

Universidad de Holguín
"Oscar Lucero Moya"
Facultad de Ciencias Económicas
Contabilidad y Finanzas.



Trabajo de Diploma

Título: Determinación y Análisis de las causas que inciden en el Costo de la empresa 60 Aniversario de la Revolución de Octubre. Propuesta de un Plan de Acción.

Autor: Carlos Dos Santos Filipe.

Tutores: Ms.C. Maira Infante Nápoles.

Holguín, 2009

DEDICATORIA

A mis padres, por traerme a este mundo y apoyarme en todos los momentos de mi vida,

A mis compañeros de aula por siempre estar ahí,

A my tutora por toda su ayuda y dedicación,

Al colectivo de profesores de la facultad que contribuyeron en mi formación

A toda mi familia y amigos por ayudarme siempre hacer realidad este sueño.

A la Revolución Cubana por haber permitido mi preparación y brindarme estas oportunidades de estudio.

Pensamiento

La propia vida material futura de nuestro pueblo tendrá como base los conocimientos. Con ellos nuestros países en medio de unos colosales crisis económicos mundiales avanzan en distintas formas.

Fidel Castro Ruz

RESUMEN

El costo de producción constituye el elemento básico de la Gestión Económica, influye directamente en las categorías de precio, ganancia y rentabilidad. Es un factor clave o representativo en la efectividad de la producción, ya que estas categorías son las que determinan el movimiento de la misma y sus resultados económicos de manera más exacta.

El presente trabajo “Determinación y análisis de las causas que inciden en el costo de la Empresa 60 Aniversario de la Revolución de Octubre de Holguín”. Propuesta de un plan de acción.

Se realizó un análisis de la contabilidad de los costos de la entidad, así como determinar los aspectos que inciden desfavorables en el costo industrial, proponiendo un plan de acción que contribuya a la reducción del mismo y lograr el incremento de la eficiencia industrial.

El capítulo I está dedicado a la fundamentación teórica de los costos de producción y a desarrollar un análisis detallado de las causas que dar lugar al incremento de los mismos en la Empresa. En el capítulo II se realiza una propuesta metodológica para analizar lo que incide negativamente en los elementos de gastos, incluidos en las partidas del costo de producción, determinando los problemas existentes que afectan a la Empresa. Se propondrá un plan de Acción para la solución de los problemas y el mejoramiento económico de la entidad

Para la realización de este trabajo se utilizaron técnicas investigativas tales como, revisión bibliográfica, datos económicos y estadísticos, llevando a cabo el objetivo establecido.

ABSTRACT

The production cost constitutes the basic element of the Economic Administration; it directly influences the price categories, gain and profitability. It is a key factor or representation in the production's effectiveness, since these categories determine their movement and economic results more accurately.

The present work "Determination and analysis of the causes that impact in the cost at the company 60 Aniversario de la Revolución de Octubre de Holguín". Action plans' Proposal.

An analysis of the accounting costs of the entity is carried out to determine the aspects that unfavorably impact the industrial cost, proposing an action plan that contributes to its reduction and to achieve an increment in the industrial efficiency.

Chapter one is dedicated to the theoretical foundation of the production costs and to develop a detailed analysis of the causes that provokes its increment in the Company. In the chapter II methodological proposals are carried out to analyze what negatively impacts the expenses, included in the production cost division, determining the existent problems that affect the Company. An action plan will be proposed a solution the problems and the economic improvement of the entity.

In the realization of this work technical investigations such as bibliographical revision, economic and statistical data were used to carry out the established objective.

ÍNDICE

	<i>Página</i>
Introducción	1
Capítulo 1. Tendencia Histórica y Fundamentación Teórica	4
1.1 Antecedentes Históricos de la Contabilidad de Costos.....	4
1.1.1 Antecedentes Históricos de la Contabilidad de Costos en Cuba.....	5
1.2 La Contabilidad de los Costos. Aspectos Teóricos.....	7
1.2.1 Costo de Producción.....	7
1.2.2 Objeto e Importancia del Costo de Producción.....	9
1.3 Sistemas de Costo.....	12
1.3.1 Sistema de Costo por Proceso.....	14
1.3.2 Sistema de Costo por Ordenes	15
1.4 Clasificación de los Gastos por Elementos.....	16
1.4.1 Clasificación de los Gastos por Partidas.....	18
1.5 Clasificación de los Costos.....	21
1.6 Lineamientos sobre el Costo y su utilización como Instrumento de Dirección.....	25
1.6.1 Planificación del Costo.....	26
1.6.2 Registro de los Gastos.....	27
1.6.3 Cálculo del Costo.....	27
1.7 Contenido de las Agrupaciones Básicas Obligatorias y Análisis de los Costos de Producción.....	28
1.7.1 Análisis del Costo.....	31
1.8 Diagnostico de las Causas que influyen Negativamente en los factores del Costo de Producción.....	31

Capítulo 2. Determinación y Análisis de las causas que inciden en el Costo. Propuesta de un Plan de Acción.....	33
2.1 Etapas de la Metodología Propuesta.....	33
2.2 Desarrollo de la Metodología Propuesta.....	36
2.3 Plan de Acción.....	47
Conclusiones.....	50
Recomendaciones.....	51
Bibliografía.....	52

INTRODUCCIÓN

El trabajo que se propone realizar está enmarcado en la Determinación de las Causas que inciden en el costo de la Empresa 60 Aniversario de la Revolución de Octubre de Holguín y propuesta de un plan de acción. Para lograr el propósito es necesario profundizar en algunos aspectos conceptuales y en la práctica del funcionamiento adecuado de la economía de la entidad.

El costo de producción constituye el elemento básico de la Gestión Económica, influye directamente en las categorías de precio, ganancia y rentabilidad. Es un factor clave o representativo en la efectividad de la producción, ya que estas categorías son las que determinan el movimiento de la misma y sus resultados económicos de manera más exacta.

Por lo antes planteado en nuestro país, Ingenieros, Economistas y Contadores han trabajado en función de perfeccionar el control y procesamiento de los Indicadores Económicos.

El incumplimiento de los indicadores Fundamentals del costo así como los objetivos previstos por la organización se ven afectados al no alcanzar la entidad los resultados esperados, de ahí que los involucrados en el proceso no se sientan identificados plenamente y van en detrimento de los propósitos de la organización como un todo, por eso es imprescindible abordar este **problema social** que tiene un carácter objetivo y es de interés de la sociedad.

El problema científico que se analiza en esta investigación está dirigido al análisis de las desviaciones negativas de los factores que han incrementado el costo de forma desfavorable en la industrial.

El objeto de estudio son los factores del costo de la actividad industrial y el **campo de acción** es el costo de producción en la empresa.

Por lo anteriormente expuesto, el **objetivo** de la investigación es determinar las causas que provocan los valores desfavorables en los factores del costo industrial que conllevan a que este se eleve así como valorar su efecto en la economía de la entidad.

Hipótesis: Si se determina un análisis más detallado de todas las causas que inciden negativamente en el incremento del costo de producción podremos realizar valoraciones objetivas y elaborar un plan de acción que contribuya a disminuir los costos y alcanzar la eficiencia económica de la entidad.

El siguiente trabajo ha sido estructurado mediante la realización de dos capítulos. El capítulo I está dedicado a la fundamentación teórica de los costos de producción y a desarrollar un análisis detallado de las causas que dar lugar al incremento de los mismos en la Empresa.

En el capítulo II se realiza una propuesta metodológica para analizar lo que incide negativamente en los elementos de gastos, incluidos en las partidas del costo de producción, determinando los problemas existentes que afectan a la Empresa. Se propondrá un plan de Acción para la solución de los problemas y el mejoramiento económico de la entidad.

Para llegar a las conclusiones del trabajo se utilizaron los siguientes métodos.

Métodos teóricos.

1. Método de análisis y síntesis.

Utilizado para lograr la identificación de los elementos que intervienen en el deterioro y su forma de integrarse y relacionarse.

2. Método estadístico.

Empleado en la recopilación y procesamiento de toda la información.

Métodos empíricos.

3. Observación científica.

Se observa el proceso de producción y la incidencia de los factores en la determinación del costo.

Como parte de la etapa de investigación se planean las tareas siguientes:

1. Determinar los principales fundamentos teóricos metodológicos del sistema de costo.
2. Caracterizar desde los puntos de vista Económico, Social y de Dirección los costos, su gestión y su campo de acción.
3. Valorar la situación actual relacionada con el problema planteado.

CAPÍTULO I. TENDENCIA HISTÓRICA Y FUNDAMENTACIÓN TEORICA.

1.1 Antecedentes Históricos de la Contabilidad de Costos

La Contabilidad de Costos, analítica o de dirección, tiene unos orígenes remotos, pueden citarse ejemplos históricos a lo largo de los imperios y civilizaciones que sirvieron cronológicamente hasta llegar a la organización gremial como base socioeconómica de la producción en la Edad Media, donde se instauraron los primeros Sistemas de Costos por Ordenes de Fabricación, acumulando los costos de Materiales y Mano de Obra. Luego esta técnica fue mejorada perfeccionando los registros y libros de Contabilidad, sirviendo igualmente para instaurar los primeros Sistemas de Costeo.

Los sistemas de costo se pueden asociar al desarrollo de la revolución industrial, cuyo éxito dependió tanto de las inversiones mecánicas como de la ampliación de la capacidad de producción proveniente de la aplicación en gran escala del principio de la especialización del trabajo.

En sus inicios los costos directos, materias primas y mano de obra constituían la mayor parte del costo total del producto no exigiendo especiales complicaciones en el cálculo de costo de los productos por lo que se aplicaban modelos inorgánicos históricos, sin necesidad de abordar la problemática de la distribución de los costos indirectos por tanto en esta primera época no puede hablarse de la existencia de una auténtica Contabilidad de Costos.

Posterior a la primera guerra mundial se originó un proceso de concentración de empresas así como la diversificación creciente del producto dentro de los grandes sectores industriales dando lugar al surgimiento de las empresas transnacionales comenzando una gran batalla comercial para la conquista de nuevos mercados, y la exigencia de una información mucho más compleja de la contabilidad de costo para

conocer los costos de producción y distribución de las distintas líneas de producto y mercados.

Ha principios del siglo XX el método de costeo utilizado era el absorbente o total. Este hecho se debía a que el tratamiento contable tradicional se dedicaba a salvaguardar los activos utilizados, los cuales se controlaban a través del Estado de Resultado, prestando poca atención a los problemas específicos de información para la toma de decisiones administrativas: el método de costeo absorbente era el mejor para los informes externos.

En los años 30 surgió una alternativa al método de costo por absorción la cual llevó el nombre de Costeo Variado, impropriamente llamado Costeo Directo.

La atención se situó en el Costeo Directo cuya aparición en la Contabilidad no es tan resistente. El boletín de la Asociación Nacional de Contadores de Costos de Estados Unidos, publicó el primer artículo que se conoce sobre Costeo Directo el 15 de Enero del 1936; sin embargo en 1908 una compañía implantó un Sistema de Costos que permitía la acumulación separada de los Costos Fijos y Variables con el propósito de obtener datos sobre el Costo Marginal a fin de fijar precios.

La Contabilidad de Costos ha logrado, a través del análisis de las cuentas, calcular y analizar las modalidades de reparto de excedentes de productividad entre los partícipes de la gestión.

1.1.1 Antecedentes Históricos de la Contabilidad de Costos en Cuba.

El desarrollo de la Contabilidad de Costos y su amplia difusión por el mundo permitieron que esta disciplina llegara hasta Cuba y fuera utilizada en la misma medida en que los productores y comerciantes se abrían paso en sus negocios.

Durante los primeros años de la Revolución se utilizaron algunas instituciones económicas viejas en interés del nuevo sistema social, entre los años 1959 y 1960 se crearon organismos económicos entre los que se encontraban:

- ❖ Instituto de Reforma Agraria (INRA)
- ❖ Fondo de Desarrollo de Minería
- ❖ Instituto Cubano del Petróleo
- ❖ Órgano Central de Planificación (SUCEPLAN)
- ❖ Banco de Comercio Exterior

A partir de 1960 se comenzó un proceso ininterrumpido de ascenso en todos los frentes de la actividad económica, sobresaliendo la recuperación de los controles económicos y la Contabilidad de Costos.

En 1975 se efectuó el Primer Congreso del Partido Comunista de Cuba, se planteó dar un adecuado impulso al Sistema de Dirección de la Economía.

En 1978 se comenzó a aplicar un nuevo Sistema de Dirección y Planificación de la Economía (SDPE) con el objetivo de asegurar, entre otras cosas la máxima eficiencia económica mediante el aprovechamiento racional de los recursos productivos y obtención al máximo de la producción con el mínimo de gastos posibles.

Con el proceso de rectificación de errores y tendencias negativas desarrollado en Cuba a raíz del Tercer Congreso del PCC, referido al costo de producción, se hizo la valoración siguiente:

- ❖ Los reglamentos del costo están dirigidos a garantizar los requerimientos de la economía global que va a satisfacer las necesidades de las empresas.
- ❖ La normación del consumo material y de trabajo, base fundamental para la determinación del costo.

- ❖ El costo desempeña un papel pasivo y contribuye a movilizar los recursos productivos existentes.

- ❖ No se aplica el presupuesto por área de responsabilidad.

En 1988 en sustitución de los reglamentos del costo, se pusieron en vigor los “Lineamientos Generales para la Planificación y Determinación del Costo de Producción”, estos lineamientos se convirtieron en un documento con carácter rector que sirven como instrumentos normativos y de base para la elaboración de los Sistemas de Costos por parte de las empresas.

Con el objetivo de flexibilizar la normalización contable en el país y acercar la terminología nacional a la práctica contable internacional a partir de 1993 se sustituye el Sistema Nacional de Contabilidad por Normas Generales de Contabilidad. El tema de costo de producción ha sido tratado en las resoluciones económicas de todos los congresos del PCC. Por su importancia hoy es uno de los sistemas que integra el proceso de Perfeccionamiento Empresarial que se efectúa en todo el país.

1.2 La Contabilidad de los Costos. Aspectos Teóricos

1.2.1 Costo de Producción.

La categoría costo de producción ha sido conceptualizada por varios estudiosos del tema. Uno de ellos plantea que “el costo de producción expresa la magnitud de los recursos materiales, el combustible, la energía, la fuerza de trabajo, la depreciación de los activos fijos tangibles, así como otros gastos relacionados con la fabricación de la producción, expresados en términos monetarios, siendo utilizado normalmente como criterio de valoración de las existencias o inventarios”.

Todos los gastos del trabajo social invertidos en la fabricación de una u otra producción, en la sociedad componen los gastos sociales de producción, que incluyen los gastos incurridos por las empresas para poder elaborar un producto determinado o prestar un servicio, tales como: materias primas y materiales, combustibles, energía, mano de obra, amortización de equipos y otros relacionados con el proceso productivo, se llaman costo de producción.

El Costo de Producción se expresa en forma monetaria y se forman mediante la suma de los gastos de la empresa en la fabricación y venta de una producción.

El conocimiento de las peculiaridades del costo ayuda a mantener un mayor control de los gastos incurridos relacionados directamente con el proceso productivo de un objeto bien determinado. Su reducción sistemática es de gran importancia si se tiene en cuenta que ésta constituye una de las fuentes fundamentales de la acumulación socialista y los ritmos de producción en el ámbito social, por tanto, constituye la elaboración del nivel de vida de la población.

El análisis del costo de producción debe estar dirigido hacia la búsqueda de medidas que permitan a la empresa mantener el control de sus gastos, lograr el aumento de los ritmos de crecimiento de la producción y la disminución de los costos sin bajar la calidad de la producción y los servicios.

El costo es un elemento indispensable del sistema de dirección de la economía de cualquier país. Para resumir el costo tiene que ser por tanto, un medidor del aprovechamiento de los recursos materiales, laborales y financieros en el proceso de producción, reflejando las desviaciones respecto a lo previsto y permitiendo asegurar la correcta planificación de los recursos materiales y humanos.

1.2.2 Objeto e Importancia del Costo de Producción.

EL costo de producción constituye uno de los indicadores más importantes de la caracterización de la actividad de la eficiencia en el uso de los recursos materiales y humanos, el nivel de utilización de las capacidades instaladas, la productividad del trabajo y la organización de la producción, esto permite definirlo como un instrumento eficaz para la dirección, siempre y cuando su cálculo corresponda a un registro fiel y oportuno de los gastos reales incurridos en la producción en correspondencia con las normas y presupuestos establecidos.

Para facilitar la adopción de decisiones sobre el cálculo del costo requiere de un registro eficiente de las operaciones que permita un análisis del mismo por producto, partes del producto o surtidos del producto en dependencia del nivel de agregación que se ha adoptado.

El costo de producción es un importante índice generalizador de la eficiencia de la empresa. Este muestra cuanto le cuesta a cada empresa la producción y venta de sus productos. En el costo se refleja el nivel de la productividad del trabajo, su nivel técnico, el grado de eficiencia de los activos fijos, así como los éxitos en el ahorro de los recursos materiales, laborales y financieros.

El costo permite comparar el trabajo de diferentes empresas en iguales o diferentes condiciones y así buscar las mejores vías en la aplicación de los recursos productivos y es de fundamental importancia para la formación de los precios.

El propósito fundamental de la economía de las empresas en el socialismo es lograr una relación óptima entre la producción y los recursos consumidos en el proceso productivo con el fin de obtener el máximo de resultados con el mínimo de gastos.

Finalidades Fundamentales de la Determinación del Costo de Producción.

- ❖ La determinación de los gastos productivos.

- ❖ La determinación de la ganancia periódica de la empresa.
- ❖ La valoración y cálculos de los inventarios en procesos y de productos terminados.
- ❖ Establecimiento de precios a los productos elaborados por la empresa.
- ❖ La planificación de acuerdo al nivel de actividades previstas de los indicadores sintéticos del costo y de los consumos productivos para un periodo de operaciones.
- ❖ El control de los insumos en el proceso de producción de la empresa, así como de la fuerza de trabajo.
- ❖ La toma de decisiones en un análisis de alternativas de producción o de ventas.
- ❖ Constituye un indicador cualitativo del trabajo de la empresa.

Importancia de la Disminución de los Costos.

Cuando los costos de producción disminuyen, crece la ganancia de la empresa, la cual es utilizada para ampliar la producción y elevar el nivel de bienestar del pueblo; por eso todas las empresas y toda la sociedad están interesadas en disminuir al máximo el costo de recursos materiales, financieros y humanos.

Las empresas que logren una disminución sistemática del costo de producción tienen la posibilidad de poseer más medios para el desarrollo y perfeccionamiento de la producción. Ésta disminución se logra con la elevación del nivel técnico y con el perfeccionamiento de la organización de la producción y del trabajo.

También están presentes diferentes factores técnicos económicos entre los cuales se encuentran:

1. La elaboración del nivel técnico de la producción.
2. El mejoramiento de la organización del trabajo y la producción.
3. Los cambios de estructuras y volumen de la producción.

4. La diferenciación de las condiciones naturales.
5. Las formas de extracción de la materia prima mineral y otras materias primas.

El nivel técnico de la producción constituye el factor más importante pues conduce a un aumento de la productividad del trabajo y a una disminución del costo de producción debido a la automatización de los procesos productivos y la introducción de nuevas técnicas de eficiencia.

Como tendencia, las economías originadas por factores técnicos-económicos disminuyen los costos de producción, o sea, que este método sirve para planificar la reducción de costos.

Los factores técnicos-económicos considerados para la reducción de los costos de producción en el método de calculo analítico pueden ser: internos, ramales y de la economía nacional. Los factores internos de la producción son aquellos que se garantizan con las fuerzas y las medidas de las propias empresas y los factores ramales son los que se materializan en el marco de la rama. Para la reducción de los costos de producción tienen gran importancia los factores de la economía nacional, por ejemplo: la introducción de nuevas técnicas a cuenta de inversiones básicas, modificación de los precios, las tarifas de salarios, las normas de amortización, etc. Los factores internos de la producción y los factores ramales ejercen gran influencia sobre la reducción de los costos, los cuales aún no son aprovechados totalmente, por lo que es necesario prestarle una mayor atención a fin de poder utilizarlos en su totalidad.

Los principales factores técnicos-económicos que influyen en la reducción de los costos de producción y que deben ser considerados en el método del cálculo analítico para la planificación de los costos de producción pueden agruparse de acuerdo con los factores considerados, y éstos son los relativos a la elevación del nivel técnico de la producción, entre los que se destacan la mecanización y la automatización de los procesos productivos, la introducción de tecnologías de

avanzada de sistemas automatizados de dirección, los vinculados al perfeccionamiento de la organización del trabajo, la producción, los servicios y los procesos de la producción, la variación de la estructura y volúmenes de la producción, la variación de las condiciones naturales y de los métodos de extracción de todo tipo de materias primas y otros factores ramales que también son destacables en el proceso de planificación.

Las empresas que logran reducir el costo de producción aumentan la ganancia así como la rentabilidad y los nuevos recursos para perfeccionar la producción; cuando el costo de producción disminuye, crece el nivel de vida de la población y el precio de los productos disminuye.

1.3 Sistemas de Costo

Según Lang Theodore, "Un sistema de costos es el registro de todas las transacciones financieras, expresadas en su relación con los factores funcionales de la producción, la distribución y la administración, e interpretadas en forma adecuada para realizar una creatividad específica"

Catacora (1996), por su parte, expone el contenido de un sistema contable de costos en su sentido más amplio. "... está constituido por los registros, procedimientos y programas de computadoras que sirven para controlar en forma unitaria toda la información generada y que se deriva de los procesos de producción".

Un sistema de costo puede definirse como un conjunto de principios y fundamentos para el registro metódico de los gastos originados por los factores funcionales de la producción y distribución de bienes y servicios, mediante los procedimientos que permiten de determinación de las diferentes expresiones del costo como categoría económica.

El sistema de costo de una empresa está constituido por un conjunto de normas y de instrucciones metodológicas y procedimientos destinados a recopilar y registrar la información primaria relacionada con la utilización de los recursos productivos que de una u otra forma distorsionan o se consumen durante el período productivo. Estos sistemas deberán perfeccionarse en función de los requerimientos de cada nivel de dirección para la toma de decisiones.

Los principios de la organización departamental son aplicables a cualquier sistema de costo, así como la clasificación de los gastos aunque tomando en consideración las particularidades de la actividad para la cual se establece el sistema. Dada las especificidades de cada empresa se hace necesario crear un sistema que responda a los intereses del colectivo de trabajadores, y permita la determinación de los costos y su control.

El sistema de costo se convierte en la fuente fundamental de información sobre el funcionamiento integral de la empresa y constituye el medio idóneo para el análisis y la toma de decisiones acerca de la elevación del nivel de eficiencia a partir de la reducción de los mismos.

Un sistema de costo de producción surge por las exigencias del proceso productivo en cuanto a su estructura, masividad, características técnicas y también por la finalidad del costo y su prioridad.

Tipos de Sistemas de Costos.

Los sistemas de costo se pueden clasificar atendiendo a las peculiaridades del proceso de producción y determinando por la base el valor atribuido a los gastos. En relación con el proceso de producción hay dos sistemas básicos: **Costo por Proceso y Costo por Órdenes**. Por el valor atribuido de los gastos, los costos pueden ser reales o históricos y estimados. Los costos reales expresan el valor real

de los gastos aplicados a una actividad y los estimados se registran sobre una base de estimación previa.

1.3.1 Sistema de Costo por Proceso.

El sistema de **Costo por Proceso** se aplica en las empresas de elaboración continuas o en masas donde se producen unidades físicas iguales como consecuencia del mismo proceso de producción a que son sometidas todas las unidades, esto presupone que en cada unidad física producida haya aplicada una cantidad igual de cada elemento del costo como son: materiales, salario, amortización y otros.

Este sistema presenta sus características esenciales y son las siguientes:

1. Los gastos se acumulan por departamentos o centros de costos o procesos.
2. Los costos se acumulan sobre la base del tiempo, por lo general mensual y trimestral.
3. El costo por unidad producida se calcula dividiendo el costo de cada departamento, centro de costo o proceso entre la producción real.
4. La producción es objeto de registro e informes periódicos por departamentos, centros de costo o proceso.
5. Los costos unitarios de los distintos períodos son bastantes similares, pues las unidades reciben el mismo tratamiento y requieren de los mismos recursos.
6. Los costos se transfieren de un departamento, centro de costo o proceso a otros a medida que se traspasa el producto.

1.3.2 Sistema de Costo por Órdenes.

El sistema de **Costo por Órdenes** es propio de las empresas de baja masividad y una amplia variedad de productos. Cuando es utilizado el sistema de costo por órdenes no se puede disponer el costo unitario hasta que se termine el lote completo.

La hoja de costo es el documento fundamental de un sistema de costo por órdenes. En las hojas de costo se registran todos los gastos que se insumen en el proceso de elaboración de un producto, analizado por partida.

Las hojas de costo de las producciones no terminadas constituyen el sub.-mayor de los productos en proceso. Al terminarse la producción que ampara una orden, la hoja de costo correspondiente a esta orden es trasladada al archivo de productos terminados; y mientras la producción se mantenga en el almacén, este archivo debe constituir el sub.-mayor de la producción terminada. Cuando el producto es vendido, la hoja de costo pasa a un nuevo archivo de órdenes vendidas.

En cada orden se calculan los costos que corresponden a un lote de productos específicos, conociéndose por lote una cantidad definida de unidades de productos terminados o de servicios prestados.

De forma resumida podemos plantear que el sistema de costo por órdenes se caracteriza por:

El punto de partida del sistema son las órdenes de producción u ordenes de trabajo. La producción se ejecuta en respuesta a una orden específica, para elaborar determinado producto o prestar determinado servicio.

1. Los gastos que se corresponden a cada orden de producción se acumulan en una hoja de costo diseñada al respecto, permitiendo hallar el costo total y unitario de cada orden en particular.

2. El objetivo fundamental del sistema es diferenciar si los costos de cada orden permiten la identificación del producto después de terminado y si facilita la comparación del precio de venta con el costo unitario.

1.4 Clasificación de los Gastos por Elementos

En la agrupación por elementos se incluyen, además de los que están considerados en la producción mercantil, los que originan incrementos de la producción en proceso o producciones no terminadas, los gastos de producción resarcidos de fuentes especiales no vinculados a la realización de la producción y los que se incurren en la empresa para aplicarlos a la producción en periodos posteriores a los que se efectúan.

La clasificación de los gastos por este concepto se hace teniendo en cuenta la homogeneidad económica que en ellos se aprecia.

La información que ofrece la clasificación por elementos puede utilizarse para conformar los indicadores macro-económicos y también emplearse para los cálculos globales y perspectivas de los gastos de producción.

Los elementos que se reconocen en la economía cubana son:

Materias Primas y Materiales:

Se incluyen dentro de este elemento las materias primas y materiales básicos y auxiliares, artículos de completamiento y semi-elaborados adquiridos. En estos gastos están los recargos comerciales y las mermas y deterioros dentro de las normas establecidas.

Entre los materiales auxiliares se pueden citar los necesarios para el mantenimiento y reparación de edificios, instalaciones, construcciones y equipos vinculados a la producción, además, piezas de repuesto, desgaste de herramientas, moldes y troqueles, ropa especial y artículos de poco valor.

Combustibles:

Comprende todos los gastos originados en el consumo de diferentes combustibles empleados en la empresa con fines tecnológicos, auxiliares o de servicios, para producir energía en diversas formas, tales como: eléctrica, térmica, aire comprimido, gases industriales y otras, además de los recargos comerciales y las mermas y deterioros dentro de las normas establecidas de los combustibles consumidos.

Energía:

Está constituida por todas las formas de energías adquiridas por la empresa, destinadas a cubrir las necesidades tecnológicas y las restantes demandas empresariales.

Otros Gastos de Fuerza de Trabajo:

En este momento se registran todas las remuneraciones que se realizan a los trabajadores a partir del fondo de salario. Comprende salario devengado, vacaciones acumuladas, primas y plus salarial, además, refleja los gastos originados en la aplicación al salario de las tasas aprobadas para el aporte al presupuesto del estado y los pagos realizados por éste concepto que asume la empresa.

Amortización:

Registra los gastos calculados a partir del valor inicial de los Activos Fijos, al aplicarle las tasas de amortización, así, como, las cuotas correspondientes a otros medios amortizables (Gastos Diferidos), que se incluyen en los costos de producción de períodos anteriores.

Otros Gastos Monetarios:

Muestra entre otros, los gastos por comisión de servicio, impuestos, estipendio, recompensas monetarias, pago por servicios productivos (Pasajes, Fletes, Reparaciones) y no productivos recibidos.

1.4.1 Clasificación de los Gastos por Partidas.

En las empresas para determinar el costo de producción mercantil, tanto en la fase de elaboración del plan, como en el registro efectuado durante la ejecución, se emplean las partidas.

Esta clasificación delimita con precisión el destino de los gastos materiales, monetarios y laborales demandados en el proceso productivo, además de permitir el concepto de los gastos directamente vinculados en el proceso productivo, además de permitir el concepto de los gastos directamente vinculados a los productos y aquellos que están asociados a las tareas de servicio y dirección de la producción.

El registro de los gastos por partida contribuye a la detección de las desviaciones producidas relacionadas con el plan y al conocimiento de las causas que lo originan. El análisis oportuno de las desviaciones ofrece la posibilidad de corregir el cumplimiento del mismo y enriquecer la base informativa para el perfeccionamiento del trabajo de planificación.

Las partidas del costo de producción corresponden a la clasificación de los gastos y hechos a partir del destino y el lugar donde se originan y recogen los rasgos comunes que se presentan en cada sector de la economía nacional; de ahí la posibilidad de establecer para un sector económico el esquema de las facturas típicas, sin que ello destruya la posibilidad de que para algunas ramas de un mismo sector se introduzcan modificaciones al esquema general para adecuarlo a las características de las ramas.

La clasificación de los gastos por partidas es la siguiente:

Materias Primas y Materiales.

En esta agrupación se incluyen los gastos de recursos materiales comprados y producidos empleados en la producción identificable directamente con los productos o servicios prestados por la empresa y forman parte de los gastos por concepto de recargos comerciales directamente identificables con el producto, también se incluyen los gastos en artículos de comportamiento o semielaborados que requieren procesos complementarios para su terminación.

Otros Gastos de Fuerza de Trabajo.

En esta agrupación están todos los gastos por concepto de salario, vacaciones acumuladas y contribución a la seguridad social incurridos por la empresa, directamente relacionado con el proceso productivo, así como, las primas salariales, pago por condiciones anormales de trabajo, plus por antigüedad y otras obligaciones estatales tales como: los días feriados y otros regulados por legislación oficial vigente, así como el 25 por ciento por la utilización de la fuerza de trabajo aplicable en la mayoría de las empresas.

Otros gastos Directos.

En esta agrupación se insertan los gastos identificables directamente con los productos o servicios prestados por la empresa, no contenidos en los conceptos materias primas y materiales y otros gastos de la fuerza de trabajo.

Forman parte del mismo, entre otros, los gastos de dietas, pasajes de obreros y técnicos de la producción, los servicios productivos recibidos y la amortización y cuando este gasto se considere directo, por ejemplo en las actividades de transporte y agropecuario.

1- Gastos Directos de Producción.

En esta agrupación están los gastos por concepto de:

- a) Preparación y asimilación de la producción: Incluye los incurridos por concepto de documentación de proyectos, preparación y calificación del personal, lo relacionado con la puesta en marcha de nuevos talleres, servicios o líneas de producción y los gastos para garantizar la preparación o asimilación de nuevas producciones y procesos tecnológicos.
- b) Gastos para el mantenimiento y explotación de equipos: Comprende los gastos relacionados con el mantenimiento y explotación de los mismos, correspondiente al sistema productivo, medios de carga y descarga, transporte interno, reparaciones corrientes y la amortización asociada a estos activos fijos (amortización para la reposición)
- c) Gastos generales de taller, fábricas y establecimientos: Incluyen los gastos atribuibles por concepto de materiales auxiliares, combustibles, salarios y seguridad social del aparato de dirección, pago por seguridad social del aporte de los obreros directos a la producción, amortización, reparaciones corrientes y mantenimiento de edificios, instalaciones y equipamiento de utilización general, medios de protección del trabajo y gastos relacionados con su dirección y servicios generales de la producción.

En esta agrupación se pueden incluir otros gastos de producción que se presenten, cuya relación no directa con un producto dado haga necesario un prorrateo o distribución acorde con determinada base establecida, también hay otros gastos del proceso productivo relacionado con la protección a las instalaciones y equipos, vigilancia y otros de similar origen.

1.5 Clasificación de los Costos

Los costos han sido clasificados de diferentes maneras:

1- De acuerdo con la función en que se incurren :

- a) Costos de producción: son los que generan en el proceso de transformación de materias primas en productos terminados. Se subdividen en:
 - ❖ Costo de Materia Prima
 - ❖ Costo de Mano de Obra
 - ❖ Gastos indirectos de Fabricación.

- b) Costo de Distribución y Venta: son aquellos en que se incurren en el área que se encarga de llevar los productos desde la empresa, hasta el último consumidor; por ejemplo, publicidad, comunicaciones, etc.

- c) Gastos de Administración: son los que originan en el área administrativa como puede ser, sueldos, teléfonos, oficinas generales, etc. Esta clasificación tiene por objeto agrupar los costos por funciones, la cual facilita cualquier análisis que se pretenda realizar de ellos.

- d) Los costos financieros son las retribuciones que se deben pagar como consecuencia de la necesidad de contar con fondos para mantener en el tiempo, activos que permitan el funcionamiento operativo de la compañía.

- e) Los costos de investigación y desarrollo representan una categoría diferente de las cuatro anteriores conformada por erogaciones necesarias para la creación, diseño, formulación y puesta a punto como operativo de nuevos productos o servicios que la organización lanza al mercado (como ajustes y revisiones de lo que actualmente comercializa)

2- De acuerdo con su identificación con una actividad, departamento o producto:

- a) Costos Directos: son los que se identifican plenamente con una actividad, departamento o producto.
- b) Costos Indirectos: es el que no puede identificarse con una actividad determinada.

3- De acuerdo con el tiempo en que fueron calculados:

- a) Costos Históricos o Reales: Son costos realmente incurridos y son computados al final de un período de costo.
- b) Costos Predeterminados o Normados: Son los que se calculan con anterioridad a la producción tomando como base condiciones futuras específicas. Dentro de ellos están los costos estimados y los costos estándares.

4- De acuerdo con el tiempo en que se cargan o enfrentan a los ingresos.

- a) Costos del Período: Son los costos de distribución y venta y los denominados costos de estructura compuestos por costos de dirección, administración, financiación, que deben ser siempre cargados en el período que se produzcan.
- b) Costo del Producto: Son los costos necesarios para realizar la producción que se considera quedan incorporados de forma intrínseca al valor de los bienes obtenidos susceptibles de ser almacenados sirviendo, en consecuencia, de criterio de valoración de las existencias.

5- De acuerdo con el comportamiento:

- a) Costos Fijos : Son los costos que permanecen constantes para una escala determinada, es decir, en función del volumen de la producción y se mantienen inalterables dentro de ciertos límites.

- b) Costos Variables: Son los costos que varían proporcionalmente del volumen de la producción, o sea, que se manifiestan en función del nivel de producción alcanzado.

- c) Mixtos o SemivARIABLES: Contienen dos elementos uno fijo y otro variable.

- d) Costos Semifijos: Son aquellos que no varían en relación directa con los cambios en el volumen, sino que lo hacen en forma escalonada para diferentes niveles de producción.

6- De acuerdo con la naturaleza:

- a) Materias Primas: Se incluye el conjunto de elementos físicos empleados en el proceso productivo para obtener el producto final.

- b) Mano de Obra: Incluye las remuneraciones al personal en relación de dependencia afectada directamente al proceso productivo de transformación de los insumos.

- c) Carga Fabril: Se define por exclusión: representa todos los costos que no son materia prima ni mano de obra. También se le denomina costos indirectos de fabricación, gastos generales de fabricación, etc.

7- Clasificación por el momento en que se registran contablemente.

- a) Costos Corrientes: Son aquellos cuyo cargo se imputa al mismo período (mes) en que este se produce.
- b) Costos Previstos o de Aplicación Anticipada: Son aquellos que se imputan durante períodos anteriores a su ocurrencia.
- c) Costos Diferidos o de Aplicación Diferida: Son aquellos que se cargan a períodos posteriores al momento de ocurrencia del costo.

8- De acuerdo al grado de prorratio los costos se clasifican en:

- a) Costos totales: Incluye el costo fabril más los gastos incurridos en el proceso de distribución y venta.
- b) Costo Unitario: Es el costo por unidad producida, se obtiene dividiendo el costo total entre alguna base relacionada, que debe ser aquel elemento estadístico de producción, objetivamente definible, que este más estrechamente correlacionado con la realización del costo.

9- Con relación al momento del cálculo:

- a) Costo Real, Retrospectivo, Histórico o Efectivo: Calculado a partir de los consumos reales en el proceso productivo durante un período de tiempo.
- b) Costo Estándar, Prospectivo o Predeterminado: Calculado a partir de los consumos predeterminados, a un precio estándar prefijado para un período futuro. También pueden ser considerados como un costo o norma.

1.6 Lineamientos sobre el Costo y su utilización como Instrumento de Dirección

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

Los reglamentos de costos aprobados en 1977 estuvieron más dirigidos a garantizar los requerimientos de la economía global que a satisfacer las necesidades propias de las empresas e introdujeron toda una serie de regulaciones que contribuyeron a hacer muy complejo el procesamiento del costo.

La planificación del costo ha jugado un papel pasivo, no contribuyendo a movilizar las reservas productivas existentes. La reducción del costo ha operado más como una meta o consigna que como el resultado de un trabajo conscientemente dirigido a su obtención, mediante la valoración de los factores que conducen a su logro.

Para lograr un análisis correcto de los costos de existir una estrecha correspondencia entre el plan de costos, el registro de los gastos asociados a la producción y el cálculo de los gastos reales.

No se trata por tanto de diseñar solamente y por separado un buen sistema de costos, o una metodología para planificar y mucho menos un conjunto de tablas y procedimientos para analizar, sino lograr una base y principios únicos que una vez desarrollados en función de las especialidades de cada rama y empresa, constituyan un instrumento eficaz para la dirección de las propias empresas, y, que al mismo tiempo brinden la información mínima requerida para la economía global.

El costo tiene que ser por tanto, un medidor del aprovechamiento de los recursos materiales, laborales y financieros en el proceso de producción, reflejando el efecto

de las desviaciones respecto a lo previsto y permitiendo asegurar la correcta planificación de los recursos materiales y humanos.

Es decir, que los lineamientos generales, aplicados a cada rama de la economía a través de los lineamientos ramales y los sistemas de costos que se confeccionen por las empresas, constituirán el engranaje metodológico y organizativo que debe permitir la utilización más adecuada del mismo como instrumento de dirección.

La utilización del costo como instrumento normativo y evaluador de la gestión de las empresas, requiere el dominio por parte de los dirigentes de los aspectos esenciales que caracterizan su planificación y cálculo.

1.6.1 Planificación del Costo.

La planificación del costo se debe realizar mediante el análisis del comportamiento de las normas de gastos. El plan debe obligatoriamente apoyarse en el resultado del análisis del comportamiento de la eficiencia económica de las empresas en cada área de trabajo e incluir el efecto de las medidas que se determinen producto de este análisis colectivo.

Desde el punto de vista económico de planificación del costo debe estar precedida de un minucioso y pormenorizado análisis técnico a nivel de cada unidad organizativa de la empresa, de las capacidades utilizadas y gastos incurridos en el período base.

Adicionalmente la empresa debe efectuar una evaluación crítica del comportamiento de los gastos del aparato de dirección y otros gastos fijos inducidos por los requerimientos de la producción.

La planificación del costo requiere un ordenamiento por área de los gastos por su naturaleza, el cual se muestra en un presupuesto.

Es decir que el presupuesto de gastos por área de responsabilidad constituye la base organizativa que asegura la correcta planificación del costo con vistas a asegurar la efectividad del plan.

1.6.2 Registro de los Gastos.

El proceso de registro de los gastos comprende la recopilación, clasificación y contabilización de las operaciones que se lleven a cabo en un período determinado. A través de este proceso, la empresa efectúa la anotación de los hechos económicos ocurridos en el desenvolvimiento de su actividad productiva a través de los distintos documentos establecidos dentro de los gastos que son objeto de registro, se encuentran entre otros: los consumos materiales, salarios devengados, amortización de medios básicos y otros gastos monetarios.

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

1.6.3 Cálculo del Costo.

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

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

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

1.7 Contenido de las Agrupaciones Básicas Obligatorias y Análisis de los Costos de Producción

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

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

❖ Materias Primas y Materiales

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.

Forman parte de la misma los gastos por concepto de recargos comerciales directamente identificables con el producto, también se incluyen los gastos en artículos de completamiento o semielaborados, que requieren procesos complementarios para su terminación.

❖ Salarios y Seguridad Social

En esta agrupación se incluyen todos los gastos por concepto de salarios, vacaciones acumuladas y contribución a la seguridad social incurridos por la empresa, directamente relacionados con el proceso productivo.

❖ **Otros Gastos Directos**

En esta agrupación se incluyen los gastos identificables directamente con los productos o servicios prestados por la empresa, no contenidos en los conceptos materias primas y materiales y salarios y seguridad social.

Forman parte de la misma, entre otros, las dietas y pasajes de obreros y técnicos de la producción, los servicios productivos recibidos y la amortización, cuando este gasto se considere directo, por ejemplo en las actividades de transporte y agropecuarios.

❖ **Gastos Indirectos de Producción**

En esta agrupación se incluyen los gastos por concepto de:

Preparación y asimilación de la producción, incluyen los incurridos por concepto de documentación de proyectos, preparación y calificación del personal, los relacionados con la puesta en marcha de nuevos talleres, secciones o líneas de producción y los gastos para garantizar la preparación y asimilación de nuevas producciones y procesos tecnológicos.

Gastos para el mantenimiento y explotación de equipos, se incluyen los gastos relacionados con el mantenimiento y explotación de los mismos correspondientes al sistema productivo, medios de carga, descarga, transporte interno, reparaciones corrientes y amortización asociada a estos medios básicos.

Gastos generales de talleres, fábricas y establecimientos se incluyen los gastos atribuibles por concepto de materiales auxiliares, combustibles, salarios y seguridad social del aparato de dirección, pagos por seguridad social de los obreros indirectos de la producción, amortización, reparaciones corrientes y mantenimiento de edificios, instalaciones y equipamiento de utilización general, medidas de protección del trabajo y gastos relacionados con su dirección y servicios generales de la producción.

❖ **Gastos Generales de Dirección**

En esta agrupación se incluyen los datos relacionados con la Dirección de la Empresa y Uniones así como otros gastos inducidos por la producción, no asociados directamente al proceso productivo, pero imprescindibles para garantizar el mismo. Entre los primeros se encuentran: salario y seguridad social del personal de dirección, comisiones de servicio y pasajes, mantenimiento del transporte del personal, materiales y otros gastos de oficina, teléfono, telégrafo, computación, amortización y reparación corriente de edificios, equipos e instalaciones de la dirección de la empresa, preparación de cuadros y pagos para mantenimientos de las organizaciones superiores entre los segundos: vigilancia, protección y extinción de incendios

❖ **Gastos de Distribución y Venta.**

En esta clasificación se agrupan los gastos relacionados con las actividades posteriores a la terminación del producto, destinados a garantizar su almacenamiento, entrega y distribución.

Entre estos se incluyen:

- Envases y embalajes utilizados fuera del proceso productivo, una vez terminados los productos, diferencia de los empleados en los talleres de producción, estos últimos incluidos en el costo a través de la agrupación, materias primas y materiales.
- Los gastos de almacenaje de la producción terminada (materiales, salarios, seguridad social, amortización y otros).
- Gastos de transportación hasta el lugar acordado en el contrato.
- Otros gastos relacionados con la manipulación y cargas internas.

Estos gastos forman parte del costo total de la producción.

1.7.1 Análisis del Costo.

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

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

1.8 Diagnostico de las Causas que Influyen Negativamente en los factores del Costo de Producción.

De los factores del costo de producción en la Empresa 60 Aniversario de la Revolución de Octubre, se determinó la existencia de una situación desfavorable, debido al incremento sostenido de los gastos, evitando así lograr eficiencia y rentabilidad mediante la aplicación de métodos de investigación tales como la observación científica y recopilación de datos se detecta que las causas de las que se derivan esos problemas son:

- La Materia Prima fundamental (Laminas de acero), no cuenta con la calidad requerida para un proceso productivo óptimo, debido a que en sus inicios era de alta calidad importada, lo cual con posterioridad cambió. Debido a un problema de financiamiento se comenzó a trabajar con las de producción nacional, trayendo como consecuencia un deterioro en la calidad del producto terminado.

- Existen problemas en el consumo de los materiales auxiliares. En ocasiones estos sobrepasan los índices de consumo correspondientes ,también hay problemas con el suministro de las materias primas auxiliares en cuanto a la entrega a la empresa.
- Incrementos de los precios de las materias primas por los suministradores.
- Las unidades productivas se ven afectadas por la frecuencia de paradas no planificadas, dadas por:
 - Insuficiencia de portadores energéticos como la electricidad.
 - Roturas o déficit de piezas y componentes de repuesto para el mantenimiento y reparación sistemática de las instalaciones productivas.
- La formación de nuevos Técnicos través de Cursos de Capacitación afecta la eficiencia industrial al consumir materias primas en el aprendizaje que no se convierte en producto final o se enrarece el costo de los mismos .

Teniendo en cuenta lo planteado anteriormente, se hizo necesario un análisis minucioso de los anteriores problemas, para la búsqueda de soluciones con el propósito de alcanzar los resultados esperados de eficiencia y rentabilidad.

CAPÍTULO II. DETERMINACIÓN Y ANÁLISIS DE LAS CAUSAS QUE INCIDEN EN EL COSTO. PROPUESTA DE UN PLAN DE ACCIÓN.

2.1 Etapas de la Metodología Propuesta

En la Empresa como muestra el diagnóstico realizado existen problemas en lo referente al costo de producción, lo que afecta de forma directa los resultados económicos de la entidad. Debido a esta situación se hace necesaria la elaboración de un procedimiento metodológico que nos permita erradicar de forma efectiva el problema anteriormente mencionado.

Debe destacarse que en la empresa no existen referencias de la aplicación de un procedimiento metodológico o diseño de estrategias para la correlación de los factores que afectan el costo de la actividad.

El procedimiento metodológico que se muestra a continuación cuenta con cuatro etapas ordenadas de forma lógica para facilitar el proceso investigativo. Estas etapas cuentan con dos tareas cada una hasta la tercera y una la cuarta las que dado su seguimiento van a cumplimentar de manera eficiente las necesidades de la investigación realizada.

Etapas de la metodología propuesta.

Primera etapa:

1. Realizar una investigación de los datos procesados por la entidad en los últimos años para conocer el comportamiento de los factores y la situación actual de los mismos.
2. Recopilar y procesar toda la información obtenida.

Segunda etapa:

1. Identificar los elementos que intervienen en el problema y sus formas de integrarse y relacionarse.
2. Diagnosticar detalladamente las causas que inciden negativamente en el costo.

Tercera etapa:

1. Analizar detalladamente y económicamente las causas que inciden negativamente en los factores del costo.
2. Valorar el efecto económico del elevado costo industrial para la empresa.

Cuarta etapa:

1. Proponer un plan de acción para disminuir el alto costo industrial y mejorar los resultados económicos.

A continuación se explicará brevemente la consistencia de las tareas incluidas en las etapas de trabajo.

Realizar una revisión bibliográfica para conocer el comportamiento de los factores en las últimas zafras y la situación actual de los mismos.

Esta primera tarea consiste en el análisis de los gastos incurridos en los últimos tres años, además de los estados financieros se deben revisar también el estado de equipos y maquinarias los que ofrecen información relacionada con los estándares de producción y la calidad técnica de la industria.

Recopilar y procesar toda la información obtenida.

En esta tarea se realiza la recopilación y proceso de toda la información obtenida mediante la confección de tablas, resúmenes y el establecimiento de comparaciones a los niveles óptimos establecidos en la producción con el objetivo de lograr una información final con características concluyentes y categóricas que permitan el estudio del problema de forma objetiva.

Identificar los elementos que intervienen en el problema y sus formas de integrarse y relacionarse.

Esta tarea se correlaciona a la segunda etapa y va a encargarse basada en la información obtenida de la identificación de los elementos que forman parte en el problema así como la relación e integración de los mismos. En esta primera tarea de la segunda etapa se determinarán, primero de forma aislada los elementos del problema a los que se les otorgará una orden según su influencia e importancia para su posterior análisis con el propósito de relacionarlos e integrarlos correctamente.

Diagnosticar detalladamente las causas que inciden negativamente en los factores del costo industrial.

Para realizar el diagnóstico debemos tener en cuenta toda la información recogida en la tarea anterior para poder relacionarlos ordenadamente por su importancia en el problema de modo que exprese detallada y objetivamente las causas que inciden de forma negativa en los factores del costo industrial.

Analizar detalladamente y económicamente las causas que inciden de forma negativa en los factores del costo industrial.

En el análisis económico debe demostrarse con argumentos convincentes las causas que inciden en las desviaciones del costo. Para poder expresar claramente el

análisis económico nos auxiliaremos de tablas y comentarios que revelen la influencia en la economía de las causas mencionadas anteriormente.

Valorar el efecto económico del elevado costo industrial para la entidad.

La valoración de este efecto se realizará teniendo en cuenta los resultados del análisis económico. En esta etapa se analizarán las cantidades de los importes en valor en que se ha incrementado el costo de producción teniendo en cuenta todos los factores que intervienen en el proceso productivo.

Proponer un plan de acción para disminuir el alto costo de la actividad y mejorar los resultados económicos.

Esta última etapa se trata de la proposición de un plan de acción para los problemas existentes en la empresa. Las acciones propuestas se realizarán teniendo en cuenta el problema de la investigación y de los factores que intervienen en el elevado costo. Serán dirigidas a la dirección de la empresa asignando responsables para su cumplimiento. Deben ser expresadas de forma clara y precisa para su correcta comprensión.

2.2 Desarrollo de la Metodología Propuesta.

Para el desarrollo de ésta Metodología se realizó una investigación de los datos procesados y recopilados para conocer el comportamiento de los factores y la situación actual de los mismos en la entidad, así como conocer los elementos que intervienen en el problema y diagnosticar detalladamente las causas que influyen negativamente en el costo. Estos aspectos forman parte de la primera y segunda etapa de la metodología propuesta.

La tercera etapa da paso al análisis económico de las causas que inciden negativamente en los factores del costo así como el efecto económico del elevado costo para la Empresa.

Calidad de la Materia Prima:

Este factor es de vital importancia en la producción debido a que de él depende el rendimiento industrial y la calidad del producto terminado. Por las características de la producción de la Empresa y el objeto de la misma, se plantea que el abastecimiento de la Materia Prima sea estable, situación esta que se hace más engorrosa porque en los momentos actuales de la entidad presenta grandes dificultades por la inestabilidad de la misma.

Concepto	2006	2007	2008
Lotes Recibidos	30 TM	35 TM	31 TM

Tabla: 2.1 Lotes Recibidos de Materia Prima en los últimos tres años.

En los últimos tres años un total de TM recibidos de materia prima solo se obtuvieron 96 lotes con el Certificado de Calidad (C/C) y 24 sin el mismo, lo que representa 23.04 % de lotes sin certificación de la calidad.

Estos 96 lotes de materia prima con (C/C) eran de primera calidad, los 24 lotes sin (C/C) eran de segunda y se compraron con precio de primera calidad, debiéndose haber pagado estos con precio de segunda.

Materia Prima	Lotes Rec.	Precio x Ton. Primera Calidad.	Importe
Laminados	14	\$ 449.45	\$ 6292.3
Piezas Fundidas	6	114.31	685.86
Piezas Forjadas	4	123.66	119.66
TOTAL	24		6858.5

Tabla: 2.2 Cantidad de Ton/Lotes de Mat. Prima de segunda, pagados como de Primera calidad

Materia Prima	Lotes Rec.	Precio x Ton. Primera Calidad.	Importe
Laminados	14	\$ 230.00	\$ 3220.00
Piezas Fundidas	6	74.35	446.10
Piezas Forjadas	4	83.06	324.24
TOTAL	24		\$ 3998.34

Tabla: 2.3 Cantidad de Ton/Lotes de Mat. Prima de Segunda, pagados como de segunda

Como se puede observar se pagó materia prima de segunda por una de primera calidad, representando este pago excesivo un incremento de 2860.16 pesos en el costo de la entidad.

Además la calidad de la materia prima afecta en la elaboración del producto ya que se trabaja sin herramientas para medir la calidad de la materia prima y trae como consecuencia afectaciones en la calidad de las producciones como son:

De forma general los defectos que se producen principalmente por:

1. Alteraciones en la terminación.
2. Por la utilización de materiales defectuosos.
3. Por el trabajo operaciones incorrectas.

Aunque estas afectaciones influyen en la calidad del producto terminado este no llega a ser rechazo y se vende no cumpliendo con las Especificaciones de Calidad.

En los últimos tres años dada la necesidad de producir y violando las verificaciones de calidad se produjo compras de laminados, donde se recibieron 96 lotes, de ellos 14 no presentaron certificado de calidad, por lo que se compró como materia prima de primera calidad siendo esta de segunda.

Materia Prima	Cantidad en Tonelada	Precio x Ton. Primera Calidad	Importe
Laminados	2000	449.95	\$ 890900.00

Tabla: 2.4 Precio de laminado de Primera Calidad

Materia Prima	Cantidad en Tonelada	Precio x Ton. Segunda Calidad	Importe
Laminados	2000	230.00	\$ 460000.00

Tabla: 2.5 Precio de Laminado de Segunda Calidad

Como se puede observar en las tablas anteriores hubo una compra de Laminados de segunda con precio de primera calidad, debiéndose haber pagado esta con precio de segunda, la empresa en el periodo estudiado ha incurrido en gastos ascendente a \$ 430900.00 pesos por este concepto. La pérdida de laminado por incorrecto tratamiento de almacenamiento en los últimos tres años ha sido la siguiente:

2006	2207	2008
8	5	3

Tabla: 2.6 Perdida promedio de toneladas de Laminados de segunda por Almacenamiento.

A pesar de observarse que las pérdidas de Laminado por concepto de almacenamiento han disminuido se debe significar que en los últimos tres años y teniendo en cuenta el precio de venta 230 pesos por ser laminado de segunda se ha incurrido en una pérdida por valor de 3730 pesos, los que se distribuyen de la siguiente manera:

2006	2007	2008
\$1890.00	\$1150.00	\$690.00

Tabla: 2.7 Distribución por años de las pérdidas en valores por Almacenamiento de la materia prima.

Valorando estas cantidades de laminados dejadas de producir y el importe que representa se hace notar una falla en la fuente principal de ingresos que es la venta de la producción, lo que afecta de forma directa la cuenta de resultado a través del incremento del costo de la producción.

Consumo de Materiales Auxiliares

En el proceso de fabricación además de la materia prima fundamental se necesita de otros materiales que complementan dicho proceso. A cada material le corresponde una norma de consumo por cada tonelada . En la siguiente tabla se relacionan los mismos:

Descripción	Unidad de Medida	Precio
Pintura	Litros	\$ 4.075
Herramientales. Llave. Destornilladores. Broca. Barrena.	Unidad	32.03
Alambre	Kg	0.89

Tabla: 2.8 Índices de Consumo de los Materiales Auxiliares.

Al analizar este factor es evidente que existe sobre consumo de estos materiales dado por la calidad de los mismos.

- ❖ Por su calidad.

En reiteradas ocasiones los materiales auxiliares no poseen la calidad requerida para el proceso, esto implica que a la hora de su utilización sea necesario aumentar su cantidad, aunque se sobre pase la norma de los mismos, con el objetivo de alcanzar un buen rendimiento en la actividad.

De consumir solo la cantidad establecida en la norma para no elevar este gasto se corre el riesgo de que la producción no tenga la calidad requerida. A continuación mostramos el consumo de esos materiales en las últimas producciones.

Materiales	Producciones		
	2006	2007	2008
Pintura	6112.55	4890.00	3341.5
Herramientales. Llave. Destornilladores. Broca. Barrena.	1921.80	1281.20	801.00
Alambre	801.00	845.50	534.00

Tabla: 2.9 Cantidad utilizada de los materiales auxiliares por el total de Toneladas producidas.

Teniendo en cuenta los resultados de consumo real mostrados en la tabla anterior los cuales ilustran la utilización de estos materiales, la empresa ha incurrido en el periodo estudiado en gastos ascendentes a 8835.35 pesos en el 2006, 7016.70 en el 2007 y 4676.50 en el 2008 por este concepto. Esta cantidad influye de forma directa en los resultados económicos de la empresa, además se produjo una excesiva cantidad de estos materiales auxiliares por encima de lo establecido provocando un incremento considerado en el costo de producción los cuales se muestran a continuación:

Materiales	Producciones		
	2006	2007	2008
Pintura	\$ 61.50	\$ 90.00	\$ 33.52
Herramientales.	21.90	28.40	11.00

Llave.			
Destornilladores.			
Broca.			
Barrena.			
Alambre	21.00	25.50	34.00
Total	\$ 104.40	\$ 143.90	\$ 78.52

Tabla: 2.10 Cantidad utilizada de los materiales auxiliares por encima de lo establecido

Todas las dificultades anteriormente detalladas muestran una pésima situación de los materiales auxiliares. Esto incide negativamente en el costo de producción se eleve en \$ 352.82.

Un eslabón fundamental en las empresas productoras son los Proveedores, estos influyen en la producción y en la calidad del producto terminado.

La entidad posee los siguientes suministradores de Materia Prima:

Tractoimport Ciudad Habana.

Divep Holguín

Fundición Holguín

Cometal Las Tunas

Consumpor Ciudad Habana

México

Venezuela.

Los precios han mostrado una tendencia muy variables y sobre todo se ha visto influenciado por un constante incremento de los mismos por todos los suministradores, destacando el que había ofrecido precios más bajos anteriormente era la Empresa de Fundición.

Concepto	Precio antes			Precio actual	
	Pieza	Emp.	Precio	Empresa	Precio
Tapa KTP20107	1	Fundición	\$ 5.69	Fundición	\$ 10.26
Cuerpo H026039	1	Fundición	2.01	Fundición	5.28
Farol Tracero	1	Trancipor	1.30	Trancipor	5.06
Llave de rueda	1	Divep	3.98	Divep	6.30
Lamina	1	Cometal	4.80	Cometal	9.39
TOTAL					

Tabla: 2.10 Análisis comparativo por Suministrador.

Como se puede constatar los incrementos de los precios en cada uno de los casos son significativos y representan los siguientes incrementos por cada concepto, en \$ 4.57 en la Tapa, \$ 3.27 en el cuerpo, \$ 3.76 en el farol, \$ 2.32 en la llave y \$ 4.59 en la lámina, de ser lotes de 1000 unidades lo que representaría \$18690.00.

Otro problema con los proveedores está dado en la demora del suministro de la materia prima en cuanto a la entrega a la Empresa. Estas demoras se repiten constantemente por presentarse problemas con el transporte. Dada estas circunstancias ha sido necesario recurrir al alquiler de fletes para buscar las materias primas en dichas provincias o centros de carga a donde son enviadas, incrementando el gasto por este concepto ascendiente a 70 000.00 pesos influye de forma directa en los resultados económicos, provocando un incremento considerable en el costo de producción.

Afectaciones Productivas

Un elemento de mucha importancia para medir las afectaciones en la producción son las paradas del proceso de producción durante el período productivo, teniendo en cuenta que no son planificadas. Estas se producen fundamentalmente por las causas que a continuación se enumeran:

1. Roturas equipos o déficit de piezas.

La producción ha sido afectada severamente por la baja disponibilidad de piezas de repuesto para enfrentar la reparación del equipamiento tecnológico instalado en algunos momentos,

Como se observa en los datos el tiempo en horas por roturas de equipos de producción ha aumentado ya que la brigada de mantenimiento debe garantizar el funcionamiento de los equipos de las unidades productivas, en muchas ocasiones esta fase no se cumple con la calidad requerida por la falta de piezas de repuesto y herramientas que necesita esta brigada para su labor.

Estas afectaciones influyen en las instalaciones productivas dando paso a paradas no planificadas por roturas de equipos.

Concepto	2006	2007	2008
Roturas de Equipos	62	87	15

Tabla: 2.11 Tiempo en horas afectado por Roturas de Equipos de Producción.

A continuación se muestra a manera de resumen una tabla del tiempo en horas que se ha perdido en los últimos tres años por las causas antes detalladas así como el valor que este representa.

Causas	2006		2007		2008	
	Tiempo en Horas	Valor	Tiempo en Horas	Valor	Tiempo en Horas	Valor
Rotura de Equipos	62	639.00	87	955.20	15	560.00

Tabla: 2.12 Tiempo perdido en horas y el valor que representa respectivamente.

De forma general, las paradas afectan en gran medida el costo de producción, por lo que este se eleva, debido a que en cada ocasión que estas se producen los costos fijos se mantiene y la producción se interrumpe, lo que provoca que los volúmenes de producción no estén en correspondencia con esos costos fijos. Además de lo anterior estas paradas provocan que las producciones se extiendan con respecto a lo planificado.

Después del análisis y valoración de todo lo antes expuesto, se observa que los resultados obtenidos no son planeados ni deseados, lo que trae como resultado dificultades en el proceso productivo.

En síntesis la eficiencia industrial no alcanza valores satisfactorios en la producción dados por la certificación de la materia prima, la compra de materia prima de segunda como si fuera de primera calidad, pérdida por almacenamiento, altos consumos de materiales auxiliares y el déficit de piezas y mantenimiento de equipos. Y el incremento del precio de la materia prima

Si totalizamos las cantidades en el transcurso de los tres años que comprende la investigación obtenemos un incremento del costo en el período \$ 31785.52

de pesos (tabla: 2.13), que pudieran haber formado parte de las utilidades y no del costo, lo que obliga a realizar un análisis por parte de la empresa y las partes competentes para dar solución a este problema que tanto afecta la entidad.

Indicador Analizado	Incidencias en el Costo de Producción
Compra de materia prima de segunda por una de primera calidad.	\$ 6858.50
Pérdida por almacenamiento de la materia prima.	3730.00
Altos consumos de materiales auxiliares.	352.82
Incremento del precio de las Materias primas	18690.00
Déficit de piezas y mantenimiento de equipos.	2154.20
TOTAL	31785.52

Tabla: 2.13 Incidencias en el Costo de los Indicadores Analizados.

2.3 Plan de Acción

OBJETIVO	ESTRATEGIA O ACTIVIDAD	ACCIONES	EJECUTA	FECHA DE CUMPLIMIENTO
-Exigir y verificar la calidad de la materia prima al recibirla.	-Incrementar los análisis a efectuar a la materia prima recepcionada.	-Discutir y analizar los resultados con los proveedores.	J'Dpto. Calidad Téc. de Calidad	Cada vez que se recepcionen lotes con dificultades.
-Fiscalizar sistemáticamente la calidad de la producción	-Incrementar las visitas a las áreas y exigir los contratos donde aparezca	-Analizar con los proveedores la calidad de la producción	Téc. de Calidad Tecnólogos	Periódicamente

terminada.	la evaluación de la calidad por cada turno de trabajo.	terminada.		
-Exigir que cada lote o envío traiga su Certificado de Concordancia	Reclamar al Proveedor	-Comunicación por escrito de los incumplimientos.	J'Dpto. Calidad Téc. de Calidad	Cada vez que se produzca
-Asegurar el correcto almacenamiento de los materiales auxiliares	-Establecer normas de almacenamiento de los materiales auxiliares	-Garantizar los medios y materiales necesarios para un correcto almacenamiento de estos materiales.	Consejo de Dirección de la entidad.	Inmediato
-Cuidado y conservación de la materia prima.	-Orden y limpieza de los almacenes	-Cumplir con lo establecido en las normas de almacenamiento	J'Almacén J'Dpto. Calidad	Permanente
-Realizar el plan de mantenimiento preventivo planificado.	-Cumplir el programa o plan de mantenimiento	-Verificar en que estado se encuentran los equipos y exigirle a la Dirección Nacional el suministro de piezas de	J'Dpto. Téc. Prod. Área de Mto.	En correspondencia con el programa.

		repuesto.		
-Garantizar una eficiente reparación de mantenimiento de los equipos de producción para evitar roturas en el periodo de producción.	-Planificar la reparación de equipos de producción.	-Garantizar los materiales e insumos necesarios para la reparación y mantenimiento de equipos de producción.	Consejo de Dirección de la Empresa.	Período de reparaciones.
-Incrementar los Convenios para el uso de la materia prima	-Suministrar las entregas en marco de lo pactado.	-Ciclo de entrega conveniado	J´Dpto. Téc. Prod. J´Dpto. Operaciones.	Trimestralmente

Conclusiones

A manera de conclusiones, dejando el camino abierto para futuras ampliaciones y profundizando sobre esta importante temática, diremos que el perfeccionamiento constante del cálculo y control de los costos de producción, constituyen una necesidad para el desarrollo armónico de la economía del país.

1. Se cumplió con el objetivo propuesto en la investigación.
2. Se demostró que las causas fundamentales que afectan el costo en la entidad están dadas por:

- La calidad de la materia prima.
- Altos consumos de materiales auxiliares.
- Déficit de piezas y mantenimiento de equipos.
- Sobre consumo de materias primas y materiales

3. El costo de producción en el período estudiado se incremento por un valor **31785.52** pesos. Fundamentalmente por la compra de materia prima de segunda por una de primera calidad, la pérdida por almacenamiento de la materia prima y los altos consumos de materiales auxiliares y portadores energéticos.

4. Se realizó una propuesta metodológica y el análisis económico correspondiente a cada una de las causas. Utilizando esta metodología se detectaron los problemas que inciden en el costo de producción como elemento clave en los resultados económicos de la Empresa y se confeccionó el plan de acción para la eliminación de los mismos.

RECOMENDACIONES

Considerando lo planteado por el Comandante en Jefe compañero Fidel castro Ruz: “Obtener mayor producción con menos costos, lo que constituye un elemento vital en la batalla por el Desarrollo Económico del País”¹. Recomendamos:

- Exigir a los proveedores de la Empresa el certificado de concordancia por lotes recibido de la calidad de la materia prima.
- Profundizar en los diferentes aspectos económicos que afectan el costo de la entidad.
- Exigir a los órganos superiores el suministro de piezas de repuesto para el mantenimiento de los equipos de producción.
- Aplicar el Plan de Acción propuesto con vistas a superar las dificultades en próximos análisis.
- Proponer a la Dirección del SIME en la provincia la validación de esta propuesta para otras entidades del territorio.

¹ Castro Ruz, Fidel. III Congreso del Partido Comunista de Cuba. Informe Central/Fidel Castro Ruz/La Habana 1986/Editora Política.

BIBLIOGRAFÍA

- Ayala Castro, Héctor. "Significación Actual de la Concepción del Che sobre el Costo de la Producción". En Revista Economía y Desarrollo. Ciudad de la Habana. - No 6, (Nov. - Dic. 1989).
- Backen Moron, Jacobsen Lyle; Ramírez Padilla; David Noel. Contabilidad de Costos un enfoque administrativo para la toma de decisiones. México 1983.
- Cashin, James A., Polimew Ralph S. Contabilidad de Costos.
- Castillo Acosta, Antonio. Costo I. La Habana MES (S.A.)
- Castro Ruz, Fidel. III Congreso del Partido Comunista de Cuba. Informe Central. Fidel Castro Ruz. La Habana 1986. Editora Política.
- Colectivo de autores. Principios para la planificación, registro y cálculo del costo.
- Contabilidad de Costos, concepto y aplicaciones para la toma de decisiones Gerenciales (2 Ed.)
- Contabilidad de Costos. Ed. Nacional de Cuba, 1964.
- Cuspineda Rodríguez, Orlando. Principio para la Planificación, Registro y Cálculo del Costo de Producción. Orlando Cuspineda Rodríguez. Ciudad de La Habana. Editora Pueblo y Educación. 1986.
- Economía y Desarrollo. Aspectos Metodológicos para el Perfeccionamiento del Sistema de Costo en la Empresa Industrial. Martha Rodríguez Hernández y Rolando Vengara Reina No. 77 (Nov. / Dic. 1983)
- Edmundo B. Bennion. Fabricación del Pan. Instituto Cubano del libro. La Habana, 1971.
- Guevara Ernesto. Temas Económicos / Ernesto Che Guevara de la Serna. La Habana, Editorial Ciencias Sociales, (1988).

- Hernández Raquel. Los Presupuestos de gastos en su papel en la Planificación del Costo de producción. Revista Económica y Desarrollo. Volumen Marzo/Abril No. 91.1986.P.47.
- Libro. La Habana. 1973.
- Lineamientos económicos y sociales para el quinquenio 1986 – 1990 Editora Política.
- Lista Blanco, Jesús. Temas de Alta Contabilidad.
- Mallo, Carlos. Contabilidad de Costos y de Gestión. Primera parte.
- MINAL. Sistema de Costo. Empresa Cubana del Pan. Unión Molinera
- Neumer J.W. Contabilidad de Costo. Principio y Práctica. Editorial Pueblo y Educación.
- Sistema Nacional de Contabilidad. Finanzas al Día. Actividad Empresarial. Sección I, Tomo I.
- Tablada Pérez, Carlos. El pensamiento Económico de Ernesto Che Guevara. Carlos Tablada Pérez. Editora Casa de las Américas.
- Teoría y Práctica de los Precios. El Análisis de la Reserva de Reducción del Costo en las Empresas como vía Esencial para el logro de la Eficiencia Económica. Manuel Padrón y Rubén Toledo. No.I (1989).
- www.revistaespacios.com/a96v17n02/ed961702.html
- www.geocitios.com