

*Instituto Superior Minero Metalúrgico Moa
"Dr. Antonio Núñez Jiménez"*

Facultad de Humanidades

Trabajo de Diploma

*Título: Diseño del Sistema de Costo de la U.E.B Servicios
Habana, Perteneciente a la Empresa de Servicios al Niquel
Camilo Cienfuegos Gorriarán.*



Autora: Yamilet Torres Hernández.

*Tutores: Msc. Marcos Medina Arces
Lic. Ariel Alba Azaharez.*

Julio 2006

"Año de la Revolución Energética en Cuba"

DEDICATORIA

A quienes me dieron vida, dedicación, y a los que de alguna manera contribuyeron al éxito de mi carrera, e hicieron realidad mi sueño deseado.

A todos, muchas gracias.

AGRADECIMIENTOS

- ❖ A mis padres, por haberme dado este ser, y contribuir a que me forjara para el futuro.
- ❖ A los tutores Marcos Medina y Ariel Alba por su cooperación.
- ❖ Al ISMM que me permitió desarrollarme profesionalmente durante estos años.
- ❖ De una forma muy especial a: Pedro Aliaga, por su dedicación y cooperación en todo momento.
- ❖ A aquellas personas que de una forma u otra contribuyeron en la preparación y realización de este trabajo, en especial a: Juan Pena y Esteban Caballero de Paz.

RESUMEN

Este trabajo se desarrolló en la UEB Servicios Habana de la Empresa de Servicios al Níquel “Camilo Cienfuegos Gorriarán”, con el objetivo de elaborar una propuesta teórico profesional para determinar el costo de los servicios y los gastos de operaciones para mantener la infraestructura existente, con miras a apoyar la toma de decisiones.

En el momento que se realizó el diagnóstico de la Contabilidad de Gestión de la UEB Servicios Habana de la ESUNI, se comprobó que no existía un Sistema de Costos.

Se confeccionó un sistema de costos basado en la metodología existente en el MINBAS para esos fines.

Se combinaron dos tipos de sistema de costos: por procesos para costear los servicios de hospedaje y alimentación y por órdenes de trabajo para los servicios de apoyo. El método de costeo empleado es el directo o variable.

Se definió el uso y contenido de las cuentas de gastos que empleará la UEB y se elaboraron los comprobantes de operaciones tipos para el registro de los costos incurridos en los servicios, así como de los gastos en que se incurren para mantener la infraestructura.

Para la planificación de los costos y gastos se utilizará el método analítico el cual consiste en utilizar como base el presupuesto del período anterior, los resultados reales de este período y las expectativas o factores técnico- económicos - organizativos que caracterizarán el próximo período.

El análisis de los costos y gastos que se realizará se basa en la evaluación de las desviaciones; teniendo en cuenta el lugar donde se producen y el concepto de cada gasto, a fin de que se investiguen las causas que las motivan, para tomar medidas que erradiquen o al menos minoren lo efectos indeseables en los resultados de la UEB.

INTRODUCCIÓN

DESARROLLO

CAPÍTULO I: Análisis teórico conceptual de los Sistemas de Costos.	3
1.1 Reseña histórica de los sistemas de costos y su relación con el avance tecnológico y las técnicas de gestión.	3
1.2 Contabilidad de gestión, contabilidad de costos y contabilidad general.	4
1.3 La contabilidad de costos y los sistemas de costos.	5
1.4 Definición de sistema de Costo.	6
1.5 Tipos de sistemas de costos.	7
1.5.1 Sistema de costo por proceso.	7
1.5.2 Sistema de costo por órdenes de trabajo.	8
1.6 Métodos de costeo.	8
1.6.1 Método de Costeo por absorción.	8
1.6.2 Bases a utilizar para la distribución de los gastos indirectos de producción.	9
1.6.3 Método de costeo directo o variable.	13
1.6.4 Ventajas del método de costeo directo.	13
1.6.5 Desventajas del método de costeo directo.	14
1.6.6 Método de costeo por actividades (ABC).	15
1.6.7 Ventajas del método de costeo por actividades (ABC).	15
1.6.8 Desventajas del método de costeo ABC.	16
1.7 Metodología para elaborar un sistema de costo.	17
1.8 Diagnóstico del estado actual de la contabilidad de costo en la Unidad Empresarial de Base.	31
CAPITULO II: Aplicación del modelo teórico- profesional del sistema de costo.	32
2.1 Sistema de costos de la Unidad Empresarial de Base (UEB) Servicios Habana de la ESUNI.	32
2.2 Introducción al sistema de costos.	32
2.2.1 Problemas que resuelve la implantación de un sistema de costo.	32
2.2.2 Objetivos a alcanzar con la implantación del sistema de costos en la UEB.	33
2.2.3 Importancia de los sistemas de costo como herramienta fundamental de administración.	33
2.3 Diagnóstico de la UEB para determinar el tipo de sistema de costo que necesita.	34
2.3.1 Breve explicación del proceso de prestación de servicios que se desarrolla en la UEB.	34
2.3.2 Servicios fundamentales que se ejecutan en la UEB.	34
2.3.3 Áreas de responsabilidad y centro de costo donde se registrarán los gastos de acuerdo al proceso de prestación de servicios.	35
2.3.4 Definir el tipo de sistema de costo que se empleará.	37
2.3.5 Definir el método de costeo que se empleará. Breve explicación del mismo.	37
2.4 Clasificación de los gastos y su inclusión en el costo de los servicios.	37
2.4.1 Gastos por su lugar de origen.	38
2.4.2 Gastos relacionados directamente con los servicios.	38
2.4.3 Gastos que se incluyen en el costo de los servicios.	39
2.4.4 Gastos que no se incluyen en el costo de los servicios.	39
2.5 Cuentas de gastos y centros de costos a utilizar.	40
2.5.1 Cuentas de gastos.	40
2.5.2 Centros de costos.	41
2.5.3 Breve explicación del contenido y utilización de estas cuentas.	41
2.6 Elementos del gasto y partidas de costo.	43
2.6.1 Relación de los elementos y subelementos de gastos que se definen para la UEB.	43
2.6.2 Breve resumen del contenido de los elementos del gasto.	43
2.7 Planificación del costo de los servicios.	45
2.7.1 Objetivos fundamentales de la planificación del costo de los servicios.	45
2.7.2 Método de Planificación de los Costos a Utilizar.	45
2.7.3 Indicadores seleccionados a utilizar en la Planificación del Costo de los servicios.	46
2.7.4 Ficha de costo. Principales aspectos a incluir de acuerdo a las características de los servicios que brinda la UEB.	46
2.7.5 Bases a utilizar para la distribución de los gastos indirectos de producción.	47

INTRODUCCIÓN

Este trabajo se realizó en la Empresa de Servicios al Níquel “Camilo Cienfuegos Gorriarán”(ESUNI) específicamente en la Unidad Empresarial de Base Servicios Habana, debido a que la misma es de nueva creación y se da el **hecho** de que la administración no administra de forma efectiva los recursos disponibles, ya que: no conoce el costo variable de los servicios que presta, no analiza suficientemente los gastos de operaciones socialmente necesarios para mantener la infraestructura.

Lo anterior causa problemas a la sociedad en el sentido de que no se conoce si esta entidad es eficiente en el uso de los recursos, si alcanza los beneficios y la liquidez necesaria, si los servicios que prestan tienen margen de contribución positivo, si los inventarios están valuados correctamente y si los gastos de operaciones están presupuestados adecuadamente.

En opinión de la autora la causa de lo anterior y **problema a resolver** en esta investigación, es que la administración de la U.E.B no cuenta con una propuesta teórico – profesional que le permita determinar el costo de los servicios y los gastos de operaciones por áreas de responsabilidad, centros de costos y actividades; para utilizarlos como base para la toma de decisiones ante el uso de los recursos escasos.

Todo esto se manifiesta en el subsistema de la contabilidad gerencial de la organización que constituye el **objeto de estudio**, y específicamente en el sistema de costo que es el **campo de acción**.

Para resolver el problema el **objetivo general** de esta investigación es elaborar una propuesta teórico profesional para determinar el costo de los servicios y los gastos de operaciones para mantener la infraestructura existente, por áreas y centros de costos, con miras a apoyar la toma de decisiones.

Para alcanzar este objetivo se plantea la estrategia de diseñar, elaborar e implantar un sistema de costo combinado por procesos y por órdenes de trabajo con el método de costeo directo o variable.

Se plantea como **idea a defender** el conocimiento por parte de los sujetos de la administración de las informaciones que brindan los procedimientos administrativos y contables que contiene un sistema de costo.

En el desarrollo de este trabajo se utilizaron varios métodos y técnicas de investigación, de forma sistémica, entre otros:

Métodos	Técnicas
Teóricos Históricos	– Revisión bibliográfica general y discriminativa, posición crítica ante los hechos y evaluación de las tendencias, periodización, inducción - deducción y, análisis - síntesis.
Teórico - Lógicos	Hipotético - deductivo (análisis y síntesis, abstracción, inducción - deducción), la modelación (abstracción), el sistémico - estructural - funcional (análisis y síntesis, la abstracción, inducción - deducción), el dialéctico (análisis y síntesis, abstracción, inducción - deducción).
Empíricos	Observación, medición y comparación (encuesta, entrevista, método de búsqueda y solución de problemas, paquetes estadísticos y paquete de Office.

El trabajo está estructurado en dos capítulos, en el primero se realizó un análisis conceptual de la Contabilidad de costo, Contabilidad de gestión y sistemas de costos, se adaptó la metodología existente en el ministerio de la industria básica. Esto preparó el camino para en el segundo aplicar el modelo teórico – profesional seleccionado a dicha unidad, así como la documentación necesaria que este trae aparejado consigo, llegando a conclusiones y recomendaciones factibles para la entidad.

CAPITULO I

Análisis teórico conceptual de los Sistemas de Costos.

1.1 Reseña histórica de los sistemas de costos y su relación con el avance tecnológico y las técnicas de gestión.

Calcular costos era una necesidad de las empresas industriales para cerrar balances y obtener los resultados. Su cálculo se hacía anualmente sumando los costos del ejercicio y repartiéndolos sobre la producción realizada en el mismo. Como la mayoría de las empresas eran monoproductoras, el cálculo era muy sencillo; no existía demasiado interés en conocer la estructura por naturaleza de los costos unitarios, y se ponía énfasis en las expresiones monetarias, ignorando los componentes físicos.

Posteriormente las empresas se diversifican, se convierten poliproductoras y advierten la conveniencia de tener balances mensuales y de seguir contablemente el proceso interno de la producción a través de una mayor apertura de cuentas y subcuentas dentro del sistema contable general. Los procedimientos utilizados son los de los costos resultantes y por absorción. Los sistemas de registro son manuales, y en los más avanzados, de registro directo.

En una etapa ulterior la ingeniería industrial acude a los standard físicos; estudios de tiempo y métodos; determinación de niveles de actividad por sector y para toda la empresa; control de “scrapps” y reprocesos, etc. Los standards físicos son monetizados por los contadores. Los procedimientos utilizados son los propios de los sistemas de costos standard y por absorción, enfatizándose en el control de los costos por áreas de responsabilidad. Los sistemas de registros son iguales a la segunda etapa.

Irrumpe el costeo directo (costeo variable) como una verdadera bomba, y se ridiculiza el costeo por absorción y los presupuestos rígidos. La contribución marginal es el gran hallazgo del costeo variable, sin dejar de continuar enfatizando el control de costos por áreas de responsabilidad. El registro directo se usa prácticamente en todas las empresas y algunas, de avanzada, comienzan a controlar sus inventarios con tarjetas perforadas de computación.

La bomba produce su reacción en las filas contrarias. El costeo por absorción se moderniza: Los costos se clasifican por variabilidad y la utilización de las técnicas del análisis marginal ya no es exclusividad del costeo variable. Comienzan a ser usados en el sector contable sistemas de procesamiento electrónico de datos, como alternativa al registro directo.

Contemporáneamente con la aparición de los costos Standard y de los costos para toma de decisiones, se producen innovaciones en la propia contabilidad general (desagregación de intereses implícitos, utilización de valores corrientes; discusión sobre la incorporación del interés del capital propio; contabilidad a moneda de cierre; tratamiento de los costos financieros; etc.).

Los sistemas de procesamiento electrónico de datos tienen una utilización cada vez más intensiva en todos los sectores de la empresa tales como: Compras, nóminas del personal, ventas, inventarios, etc. Que se interrelacionan entre sí en forma armónica, siendo la contabilización sólo uno, y generalmente el menos relevante de los productos que se obtiene con ellos. Por supuesto que uno de los sistemas automatizados diseñados es el de sistemas de costos.

Las empresas comienzan a trabajar con presupuestos, tanto económicos como financieros. La mejor forma de control económico del presupuesto consiste en una amplia departamentalización y la utilización del presupuesto base cero, en la que se revisa la razón de ser de cada sector y de los recursos que necesita. El avance de la informática potencia su uso en el sector productivo, tanto en la ayuda a la operación como en su control y registro.

Se popularizan técnicas nuevas de gestión: planeamiento estratégico, just in time; calidad total, etc. Que requieren información inmediata y precisa, que puede salir de cada sector, o bien del sector contable encargado de recopilar, registrar y brindar información. O sea: información en tiempo real, o a posteriori, una vez recopilada u registrada. En las técnicas especificadas de costeo, con efecto en la gestión, irrumpe el ABC- ABM que privilegia la información por actividad sobre la de áreas de responsabilidad.

1.2 Contabilidad de gestión, contabilidad de costos y contabilidad general.

Existe entre los autores de la disciplina, una abundante cantidad de páginas destinadas a diferenciar a la contabilidad de costos de la contabilidad general o financiera. En los últimos años se han ido incorporando términos nuevos que más que precisar o aclarar

esas diferencias las han hecho más confusas: contabilidad de eficiencia; contabilidad gerencial; contabilidad de gestión. Es que la transformación de la antigua contabilidad de costos cuya única pretensión era obtener costos unitarios para valorizar existencias, o productos en proceso con fines precisamente contable ha sido tan grande y tan revolucionaria que cada cual interpreta y define los alcances y límites de cada concepto a través de una óptica que tiene un fuerte grado de subjetividad.

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

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

A su vez, cada uno de estos tres aspectos que forman la contabilidad de gestión, si bien tienen autonomía propia, no son independientes entre sí: se alimentan recíprocamente y actúan en forma complementaria y sinérgica. Así la contabilidad de costos deberá funcionar con un subsistema dentro del sistema de contabilidad general y como un elemento más del sistema de costos, brindando al y recibiendo del sistema de presupuestos la información pertinente. Los sistemas de presupuestos y de control presupuestario deberán apoyarse en los datos que brindan Costos y la Contabilidad General.

1.3 La contabilidad de costos y los sistemas de costos.

Es común advertir el uso de la expresión contabilidad de costos como sinónimo de sistemas de costos y ello podría ser aceptado hace algunos años cuando estos últimos sólo existían para fines contables: Tenían su razón de ser sólo para la contabilidad de costos. Hoy en día la cosa es al revés: La contabilidad de costos es un subsistema dentro del sistema de costos y de la contabilidad general.

Sirve a ambos y forma parte de ambos.

Sirve a ambos:

A la contabilidad general: Porque le da información analítica de las cuentas de control vinculadas a todo el proceso de costeo; para poder hacer transferencias entre cuentas; anticipa o difiere gastos, efectúa provisiones, etc.

Al sistema de costos: porque le brinda los datos de los gastos incurridos en cada sector o actividad; le proporciona pautas para medir el comportamiento de los gastos ante cambios en el nivel de actividad; le permite calcular y presupuestar los costos y gastos.

Forma parte de ambos:

De la contabilidad general: por su propia naturaleza, es un centro de registro enganchado con la contabilidad general.

Del sistema de costos: porque es precisamente la pieza del sistema que garantiza, a través del método de la partida doble y de la documentación que respalda sus asientos, la validez de la información sobre todo en su expresión monetaria.

1.4 Definición de sistema de Costo.

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

El sistema de costos se fundamenta en tres pilares:

- La contabilidad de costos, que es la parte de la contabilidad general encargada del registro y acumulación de los costos, y que brinda además la información pertinente que retroalimenta al sistema (costos de transferencia; diferimiento de cargos; anticipos (provisiones) de costos; presupuestación; etc.).
- El software en el que está basado el procesamiento de todo el sistema, no sólo el contable, sino también el vinculado con los otros subsistemas existentes en la empresa, tales como: compras, producción, almacenes, recursos humanos, bienes de uso; etc.

- Los procedimientos operativos que hacen a la estructura misma del sistema, como: consumos específicos por producto, por procesos y por actividad; tiempos de elaboración; definición de los departamentos operativos y de servicio; como complemento de lo anterior, o como alternativa, definición de las actividades; determinación de la capacidad instalada de los departamentos o actividades; etc. Se incluyen también los formularios propios del sistema como: hojas de costos de productos y semi-productos; formularios para la toma de procesos al cierre del mes; hojas de costos de ordenes de trabajo o de producción; distribución de departamentos de servicios; costos transmisores de las actividades; módulos de asignación de la carga fabril a los productos; y además todos los informes que resultan del sistema. Se incluyen también en este grupo: el costo variable y, en su caso, el fijo por sector, actividad o producto y semi-producto; la contribución marginal unitaria; la contribución marginal total ante diferentes volúmenes de venta, etc.

1.5 Tipos de sistemas de costos.

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

1.5.1 Sistema de costo por proceso:

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

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

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

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

1.5.2 Sistema de costo por órdenes de trabajo:

Se aplicará este tipo de sistema a los trabajos relacionados con: el mantenimiento, la investigación y el desarrollo, la preparación 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.

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

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

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

1.6 Métodos de costeo.

1.6.1 Método de Costeo por absorción.

Bajo este método todos los costos de producción directos e indirectos, ya sean 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 proceso y productos terminados contienen parte 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.

1.6.2 Bases a utilizar para la distribución de los gastos indirectos de producción.

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

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

Una vez estimado el nivel de producción y los gastos indirectos de producción totales para el periodo siguiente, podrá calcularse la tasa predeterminada de aplicación de los costos indirectos de producción para el periodo siguiente. Por lo general, las tasas de aplicación de los costos indirectos se fijan en unidades monetarias por unidad de actividad estimada en alguna base(denominada actividad del denominador). No hay reglas absolutas para determinar que base usar. Sin embargo, debe haber una relación directa entre la base y los gastos indirectos de producción. Además, el método utilizado debe ser lo mas sencillo y menos costoso de calcular y aplicar.

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

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

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

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

- Unidades físicas producidas.
- Consumo de materia prima directa planificada.
- Gasto de mano de obra directa planificada.
- Horas de manos de obra directa .
- Horas máquinas.

- Valor neto de mercado de los productos.
- Etc.

A continuación se realiza un análisis de algunas de ellas:

Unidades físicas de producción.

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

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

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

Consumo de materiales directos planificados.

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

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

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

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

Gasto de mano de obra directa.

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

Este método es apropiado cuando existe una relación directa entre el costo de la mano de obra directa y los gastos indirectos de producción, en caso de que suceda lo contrario no sería apropiado. Por ejemplo los gastos indirectos de producción pueden estar compuestos en gran parte por la depreciación. La fórmula sería como sigue:

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

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

Horas de mano de obra directa.

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

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

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

Horas máquinas.

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

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

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

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

Valor neto de mercado de los productos.

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

La fórmula sería la siguiente:

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

Donde:

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

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

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

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

1.6.3 Método de costeo directo o variable.

Bajo este método solo 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.

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, por el contrario, que los costos del producto deben asociarse al nivel de actividad, ya que los denominados gastos indirectos y se incurrirán aún 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.

1.6.4 Ventajas del método de costeo directo.

Al método de costeo directo se le reconocen las ventajas siguientes:

1. Planeación operativa.

El presupuesto maestro cubre todos los aspectos de las operaciones futuras diseñadas para lograr una meta de utilidad establecida. El método de costeo directo facilita la compilación de los datos relacionados con la planeación de las utilidades que las áreas

de costos desarrollan - con frecuencia con un gran esfuerzo y tiempo- mucho antes del advenimiento de las actuales estructuras del costeo directo. Los datos fácilmente disponibles sobre costo variable y margen de contribución permiten respuestas rápidas a los aspectos de decisiones de costos que la administración debe tomar cada día.

2. Análisis del costo – volumen – utilidad.

La mayor parte de las decisiones administrativas se relacionan con el costo, y es esencial una comprensión de estas. Después de conocer las ventas, los costos variables y el margen de contribución y los gastos fijos o de operaciones, con cálculos muy sencillos se determina el punto de equilibrio y las utilidades deseadas.

3. Fijación de los precios de los productos.

La comprensión del margen de contribución unitario y en masa, es imprescindible para la fijación de los precios de los productos o servicios. El margen de contribución en masa (ventas totales menos costos variables totales), según una mezcla de productos, debe ser suficientemente amplio para cubrir todos los gastos de operaciones proporcionándole a la organización un incremento continuo de los beneficios.

El costo variable es el patrón de referencia para determinar los precios de los productos o servicios, ya que estos siempre tienen que ser mayores que el costo variable unitario.

4. Control administrativo.

Los informes basados en el costeo directo son más efectivos para el control administrativo que los basados en el costeo por absorción.

El costeo directo, apoyado en el método comparativo y de sustitución en cadenas puede ayudar a identificar responsabilidades de acuerdo a las variaciones que se detecten entre lo que debía ser y lo que es o fue. Los informes operativos pueden prepararse para todas las áreas de la organización.

1.6.5 Desventajas del método de costeo directo.

1. La no aceptación de este método por parte de los dueños y el estado, debido a cómo se tratan los inventarios de productos en proceso, de productos terminados y el costo de la venta, lo cual trae como consecuencia que las utilidades del período van a ser menores que cuando se usa el método de costeo por absorción.
2. El método entra en contradicción con algunos Lineamientos generales para la planificación del costo de producción en Cuba, especialmente el que dice.

“serán incluidos en el costo de producción de las empresas todos los gastos vinculados a la utilización de activos fijos tangibles, materia prima, materiales, combustibles, energía, salarios, seguridad social y otros gastos monetarios empleados en el proceso de producción”.

Este lineamiento evidencia que se incluyen en el costo de los productos o servicios los gastos variables y los fijos.

3. Separación en costos fijos y variables.

4. Los oponentes del método de costeo directo argumentan que aunque el costeo directo parece teóricamente interesante, no puede ponerse en la práctica con confianza. Por ejemplo cierta cantidad de costos mixtos no pueden separarse fácilmente en costos variables y fijos. Sin embargo este razonamiento es engañoso, ya que estos componentes pueden diferenciarse de modo razonable, mediante análisis de regresión simple o múltiple, diagramas de dispersión, etc. Estas separaciones son más confiables que una cantidad de distribuciones arbitrarias de muchos gastos indirectos realizadas bajo el costeo por absorción.

1.6.6 Método de costeo por actividades (ABC)

Este sistema parte de la diferencia entre costos directos y costos indirectos, relacionando los últimos con las actividades que se realizan en la empresa. Las actividades se plantean de tal forma que los costos indirectos aparecen como directos a las actividades, desde donde se les traslada a los servicios (objeto de costos), según la cantidad de actividades consumidas por cada objeto de costos. De esta manera, el costo final esta conformado por los costos directos y por los costos asociados a ciertas actividades, consideradas como las que añaden valor a los productos.

1.6.7 Ventajas del método de costeo por actividades (ABC).

1. Una de las ventajas más importantes derivadas de un sistema de gestión por actividades es que no afecta directamente la estructura organizativa de tipo funcional ya que el ABC gestiona las actividades y éstas se ordenan horizontalmente a través de la organización. Es precisamente ésta la ventaja de que los cambios en la organización no quedan reflejados en el sistema.

2. Ayuda a entender el comportamiento de los costos de la organización y por otra parte es una herramienta de gestión que permite hacer proyecciones de tipo financiero ya que simplemente debe informar del incremento o disminución en los niveles de actividad.
3. La perspectiva del ABC proporciona información sobre las causas que generan la actividad y el análisis de cómo se realizan las tareas.
4. Este nuevo sistema de gestión nos permitirá conocer medidas de tipo no financiero muy útiles para la toma de decisiones.
5. Una vez implementado este sistema el ABC proporcionará una cantidad de información que reducirá los costos de estudios especiales que algunos departamentos hacen soportar o complementar al sistema de costos tradicional. Así pues el efecto es doble, por una parte incrementa el nivel de información y por otra parte reduce los costos del propio departamento de costos.

1.6.8 Desventajas del método de costeo ABC

1. Hay una aceptación clara por parte de todos los expertos de que el ABC consume una parte importante de recursos en las fases de diseño e implementación.
2. Otro de los aspectos a tener en cuenta que pueden hacer dificultosa la implantación del ABC es la determinación del perímetro de actuación y nivel de detalle en la definición de la actividad.
3. Un tercer aspecto es que si se puede hacer dificultosa la definición de las actividades, en dónde realmente vamos a tener un mayor número de problemas es en la definición de los "inductores" o factores que desencadenan la actividad. Para determinar los inductores se debe utilizar el método de causa - efecto con el objeto de analizar las causas inmediatas que desencadenan el cúmulo de actividades.
4. Por último es cierto que cualquier cambio en un sistema siempre va acompañado en las primeras fases de un proceso de adaptación y para evitar que el nuevo sistema implantado se haga complejo en el uso y no suponga un proceso traumático, se debe educar a los usuarios que mantienen la información y a las personas que usan la misma para la toma de decisiones.

5. Distribuye a los productos gastos fijos, que como se explicó anteriormente son para mantener la infraestructura de la organización.

El sano interés de obtener un costo unitario total, por actividades y/o productos, para tomar decisiones en materia de precios, de mercado, de finanzas y planeación en general resulta sumamente riesgosa debido a que dicho cálculo solo es posible conocerlo para un volumen determinado de producción o venta de bienes y/o servicios, ya que cualquier cambio en dicho volumen produciría alteraciones cada vez más sustanciales en la medida en que las variaciones sean mayores en cualquier sentido.

Así, decisiones de dejar de producir y vender un producto, fusionar o vender activos, alcanzar utilidades, negociar ventas y compras y reducir gastos como única alternativa basadas en costos unitarios totales, puede llevar a la quiebra a la empresa, sobre todo si se posee poco capital donde no se admiten decisiones equivocadas.

1.7 Metodología para elaborar un sistema de costo.

Para realizar el sistema de costos se realizó un compendio de varios modelos existentes en Cuba, especialmente el del Ministerio de la Industria Básica. A continuación se detallan los pasos que se deben dar para elaborarlo:

1.7.1 Paso uno: Introducción del sistema de costo.

El objetivo es para que los sujetos de la administración comprendan en que consiste un sistema de costo y para que le sirva.

Deben aparecer entre otros, los elementos siguientes:

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

1.7.2 Paso dos: Diagnóstico de la Organización para determinar el tipo de sistema de costo que necesita.

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

Características de la producción de bienes y/o servicios.

- a) Sector, Rama y Subrama en la que clasifica la empresa.
 - b) Breve explicación del proceso de prestación de servicios que se desarrolla la U.E.B
 - c) Servicios fundamentales que se ejecutan en la UEB.
- **Determinar las áreas de responsabilidad y los centros de costo de la organización.**
 - a) Áreas de responsabilidad y centros de costos en que se registrarán los gastos, de acuerdo al proceso de prestación de servicios.
 - b) Breve explicación del contenido de cada centro de costo; funciones, operaciones que desarrolla, gastos en que se incurren.
 - **Definir el tipo de sistema de costo que se empleará.**

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

- **Definir el método de costeo que se empleará.**

Como se fundamentó a anteriori, los métodos de costeo más usados son: por absorción, directo o variable y ABC.

1.7.3 Paso tres: Clasificación de los gastos y su inclusión en el costo de los servicios.

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

Clasificación de los gastos.

Gastos por su lugar de origen.

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

A los efectos de la elaboración de los Presupuestos de Gastos para la planificación, el registro posterior de los gastos reales, su asignación a los productos elaborados y el análisis del comportamiento de los niveles planificados, deben agruparse los gastos atendiendo a :

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

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

Bajo este criterio, los gastos se clasifican atendiendo a las producciones que elabora la empresa a los efectos de calcular el costo unitario de las mismas.

En la Planificación, Cálculo y Análisis de los costos unitarios de la producción, es necesario tener en cuenta el comportamiento de los gastos y su forma de inclusión en el costo.

Los gastos de acuerdo a su comportamiento pueden ser fijos, variables y semivARIABLES.

Gastos fijos: Son aquellos que permanecen constantes o inalterables independientemente de los aumentos o disminuciones del volumen de la producción, dentro de ciertos límites.

Ejemplo: Salarios del personal administrativo, medidas de protección, amortización lineal de los activos fijos tangibles, otros gastos no incurridos en la producción, etc.

Gastos variables: Son aquellos que varían proporcionalmente con los cambios experimentados en el volumen de la producción o de la actividad desarrollada.

Ejemplo: Materias primas y materiales.

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

Costo directo: Comprende los gastos identificables y relacionados directamente con una producción o servicio y que pueden ser incluidos de forma directa en el costo de la misma.

Ejemplos: Gastos de materias primas y materiales, salarios, otros gastos de la fuerza de trabajo, incurridos en las producciones principales y auxiliares nominalizadas en la empresa.

Costo indirecto: Esta constituido por los gastos que no son identificables directamente con una producción o servicio, sino que están relacionados en forma indirecta con la ejecución de varios tipos de producción, servicio y dirección a las mismas.

Ejemplos: Entre otros se tienen, los gastos de mantenimiento y explotación de equipos, gastos de dirección del taller, y de áreas productivas de la empresa, etc.

Estos gastos se incluyen en el costo de la producción en función de distintas bases de aplicación, de acuerdo con el carácter de los gastos que se analizan.

Gastos que deben incluirse en el costo.

Los gastos se incluyen en el costo según el método de costeo que se asuma.

En el método de costeo directo sólo se incluirán en el costo de los productos o servicios los gastos variables.

En el caso del método de costeo por absorción serán incluidos en el costo de producción (según los lineamientos generales del costo en Cuba del Ministerio de Finanzas y precios) todos los gastos vinculados a la utilización de activos fijos tangibles, materias primas,

materiales, combustibles, energía, salarios, seguridad social, gastos de la fuerza de trabajo y otros gastos monetarios, incurridos en el proceso de producción.

En correspondencia con lo anterior se incluyen en el costo de producción:

- Los gastos relacionados con la elaboración de la producción o la prestación de los servicios, condicionados por la tecnología y la organización, incluyendo los gastos de la administración y dirección de los talleres, fábricas, y establecimientos productivos de la empresa.
- Los gastos para la preparación y asimilación de nuevos productos o procesos tecnológicos, no considerando los financiados por el presupuesto de inversiones.
- Los gastos para la ejecución de trabajos científicos, investigativos y experimentales relacionados con la introducción de nuevas materias primas en la producción o de nuevos procesos tecnológicos, excepto los financiados por los presupuestos de inversiones y el fondo de ciencia y técnica.
- Los gastos relacionados con el mejoramiento de la calidad de la producción, el aumento de su seguridad y duración, así como de otras cualidades de explotación en las fábricas, establecimientos, talleres, brigadas y áreas productivas de la organización.
- Los gastos del aparato de protección e higiene incurridos en el mejoramiento de las condiciones de trabajo y de la técnica de seguridad de los trabajadores en las fábricas, establecimientos, talleres, brigadas y áreas productivas de la organización.
- Los gastos incurridos en la elevación de la calificación técnica necesaria a los trabajadores vinculados con la producción como del personal de dirección de áreas productivas, enviados por la organización para su utilización en la asimilación y desarrollo de la misma. Estos gastos se consideran indirectos.
- Los gastos en la reparación corriente y el mantenimiento de los activos fijos tangibles y otros medios de trabajo vinculados directamente con la producción o utilizados en actividades de servicios, administración y en la dirección de las

fábricas, establecimientos productivos, talleres, brigadas, y y áreas productivas de la organización.

- Los gastos de reposición y reparaciones generales (si ha optado por el método de crear provisión para este destino) de los activos fijos tangibles que en forma de amortización se aplicada al valor de los mismos de acuerdo con las tasas de reposición vigentes y las calculadas para reparaciones. Se refiere a activos fijos tangibles que intervienen en la producción, y los utilizados en la dirección de los talleres y establecimientos productivos de la organización.
- El valor no depreciado de los activos fijos tangibles que intervienen en la producción o en la dirección de los talleres y establecimientos productivos de la organización, dados de baja antes de concluir su período de vida útil.
Estos gastos se incluyen en la determinación del costo real, aunque no son planificables.
- El exceso de los gastos incurridos en las reparaciones capitales sobre la provisión creada al efecto. Este exceso se considerará si en la organización total no es suficiente la provisión creada para la ejecución de dichas reparaciones. Estos gastos se incluyen en la determinación del costo real, aunque no son planificables.
- Los gastos incurridos en poner listas para su entrega las producciones, así como los gastos de almacenamiento de la producción terminada. Los procesos de terminación de envase y etiquetado se analizarán en dependencia de la conclusión del proceso productivo, pueden ser incluidos en el costo de la producción o considerados como Gastos de Distribución y Venta que no forman parte del costo.
- Los gastos incurridos en el albergamiento, avituallamiento y transportación de los trabajadores movilizados recibidos y de los propios si a éstos no se les paga por ello. En la alimentación se considera sólo el desayuno y la comida.
- Los salarios, vacaciones acumuladas y la contribución de la seguridad social y otros gastos de la fuerza de trabajo de los trabajadores movilizados, que de acuerdo con la Legislación vigente, se incluyen en el costo de producción.

El método de costeo por absorción no incluye en el costo de producción de los bienes o servicios:

- Los gastos de embalaje y transportación, compensados por el comprador por sobre el precio de organización.
- Las multas, recargos y compensaciones por incumplimiento de obligaciones contractuales que se imponen y pagan por la organización por la violación de las condiciones de suministros, de transportación y de otras reglas que regulan las relaciones mutuas económicas.
- Los pagos efectuados a partir de la distribución de la ganancia, tales como, los intereses por utilización del crédito bancario y otros conceptos.
- Los gastos financiados por el Presupuesto de Inversiones y por otros fondos descentralizados.
- Las pérdidas por pedidos anulados.
- Las pérdidas por desastres naturales, de acuerdo con las disposiciones vigentes y los gastos relacionados con la prevención o la liquidación de las consecuencias de los mismos.
- Los gastos y las pérdidas incurridas en la paralización de las fábricas, talleres o líneas de producción ocasionados por decisión estatal o causa de fuerza mayor o que sean reclamables a terceros.
- Los gastos de capacitación considerados como gastos sociales, incurridos en la elevación del nivel cultural y técnico de los trabajadores por interés personal.
- Los gastos incurridos por la empresa por la recepción de trabajadores en forma permanente en actividades no relacionadas directamente con la producción o la dirección de la empresa, tales como: construcción y acondicionamiento de ciudades, poblados u otras obras sociales.
- Los gastos vinculados con la satisfacción de las necesidades de vida, salud, deporte y trabajo cultural educativo de los trabajadores de la empresa.

- Los faltantes de bienes materiales almacenados, así como las mermas y deterioros en exceso a las normas establecidas que toman figura de faltantes, ya sean atribuibles a culpables determinados o que asuma la empresa, así como los sobrantes de dichos bienes.
- Las mermas y deterioros de bienes materiales en el proceso productivo, en exceso a las normas establecidas, cuando sean atribuibles a culpables determinados.
- Los gastos de años anteriores, que no fueron registrados en su oportunidad.
- Otros gastos considerados como afectaciones directas a la ganancia o pérdida.
- Los gastos de salarios devengados, vacaciones acumuladas y el aporte al Presupuesto del Estado por la seguridad social ejecutado por las entidades cedentes de microbrigadistas, cuando estos gastos sean reintegrados por el Presupuesto Estatal.
- Los Gastos Generales y de Administración.
- Los Gastos de Distribución y Ventas.

1.7.4 Paso cuatro: Cuentas de gastos y centros de costos a utilizar.

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

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

Producción en proceso.

Gastos indirectos de producción.

Costo de ventas.

Gastos de distribución y ventas.

Gastos generales y de administración.

Gastos de operación.

Gastos financieros.

Gastos por faltantes y pérdidas de bienes.

Gastos de años anteriores.

Otros gastos.

Véase el uso y contenido de dichas cuentas en los boletines actualizados de Finanzas al Día del Ministerio de Finanzas y Precios de Cuba.

1.7.5 Paso cinco: Elementos y partidas de gastos.

El objetivo de este paso es definir los elementos y partidas del costo que usará la organización.

Una condición previa fundamental para la determinación tanto en la planificación como en el registro, el nivel del costo de la producción y su consecuente análisis, es la clasificación conveniente de los distintos tipos de gastos que se incluyen en el mismo.

Según estos criterios, los gastos se clasifican por Elementos y Partidas.

Elementos de gastos: Indican la cantidad de trabajo vivo y pretérito que se ha invertido en la empresa, analizados por los conceptos de gastos según su naturaleza económica, en un período determinado, independientemente de donde se efectúen.

Un elemento de gasto puede desglosarse en subelementos conforme a las necesidades de análisis que requiera la empresa, siempre que se garantice que con su agregación se obtenga el total del elemento.

Partidas de costo: Identifican los conceptos de gastos por el lugar en que éstos se originan y por la forma en que inciden en el costo.

Constituye esencialmente una agrupación de los conceptos de gastos en función de la producción, las que son analizadas por productos.

Se utiliza como método de clasificación resumida en:

- La conformación del costo total y del costo unitario de una producción o servicio, planificado o real y del análisis de sus variaciones.
- La conformación de la Ficha de Costo para analizar la eficiencia.

La agrupación por partidas de costo permite planificar y controlar los gastos por las distintas producciones de la empresa, posibilitando el cálculo de los costos de producción por tipo de productos u otros requerimientos del registro económico.

Las partidas pueden ser:

- Simples y Complejas.
- Directas e Indirectas.
- Simples: Son aquellas que se identifican con un sólo elemento de gasto.
- Complejas: Son las que están compuestas por más de un elemento de gasto.
- Directas: Son aquellas que se identifican e incluyen directamente en el costo de producción.
- Indirectas: Son aquellas que se incluyen en el costo de producción mediante métodos de aplicación al producto o servicio.

1.7.6 Paso seis: Planificación del costo de los servicios.

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

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

Método normativo.

Consiste en la planificación de normas y normativas fundamentadas en la utilización de la fuerza de trabajo y los objetivos y medios de trabajo, para los servicios.

El método normativo está sustentado en:

- Normas de Consumo en las materias primas y materiales fundamentales.
- Utilización de índices de consumo en el resto de los productos, basadas en series históricas depuradas.
- Normas de trabajo actualizadas.

- Cálculo de la depreciación actualizada.
- Determinación de los otros gastos monetarios, basados en previa propuesta de gastos por áreas, calculada sobre base controlables y tomando en consideración las necesidades reales.

Método analítico.

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

- **Presupuesto de gasto por áreas de responsabilidad.**

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

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

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

Se confeccionará el presupuesto por las áreas siguientes:

Áreas productivas.

Áreas de mantenimiento.

Restantes áreas de la U.E.B.

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

Los indicadores que se utilizarán en la planificación del costo de los servicios, serán clasificados como de resultado y de proceso.

Indicadores de resultados.

- Utilidad en Operaciones.
- Utilidad neta.

Indicadores de proceso.

- Análisis del volumen de producción total obtenida en valor y por cada tipo de servicios, entre ellos: Alojamiento y Gastronomía en relación con las capacidades existentes.
- Análisis de la economía material, que puede obtenerse partiendo de las variaciones de las normas e índices de consumo en los gastos de materias primas, materiales, combustible y energía.
- Análisis del fondo de salarios y de las medidas que permitan un incremento de la eficiencia de los recursos laborales, poniendo énfasis en la revisión de los gastos por pagos adicionales a los trabajadores asociados a la estimulación en MN.
- Análisis del comportamiento del costo por peso de ingreso en MN y Divisa.
- **La ficha de costo. Aspectos a incluir de acuerdo con las características de los servicios.**

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

En el caso de utilizar el método de costeo por absorción la ficha de costo contendrá todos los elementos de gastos que se requieran para su elaboración, ya sean variables o fijos.

Si se usara el costeo directo, la ficha de costo contendrá solo los elementos de gastos que hayan clasificado en la categoría de variables.

Igualmente servirá para el cálculo del precio de venta, una vez determinado el costo total y el porcentaje de ganancias que se quiere alcanzar, planificado o determinado por el "MFP" Ministerio de Finanzas y Precios u otras. O sea que se puede conocer por anticipado el costo de su producción y el posible precio de Ventas.

Contendrá igualmente especificaciones técnicas de los materiales a utilizar y calificación de los trabajadores que deben participar y otras de acuerdo a los requerimientos de la producción para su ejecución.

La ficha de costo es un documento fundamental para la implantación del Sistema de Costos, para el análisis y control de los resultados en su comparación con los estimados,

sirviendo de base para el control del costo real, debiendo hacerse por cada producto que se fabrique, haciéndose tantas fichas de costos, como alternativas existan en la fabricación de un mismo producto en la entidad. Las alternativas estarán dadas por la calidad de los materiales, sus medidas, precio, cantidades a producir, calificación de la fuerza de trabajo, trabajo manual, equipos a utilizar, etc.

1.7.7 Paso siete: Registro de los gastos.

El objetivo de este paso es elaborar una guía metodológica para el registro de las operaciones relacionadas con los costos y gastos de la organización.

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

- Organización del registro de los gastos y su nivel de agregación.
- Registro de los gastos por Áreas de Responsabilidad y Centros de costo.
- Registro de los gastos por elementos y subelementos.
- Método utilizado para la distribución y aplicación de los gastos indirectos de producción. Bases a utilizar.

1.7.8 Paso ocho: Cálculo del costo de los servicios.

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

- **Calculo del costo.**

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

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

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

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

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

1.7.9 Paso nueve: Análisis del costo.

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

Tipos de análisis de los costos y gastos.

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

1.7.10 Paso diez: Modelos a utilizar para efectuar la planificación de los gastos y costos, el registro de los gastos, el cálculo de los costos y el análisis de los costos y gastos.

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

Tipos de modelos.

- Los modelos establecidos por los organismos rectores para la Planificación y Registro de los gastos y costos, sólo deben relacionarlos y hacer referencia al documento donde se encuentran los formatos y metodologías.
- Modelos utilizados para la Planificación de Gastos y Costos.
- Modelos utilizados para el Registro de los Gastos.
- Modelos utilizados para el Cálculo del Costo.
- Modelos utilizados para los Análisis de los Gastos y Costos.

1.8 Diagnostico del estado actual de la contabilidad de costo en la Unidad Empresarial de Base.

En el diagnóstico realizado en la Unidad Empresarial de Base Servicios Habana se comprobó que no existe un Sistema de Costos porque:

- No poseen normas de consumos en unidades físicas y monetarias para todos los servicios y actividades que se producen.
- No tienen los gastos normados para mantener los procesos, actividades, áreas y departamentos en el tiempo.
- Desconocen el costo variable unitario por productos, servicios y actividades.
- Desconocen el margen de contribución unitaria y en masa por productos, servicios y actividades.
- El sistema automatizado donde registran y acumulan los gastos no está vinculado con los demás subsistemas existentes en la unidad empresarial de base, tales como: compras, producción de servicios, ventas, recursos humanos e inventarios.

CAPITULO II.

Aplicación del modelo teórico- profesional del sistema de costo.

2.1 Sistema de costos de la Unidad Empresarial de Base (UEB) Servicios Habana de la ESUNI.

El objetivo de este capítulo es elaborar del sistema de costos de la UEB Servicios Habana de la ESUNI.

Para alcanzar dicho objetivo el sistema de costos de desglosará en los pasos propuestos en la metodología descrita en el capítulo uno, los cuales se aplicaron de la forma que se detalla a continuación:

2.2 Primer paso: Introducción al sistema de costos.

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

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

2.2.1 Problemas que resuelve la implantación de un sistema de costo.

- Permite una mejor asignación de los costos indirectos a los productos y/o servicios, además de posibilitar un mejor control y reducción de éstos.
- Aporta más información sobre las actividades que realiza la unidad.
- Permite relacionar los costos con sus causas.
- Es muy útil en la etapa de planeación, pues suministra abundante información que sirve de guía para varias decisiones estratégicas tales como, fijación de precios, introducción de productos, entre otras.
- Contribuye a determinar las responsabilidades individuales en el cumplimiento del Plan a través de los Presupuestos por Centros de Costo.

- Ayuda a localizar y analizar las desviaciones que se produzcan con respecto a los objetivos propuestos durante la ejecución del Plan.
- Permite corregir las desviaciones negativas, revelar las reservas productivas y elevar la eficiencia en la gestión económica productiva de la UEB.

2.2.2 Objetivos a alcanzar con la implantación del sistema de costos en la UEB.

- Determinar el costo de los servicios y los gastos de operaciones por áreas de responsabilidad, centros de costos y actividades; para utilizarlos como base para la toma de decisiones.
- Proporcionar herramientas para la planeación del negocio, determinación de utilidades, control y reducción de costos y tema de decisiones estratégicas.
- Gestionar los costos de las actividades
- Suministrar la información necesaria para establecer las políticas de precios de los productos y servicios.

2.2.3 Importancia de los sistemas de costo como herramienta fundamental de administración.

- El costo, cuya importancia radica en utilizar medidores para determinar recursos requeridos según la actividad y lo que se necesita costear: productos, procesos, líneas de productos/clientes, reflejando el efecto de las desviaciones respecto a lo previsto y permitiendo asegurar la correcta planificación de los recursos materiales y humanos.
- Para el logro de esta acción se requiere de una voluntad y estilo de dirección que utilice el costo como un verdadero instrumento de administración.

Permite la:

1. Óptima utilización de los factores de la producción.
2. Elevación de la productividad del trabajo.
3. Normación y control del consumo.

2.3 Segundo paso: Diagnóstico de la UEB para determinar el tipo de sistema de costo que necesita.

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

Este sistema de costo está confeccionado para:

Sector: Industria Básica.

Rama: Servicios.

Subrama: Servicio, transporte y abastecimiento.

La estructura organizativa actual de la UEB, se encuentra en el anexo.

2.3.1 Breve explicación del proceso de prestación de servicios que se desarrolla en la UEB.

La estructura de operación comienza a partir de la orden de servicio que presenta el cliente debidamente autorizado, y luego de haber concluido el servicio se confecciona la factura, este proceso es igual para los dos Hoteles.

A continuación se explica de manera general las características de este proceso.

Llega el cliente hasta la carpeta del Hotel y presenta la orden de servicios debidamente autorizada, se registra y se ubica en la habitación correspondiente, luego el cliente recibe los servicios en el restaurante, llevando el control del centro de costo al que pertenece, se confecciona una nota de venta por los servicios de alimentación y concluido los servicios con el cliente, se procede a confeccionar la factura resumen por los diferentes servicios para luego efectuar el cobro.

2.3.2 Servicios fundamentales que se ejecutan en la UEB.

La UEB desarrolla varios servicios entre los que se destacan:

Servicios Gastronómicos en: comedores de trabajadores.

Servicios de Cafeterías en: Pantry.

Servicios de Restaurantes: A la carta

Servicios de Bar en: Instalación.

Servicios de Alojamiento en: Hotel Paseo, Hotel Lugareño.

Servicios de Transporte con: Microbús.

Servicio de Mantenimiento Interno: Plomería, Eléctrico, Refrigeración.

2.3.3 Áreas de responsabilidad y centro de costo donde se registrarán los gastos de acuerdo al proceso de prestación de servicios de la UEB. Ver anexo.

Las áreas de responsabilidad se codificarán de manera uniforme.

Áreas de Responsabilidad.

- 74 UEB Servicios Habana
- 11 Otros Gastos.

Centros de costos

<u>C. Costo</u>	<u>Descripción</u>
74310	Gastronomía Hotel Paseo.
74320	Gastronomía Hotel Lugareño.
74350	Bar – Cafetería Hotel Paseo.
74450	Transporte Microbús.
74510	Alojamiento Hotel Paseo.
74520	Alojamiento Hotel Lugareño
74731	Mantenimiento interno
74750	Servicios Generales.
74800	Dirección UEB Servicios Habana.
74810	Economía y Finanzas.
74820	Recursos Humanos.
11530	Comedor Obrero.

A continuación se dará una breve explicación de la misión y las funciones de los centros de costo.

Área de responsabilidad: Gastronomía Hotel paseo y Gastronomía Hotel lugareño.

Estas áreas tienen la misma misión y funciones.

Centro de costo: 74310, 74320.

Misión: Brindar un servicio de calidad en la elaboración de los productos y servicio de restaurante a los huéspedes.

Funciones:

1. Garantizar la elaboración de los recursos en las cantidades previstas con la calidad y oportunidad requerida.
2. Garantizar la supervisión del servicio que se desarrolla, velando por la plena satisfacción del cliente.

Área de responsabilidad: Alojamiento Hotel paseo y Alojamiento Hotel lugareño.

Estas áreas tienen la misma misión y funciones.

Centro de costo: 74510 y 74520.

Misión: Garantizar el alojamiento de los clientes con una adecuada limpieza, tendido de las camas, entrega de los productos de aseo.

Funciones:

1. Garantizar la limpieza y el orden de las habitaciones.
2. Tendido de las camas y entrega de los productos de aseo.

Área de responsabilidad: Economía y finanzas.

Centro de costo: 74810

Misión: Garantizar eficientemente el cumplimiento de la política económica y financiera de la UEB, basados en los principios establecidos del control interno y sobre la base de lograr el máximo de eficiencia y eficacia en los límites justos de los recursos disponibles con el menor costo posible.

Funciones:

1. Administrar la actividad contable y financiera de la UEB.
2. Asesorar al director, en materia económico – financiera, para la toma de decisiones.
3. Coordinar la elaboración del plan de negocios, los presupuestos de gastos por áreas de responsabilidad, en correspondencia con la empresa.
4. Definir y controlar los precios que operan en la UEB.
5. Asegurar la veracidad de la información que se brinde en materia de economía y finanzas.
6. Informar periódicamente los resultados económicos y financieros de la UEB.

Área de responsabilidad: Recursos Humanos.

Centro de costo: 74820

Misión: Valorar las diferentes políticas relativas a los recursos humanos de la UEB, con la finalidad de contar con los trabajadores motivados, polivalentes y de convicciones éticas profundas que garanticen el éxito de la UEB.

Funciones:

1. Implementar las políticas de gestión de los recursos humanos de la UEB.
2. Controlar la correcta aplicación de la política de cuadros.
3. Establecer un sistema de estimulación en la UEB, que garantice la satisfacción de sus trabajadores, basados en los lineamientos de la unión del Níquel.

2.3.4 Definir el tipo de sistema de costo que se empleará.

Por las características de los servicios ofrecidos en la unidad empresarial de base y con miras a determinar los costos del período se empleará el sistema por procesos, para costear los recursos al desarrollar los servicios de hospedaje y alimentación y el sistema por órdenes de trabajo para los servicios auxiliares.

2.3.5 Definir el método de costeo que se empleará. Breve explicación del mismo.

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

2.4 Tercer paso: Clasificación de los gastos y su inclusión en el costo de los servicios.

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

Clasificación de los Gastos:

Gastos por su lugar de origen.

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

2.4.1 Gastos por su lugar de origen.

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

A los efectos de la elaboración de los Presupuestos de Gastos para la planificación, el registro posterior de los gastos reales, el análisis del comportamiento de los niveles planificados, deben agruparse los gastos atendiendo a:

- Gastos relacionados directamente con los servicios, trabajos o servicios principales o auxiliares. Estos gastos corresponden a las áreas productivas.
- Gastos incurridos en las actividades preparatorias para el servicio, reconocidos como gastos de preparación y asimilación de nuevos servicios y los trabajos científicos-investigativos y experimentales.
- Gastos en la administración y dirección de la unidad en su conjunto y que no son identificables con ningún servicio en específico. (Estos gastos no se incluyen en el costo).

2.4.2 Los gastos de acuerdo a su comportamiento pueden ser fijos, variables y semivARIABLES.

En la Planificación, Cálculo y Análisis de los costos del período, es necesario tener en cuenta el comportamiento de los gastos y su forma de inclusión en el costo.

Los gastos de acuerdo a su comportamiento pueden ser fijos y variables.

Gastos fijos:

Salario básico del personal administrativo.

Depreciación de los activos fijos tangibles.

Gastos variables:

Materias primas y materiales.

Combustibles y energía consumidos en los servicios.

Salarios de los obreros de la actividad operativa.

Amortización por rendimiento de los activos fijos tangibles áreas operativa.

Gastos semivariables.

Gastos de mantenimiento y reparación de los equipos, etc.

2.4.3 Gastos que se incluyen en el costo de los servicios.

En el Costo de los servicios de nuestra unidad deben incluir todos los gastos vinculados a la utilización de las capacidades instaladas, materias primas, materiales, combustibles, energía, salarios, seguridad social y otros gastos monetarios en la prestación del servicio.

En correspondencia con lo anterior, serán incluidos en el costo los siguientes:

- Los Gastos relacionados con la dirección de las actividades productivas.
- Los Gastos relacionados con el mejoramiento de la calidad de los servicios, el aumento de su seguridad y duración.
- Los Gastos incurridos en la elevación de la calificación técnica necesaria a los trabajadores tanto los vinculados con los servicios como del personal de dirección, enviados por la unidad para su utilización en la asimilación, realización y desarrollo de la misma. Estos se consideran indirectos.
- Los Gastos en la reparación corriente y el mantenimiento de los equipos e instalaciones y otros medios de trabajo vinculados directamente en actividades de servicios y en la dirección de las Instalaciones productivas.
- Los Gastos de reposición y reparación capital de los Equipos e Instalaciones en forma de amortización aplicada al valor de los mismos de acuerdo con las tasas aprobadas, de aquellos que intervienen en los servicios, los utilizados en la dirección de las instalaciones productivas, así como los de las actividades ajenas.

2.4.4 Gastos que no se incluyen en el costo de los servicios.

No se incluyen en el costo de los servicios, los gastos siguientes.

- Los Gastos financiados por el Presupuesto de Inversiones y por otros Fondos descentralizados.
- Pérdidas por desastres naturales, de acuerdo con las disposiciones vigentes y los gastos relacionados con la prevención o la liquidación de los mismos.

- Los Gastos de capacitación considerados como gastos sociales incurridos en elevación del nivel cultural y técnico de los trabajadores por intereses personales de estos.
- Los Gastos sufragados mediante los fondos de estímulo económico.
- Los Gastos vinculados con la satisfacción de las necesidades de vida, salud, deporte y trabajo cultural - educativo de los trabajadores de la UEB y sus familiares. (Exceptuando la amortización de los Medios Básicos destinados a estas actividades que se consideran Gastos Generales y de Administración).
- Los Faltantes de Bienes Materiales almacenados, así como las mermas y deterioro en exceso a las normas establecidas que toman figura de Faltantes, ya sean atribuibles a culpables determinados o que asuma la unidad, así como los sobrantes de dichos bienes.
- Los Gastos en la reparación corriente y el mantenimiento de los activos fijos tangibles y otros medios de trabajo de las áreas que no están vinculadas directamente con los servicios.
- Las mermas y deterioro de bienes materiales en los servicios, en exceso a las normas establecidas cuando sean atribuibles a culpables determinados.
- Los Gastos de Años anteriores que no fueron registrados en su oportunidad.
- Otros Gastos considerados como afectaciones directas al resultado de la U.E.B

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

En la UEB se utilizarán las cuentas de gastos y centros de costos que se relaciona a continuación: ver anexo.

Cuenta control

2.5.1 Cuentas de gastos

731 - Gastos indirectos de producción.

822 - Gastos generales y de administración.

827 - Gastos de Operación -Servicios.

865 - Gastos de Comedores y Cafeterías.

2.5.2 Centros de costos.

Los centros de costos se definieron cuando se explicaron las funciones de las áreas en el diagnóstico realizado anteriormente para determinar el tipo de sistema de costo que se necesita.

A continuación se presenta un resumen de ellos:

<u>C. Costo</u>	<u>Descripción</u>
74310	Gastronomía Hotel Paseo
74320	Gastronomía Hotel Lugareño
74350	Bar – Cafetería Hotel Paseo
74450	Transporte Microbús
74510	Alojamiento Hotel Paseo.
74520	Alojamiento Hotel Lugareño
74731	Mantenimiento Interno
74750	Servicios Generales
74800	Dirección UEB Servicios Habana
74810	Economía y Finanzas.
74820	Recursos Humanos
11530	Comedor Obrero

2.5.3 Breve explicación del contenido y utilización de estas cuentas.

731- Gastos indirectos de producción. En la UEB se registran los gastos de la actividad de mantenimiento Interno.

Esta Cuenta se cierra al final de cada mes contra los Gastos de Operaciones – Servicios, de acuerdo a la Base Seleccionada.

Esta cuenta no se debe utilizar.

Se debita:

Por el salario y otros gastos de la fuerza de trabajo de los trabajadores indirectos, mantenimiento, reparaciones corrientes y depreciación de las áreas indirectas.

Se acredita:

Por las devoluciones al almacén de materiales y piezas para insumo no utilizadas al final de cada mes.

Por la aplicación de los gastos variables a los centros de costos donde se origine el gasto que corresponda.

822- Gastos generales y de administración. Comprende el importe de los gastos en que se incurren en la actividad de administración de la U.E.B (excluyendo los del personal de dirección vinculado a los servicios).

Dentro de ellos, conceptos tales como: gastos de la fuerza de trabajo, pagos de subsidios de seguridad social a corto plazo del personal de dirección de la U.E.B, gastos en comisión de servicios, gastos de materiales de oficinas (teléfonos, electricidad, etc.), depreciación de los Activos Fijos Tangibles de las actividades generales y de administración.

Se debita:

Por el consumo de materiales y portadores energéticos en las áreas administrativas, salarios y otros gastos de la fuerza de trabajo del personal de administración, depreciación de los Activos Fijos Tangibles de las actividades generales y de administración, mantenimientos y reparaciones corrientes de las instalaciones y equipos de uso general, gastos generales de protección del trabajo y de preparación de cuadros.

Por los servicios recibidos de terceros, tales como gastos en comisión de servicios, gastos de oficina (teléfonos, telégrafo, correos, electricidad, etc.

Se acredita:

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

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

827- Gastos de Operación –Servicios. En esta cuenta se registran los gastos incurridos en el desarrollo de las actividades en las que no existe producción en proceso, ni se calculan costos por productos o servicios, tales como: actividades de gastronomía, servicios de comunicaciones, alojamiento, entre otros.

Se debita: Por los gastos incurridos en las actividades de gastronomía, servicios de comunicaciones, alojamiento.

Se acredita: Por la devolución al almacén de materiales e insumos por parte de las áreas de gastronomía, alojamiento.

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

865 - Gastos de Comedores y Cafeterías. En esta cuenta se registran los gastos de los comedores obreros de la UEB.

Se debita: Por los gastos incurridos en los comedores obreros.

Se acredita: Por la cancelación de su saldo al cierre del período contable.

2.6 Quinto paso: Elementos y partidas de gastos.

2.6.1 Relación de los elementos y subelementos de gastos que se definen para la UEB.

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

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

Los elementos y subelementos de gastos clasificados en moneda nacional y libremente convertible aparecen en el clasificador oficial de elementos y subelementos de gastos de la U.E.B, tal como se muestra en el anexo.

2.6.2 Breve resumen del contenido de los elementos del gasto.

Materias primas y materiales.

Los gastos que se incluyen dentro de este elemento o agregación son:

Materias primas, materiales básicos y auxiliares. En estos gastos se incluyen 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 y materiales y los aranceles.

Entre los materiales auxiliares citar los empleados para el mantenimiento y reparación de los edificios, construcciones y equipos vinculados a los servicios. Además las piezas de repuesto, desgaste de herramientas, ropa especial y artículos de poco valor. Los residuos recuperables serán deducidos del total de gastos incluidos en este elemento.

Combustibles.

Se incluyen en este elemento todos los gastos originados en el consumo de los diferentes combustibles adquiridos y empleados en la unidad 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 consumidos, así como los fletes y gastos de importación identificables con los combustibles y los aranceles.

Energía.

Está constituido por todas las formas de energía adquiridas por la unidad, destinadas a cubrir las necesidades tecnológicas y las restantes demandas empresariales.

Salarios.

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

Otros gastos de la fuerza de trabajo.

En el elemento se incluyen los pagos por subsidios y 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.

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, de los provenientes del proceso inversionista.

Otros gastos monetarios.

Se incluyen entre otros los gastos por comisiones de servicio, impuestos, estipendios, recompensas monetarias, pago por servicios productivos (pasajes, fletes, reparaciones, etc.) y no productivos recibidos.

2.7 Sexto paso: Planificación del costo de los servicios.

2.7.1 Objetivos fundamentales de la planificación del costo de los servicios.

Objetivo general

- Determinar de forma anticipada los gastos indispensables para que se alcance un nivel de actividad determinado, así como los gastos incurridos en cada tipo de servicios con la calidad y oportunidad requerida, de manera que este proceso sea un instrumento para la toma de decisiones en la unidad empresarial de base.

Objetivos específicos.

- Confeccionar los planes de la unidad empresarial de base, expresando la eficiencia y eficacia de la actividad económico-financiera.
- Valorar el impacto de las medidas técnicas –organizativas implementadas en los servicios.
- Determinar de forma anticipada los gastos socialmente necesarios en las áreas de responsabilidad y centros de costos.
- Valorar la eficiencia y la eficacia obtenida en cada una de las áreas de responsabilidad y centros de costos de la unidad.

2.7.2 Método de Planificación de los Costos a Utilizar:

La planificación del costo y los gastos se basará en la combinación del método normativo y el analítico, explicados anteriormente.

Los métodos de planificación escogidos se usarán para predeterminar el:

Presupuesto de gasto por área de responsabilidad.

Presupuesto de Gasto por Área de Responsabilidad:

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

- Determinar los recursos materiales a emplear.
- Determinar los portadores energéticos (combustible y energía).

- Determinar el fondo de salario y otros gastos de la fuerza de trabajo por área de responsabilidad.
- Determinar los gastos de depreciación del período.
- Determinar los otros gastos monetarios.

2.7.3 Indicadores seleccionados a utilizar en la Planificación del Costo de los servicios. Ver anexo.

Los indicadores que se utilizarán en la planificación del costo de los servicios.

Ingresos por Servicios.

Costo por servicios.

Total Costo Material.

Total Costo Salario.

Amortización.

Otros Gastos Monetarios.

Costo Peso por servicios.

Costo Material /P serv.

Costo Salario / P serv.

Ganancia B en Venta

Ganancia del periodo

Promedio de trabajadores

Productividad

Salario Medio

2.7.4 Ficha de costo. Principales aspectos a incluir de acuerdo a las características de los servicios que brinda la UEB. Ver anexos.

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

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

La ficha servirá para:

- Cálculo de los precios.

- Materiales a utilizar.
- Calificación de los trabajadores que deben participar.
- Equipos a utilizar.
- Análisis y control de los resultados en su comparación con los estimados.

2.7.5 Bases a utilizar para la distribución de los gastos indirectos de producción.

Como el método de costeo que se empleará es el directo o variable, no es necesario distribuir gastos indirectos para determinar el costo de venta, por tanto no hace falta base de distribución alguna.

2.8 Séptimo paso: Registro De los gastos.

Organización del registro de los gastos y su nivel de agregación.

El correcto registro de los gastos se realiza mediante los niveles de anotación siguientes: cuenta control, centros de costo y por elementos de gastos.

2.8.1 Cuenta control:

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

Cuentas de gastos

Código	Descripción de la cuenta
731	Gastos indirectos de producción
822	Gastos generales y de administración
827	Gastos de operaciones-servicios.
865	Otros gastos.

2.8.2 Centro de costo.

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

La determinación de los centros de costos se ha efectuado centrandó la atención en los objetivos a lograr con la información que ellos proporcionan, como base para la toma de decisiones, coincidiendo con un área de responsabilidad.

La codificación de los centros de costos, está formada por cinco dígitos con la estructura siguiente:

XX	Identifican el centro ejecutor del servicio.
X	Identifica el tipo de servicio.
XX	Identifica el área de responsabilidad.

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

Por su naturaleza económica los gastos se agrupan en elementos, que a su vez se fragmentan en Subelementos de Gastos, lo que nos permite analizar la incidencia en el costo desde cada centro de costo y en la UEB.

La codificación de estos se realizó con cinco dígitos, con la estructura siguiente:

XX	Identifica el subelemento.
X	Identifica el tipo de moneda.
XX	Identifica el elemento.

2.8.3 Registro de los gastos por Áreas de Responsabilidad y Centros de costo.

Cada área de responsabilidad con sus centros de costos, se le asignan a una cuenta control de gastos de las mencionadas en el paso anterior.

2.8.4 Registro de los gastos por elementos y subelementos.

En el Subsistema de Inventario, subordinado a Contabilidad se registra el Consumo de Materias Primas y Materiales a través de los Vales de Consumo correspondientes.

El registro de estos vales tiene que ser una opinión clara para del Contador por lo que tienen que estar aprobado por los jefes de los Centros de Costos y ser llenados correctamente, cerrados, carente de borrones, enmiendas y tachaduras. Los mismos deben llevar como soporte la solicitud de Materiales correspondiente.

Son todos aquellos que se requieren en la prestación de un servicio y pueden ser considerados como consumo de materiales directos todos aquellos materiales consumidos en la prestación de un servicio productivo o no siempre que se pueda identificar donde fue empleado o usado.

En los casos que se requiera algún material no incluido en la “OT”, o un aumento a lo señalado debe estar debidamente autorizado por quien corresponda.

En resumen toda entrega de material que realice el almacén deberá señalar la “OT” y el centro de costo o área de responsabilidad que recibió el mismo.

2.8.5 Consumo de materias primas y Materiales.

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

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

2.8.6 Consumo de Combustible:

El Combustible en la Unidad Empresarial de Base es por Tarjeta Magnética, su registro debe ser de la siguiente forma:

- Al recibirse por transferencia desde la empresa, de acuerdo a solicitud debidamente aprobada.

Cuenta	Descripción de las Cuentas y Subcuentas	Parcial	Debe	Haber
148	Pagos Anticipados Combustibles Divisa.		xxxx.xx	
	11 Operaciones Corrientes.	<u>xxxx.xx</u>		
578	Operaciones entre Dependencias - Pasivo			xxxx.xx
	12 Operaciones del Año	<u>xxxx.xx</u>		
	3 Combustible Tarjeta Magnética	<u>xxxx.xx</u>		

Contabilizando transferencias recibidas de combustible por tarjetas magnéticas.

- Una vez entregadas las Tarjetas a los beneficiarios de acuerdo a las asignaciones previstas y liquidadas por los mismos, al finalizar el mes, y por la sumatoria resultante de todos y por cada tipo de Combustibles según los cupones entregados por CUPET, se registra de la forma siguiente:

Se lleva un submayor por cada tarjeta de combustible, donde la sumatoria de los mismos debe cuadrar con la cuenta control del Mayor.

Cuenta	Descripción de las Cuentas y Subcuentas	Parcial	Debe	Haber
822	Gastos Generales y de administración		xxxx.xx	
	Centro de costo que corresponda	<u>xxxx.xx</u>		
	Subelemento de gastos	<u>xxxx.xx</u>		
827	Gastos de Operaciones Servicios		xxxx.xx	
	Centro de costo que corresponda	<u>xxxx.xx</u>		
	Subelemento de gastos	<u>xxxx.xx</u>		
148	Pagos Anticipados Combustibles Divisa			xxxx.xx
	11 Operaciones Corrientes	<u>xxxx.xx</u>		
	Registrando el consumo de combustible por tarjetas magnéticas.			

2.8.7 Consumo de energía

Para los servicios comprados por concepto de energía eléctrica resulta fácil su registro ya que están bien identificado el gasto por centros de Costo al contar con metros contadores.

Se carga a gasto a los diferentes centros de costos, quienes están identificados con una cuenta control específica, utilizando los subelementos de gastos establecidos en la UEB con crédito a cuentas por pagar en divisa.

Cuenta	Descripción de las Cuentas y Subcuentas	Parcial	Debe	Haber
827	Gastos de Operaciones Servicios		xxxx.xx	
	Centro de costo que corresponda.	<u>xxxx.xx</u>		
	Subelemento de gasto	<u>xxxx.xx</u>		
411	Cuentas por Pagar a Corto Plazo Divisa			xxxx.xx
	11 Operaciones Corrientes	<u>xxxx.xx</u>		
	Contabilizando servicios de electricidad y teléfonos, según Factura.			
	Total		xxxx.xx	xxxx.xx

2.8.8 Salarios y otros gastos de la fuerza de trabajo.

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

Cuenta	Descripción de las Cuentas y Subcuentas	Parcial	Debe	Haber
827	Gastos de Operaciones Servicios		xxxx.xx	
	Centro de costo que corresponda.	<u>xxxx.xx</u>		
	Salario Básico	<u>xxxx.xx</u>		
	Vacaciones (9.09 % Salario Básico)	<u>xxxx.xx</u>		
	Contribución a la Seguridad Social (12.5 % del Salario + Vacaciones)	<u>xxxx.xx</u>		
	Contribución Especial a la Seguridad social (5 % Salario + Vacaciones)	<u>xxxx.xx</u>		
	Impuesto por Utilización de la Fuerza de trabajo (25 % Salario + Vacaciones)	<u>xxxx.xx</u>		
455	Nómina por Pagar			xxxx.xx
460	Retenciones por Pagar			xxxx.xx
	Pensiones Alimenticias	<u>xxxx.xx</u>		
492	Provisión para Vacaciones			xxxx.xx
440	Obligaciones con el P. Estado			xxxx.xx
	Impuesto Fuerza de Trabajo	<u>xxxx.xx</u>		
448	Contribución Especial a la Seg. Social			xxxx.xx
449	Seguridad Social a pagar al Presupuesto Contabilizando los gastos de salarios del mes.			xxxx.xx
	Total		xxxx.xx	xxxx.xx

2.8.9 Comprobante de depreciación.

Todo activo fijo tangible concedido o instalado en las áreas de la UEB debe estar registrado en el submayor y al mismo imputarle las tasas que por concepto de depreciación le corresponde de acuerdo al valor y grupo en que clasifica.

De lo antes expuesto se deriva que mensualmente se carga a gasto a cada centro de costo el desgaste que han sufrido los activos fijos tangibles que poseen las mismas con crédito a obligaciones con el presupuesto, según aprobación y acta de liquidación con el presupuesto.

La UEB no crea provisión para reparaciones capitales. Estas se cargarán a gastos al ejecutarse y cuando su monto sea muy significativo se difiere, cargándose a gasto mensualmente en partes alícuotas durante el año.

Cuenta	Descripción de las Cuentas y Subcuentas	Parcial	Debe	Haber
600	Inversión Estatal		xxxx.xx	
	49 Otros Débitos	<u>xxxx.xx</u>		
822	Gastos Generales y de administración		xxxx.xx	
	74800 Dirección	<u>xxxx.xx</u>		
	70200 Depreciación AFT no Productivos	<u>xxxx.xx</u>		
827	Gastos de Operaciones Servicios		xxxx.xx	
	74310 Gastronomía Hotel Paseo			
		<u>xxxx.xx</u>		
	70100 Depreciación AFT Productivos			
375	Depreciación de Activo Fijo Tangibles			xxxx.xx
440	Obligaciones con el Presupuesto del Estado			xxxx.xx
	18 Aporte por operaciones de Activos Fijos	<u>xxxx.xx</u>		
	Contabilizando la Depreciación del período y reconociendo la Obligación de Aporte.			
	Total		xxxx.xx	xxxx.xx

2.8.10 Otros Gastos Monetarios:

Servicios comprados por concepto de teléfono:

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

Cuenta	Descripción de las Cuentas y Subcuentas	Parcial	Debe	Haber
827	Gastos de Operaciones Servicios Centro de costo que corresponda.		xxxx.xx	
		<u>xxxx.xx</u>		
	Elemento que corresponda.			
		<u>xxxx.xx</u>		
410	Cuentas por Pagar a Corto Plazo M. N. 11 Operaciones Corrientes.			xxxx.xx
		<u>xxxx.xx</u>		
411	Cuentas por Pagar a Corto Plazo Divisa 11 Operaciones Corrientes			xxxx.xx
	Contabilizando servicios de electricidad y teléfonos, según Factura.			
	Total		xxxx.xx	xxxx.xx

2.8.11 Reembolso fondo fijo:

Estos fondos tienen la característica de mantenerse fijos operaciones que no resultan viables que se hagan a través del Banco. Para ello en la U.E.B se cuenta con un fondo para pagos menores.

2.8.12 Fondo para pagos menores:

Este fondo se utilizará para compra de: sellos, productos agropecuarios, imposición de telegramas, ponche, dietas para los trabajadores que en funciones de trabajo viajan fuera de la localidad.

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

Cuenta	Descripción de las Cuentas y Subcuentas	Parcial	Debe	Haber
827	Gastos de Operaciones Servicios		xxxx.xx	
	Centro de costo que corresponda.	<u>xxxx.xx</u>		
	Subelemento de gasto que corresponda	<u>xxxx.xx</u>		
101	Efectivo en Caja			xxxx.xx
	12 Fondo para Pagos Menores	<u>xxxx.xx</u>		
	Contabilizando reembolso del fondo para pagos menores			
	Total		xxxx.xx	xxxx.xx

Los demás servicios comprados ya sean a empresas del níquel como a otras entidades fuera de la organización se procede a cargar a gastos dichos servicios, utilizando los subelementos establecidos con crédito a cuentas por pagar a corto plazo.

Cuenta	Descripción de las Cuentas y Subcuentas	Parcial	Debe	Haber
827	Gastos de Operaciones Servicios		xxxx.xx	
	Centro de costo que corresponda.	<u>xxxx.xx</u>		
	Subelemento de gasto que corresponda.	<u>xxxx.xx</u>		
410	Cuentas por Pagar a Corto Plazo M. N.			xxxx.xx
	11 Operaciones Corrientes	<u>xxxx.xx</u>		
411	Cuentas por Pagar a Corto Plazo Divisa			xxxx.xx
	11 Operaciones Corrientes	<u>xxxx.xx</u>		
	Contabilizando servicios comprados según factura.			

Total

XXXX.XX

XXXX.XX

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

Los gastos indirectos desaparecen con la concepción del método de costeo directo, debido a que los que se puedan identificar con los servicios que se prestan, se controlarán mediante órdenes de trabajo, en la cuenta gastos de operación- servicios; tal es el caso de los materiales e insumos de los mantenimientos de las instalaciones de restaurante y las habitaciones. Los demás se cargarán a los gastos de administración y/o a otros gastos (para el caso de los mantenimientos del comedor y cafetería) incurridos en el período.

Cuando se solicite el servicio de mantenimiento se abrirá una orden de trabajo que sólo contendrá los gastos que se puedan reconocer directamente, sin necesidad de realizar prorrateos. Los demás gastos de la brigada se cargarán a los gastos de administración del período.

2.9 Octavo paso: Calculo del costo.

2.9.1 Cálculo del costo de producción según el método de costeo asumido.

Bajo el método de costeo directo o variable, solo los gastos de producción que tienden a variar con el nivel de actividad se tratan como costos del producto o servicios, los demás se cargan a los gastos del período en el cual se causen.

2.9.2 Métodos a utilizar para la determinación del costo unitario real de los Servicios.

El cálculo del costo se efectúa utilizando las agrupaciones de gastos conceptuados dentro de las partidas establecidas que requiera la Unidad Empresarial de Base y viabilicen la determinación de los costos y de los indicadores fundamentales al nivel de cada área de responsabilidad y centros de costo.

En la UEB se calculará el costo unitario por los servicios, al relacionar los gastos de operaciones con las ventas.

2.9.3 Cálculo del costo por partidas.

Una vez contabilizada todas las operaciones de gastos del período, se está en condiciones de calcular el costo sobre la base de las agrupaciones de elementos que conforman las partidas.

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

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

2.9.4 Material Directo:

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

Incluye entre otros:

- Precio de adquisición de las Materias Primas y Materiales directos insumidos incluyendo los recargos y descuentos comerciales pagados al suministrador.
- Costo real de producción de las materias primas y materiales directos insumidos elaborados por la propia unidad.
- Gastos de Transportación, Almacenamiento, Seguro y Manipulación de las Materias Primas y Materiales insumidos directamente en la producción incurridos hasta su recepción en los Almacenes. Estos Gastos se registrarán como parte del precio de las Materias Primas y Materiales, siempre que sean identificados con estos.
- Mermas y Deterioros de las Materias Primas y Materiales directos insumidos en el proceso productivo, siempre que no tomen figura de faltantes en cuyo caso no se incluyen en el Costo de Producción.
- Aranceles pagados por las materias primas y materiales directos insumidos.

2.9.5 Salario Directo:

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

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

2.10 Noveno paso: Análisis del Costo.

2.10.1 Método de análisis del Costo.

Se debe realizar mensual y trimestralmente el análisis económico del período terminado, en el mismo serán analizados los comportamientos de los servicios y sus costos mostrando además las desviaciones confrontadas, así como las causas que originaron las mismas a fin de tomar decisiones al respecto.

Los métodos para el análisis del costo de producción estará basado en lo siguientes:

- Presupuesto de gasto por elementos de las áreas de responsabilidad contra el comportamiento real.

Los análisis a realizar están dados por medio de una base comparativa la cual debe contener:

Base comparativa	Plan Mes x Año 06		Real I Mes x Año 06		Variación Real/Plan 06	
	MN	CUC	MN	CUC	MN	CUC
Elementos						
Materiales						
Combustible						
Energía						
Salario.						

Al determinarse las variaciones se cuantifican las causas que la produjeron, siendo esta la razón de ser de estos análisis, lo que permite utilizarlos como una herramienta para lograr una eficiente dirección, constituyendo además una posibilidad para poder realizar estudios de alternativas, ante cualquier determinación de la toma de decisiones.

Variaciones:

- Ahorro o exceso de costos entre el real y el plan.
- Incremento o disminución del costo real del año actual con el año anterior.
- Diferencias entre gastos año actual con el año anterior.
- Diferencia entre los gastos reales y los planificados.
- Ahorro o exceso de consumo de materiales fundamentales.
- Ahorro o exceso del gasto de salario y seguridad social directos.
- Ahorro o exceso de insumos.
- Ahorro o exceso de los gastos indirectos de producción.

2.10.2 Análisis por área de responsabilidad.

Los presupuestos de gastos, así como el plan de ingreso, deben ser comúnmente elaborados por las áreas, donde tienen una participación directa los trabajadores, una vez aprobado por el Grupo Económico y Consejo de Dirección de la UEB se eleva a la Dirección de Economía de la Empresa quien lo eleva para su aprobación al Consejo de Administración.

El comportamiento real de los gastos es registrado por el área de contabilidad de la UEB quien contabiliza los gastos por los distintos conceptos en que incurren las áreas y calcula los costos. Mensualmente se le debe entregar a las áreas listado de los gastos que aparecen registrados en contabilidad, en cada área se llevan independientemente a lo registrado en contabilidad, el control de los gastos en que incurren y al finalizar el mes poder conciliar con el departamento de contabilidad, esto evita que le sean cargados gastos erróneos por otras áreas y poder así realzar un análisis económico de su actividad que no solo será la toma de datos estadísticos, sino que podrán determinar las causas de las desviaciones que puedan haber incurridos buscando las soluciones para erradicarlas.

En cuanto a las áreas administrativas las mismas no se encuentran ajenas a esta actividad, ellas también tienen que confeccionar su presupuesto de gasto y controlar la ejecución real del presupuesto.

En las áreas de Servicios todos los gastos controlables se analizan con gran profundidad, donde cada miembro del área puede influir para lograr la reducción de los mismos, así como para aplicar variaciones técnico organizativas que sean beneficiosas y lograr los objetivos previstos.

Por todo lo antes señalado se requiere que exista un presupuesto de gastos por cada área de responsabilidad que sea medible, ya que es en este nivel en los cuales son ejecutados las producciones o servicios, es donde existen las condiciones para analizar las causas de los problemas buenos o malos y buscar soluciones o mejorar más, para lo cual es necesario integrar a los trabajadores en la dirección económica colectiva.

2.10.3 Análisis de las desviaciones del Costo.

Como se ha planteado durante la presentación de este sistema de costo, dadas las características que tiene esta UEB dada por los diferentes servicios que presta nos ha obligado a crear un sistema que garantice el cálculo y registro de los costos de forma oportuna.

Lo planteado motiva que el análisis que se realiza sea por agrupación de servicios con independencia que los mismos se realicen en una o varias áreas afines. Este análisis permite evaluar la consistencia del costo predeterminado y previsto en el plan de costo.

Las partidas que forman los gastos controlables son los que se relacionan con el nivel de la actividad y sobre su monto puede influenciar la gestión que motive los diferentes responsables en la utilización racional de los recursos, por eso es necesario que la presentación de las desviaciones de los gastos por elementos, lo cual permite conocer a simple vista como se han comportado los mismos o cual ha sido la intensidad de los recursos a nivel de desglose.

2.10.4 Análisis de indicadores especiales asociados al costo.

Los indicadores fundamentales de objeto de análisis serán la utilidad neta y la correlación entre el coeficiente.

Costo de Ventas
Faltante y Perdida de Medios
Gastos Años Anterior
Gastos Financieros
Gastos de Administración
Otros Gastos
Costo Total
Utilidad - Ventas
Utilidad Total
Costo / Peso de Venta
Costo / Peso Ingresos

2.11 Décimo paso: Modelos o formas a utilizar para efectuar la planificación de los gastos.

Las operaciones contables se realizan de forma automatizada a través del sistema conocido en el Ministerio de la Industria Básica como SISCONT, el cual permite obtener el desglose de los costos por elementos y subelementos de gastos para cada centro de costo, para una mejor planificación de los mismos, así como los modelos del estado de resultado que están en el sistema de contabilidad.

Los modelos se encuentran en los anexos.

Modelos para la planificación de Gastos y Costos.

Modelos para el registro de los gastos

Modelos para el cálculo del costo

Modelos para el análisis de los gastos y costos

Conclusiones.

Luego del desarrollo del trabajo se llegó a las siguientes conclusiones:

- ❖ En el momento que se realizó el diagnóstico de la Contabilidad de Gestión de la UEB Servicios Habana de la ESUNI, se comprobó que no existe un Sistema de Costos, que le brindara información en esa materia para la toma de decisiones.
- ❖ Para la confección del Sistema de Costos de la UEB Servicios Habana de la ESUNI se adaptó la metodología existente en el MINBAS para esos fines.
- ❖ Se combinaron dos tipos de sistema de costos: por procesos para costear los servicios de hospedaje y alimentación y por órdenes de trabajo para los servicios de apoyo. El método de costeo empleado es el directo o variable.
- ❖ Se definió el uso y contenido las cuentas de gastos que empleará la UEB y se elaboraron los comprobantes de operaciones tipos para el registro de los costos incurridos en los servicios de hospedaje y alimentación, así como de los gastos en que se incurren para mantener la infraestructura. Lo cual elimina toda improvisación en este sentido.
- ❖ Para la planificación de los costos y gastos se utilizará el método analítico el cual consiste en utilizar como base el presupuesto del período anterior, los resultados reales de este período y las expectativas o factores técnico – económicos - organizativos que caracterizarán el próximo período. Todo lo anterior visto con un enfoque sistémico determina si se incrementarán o disminuirán los costos y gastos del período que se planifica.
- ❖ El análisis de los costos y gastos que se realizará se basa en la evaluación de las desviaciones; teniendo en cuenta el lugar donde se producen y el concepto de cada gasto, a fin de que se investiguen las causas que las motivan, para tomar medidas que erradiquen o al menos minoren lo efectos indeseables en los resultados de la UEB.
- ❖ Al sistema de costos le falta uno de sus pilares fundamentales que es la automatización del mismo.

Recomendaciones.

Se le recomienda a la Dirección de la Empresa de Servicios del Níquel “Camilo Cienfuegos Gorrearán”:

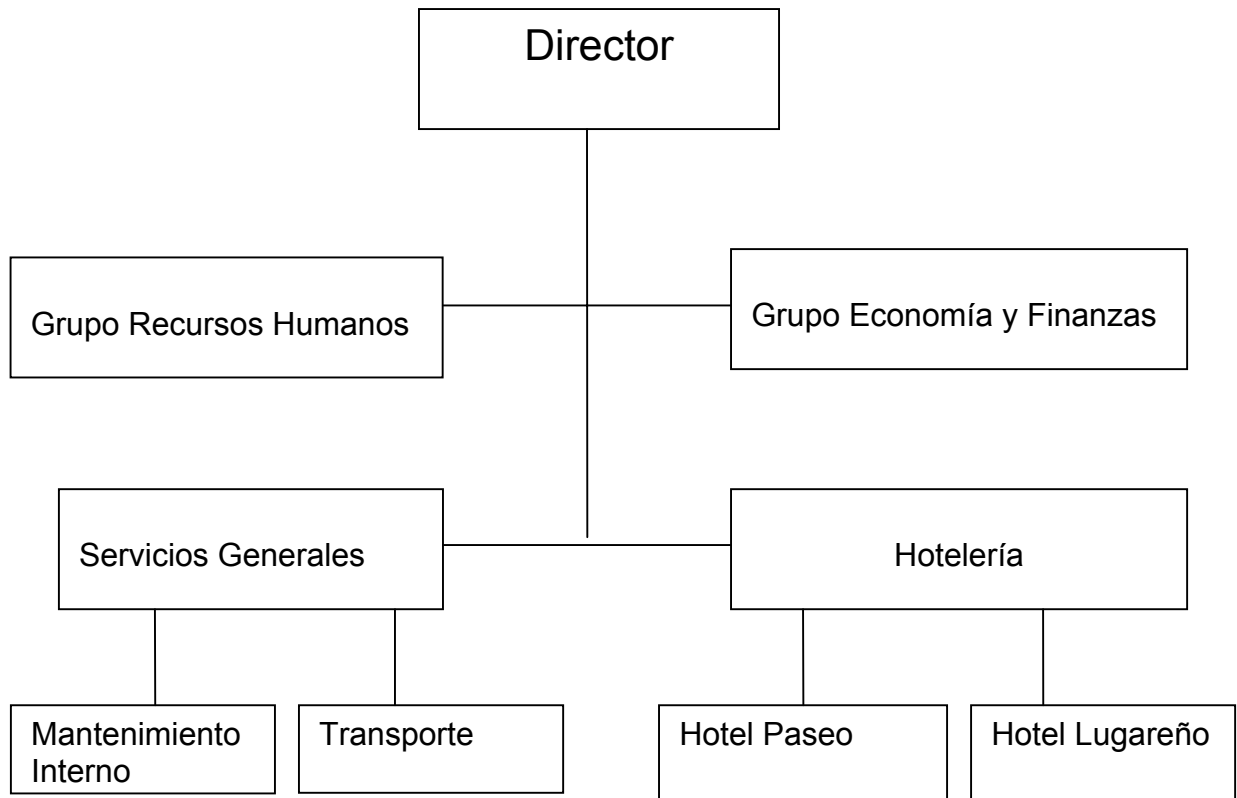
1. Presentar el sistema de costo elaborado en el consejo de administración de la empresa, para su aplicación.
2. Automatizar el sistema de costo diseñado.
3. Preparar a los recursos humanos involucrados en la explotación del sistema de costos elaborado, en los conceptos desarrollados en el cuerpo teórico -conceptual de este trabajo.
4. Proponer este diseño a las demás Unidades Empresariales de Base existentes en la empresa con similares características.
5. Continuar con el estudio y diseño de sistemas de costo para cada una de las Unidades Empresariales de Base y de esta forma concluir el sistema de costo general para la empresa.

Bibliografía.

1. Alvarez (1996): Contabilidad de Gestión avanzada. México.
2. Acosta Castillo Antonio (1990): Contabilidad de Costo. Universidad de la Habana.
3. Backer, Jacobsen, Ramirez (1997): Contabilidad de Costo: Un enfoque administrativo para la toma de decisiones. México.
4. Borrás, Francisco, Miriam López (1996). "La Contabilidad de Gestión en Cuba".
5. Lavolpe Antonio (2003): Los sistemas de costo y la contabilidad de gestión: pasado, presente y futuro. Trabajo presentado en el VIII Congreso internacional de costo.
6. Manual del ministerio de la industria básica.
7. Polimeni., Fabozzi., Adelberg (1996): Contabilidad de Costo: Conceptos y Aplicaciones para la toma de decisiones. México.
8. Tiburcio (1997): V Congreso internacional de costos: Costos, Productividad y Rentabilidad.
9. Vega Falcón Vladimir (1997): El costo de producción como categoría económica". Universidad de Matanzas.
10. Búsqueda en Internet.
 - Benítez Morón Mauricio: Sistemas de Costeo conceptos y técnicas. Pág. www.fondesif.gov.bo/ConceptosyTecnicas-Costeo.pdf.
 - Carlos Navarro: Presupuestación. Pág. www.aceproject.org/main/espanol/et/etc02.htm.
 - Molina Olga, Morrillo Marysela: Sistema de acumulación de costo. http://www.saber.ula.ve/db/ssaber/Edocs/centros_investigacion/cide/publicaciones/papers/morillo_molina_acumulacion.pdf

ANEXO 2.3

Estructura organizativa actual de la U.E.B



ANEXO 2.3.3

Clasificador de Área de responsabilidad y centros de costos.

Código	Nombre del Área de responsabilidad	Código	Nombre del Centro de Costo
74	Dirección	74800	Dirección U.E.B
74	Economía y Finanzas.	74810	Economía y Finanzas.
74	Recursos Humanos	74820	Recursos Humanos.
74	Servicios Generales	74750	Servicios Generales
74	Mantenimiento Interno	74731	Mantenimiento Interno.
74	Transporte	74450	Transporte
74	Servicios Gastronomía Hotel Paseo	74310	Gastronomía Hotel Paseo
74	Servicios Gastronomía Hotel Lugareño	74320	Gastronomía Hotel Lugareño
74	Servicios Bar-Cafetería Hotel Paseo	74350	Bar-Cafetería Hotel Paseo
74	Servicios Alojamiento Hotel Paseo	74510	Alojamiento Hotel Paseo
74	Servicios Alojamiento Hotel Lugareño	74520	Alojamiento Hotel Lugareño
11	Comedor Obrero Hotel Paseo.	11530	Comedor Obrero Hotel Paseo.

ANEXO 2.6.1

Clasificador de Elementos y Subelementos de Gastos a utilizar por U.E.B.

Descripción	M. Nacional	Divisa
Materiales Principales		
Viveres	11103	12103
Productos de Aseo	11104	12104
Pintura, Lacas y Barnices Moneda Nacional	11105	12105
Válvulas	11107	12107
Rodamientos	11108	12108
Baterías	11109	12109
Cables Eléctricos	11111	12111
Electrodos y Fundentes	11112	12112
Oxígeno	11113	12113
Acetileno	11114	12114
Partes y Piezas Comprados en Plazas	11116	12116
Otros Materiales de Mantenimiento	11118	12118
Otros Materiales de Operaciones	11119	12119
Materias Primas y Materiales Auxiliares		
Materiales de Oficina	22101	23101
Artículos de Protección Humana	22103	23103
Medios de Protección contra Incendios	22104	23104
Ropa y calzado	22105	23105
Otros Materiales Auxiliares	22107	23107
Combustibles		
Diesel		30306
Gasolina Regular		30307
Gasolina Especial		30308
Gas Licuado		30309
Energía		
Energía Eléctrica Comprada		40100
Salarios		
Salario Básico	50525	
Días Feriados	50537	
Horas Extras	50538	
Horario Irregular	50539	
Interrupciones	50541	
Estímulo	50544	
Otros Gastos de la Fuerza de Trabajo		
Contribución a la Seguridad Social a Corto Plazo (12.5 %)	60100	
Contribución Especial a la Seguridad Social (5 %)	60200	
Subsidios por Seguridad Social a Corto Plazo	60300	
Impuesto por la Utilización de la Fuerza de Trabajo (25 %)	60500	

Depreciación

Depreciación de Activos Fijos Tangibles Productivos	70100	
Depreciación de Activos Fijos Tangibles no Productivos	70200	

Otros Gastos Monetarios

Servicios de Mantenimiento y reparaciones ECRIN	80101	80201
Servicios de Comunicaciones Serconi	80111	80211
Servicios de Computación Serconi	80112	80212
Servicios de Computación Tecnomática	80113	80213
Servicios mantenimiento y Reparaciones Automotor	80123	80223
Servicios de Auditoría	80126	80226
Servicios Teléfono	80135	80235
Fax	80136	80236
Servicios Movitel SA	80146	80246
Operaciones Comerciales	80147	80247
Servicios de Ponche	80149	80249
Impuesto Transporte Terrestre	80154	80254
Licencia Operativa de Transporte	80155	80255
Servicios de Agua	80160	80260
Servicios de Lavandería	80161	80261
Servicios de Fumigación	80163	80263
Servicios de Capacitación con Terceros	80166	80266
Servicios Control Calidad	80167	80267
Certificaciones Comerciales	80170	80270
Servicios Seguridad y Protección Servi Básica	80181	
Arrendamiento Hotel Paseo	80182	

Gastos en Comisión de Servicios

Hospedaje	80401	80451
Alimentación	80402	80452
Pasajes	80403	80453

Otros Gastos no Productivos

Servicios de Adiestramiento	80501	80701
Reparaciones de Viviendas a Trabajadores	80503	80703
Servicios de Espejuelos	80513	80713
Servicios Protección contra Incendios	80515	80715
Servicios de Avalúo de AFT	80516	80716
Servicios de Impermeabilización	80519	80719
Servicios Profilactorio	80521	80721
Inspección Técnica	80523	80723
Ballas, anuncios y Carteles	80525	80725
Servisaje de Baterías	80536	80736
Servicios de manipulación y Almacenaje	80537	80737

Trasposos

Traspaso Mantenimiento	90114	90514
Traspaso Servicios Gastronomía	90126	90526
Traspaso Servicios Alojamiento	90127	90527

ANEXO 2.5

Clasificador de cuentas de gastos por áreas de responsabilidad y centros de costo.

Cuenta	Código	Nombre de la cuenta, centro de costo
731		Gastos indirectos
	74731	Mantenimiento interno.
822		Gastos generales de administración.
	74800	Dirección UEB Servicios Habana.
	74810	Economía y Finanzas UEB.
	74820	Recursos Humanos
827		Gastos de Operaciones-Servicios.
	74310	Gastronomía Hotel Paseo.
	74320	Gastronomía Hotel Lugareño.
	74350	Bar-Cafetería Hotel Paseo.
	74450	Transporte Microbús.
	74510	Alojamiento Hotel Paseo
	74520	Alojamiento Hotel Lugareño.
	74750	Servicios Generales.
865		Gastos de comedores y cafeterías
	11530	Comedores Obreros.

ANEXO 2.7.4

FICHA PARA DETERMINAR EL PRECIO Y SU COMPONENTE EN PESOS CONVERTIBLES			
EMPRESA: ESUNi		DESCRIPCIÓN DEL SERVICIO:	
Organismo: MINBAS			
		UM:	
		CÓDIGO:	
Volumen de producción para la ficha de costo:			
Capacidad instalada:		% de capacidad utilizada:	
Nivel de Producción			
		Fila	Moneda Nacional
			Moneda Convertible
	(1)	(2)	(4)
			(5)
COSTO			
Materias primas y materiales		1	
Combustibles y Lubricantes		1,1	
Energía eléctrica		1,2	
Agua		1,3	
Materias primas y materiales fundamentales		1,4	
Viveres		1.4.1	
Otros materiales		1.4.2	
Sub total (Gastos de elaboración)		2	
Otros gastos directos		3	
Depreciación (*)		3,1	
Arrendamiento de locales (**)		3,2	
Arrendamiento y lavado lencería (**)		3,2,1	
Ropa y calzado (Trab.directos)		3,3	
Alimentos		3,4	
Otros		3,5	
Gastos de fuerza de trabajo		4	
Salarios		4,1	
Contribución a la seguridad Social		4,3	
Impuesto de la fuerza de trabajo		4,4	
Estimulación		4,5	
Gastos Indirectos de Producción		5	
Depreciación		5,1	
Mantenimiento y reparación		5,2	
Servicios Comprados		5.2.1	
Trasposos		5.2.2	
Gastos del personal indirecto		5.2.3	

Gastos generales y de admón.	6		
Combustible y Lubricantes	6,1		
Energía	6,2		
Depreciación	6,3		
ropa y calzado	6,4		
Alimentos	6,5		
Otros	6,6		
Gastos de distribución y ventas	7		
Combustible y Lubricantes	7,1		
Energía	7,2		
Depreciación	7,3		
Ropa y calzado	7,4		
Otros	7,5		
Gastos Bancarios	8		
Gastos totales o Costo de producción	9		
Margen utilidad S/base autorizada	10		
PRECIO SEGÚN LO ESTABLECIDO POR EL MFP (HASTA 10%)	11		
% Sobre el gasto en divisas	12		
COMPONENTE TOTAL EN PESOS CONVERTIBLES	13		
Capacidades promedio mes (46 diaria)	15		
Total por Moneda			
TOTAL GENERAL(Suma de Ambas Monedas)			

ANEXO 2.10.4

ANALISIS DEL COSTO TOTAL DE LA UEB

Indicadores	UM	Plan Año	Mes			Acumulad	
			Plan	Real	%	Plan	Re
Costo de Ventas							
Faltante y Perdida de Medios							
Gastos Años Anterior							
Gastos Financieros							
Gastos de Administración							
Otros Gastos							
Costo Total							
Utilidad - Ventas							
Utilidad Total							
Costo / Peso de Venta							

Costo / Peso Ingresos

No.	Nombres	Salaio, Vacaciones Estimulación S+9.09+40%	Seguridad Social 0,14	Impuesto Fuerza de Trabajo 0,25	Total
1	Nuriam	899,3	125,9	224,8	1.250,0
2	Fabre	1.254,4	175,6	313,6	1.743,7
3	Secretaria	706,8	98,9	176,7	982,4
4	Leo	806,3	112,9	201,6	1.120,7
5	Wilian	699,2	97,9	174,8	971,9
6	Ariel	899,3	125,9	224,8	1.250,0
7	Yamile	756,7	105,9	189,2	1.051,8
8	Chavela	756,7	105,9	189,2	1.051,8
9	Alina	756,7	105,9	189,2	1.051,8
10	Katia	852,4	119,3	213,1	1.184,8
11	Bety	756,7	105,9	189,2	1.051,8
12	Martin	718,4	100,6	179,6	998,6
13	Roque	718,4	100,6	179,6	998,6
14	Jorge	699,2	97,9	174,8	971,9
15	Humberto	632,2	88,5	158,1	878,8

16.558,7

Otros Gastos USD personal indirecto (para alojamiento y gastronomía (15))

Estimulación (15 trab. X 10 usd prom/ mes)	150,00
Reforzamiento Aliment.(15 trab x 0.84 usd prom / 14 capacidades)	302,40
Otros gastos de alimentación (módulo alimentario=2.51x trab/día)	37,65
Servicios a trabajadores (40.00/2747/12meses* 15 trabajadores/año)	18,20
Ropa y Calzado (15 trab. X 20.60 usd / 12 meses)	25,75
Protección del Trabajo (3 trabx 21.99 usd/ 12 meses)	27,49
Total	561,49

Moneda nacional

8.632,42

Divisa

390,55

353,08: (5 % del total de gasto de la fuerza de trabajo, Columna C, Fila 31 de la ficha de costo)

109,81: (80,00 en divisa +(993,7*0,03))