estas cuentas se efectúan a costo real, aunque durante el mes pueden registrarse las entregas a costo planificado o a precio fijo de registro, siempre que se efectúen los ajustes correspondientes al final del mes, para registrar dichos importes al costo real.

Estas cuentas se analizan por Centros de Costos y elementos de Costos y/o Gastos.

Los saldos de estas cuentas se cancelan, al final del año, contra la cuenta 999 Resultados.

**822 y 823 Gastos generales y de administración:** Incluye el importe de los gastos que se incurre en las actividades de administración de la entidad o el órgano superior de dirección y aquellos que tienen un carácter general.

Comprenden 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, telégrafo, correos, consumo de materiales, electricidad, etc.), depreciación de activos fijos tangibles de las actividades generales y de administración, cafeterías y locales destinados a actividades socio-culturales, mantenimientos y reparaciones corrientes de las instalaciones y equipos de uso general, gastos generales de protección del trabajo y de preparación de cuadros.

Se debitan también por las pérdidas por paradas improductivas imputables a la organización y dirección de la entidad.

Se acreditan al final del año y su saldo en igual fecha contra la cuenta 999 Resultado.

Esta cuenta se analiza por centro de costo y por los elementos de gastos establecidos.



**827 y 828 Gastos de operación de servicios:** Esta cuenta se utiliza para registrar los gastos incurridos en el desarrollo de las actividades para la prestación de los servicios fundamentales que brinda la compañía a los clientes externos.

Comprenden conceptos tales como: gastos de la fuerza de trabajo, pagos de subsidios de seguridad social a corto plazo e impuesto por la fuerza de trabajo, gastos en comisión de servicios, gastos de oficina (teléfonos, telégrafo, correos, consumo de materiales, electricidad, etc.), depreciación de activos fijos tangibles e intangibles de las actividades comerciales, mantenimientos y reparaciones corrientes de las instalaciones y equipos de uso general, seguro, arrendamientos de locales, y otros servicios generales incurridos en las actividades comerciales de servicios.

El saldo de esta cuenta se cancela al final del año contra la cuenta 999 Resultado.

Esta cuenta se analiza por centro de costo y por los elementos de gastos establecidos en la compañía.

**835 y 837 Gastos financieros:** Comprenden los gastos en que se incurren relacionados con las operaciones financieras.

Incluyen entre otros, conceptos como: intereses, gastos y comisiones bancarias pagadas, gastos por fluctuaciones de las tasas de cambio, multas, sanciones, morosidad e indemnizaciones, pérdidas por cambio de monedas en deudas, descuentos por pronto pago y cancelación de cuentas por cobrar cuando no se ha creado la provisión correspondiente.

El saldo de esta cuenta se cancela al final del año contra la cuenta 999 Resultado.

Esta cuenta se analiza por los elementos de gastos establecidos.



**865 y 867 Otros gastos:** Se registran los gastos que no corresponden a las actividades fundamentales de la compañía, ni se consideran gastos financieros, pérdidas, faltantes, ni gastos de años anteriores.

Comprende entre otros, los gastos de medios para la seguridad y protección de los trabajadores, los gastos de comedor y cafetería a trabajadores, actividades socio culturales y servicios prestados a trabajadores (excepto los gastos de depreciación de los activos fijos de estas actividades), pago del módulo de ropa y calzado y/o uniformes (independientemente de que, con posteridad, se cobre a los trabajadores) y servicio de transporte obrero. Se incluyen aquí los gastos de estipendio y demás pagos a que tienen derecho los recién graduados durante el período en que se mantienen realizando su adiestramiento laboral.

También se registran en estas cuentas los gastos que asume la entidad por paralizaciones totales o parciales, por causas no imputables a la misma (falta de materias primas, materiales, combustibles o energía) así como los gastos de reparaciones generales, mantenimientos y reparaciones corrientes de los activos fijos tangibles (cuando la paralización exceda tres meses y los importes de las reparaciones generales de dichos activos excedan la provisión creada para su financiamiento), así como los gastos por movilizaciones hasta los términos establecidos por la legislación vigente.

El saldo de esta cuenta se cancela al final del año contra la cuenta 999 Resultado.

Esta cuenta se analiza por centro de costo y por los elementos de gastos establecidos.



## 2.3.2 Áreas de responsabilidad

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.<sup>9</sup>

### 2.3.2.1 Área de responsabilidad

Se define como un área de responsabilidad, un centro de actividad en el que se 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 y puede estar constituida por uno o varios centros de costos y uno o más departamentos.

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.<sup>10</sup>

## Contenido de las principales áreas de responsabilidad

### 1. Gerencia General

Encargada de la administración, que es un proceso dirigido a lograr eficientemente los objetivos de la organización, a través de la coordinación de todos los recursos y la

---

<sup>9</sup> Reynaldo Argüelles, L. A (2010). *Diseño del Sistema de Costo para la Filial Moa de Almacenes Universales S. A.* Trabajo de Diploma en opción al Título de Licenciado en Economía, Universidad de Holguín, Cuba.

<sup>10</sup> Ídem.



colaboración del capital humano con que cuenta la misma, además de las actividades de planeación, organización, ejecución y control, para determinar y alcanzar los objetivos trazados.

## **2. Inversiones y desarrollo**

En ella se realizan los estudios de las nuevas inversiones que se proyecte la entidad, así como de las ya iniciadas, con vistas a garantizar un desarrollo eficiente de la filial.

## **3. Aseguramiento**

Encargada de asegurar los recursos necesarios para el desarrollo de las actividades de la empresa.

- ✓ Gestión de insumos.
- ✓ Transporte.
- ✓ Proveedores.

## **4. Operaciones**

En esta área se realizan todas las acciones referentes a la trazabilidad de los equipos, tanto de la filial como de la compañía, además es donde se lleva el control del estado técnico de los mismos para la defensa y otras situaciones.

## **5. Recursos Humanos**

La Gestión de Recursos Humanos consiste en la planeación, organización, desarrollo y coordinación, así como el control de técnicas, capaces de promover el desempeño eficiente del personal, a la vez que la organización representa el medio que permite a las personas



que colaboran en ella, alcanzar los objetivos individuales relacionados directa o indirectamente con el trabajo, en su integración con la gestión de la entidad, con la visión del hombre como recurso fundamental para el cumplimiento de los objetivos estratégicos.

## **6. Comercial**

La Dirección Comercial es la encargada del cumplimiento del Plan de Aporte con relación a la comercialización. Emite la Política Comercial a seguir en la Filial. Es responsable, de las reclamaciones comerciales producto de incumplimiento de los contratos, así como de la contratación de las ventas de los servicios a partir del objeto social aprobado. Además de las aplicaciones de penalidades, litigios, bonificaciones y metodología de las conciliaciones.

## **7. Ferretería**

Se realizan ventas de piezas y otros productos no alimenticios nacionales y de importación, a las empresas.

## **8. Económica**

La Dirección Económica de la Filial Moa, se encarga entre otras cosas de llevar al día las operaciones financieras, es la encargada de tomar decisiones de conjunto con la Dirección de la entidad en cuanto a la situación financiera.

## **9. Seguridad y Protección**

Es la encargada de garantizar la seguridad material y humana en la filial.



## **10. Transporte**

Reúne todo el parque motor de prestación de servicios. Incluye además un taller para la inspección y reparación de los vehículos de la filial.

### **2.3.3 Centros de Costo**

La determinación de los centros de costo debe hacerse centrando la atención en los objetivos a lograr con la información que ellos proporcionan, como base para la toma de decisiones; por lo cual debe tratarse, siempre que sea posible, que se correspondan con un área de responsabilidad claramente delimitada.<sup>11</sup>

La codificación de los centros de costo es de cinco dígitos, los primeros dos identifican la agrupación en área (definidos por la Casa Matriz), los otros tres identifican el centro de costo (definido por cada entidad). **(Ver ANEXO 2)**

## **2.4 Elementos de gastos**

Los elementos de gastos son aquellos que se identifican con su naturaleza económica, estén o no, asociados directa o indirectamente con el producto o servicio, facilitando el cálculo de las partidas. Se consideran los incurridos tanto en el proceso productivo o de servicios, como en el resto de las actividades.

### **2.4.1 Consideraciones sobre el registro por elementos**

Para lograr la determinación del costo, tanto en el proceso de planificación como en el de cálculo real del mismo, es preciso clasificar los gastos convenientemente, de forma que su

---

<sup>11</sup> Reynaldo Argüelles, L. A (2010). *Diseño del Sistema de Costo para la Filial Moa de Almacenes Universales S. A.* Trabajo de Diploma en opción al Título de Licenciado en Economía, Universidad de Holguín, Cuba.



análisis de respuesta en primer lugar, a las necesidades de la filial y de la compañía, sin olvidar las de la economía global (**Ver ANEXO 3**).

Al clasificar los gastos por elementos, éstos se agregan para facilitar el análisis por su naturaleza económica, estén o no asociados a un servicio dado o a agrupaciones de éstos, registrándose tanto los incurridos durante la prestación del servicio y en la administración y dirección de la filial, como los de las actividades ajenas a las fundamentales de la entidad, entre los que se cuentan los gastos de comedores.<sup>12</sup>

No obstante para el análisis de los costos se tienen en cuenta aquellos elementos de gastos asociados a la prestación del servicio, teniendo en cuenta el lugar donde se originan dichos gastos y la forma directa o indirecta en que inciden en el costo.<sup>13</sup>

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

- ✓ 1000 Materias primas y materiales
- ✓ 2000 Combustibles y lubricantes
- ✓ 4000 Energía
- ✓ 5000 Salario
- ✓ 6000 Gastos por la utilización de la fuerza de trabajo
- ✓ 7000 Depreciación y amortización
- ✓ 8000 Otros gastos
- ✓ 9000 Traspasos

---

<sup>12</sup> Reynaldo Argüelles, L. A (2010). *Diseño del Sistema de Costo para la Filial Moa de Almacenes Universales S. A.* Trabajo de Diploma en opción al Título de Licenciado en Economía, Universidad de Holguín, Cuba.

<sup>13</sup> Ídem.



El registro por elementos de gastos permite analizar éstos por su naturaleza económica en cada centro de costo, facilitando el cálculo de las partidas.

#### **2.4.2 Contenido de los elementos de gastos de carácter obligatorio**

- ✓ **Materias primas y materiales:** Los gastos que se incluyen dentro de este elemento son materias primas, materiales básicos y auxiliares, artículos de completamiento y semielaborados adquiridos. Se incluyen además los recargos comerciales y las mermas y deterioros dentro de las normas establecidas, así como los fletes y gastos de importación identificables con las materias primas, materiales y los aranceles.

Entre los materiales auxiliares que se incluyen en este elemento se pueden citar los empleados para el mantenimiento y reparación de los edificios, instalaciones, construcciones y equipos vinculados a la prestación del servicio. Además las piezas de repuesto, moldes y troqueles, ropa especial y artículos de poco valor. Los residuos recuperables serán deducidos del total de gastos incluidos en este elemento.

1101 Víveres y frescos

1102 Partes y piezas de repuesto

1103 Materiales para mantenimiento

1199 Materiales auxiliares

- ✓ **Combustibles y lubricantes:** Se incluyen en este elemento todos los gastos originados en el consumo de los diferentes combustibles y lubricantes adquiridos y empleados en la filial con fines tecnológicos, auxiliares o de servicio, para producir energía en diversas formas, tales como: eléctrica, térmica, aire comprimido, gases industriales y otras. En este elemento se incluyen los recargos comerciales y las mermas y deterioros dentro de las normas establecidas de los combustibles y lubricantes consumidos, así como los



fletes y gastos de importación identificables con los combustibles y lubricantes y los aranceles.

#### 2200 Combustibles y lubricantes

- ✓ Energía: Está constituido por todas las formas de energía adquiridas por la filial, destinadas a cubrir solamente su propia demanda.

#### 4400 Energía

- ✓ Salario: En el elemento salarios se incluyen todas las remuneraciones que se realicen a los trabajadores a partir del fondo de salarios. Comprende salario devengado, vacaciones acumuladas, primas y plus salarial, condiciones anormales, estimulación y antigüedad.

#### 5501 Trabajadores filiales

#### 5502 Trabajadores firmas

- ✓ Gastos por utilización de la fuerza de trabajo: En el elemento Otros gastos de la fuerza de trabajo, se incluyen los pagos por contribución a la seguridad social a corto plazo, así como los importes pagados por concepto de Impuesto por la Utilización de la Fuerza de Trabajo.

#### 6601 Seguridad social filial

#### 6602 Seguridad social firmas

#### 6603 Impuesto por utilización de la fuerza de trabajo filial

#### 6604 Impuesto por utilización de la fuerza de trabajo firma



- ✓ Depreciación y amortización: En el elemento Depreciación y amortización se incluye la depreciación de los activos fijos tangibles y la amortización de los intangibles y de los gastos diferidos a corto y largo plazo; excepto en estos últimos aquellos provenientes del proceso inversionista.

7701 Depreciación de activos fijos tangibles

7702 Amortización de activos fijos intangibles

7703 Amortización de activos diferidos

- ✓ Otros gastos: Se incluyen entre otros, los gastos de explotación de instalaciones, desgaste de utensilios y herramientas, comunicaciones, dietas y pasajes, mercadotecnia, capacitación, impuesto sobre el transporte terrestre, peaje, invisibles, módulo de aseo, módulo de ropa, gastos de la defensa, gastos relacionados con las organizaciones políticas y de masas, honorarios de dirección y servicios pagados.

8801 Gastos de explotación de instalaciones

8802 Desgaste de utensilios y herramientas

8803 Comunicaciones

8804 Dietas y pasajes

8805 Mercadotecnia

8806 Capacitación

8807 Impuesto sobre el transporte terrestre

8808 Licencia operacional

8809 Inspección y revisión técnica automotor

8810 Peaje

8811 Invisibles

8812 Servicios pagados

8813 Intereses bancarios

8814 Gastos y comisiones bancarias



- 8815 Multas y sanciones
- 8816 Recargo por mora
- 8817 Indemnizaciones
- 8818 Descuentos por pronto pago y bonificaciones
- 8819 Descuentos de efectos por cobrar
- 8820 Cancelación de efectos y cuentas por cobrar
- 8821 Atención al trabajador
- 8822 Módulo de ropa
- 8823 Normas de estimulación
- 8824 Venta a trabajadores
- 8825 Seguro
- 8899 Otros

- ✓ Traspasos: Se utiliza como puente para el traslado de gastos de un centro de costo a otro.

9900 Traspasos

### **2.4.3 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 dirección y administración de la filial

#### **2.4.3.1 Contenido de las agrupaciones directas**

- ✓ Materias Primas y Materiales: Comprende el consumo de materiales directos comprados, materiales auxiliares, así como el recargo comercial identificable con el producto, e incluye:

- Materiales Auxiliares
- Combustibles y Lubricantes
- Energía

- ✓ Gastos de la fuerza de trabajo: Incluye los pagos de salarios regulados por la legislación vigente a los trabajadores relacionados directamente con el proceso productivo, así como:

- Salario trabajadores directos
- Seguridad social
- Impuesto sobre la utilización de la fuerza de trabajo
- Víveres y frescos
- Atención al hombre (norma financiera)
- Módulo de ropa

- ✓ Otros gastos directos: Incluye los conceptos de gastos directos o identificables con un servicio específico.

- Depreciación de activos fijos tangibles



- Amortización de activos fijos intangibles
- Amortización de activos diferidos
- Mantenimiento y reparación
- Partes y piezas de repuesto
- Dietas y pasajes
- Peaje
- Gastos de explotación de instalaciones
- Desgaste de útiles
- Comunicaciones
- Impuesto s/transporte terrestre
- Licencia Operacional
- Inspección y revisión técnica automotor FICAV
- Servicios pagados
- Venta a trabajadores
- Seguro
- Otros

#### **2.4.3.2 Contenido de las agrupaciones indirectas**

- ✓ Gastos Indirectos: Dentro de los gastos indirectos deben distinguirse aquellos que se generan a partir del propio proceso de prestación de un servicio y de otros que resultan necesarios para la buena marcha del proceso, fundamentalmente asociados a su dirección y control.

Se asumirán como gastos indirectos:



- Salarios, Vacaciones, Contribución a la Seguridad Social e Impuesto por la Utilización de la Fuerza de Trabajo del personal, no asociados directamente a la prestación del servicio.
- Consumo de combustibles y energía no identificados directamente con el servicio.
- Depreciación de Activos Fijos Tangibles, no asociados a un servicio específico.
- Amortización de Activos Fijos Intangibles y de gastos diferidos a corto y a largo plazo, no asociados a un servicio específico.
- Gastos de administración, protección y vigilancia.
- Pagos por concepto de antigüedad al personal directo e indirecto.
- Impuesto por peaje y por transporte terrestre, tributados por vehículos asociados a la prestación del servicio.
- Otros impuestos asociados indirectamente al servicio, por ejemplo: Impuestos sobre documentación pagado por adquisición de patentes, marcas, etc.

## **2.5 Planificación del costo de los servicios**

Teniendo en cuenta las condiciones existentes en la filial y la necesidad de vincular directamente a los trabajadores en la elaboración del plan de costo y fundamentalmente en los compromisos de su reducción para alcanzar una mayor eficiencia, el énfasis mayor debe concentrarse en la utilización del método que más se corresponda con esta exigencia. En tal sentido, de los métodos existentes, el más adecuado es el normativo, a través de los presupuestos de gastos por área de responsabilidad.<sup>14</sup>

### **2.5.1 Presupuesto de Gasto por área de responsabilidad**

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

---

<sup>14</sup> Ídem.



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 papel activo en su control, 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 adquiera una mayor cultura y educación económica.<sup>15</sup>

Para la elaboración del Presupuesto de Transporte de Carga Pesada se tomaron las cifras por partidas que mostraron el comportamiento real del servicio en el mes de marzo del año 2009, y utilizando el Método de Porcentaje, se determinaron los distintos egresos para el nivel de ventas planificado del 2010, de esta manera se obtuvo el presupuesto de marzo con el objetivo de confeccionar la ficha de costo planificada, la cual debe ser actualizada todos los meses, partiendo del comportamiento real de los diferentes elementos de gastos que conforman las partidas **(Ver ANEXO 4)**.

### **2.5.2 La Ficha de Costo**

Con vistas a asegurar el correcto análisis del comportamiento de la eficiencia por cada unidad de servicio prestado, es necesario el cálculo del costo unitario, mediante las normativas de consumo, fuerza de trabajo y otros gastos de los servicios o grupos de servicios homogéneos prestados por la filial.<sup>16</sup>

La Ficha de Costo Única, representa el total de los gastos planificados para un servicio, de acuerdo a las capacidades disponibles comercializadas o no (m<sup>2</sup>, m<sup>3</sup>, horas, km, etc.) que se tuvieron en cuenta en la planificación del año. Esta es una ficha elaborada a partir del Presupuesto de Gastos del período que se analiza y sobre los costos reales del año anterior, insumidos en cada servicio y de acuerdo con las normas de consumo establecidas. Deben

---

<sup>15</sup> Ídem.

<sup>16</sup> Ídem.



ser confeccionadas por la Dirección de Economía y participar de conjunto la Dirección Comercial, RRHH, Asesoría Jurídica, Servicios Técnicos, Aseguramiento y demás especialidades vinculadas directamente al servicio o producción de cada unidad y se aprueban mediante resolución emitida por el Director General de la misma.

La Ficha de Costo Planificada se elaboró según procedimiento descrito en el Sistema de Costo<sup>17</sup> (Ver ANEXO 5).

El Coeficiente de Distribución de los Gastos Indirectos (Coef<sub>D</sub>), se determinó según la base establecida por los lineamientos ramales, que expone que la base de cálculo a utilizar es el total de gastos directos del servicio.

$$Coef_D = \frac{GI_T}{GD_T}$$

Donde:

$GI_T$ : Gastos indirectos totales

$GD_T$ : Gastos directos totales

Sustituyendo en CUP:

$$\begin{aligned} Coef_D &= \frac{40780}{118960} \\ &= 0,34 \end{aligned}$$

---

<sup>17</sup> Sistema de Costo, Capítulo IX pp.3-6.



Sustituyendo en CUC:

$$\begin{aligned} Coef_D &= \frac{3\,490}{55\,000} \\ &= 0,06 \end{aligned}$$

Una vez determinados estos coeficientes, se aplican a cada uno de los servicios multiplicándolo por el gasto directo. En este caso se aplica a los gastos directos de transporte de carga pesada:

$$GI_S = GD_S \times Coef_D$$

Donde:

$GI_S$ : Gastos indirectos del servicio

$GD_S$ : Gastos directos del servicio

Sustituyendo en CUP:

$$\begin{aligned} GI_S &= 2002,90 \times 0,34 \\ &= \$686,56 \end{aligned}$$

Sustituyendo en CUC:

$$\begin{aligned} GI_S &= 1148,10 \times 0,06 \\ &= \$72,86 \end{aligned}$$



La tasa de rentabilidad a aplicar (reflejado en por ciento) es la establecida por la rama: el 30 % de los costos totales y el 90 % de los costos en CUC.

La tarifa a aplicar en pesos cubanos, CUC y total para el servicio en cuestión, es resultado de sumarle al costo total (CUC y total) la rentabilidad correspondiente, la tarifa en CUP se determina por la diferencia entre la tarifa total y la calculada en CUC.

## **2.6 Cálculo y análisis de los costos**

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.<sup>18</sup>

La finalidad del cálculo del costo es:

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

En la filial, el costo total de producción, se calcula una vez registrado cada uno de los gastos incurridos en el proceso productivo que afectan las diferentes cuentas de gastos, centro de costo y los respectivos elementos hasta conformar el costo de producción.<sup>19</sup>

---

<sup>18</sup> Reynaldo Argüelles, L. A (2010). *Diseño del Sistema de Costo para la Filial Moa de Almacenes Universales S. A.* Trabajo de Diploma en opción al Título de Licenciado en Economía, Universidad de Holguín, Cuba.

<sup>19</sup> Sistema de Costo, Capítulo VII pp.2-3.



### 2.6.1 Punto de Equilibrio

El punto de equilibrio es el nivel de producción, en que se igualan los ingresos totales y los costos totales, donde la utilidad en operación es igual a cero.<sup>20</sup>

En la filial no se efectúa este cálculo, pero debido a la importancia que posee para la planificación, análisis y control de los costos, se propone realizarlo. Su resultado muestra una cifra estimada a partir de la cual la entidad obtendrá utilidades.<sup>21</sup>

Para calcular el punto de equilibrio se utilizó el Método de Margen de Contribución, que es igual a los ingresos por ventas, menos todos los costos que varían respecto de un factor de costo relacionado con la producción y representa la contribución del servicio en cuestión para cubrir los gastos fijos y generar una utilidad.

$$MC = V - CV$$

Donde:

MC: Margen de Contribución

V: Ventas

CV: Costos Variables Totales

$$MC = 5083,54 - 1165,12$$

$$= \$3918,42$$

---

<sup>20</sup> Sistema de Costo, Capítulo V p.14.

<sup>21</sup> Reynaldo Argüelles, L. A (2010). *Diseño del Sistema de Costo para la Filial Moa de Almacenes Universales S. A.* Trabajo de Diploma en opción al Título de Licenciado en Economía, Universidad de Holguín, Cuba.



Luego se procede a determinar el punto de equilibrio, que muestra el nivel de ventas necesario para cubrir los costos totales.

$$PE = \frac{V \times CF}{MC}$$

Donde:

PE: Punto de Equilibrio

CF: Costos Fijos

$$PE = \frac{5083,54 \times 2745,30}{3918,42}$$

$$= \$3561,60$$

La cifra obtenida revela que en el mes de marzo, la entidad debía alcanzar un nivel de ventas de \$3561.60 lo que significaría vender 1192 Km para poder cubrir los costos totales.

## 2.6.2 Cálculo y análisis de los costos por partida

Para el cálculo del costo sobre la base de las agrupaciones por elementos que conforman las partidas, se registran todas las operaciones de gastos del período.<sup>22</sup>

El análisis de los gastos en la ejecución de los servicios se realiza a nivel de cada área ejecutora, mostrando las posibles desviaciones del costo.<sup>23</sup>

---

<sup>22</sup> Ídem.

<sup>23</sup> Ídem.



Para efectuar el análisis de las variaciones por partidas se escogió como último mes cerrado a marzo. La oportunidad que brinda esta elección es que el mes seleccionado cierra el primer trimestre del año en curso, por lo que representa la última actualización que sobre costos debe hacer la filial para cerrar el primer ciclo informativo (**Ver ANEXOS 6, 7, 8,**)<sup>24</sup>

Durante el mes de marzo se pueden apreciar desviaciones en los diferentes subelementos que conforman cada partida, lo que provocó un sobre gasto con respecto al plan en \$ (141.65) que se desglosan en 354.93 CUP y (496.58) CUC, para un 96.38% de cumplimiento.

De los subelementos que provocaron el sobre gasto, el más significativo fue Salarios (5000) perteneciente a la partida de Gastos de la fuerza de trabajo, que muestra una desviación de \$ 337.99, de ellos el total en CUP, para un total de sobre gasto del 40,67 %.

Otro de los subelementos que manifestó una desviación considerable, fue Partes y piezas de repuesto (1102) con \$ 91.96: (19.69) CUP y 111.65 CUC para un porcentaje de sobrecumplimiento de 65,66 % a pesar del ahorro en CUP.

Es importante destacar que se logró un ahorro en MN, en el valor de los gastos indirectos a financiar; sin embargo los gastos por concepto de administración y generales exhiben un aumento, comportamiento desfavorable para la empresa, pues el gasto real de este indicador no debe ser mayor que el previsto.

A pesar del sobre gasto que hubo en el mes, el servicio de transportación de carga pesada aportó utilidades en operaciones por valor de \$ 11381.44, de ellos 5795.60 CUP y 5585.84 CUC, para un sobre cumplimiento del 84,35 % y 114,04 % respectivamente, comportamiento que puede preverse, si se tiene en cuenta el resultado del punto de equilibrio y el nivel de actividad en el transcurso del mes.

---

<sup>24</sup> Ídem.



De manera general, se puede apreciar que los ingresos en CUC representan el 41.65% del total de ingresos del mes.

### 2.6.3 Cálculo y análisis del costo unitario

Dado que la filial se caracteriza en lo fundamental por ofertar servicios durante un tiempo determinado (preferentemente un mes), los gastos por partidas incurridos en la prestación del servicio en cuestión (dado en valores monetarios) se dividen entre el volumen comercializado (dado en valores físicos como kilómetros, metros<sup>2</sup>, etc.) y se obtiene el costo unitario.<sup>25</sup>

$$\text{Costo Unitario} = \frac{\text{Gastos}}{\text{Volumen Comercializado}}$$

La clasificación por partidas, de los gastos reales del período, se hace por método de agregación (utilizando las técnicas de computación) de los elementos y subelementos establecidos.<sup>26</sup>

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.

---

<sup>25</sup> Ídem.

<sup>26</sup> Sistema de Costo, Capítulo VII p.3.



- ✓ Valorar los inventarios.

El costo unitario de Transporte de carga pesada, muestra por partida, el gasto incurrido por cada kilómetro (Km) comercializado, por lo que se puede afirmar, tomando como base el comportamiento real de cada elemento, que en marzo, el costo de comercializar 1 Km fue de \$ 3,60.

En el mes analizado se puede comprobar, que hubo un sobregiro en los costos unitarios incurridos.

Los gastos incurridos en CUP, manifestaron un crecimiento de 1.58 CUP a 2.19 CUP, lo que representa un sobre-gasto de 0,61 CUP por cada Km vendido (**Ver ANEXOS 9, 10 y 11**).

En el período objeto de análisis, el vehículo articulado de carga pesada recorrió un total de 1387 Km, de ellos, el total comercializados, para un 100.00% de comercialización, lo que anula pérdidas por Km que no vendidos.

La tabla contiene cifras que muestran el comportamiento del costo por peso.

	PLAN	REAL	DESV	%
CPP CUP	0.46	0.34	(0.12)	74.70%
CPP CUC	0.32	0.11	(0.20)	35.96%

Se puede observar que en este indicador se logró un ahorro de (0.12) CUP por cada peso ingresado, para un 25,30 % de reserva y de (0.20) CUC, para un 63,87 % de reserva.



## 2.7 Análisis de los elementos que afectaron la economía material

El análisis de la economía material se obtiene partiendo de las variaciones de las normas e índices de consumo en los gastos de materias primas, materiales, combustible y energía expresados en valor.<sup>27</sup>

En el mes analizado se registran disminuciones en el total de gastos materiales por valores de (19.69) CUP y (444.70) CUC, para un total de \$ (464.39) y un 59.73% de cumplimiento lo que representa un ahorro del 40,27 % del total de gastos materiales (**Ver ANEXOS 12, 13**).

Los subelementos que tuvieron mayor influencia en la desviación del total de gastos materiales fueron Combustibles y lubricantes (2200) y Partes y piezas de repuesto (1102), con un nivel de participación del 66.31% (el mayor ahorro) y 33.69% (el mayor gasto) del total de gastos respectivamente.

La mayor afectación, es en CUC debido a que la mayoría de los materiales insumidos necesarios para la comercialización del servicio se tienen que comprar en este tipo de moneda, es por eso que la entidad debe priorizar los análisis y la planificación de los ingresos en CUC, de manera que estos sean mayores que los ingresos en CUP como lo establece el lineamiento ramal.<sup>28</sup>

---

<sup>27</sup> Reynaldo Argüelles, L. A (2010). *Diseño del Sistema de Costo para la Filial Moa de Almacenes Universales S. A*. Trabajo de Diploma en opción al Título de Licenciado en Economía, Universidad de Holguín, Cuba.

<sup>28</sup> Ídem.



## **CONCLUSIONES**

La implementación del Sistema de Costo propuesto a la Filial Moa de Almacenes Universales S. A en el presente año permitió concluir que:

1. Se cumplió el objetivo propuesto y se validó la hipótesis.
2. La implementación del Sistema de Costo en la filial, resulta vital para el correcto desarrollo de los procesos de planificación, cálculo y análisis de los costos.
3. La utilización de los modelos establecidos para la planificación, cálculo y análisis de los costos contenidos en el Sistema de Costo, facilita el trabajo con los mismos.
4. La confección del Presupuesto de Gastos por área de responsabilidad, permite llegar con mayor eficiencia al Presupuesto General de la Filial (Presupuesto de Ingresos, Gastos y Resultados).
5. El cálculo del punto de equilibrio, deviene en herramienta eficaz que permite conocer el nivel de ventas mínimo a alcanzar, para recuperar los costos totales.
6. Basado en la información que brinda el resultado del cálculo del punto de equilibrio, se pudo determinar que para el mes objeto de análisis, era necesario alcanzar un nivel de ventas ascendente a \$ 3561.60, lo que implicaba vender 1192 Km a \$ 2.99, de esta tarifa 1.36 CUC.
7. En el transcurso del mes, se pudo prever la obtención de utilidades, al comparar el nivel de actividad de transporte de carga pesada, con la cifra obtenida en el punto de equilibrio, pues de los 1192 Km que eran necesarios vender, se comercializaron 1387 Km para una utilidad alcanzada de \$ 11381.44 lo que representa un sobre cumplimiento de 98,01 %.
8. Se registró un sobregiro en los costos unitarios incurridos en ambas monedas: de 0.61 CUP y 0.65 CUC.
9. El costo por peso de ingreso experimentó disminuciones en ambas monedas: de (0.12) CUC y de (0.20) CUC.



10. Los subelementos que tuvieron mayor influencia en la desviación del total de gastos materiales fueron Combustibles y lubricantes (2200) y Partes y piezas de repuesto (1102), con un nivel de participación del 66.31% y 33.69% del total de gastos respectivamente.



## **RECOMENDACIONES**

Se recomienda:

- Realizar análisis periódicos del comportamiento de los gastos, para determinar las causas de los sobregiros y adoptar medidas preventivas.
- Efectuar la desagregación del Presupuesto aprobado utilizando el modelo del Presupuesto de Gasto, para facilitar el análisis de las variaciones de los costos y garantizar la eficiencia en el proceso de planificación.
- Actualizar mensualmente la Ficha de Costo y efectuar las comparaciones con el comportamiento real. Realizar su elaboración de acuerdo al procedimiento descrito en el Sistema vigente, de forma tal que se garantice la ubicación adecuada de los elementos en cada una de las partidas.
- Darle seguimiento al comportamiento del punto de equilibrio por si varían los elementos que se tuvieron en cuenta para su cálculo.
- Revisar el plan de ventas y los precios antes de planificar los ingresos operacionales, para evitar una planificación decreciente de los mismos.
- Informatizar el Sistema de Costo aprobado para la entidad, de manera que se alimente automáticamente del sistema contable.



## BIBLIOGRAFÍA

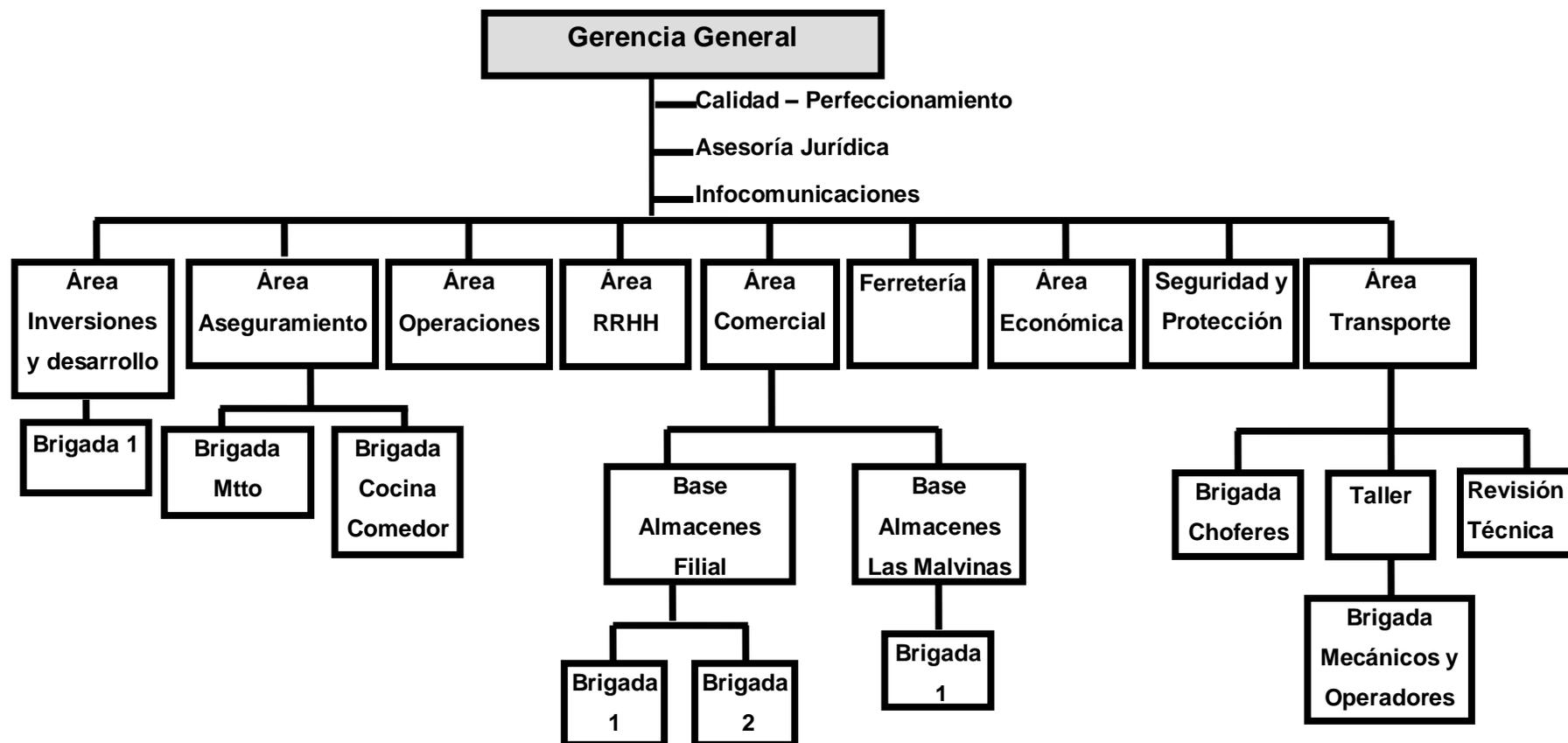
1. ARMENTEROS DÍAZ, M: *Sistemas de Costo en Cuba, hay que ponerse al día*, Revista El Economista de Cuba, No. 9, ANEC, Cuba, 1999.
2. BACKER, JACOBSEN Y RAMÍREZ.: *Contabilidad de Costos: un enfoque administrativo para la toma de decisiones*. McgrawHill, México, 1997.
3. BLANCO IBARRA, F.: *Contabilidad de Costos y Analítica de Gestión para las Decisiones Estratégicas*. Deusto. España, 1996.
4. DÍAZ MARTEL, M y otros: *Costo Básico*, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de Holguín, Cuba.
5. LANG, TH: *Manual del Contador de Costos*. UTHEA. México. 1973.
6. *Lineamientos Ramales para la Planificación, Registro, Cálculo y Análisis del Costo*, Cuba, 1999.
7. LÓPEZ RODRÍGUEZ, M Y NANCY PALENZUELA RAMA: *Metodología para la elaboración de Sistemas de Costo en las empresas*, Facultad de Contabilidad y Finanzas, Universidad de la Habana, Cuba.
8. MALLO RODRÍGUEZ, C: *Contabilidad analítica, costes, rendimientos, precios y resultados*, Madrid, Ministerio de Economía y Hacienda, 1991.
9. MFP: *Normas Generales de Contabilidad Actividad Empresarial. Lineamientos Generales para la Planificación y Determinación del Costo de Producción*, Cuba, 1997.
10. NEUNER, J.: *Contabilidad de Costos. Principios y Práctica*, UTEHA, 1996.
11. PÉREZ DE LEÓN, O: *Contabilidad de Costos*. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C, Limusa, México, 1999.
12. POLIMENI, F y ADELBERG: *Contabilidad de Costos: Concepto y aplicaciones para la toma de decisiones gerenciales*. McGrawHill, México. 1998.
13. Reynaldo Argüelles, L. A. *Diseño del Sistema de Costo para la Filial Moa de Almacenes Universales S. A*. Trabajo de Diploma en opción al Título de Licenciado en Economía, Universidad de Holguín, Cuba, 2010.
14. SAEZ, A: *Contabilidad de Costos y Contabilidad de Gestión*. McGrawHill, México, 1993.



15. SIERRA LOMBARDÍA, V: *Metodología de la investigación científica*. Santiago de Cuba. 1998.
16. SINISTERRA, G.: *Fundamentos de Contabilidad Financiera y de Gestión*. Editorial Universidad del Valle, Cali, Colombia, 1997.
17. [www.aeec.cu](http://www.aeec.cu) (30/01/2010)
18. [www.egrafip.cu](http://www.egrafip.cu) (30/01/2010)
19. [www.cubagob.cu](http://www.cubagob.cu) (04/02/2010)
20. [www.sld.cu](http://www.sld.cu) (04/02/2010)
21. [www.ehtvc.co.cu](http://www.ehtvc.co.cu) (04/02/2010)
22. [www.alafec.unam.mx](http://www.alafec.unam.mx) (04/02/2010)
23. [www.mfp.cu](http://www.mfp.cu) (04/02/2010)
24. [www.monografias.com](http://www.monografias.com) (04/02/2010)
25. [www.economia48.com](http://www.economia48.com) (04/02/2010)
26. [www.uaim.edu.mx](http://www.uaim.edu.mx) (04/02/2010)
27. [www.congreso-info.cu](http://www.congreso-info.cu) (04/02/2010)
28. [www.minauditoria.cu](http://www.minauditoria.cu) (04/02/2010)
29. [varaix.mit.tur.cu](http://varaix.mit.tur.cu) Sistema de contabilidad y costos en las empresas hoteleras(04/02/2010)
30. [www.betsime.disaic.cu](http://www.betsime.disaic.cu) Sistemas de Costo en Cuba (04/02/2010)
31. [www.cubaindustria.cu](http://www.cubaindustria.cu) Lineamientos de Costos (04/02/2010)
32. [www.ehtvc.co.cu](http://www.ehtvc.co.cu) Sistemas de Contabilidad y Costo (04/02/2010)

# ANEXOS

## ANEXO 1. ORGANIGRAMA DE LA FILIAL



## ANEXO 2. ÁREAS DE RESPONSABILIDAD Y CENTROS DE COSTO

<b>Código</b>	<b>Área de</b>	<b>C/ Costo</b>	<b>Nombre del C/ Costo</b>	<b>Cta. Gasto</b>
90	Gerencia General	90060	Gerente General	822
90	Inversiones y desarrollo	90328	Inversiones	822
90	Aseguramiento	90062	Sub Gerencia Aseguramiento	822
50	Cocina-Comedor	50267	Cocina-Comedor	865
90	Operaciones	90010	Operaciones	822
90	Recursos Humanos	90074	Recursos Humanos	822
90	Comercial	90063	Sub Gerencia Comercial	822
90	Base Almacenes Filial	90177	Almacén Moa	827
90	Ferretería	90277	Ferretería	827
90	Económica	90061	Sub Gerencia Económica	822
90	Seguridad y Protección	90173	Seguridad y Protección	822
90	Transporte	90201	Transporte	827
90	Taller	90071	Taller	827

Fuente: Sistema ASSETS AUSA.

## ANEXO 3. CLASIFICADOR DE GASTOS

Códigos	Descripción de los elementos y subelementos
<b>Materias primas y materiales</b>	
101	Viveres y frescos
102	Partes y piezas de repuesto
103	Materiales para mantenimiento
199	Materiales auxiliares
200	Combustibles y lubricantes
400	Energía
Salario	
501	Trabajadores compañía
502	Trabajadores firmas
Gastos por utilización de la fuerza de trabajo	
601	Seguridad social compañía
602	Seguridad social firmas
603	Impuesto por utilización de la fuerza de trabajo compañía
604	Impuesto por utilización de la fuerza de trabajo firma
Depreciación y amortización	
701	Depreciación de activos fijos tangibles
702	Amortización de activos fijos intangibles
703	Amortización de activos diferidos
Otros gastos	
801	Gastos de explotación de instalaciones
802	Desgaste de utensilios y herramientas
803	Comunicaciones
804	Dietas y pasajes
805	Mercadotecnia
806	Capacitación
807	Impuesto sobre el transporte terrestre
808	Licencia operacional
809	Inspección y revisión técnica automotor
810	Peaje
811	Invisibles
812	Servicios pagados
813	Intereses bancarios
814	Gastos y comisiones bancarias
815	Multas y sanciones

816	Recargo por mora
817	Indemnizaciones
818	Descuentos por pronto pago y bonificaciones
819	Descuentos de efectos por cobrar
820	Cancelación de efectos y cuentas por cobrar
821	Atención al trabajador
822	Modulo de ropa
823	Normas de estimulación
824	Venta a trabajadores
825	Seguro
899	Otros
Traspasos	

Fuente: Nomenclador de Cuentas AUSA.

## ANEXO 4. PRESUPUESTO DE GASTOS DE TPT DE CARGA PESADA

PRESUPUESTO DE GASTOS						
UNIDAD Filial Moa				FECHA MENSUAL		
ÁREA Transporte de Carga Pesada				Centro de Costo 10277		
INDICADORES	REAL 2009			PLAN 2010		
	CUP	CUC	TOTAL	CUP	CUC	TOTAL
<b>GASTOS OPERACIONALES</b>						
MERCANCÍAS PARA LA VENTA						
PARTES Y PIEZAS DE REPUESTO	17,75	161,96	179,71	19,94	120,12	140,06
MATERIALES DE CONSTRUCCIÓN	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
MATERIALES AUXILIARES	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
COMBUSTIBLE Y LUBRICANTES	0,00	1365,90	1365,90	0,00	1013,01	1013,01
ENERGÍA ELÉCTRICA	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
SALARIO TRABAJADORES AUSA						
SALARIO TRABAJADORES FIRMAS						
SEGURIDAD SOCIAL AUSA						
SEGURIDAD SOCIAL FIRMAS						
IMP. POR LA UTILIZ. FZA DE TRABAJO AUSA						
IMP. POR LA UTILIZ. FZA DE TRABAJO FIRMAS						
DEPRECIACIÓN DE ACTIVOS FIJOS TANGIBLES	730,33		730,33	820,59	0,00	820,59
AMORTIZACIÓN DE ACTIVOS FIJOS INTANGIBLE						
AMORTIZACIÓN DE ACTIVOS DIFERIDOS						
GASTOS DE EXPLOTACIÓN DE INSTALACIONES						
DESGASTE DE ÚTILES Y HERRAMIENTAS						
COMUNICACIONES						
CAPACITACIÓN						
IMPUESTO SOBRE EL TRANSPORTE TERRESTRE						
SEGUROS						
SERVICIOS PAGADOS		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
LICENCIA OPERACIONAL	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
INSPECCIÓN Y REVISIÓN TÉCNICA	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
OTROS GASTOS	6,30	6,70	13,00	7,08	4,97	12,05
<b>TOTAL DE GASTOS OPERACIONALES</b>	<b>754,38</b>	<b>1534,56</b>	<b>2288,94</b>	<b>847,61</b>	<b>1138,10</b>	<b>1985,71</b>
<b>OTROS GASTOS</b>						
VÍVERES Y FRESCOS						
SALARIO TRABAJADORES AUSA						
SEGURIDAD SOCIAL AUSA						
IMPUESTO SOBRE LA FUERZA DE TRABAJO						
DESGASTE DE ÚTILES Y HERRAMIENTAS						
ATENCIÓN AL TRABAJADOR		10,00	10,00	0,00	10,00	10,00
MODULO DE ROPA					17,33	17,33
<b>TOTAL DE OTROS GASTOS</b>	<b>0,00</b>	<b>10,00</b>	<b>10,00</b>	<b>0,00</b>	<b>27,33</b>	<b>27,33</b>
<b>GASTOS FINANCIEROS</b>						
<b>TOTAL DE GASTOS</b>	<b>754,38</b>	<b>1544,56</b>	<b>2298,94</b>	<b>847,61</b>	<b>1165,43</b>	<b>2013,04</b>
<b>CONFECCIONADO POR:</b>		<b>FIRMA:</b>		<b>FECHA:</b>		
<b>APROBADO POR:</b>		<b>FIRMA:</b>		<b>FECHA:</b>		

Fuente: Sistema ASSETS AUSA.

## ANEXO 5. FICHA DE COSTO DEL SERVICIO TPT DE CARGA PESADA

FICHA DE COSTO											
UNIDAD:	Filial Moa	Centro de Costo:	10277	FECHA:	marzo-10						
SERVICIO:	Transporte de Carga Pesada	UNIDAD DE COSTO:			1702 KM						
No	ELEMENTOS	COSTOS VARIABLES			COSTOS FIJOS			COSTOS TOTALES			
		CUP	CUC	TOTAL	CUP	CUC	TOTAL	CUP	CUC	TOTAL	
1	DIRECTOS (2+5+12)	27.02	1138.10	1165.12	1975.88	10.00	1985.88	2002.90	1148.10	3151.00	
2	Materias primas y materiales (3+4)	0.00	1013.01	1013.01	0.00	0.00	0.00	0.00	1013.01	1013.01	
3	Combustibles y Lubricantes		1013.01	1013.01					1013.01	1013.01	
4	Viveres y frescos							0.00	0.00	0.00	
5	Gastos de la fuerza de trabajo (6+7+8+9+10)	0.00	0.00	0.00	1155.29	10.00	1165.29	1155.29	10.00	1165.29	
6	Salario				831.13		831.13	831.13	0.00	831.13	
7	Seguridad Social				116.36		116.36	116.36	0.00	116.36	
8	Impuesto por la utilización de la fuerza de trabajo				207.80		207.80	207.80	0.00	207.80	
9	Atención al hombre					10.00	10.00	0.00	10.00	10.00	
10	Módulo de ropa					0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	
11	Otros Gastos Directos (12+13+14+15+16+17)	27.02	125.09	152.11	820.59	0.00	820.59	847.61	125.09	972.70	
12	Depreciación de Activos Fijos Tangibles				820.59		820.59	820.59	0.00	820.59	
13	Materiales para Mantenimiento	0.00	0.00	0.00				0.00	0.00	0.00	
14	Materiales Auxiliares	0.00	0.00	0.00							
15	Partes y Piezas de Repuesto	19.94	120.12	140.06				19.94	120.12	140.06	
16	Dietas y Pasajes	7.08	4.97	12.05				7.08	4.97	12.05	
17	Otros	0.00	0.00	0.00				0.00	0.00	0.00	
18	INDIRECTOS (19)	0.00	0.00	0.00	686.56	72.86	759.42	686.56	72.86	759.42	
19	Gastos de Administración				686.56	72.86	759.42	686.56	72.86	759.42	
20	COSTO TOTAL (1+18)	27.02	1138.10	1165.12	2662.44	82.86	2745.30	2689.46	1220.95	3910.42	
21	COSTO UNITARIO	0.02	0.67	0.68	1.56	0.05	1.61	1.58	0.72	2.30	
22	Tasa de Rentabilidad						90%	30%			
23	Tarifa						1.62	1.36	2.99		
24	CONFECCIONADO POR:			REVISADO POR:			APROBADO POR:				
25	GERENTE ECONÓMICO			GERENTE COMERCIAL			GERENTE GENERAL				

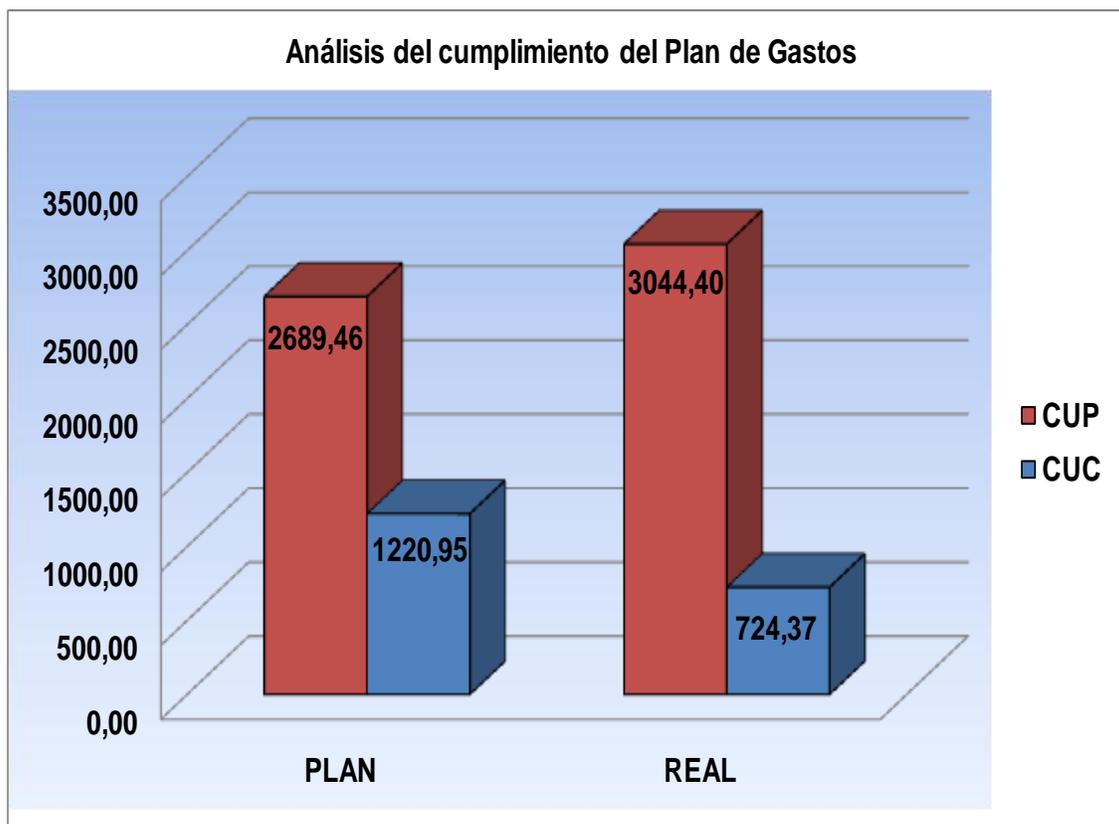
Fuente: Sistema ASSETS AUSA.

## ANEXO 6. ANÁLISIS DEL CUMPLIMIENTO DEL PLAN DE GASTOS POR PARTIDA

ANÁLISIS DEL CUMPLIMIENTO DEL PLAN DE GASTOS													
#	Elementos de gastos	MARZO											
		PLAN			REAL			DESVIACIÓN			REAL/PLAN		
		CUP	CUC	TOTAL	CUP	CUC	TOTAL	CUP	CUC	TOTAL	CUP	CUC	TOTAL
1	<b>DIRECTOS</b>	2002.90	1148.10	3151.00	2426.37	703.03	3129.40	423.47	(445.07)	(21.60)	121.14%	61.23%	99.31%
2	Materias Primas y Materiales	0.00	1013.01	1013.01	0.00	456.66	456.66	0.00	(556.35)	(556.35)		45.08%	45.08%
3	Combustibles y Lubricantes	0.00	1013.01	1013.01	0.00	456.66	456.66	0.00	(556.35)	(556.35)		45.08%	45.08%
4	Viveres y Frescos	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00			
5	Energía	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00			
6	Agua	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00			
7	<b>Gastos de la fuerza de trabajo</b>	1155.29	10.00	1165.29	1625.09	10.00	1635.09	469.80	0.00	469.80	140.67%	100.00%	140.32%
8	Salarios	831.13		831.13	1169.12		1169.12	337.99	0.00	337.99	140.67%		140.67%
9	Seguridad Social	116.36		116.36	163.68		163.68	47.32	0.00	47.32	140.67%		140.67%
10	Impuesto sobre la Fuerza de T	207.80		207.80	292.29		292.29	84.49	0.00	84.49	140.66%		140.66%
11	Atención al Hombre		10.00	10.00		10.00	10.00	0.00	0.00	0.00		100.00%	100.00%
12	<b>Otros Gastos Directos</b>	847.61	125.09	972.70	801.28	236.37	1037.65	(46.33)	111.28	64.95	94.53%	188.97%	106.68%
13	Depreciación de AFT	820.59		820.59	795.63		795.63	(24.96)	0.00	(24.96)	96.96%		96.96%
14	Materiales para Mantenimiento	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00			
15	Materiales Auxiliares	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00			
16	Partes y Piezas de Repuesto	19.94	120.12	140.06	0.25	231.77	232.02	(19.69)	111.65	91.96	1.25%	192.95%	165.66%
17	Dietas y Pasajes	7.08	4.97	12.05	5.40	4.60	10.00	(1.68)	0.37	2.05	76.29%	92.57%	83.00%
18	Otros	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00			
19	<b>INDIRECTOS</b>	686.56	72.86	759.42	618.03	21.34	639.37	(68.53)	(51.51)	(120.05)	90.02%	29.30%	84.19%
20	Administración	686.56	72.86	759.42	618.03	21.34	639.37	(68.53)	(51.51)	(120.05)	90.02%	29.30%	84.19%
22	<b>TOTAL DE GASTOS</b>	2689.46	1220.95	3910.42	3044.40	724.37	3768.77	354.93	(496.58)	(141.65)	113.20%	59.33%	96.38%
24	<b>TOTAL DE INGRESOS</b>	5833.33	3825.00	9658.33	8840.00	6310.21	15150.21	3006.67	2485.21	5491.88	151.54%	164.97%	156.86%
26	<b>RESULTADO</b>	3143.87	2604.05	5747.91	5795.60	5585.84	11381.44	2651.74	2981.79	5633.53	184.35%	214.51%	198.01%

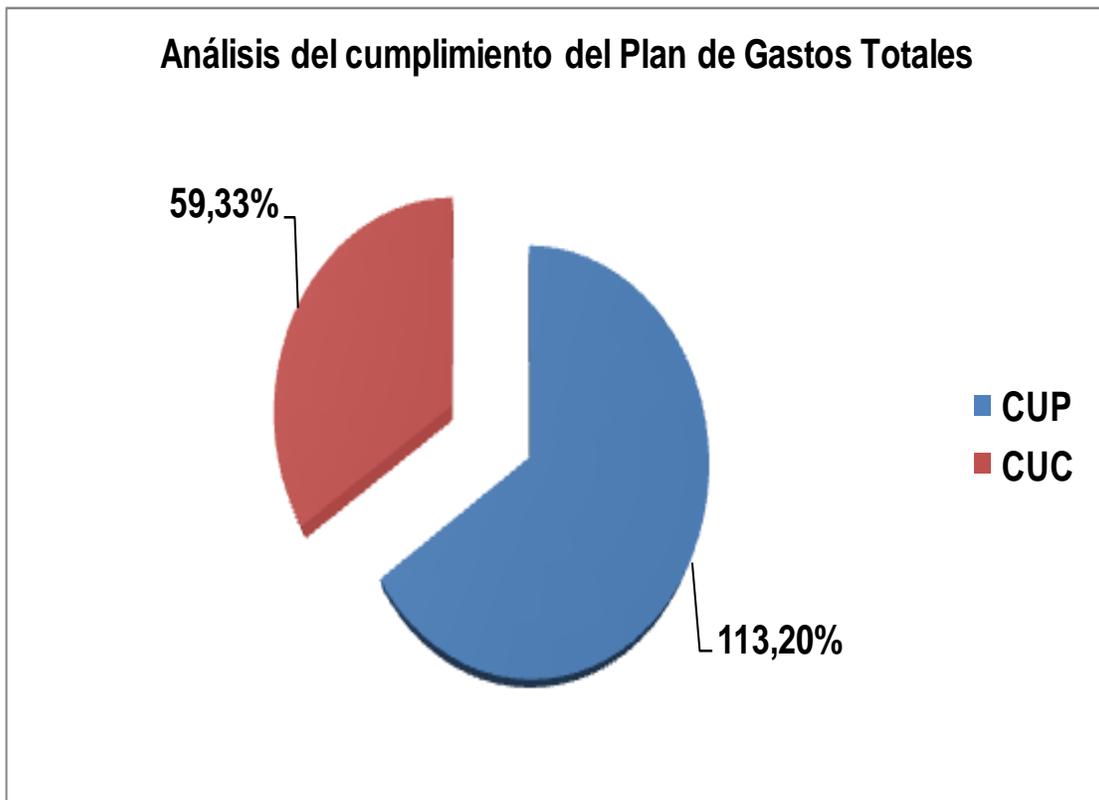
Fuente: Sistema ASSETS AUSA.

## ANEXO 7. GRÁFICA DEL CUMPLIMIENTO DEL PLAN DE GASTOS POR MONEDA



Fuente: Elaboración del autor.

## ANEXO 8. GRÁFICA DEL CUMPLIMIENTO DEL PLAN DE GASTOS TOTALES



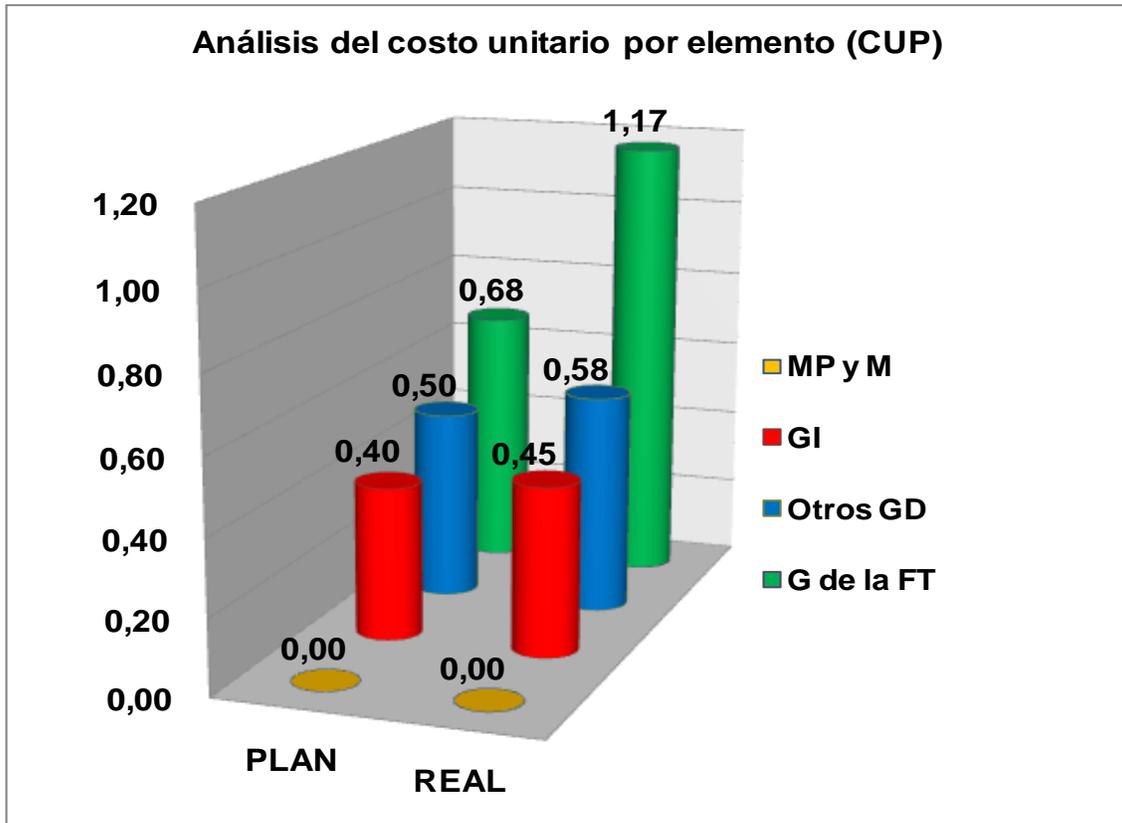
Fuente: Elaboración del autor.

## ANEXO 9. ANÁLISIS DEL COSTO UNITARIO

ANÁLISIS DE LAS VARIACIONES DEL COSTO UNITARIO TOTAL Y POR PARTIDAS									
UNIDAD DE COSTO A VALORAR			SERVICIO						
1 KM			TRANSPORTE DE CARGA PESADA						
			MES A ANALIZAR						
			MARZO						
#	Partidas de gastos	PLAN		REAL		DESVIACION		%	
		CUP	CUC	CUP	CUC	CUP	CUC	CUP	CUC
<b>1</b>	<b>DIRECTOS</b>	<b>1,18</b>	<b>0,67</b>	<b>1,75</b>	<b>1,35</b>	<b>0,57</b>	<b>0,68</b>	<b>1,49</b>	<b>2,01</b>
<b>2</b>	<b>Materias Primas y Materiales</b>	<b>0,00</b>	<b>0,60</b>	<b>0,00</b>	<b>0,18</b>	<b>0,00</b>	<b>(0,42)</b>	<b>0,00</b>	<b>0,29</b>
3	Combustibles y Lubricantes	0,00	0,60	0,00	0,18	0,00	(0,42)	0,00	0,29
4	Energía	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
5	Viveres y frescos	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
<b>6</b>	<b>Gastos de la fuerza de trabajo</b>	<b>0,68</b>	<b>0,01</b>	<b>1,17</b>	<b>0,01</b>	<b>0,49</b>	<b>0,00</b>	<b>1,73</b>	<b>1,23</b>
7	Salarios	0,49		0,84		0,35	0,00	1,73	0,00
8	Contribución a la Seguridad Social	0,07		0,12		0,05	0,00	1,73	0,00
9	Impuesto sobre la Fuerza de	0,12		0,21		0,09	0,00	1,73	0,00
10	Atención al Hombre		0,01		0,01	0,00	0,00	0,00	1,23
<b>11</b>	<b>Otros gastos Directos</b>	<b>0,50</b>	<b>0,07</b>	<b>0,58</b>	<b>1,17</b>	<b>0,08</b>	<b>1,10</b>	<b>1,16</b>	<b>15,92</b>
12	Depreciación de AFT	0,48	0,00	0,57	0,00	0,09	0,00	1,19	0,00
13	Mantenimiento y reparación	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
14	Materiales Auxiliares	0,00	0,00	0,00	1,00	0,00	1,00	0,00	0,00
15	Partes y Piezas de Repuesto	0,01	0,07	0,00	0,17	(0,01)	0,10	0,02	2,37
16	Dietas y Pasajes	0,00	0,00	0,00	0,00	(0,00)	0,00	0,94	1,14
17	Otros	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
<b>18</b>	<b>INDIRECTOS</b>	<b>0,40</b>	<b>0,04</b>	<b>0,45</b>	<b>0,02</b>	<b>0,04</b>	<b>(0,03)</b>	<b>1,10</b>	<b>0,36</b>
19	Administración	0,40	0,04	0,45	0,02	0,04	(0,03)	1,10	0,36
<b>21</b>	<b>TOTAL DE GASTOS (1+18)</b>	<b>1,58</b>	<b>0,72</b>	<b>2,19</b>	<b>1,37</b>	<b>0,61</b>	<b>0,65</b>	<b>1,39</b>	<b>1,91</b>
<b>23</b>	<b>TOTAL DE INGRESOS</b>	<b>3,43</b>	<b>2,25</b>	<b>6,37</b>	<b>4,55</b>	<b>2,95</b>	<b>2,30</b>	<b>1,86</b>	<b>2,02</b>

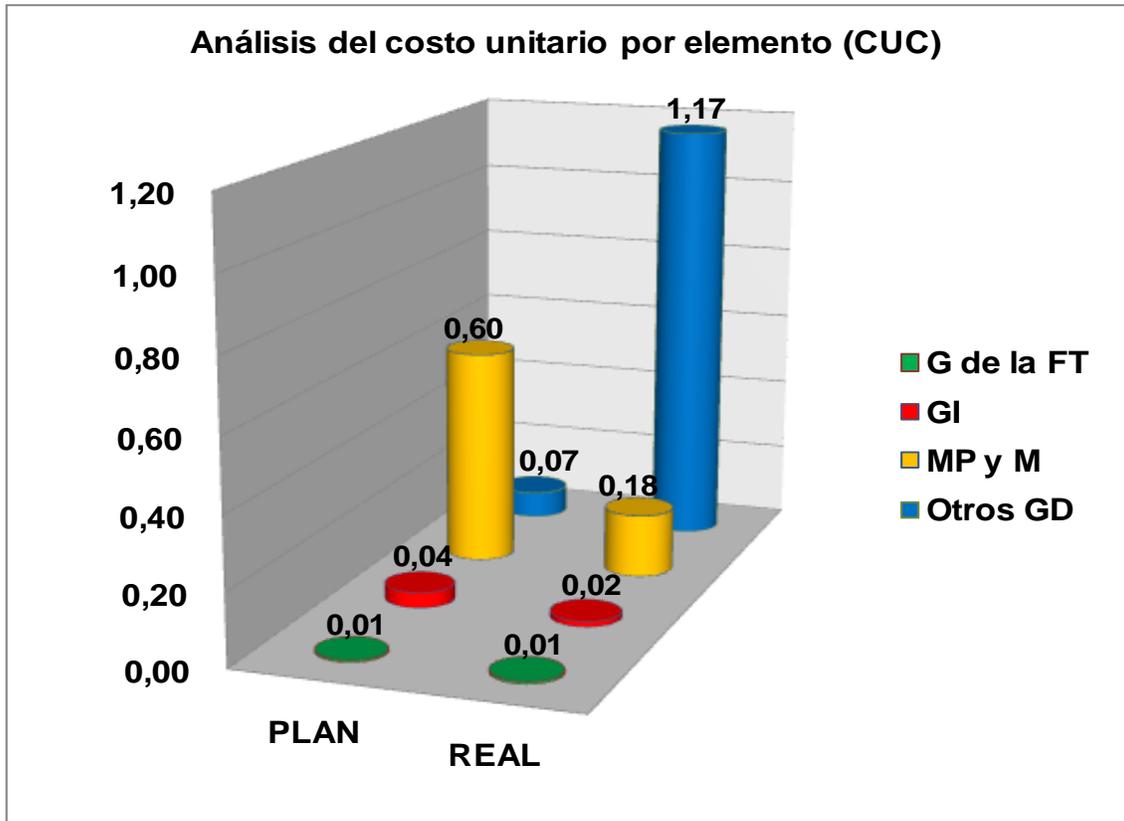
Fuente: Sistema ASSETS AUSA.

## ANEXO 10. GRÁFICA DE COMPORTAMIENTO DEL CU POR ELEMENTO (CUP)



Fuente: Elaboración del autor.

## ANEXO 11. GRÁFICA DE COMPORTAMIENTO DEL CU POR ELEMENTO (CUC)



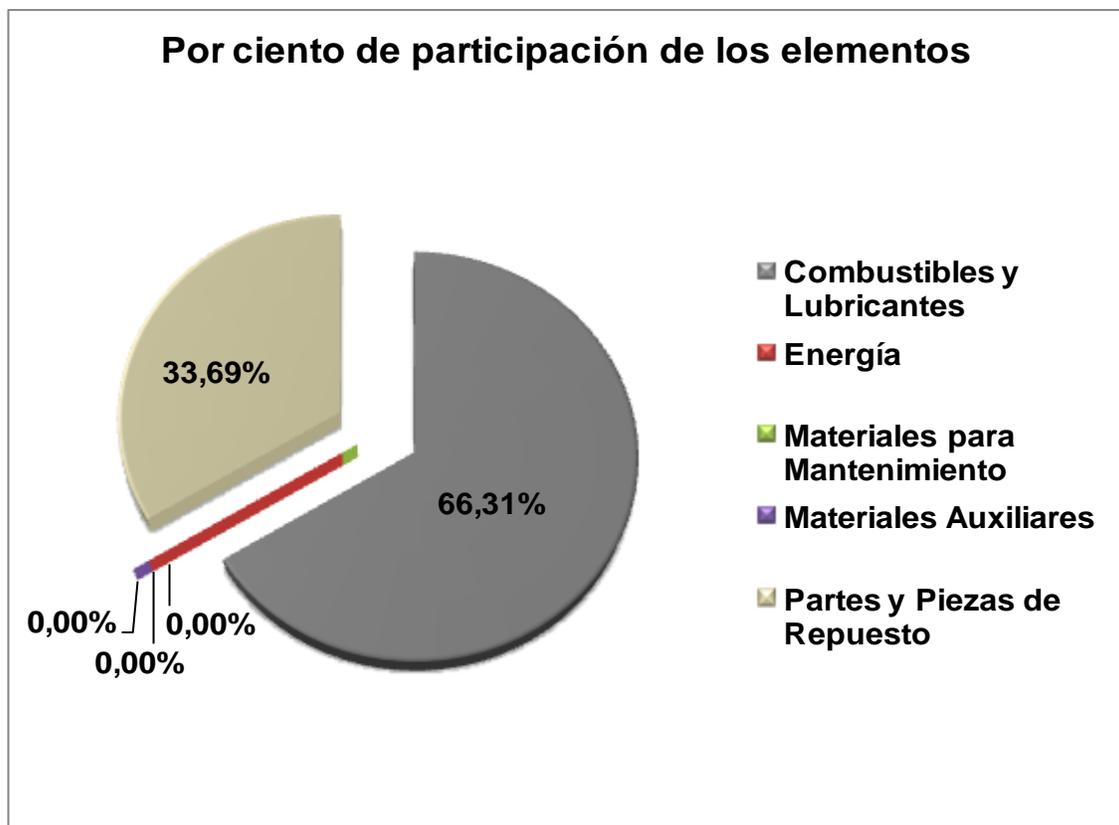
Fuente: Elaboración del autor.

## ANEXO 12. ANÁLISIS DE LA ECONOMÍA MATERIAL

ANÁLISIS DE LA ECONOMÍA MATERIAL														
#	Elementos de gastos	MARZO												
		PLAN			REAL			DESVIACIÓN				% DE PARTICIPACIÓN		
		CUP	CUC	TOTAL	CUP	CUC	TOTAL	CUP	CUC	TOTAL	%	CUP	CUC	ACUMULAD
1	Combustibles y Lubricantes	0.00	1013.01	1013.01	0.00	456.66	456.66	0.00	(556.35)	(556.35)	45.08%	0.00%	66.33%	66.31%
2	Energía	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00				0.00%
3	Materiales para Mantenimiento	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00		0.00%	0.00%	0.00%
4	Materiales Auxiliares	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00		0.00%	0.00%	0.00%
5	Partes y Piezas de Repuesto	19.94	120.12	140.06	0.25	231.77	232.02	(19.69)	111.65	91.96	165.66%	100.00%	33.67%	33.69%
7	<b>TOTAL DE GASTOS</b>	<b>19.94</b>	<b>1133.13</b>	<b>1153.07</b>	<b>0.25</b>	<b>688.43</b>	<b>688.68</b>	<b>(19.69)</b>	<b>(444.70)</b>	<b>(464.39)</b>	<b>59.73%</b>	<b>100.00%</b>	<b>100.00%</b>	<b>100.00%</b>

Fuente: Sistema ASSETS AUSA.

### ANEXO 13. GRÁFICA DE LOS ELEMENTOS QUE AFECTARON LA ECONOMÍA MATERIAL SEGÚN SU PORCIENTO DE PARTICIPACIÓN



Fuente: Elaboración del autor.