



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

Tesis a la opción del título de Licenciado en Contabilidad y Finanzas.

*Propuesta del Modelo de Indicadores de
Costo para la toma de decisiones en la unidad
presupuestada con tratamiento especial
"Centro Provincial del Cine" en Holguín.*

Autora: Zaily Zucel Ochoa Corney

Tutor: Lic. Carlos Cabrera Ricardo

Consultante: Msc. Maira Infante Nápoles

*Curso 2009-2010
"Año 52 de la Revolución"*

Agradecimientos

A mi tutor Carlos por tantas horas dedicadas de su preciado tiempo para la realización de este Trabajo de Diploma.

A mi familia por apoyarme y confiar en mí.

A todos los profesores que de una forma u otra contribuyeron a mi formación profesional e integral.

Al colectivo de la Dirección Provincial del Cine por su colaboración y entrega.

A todos aquellos, de forma general, que tendieron su mano para brindar su ayuda.

A todos eternamente agradecida.

Dedicatoria

A mis padres por toda la dedicación, confianza, paciencia y amor que me dieron toda su vida.

A mi familia en general, y en especial a mi tía Mariantonietta por su apoyo incondicional.

A mi esposo Rodolfo por su paciencia, ayuda y esmero para conmigo.

Y en especial a mi bebé, a mi pequeño príncipe, motivo de inspiración y entrega total de la misma.

RESUMEN

La presente investigación titulada *Propuesta de modelo de indicadores de costo en la entidad presupuestada "Centro Provincial del Cine" en Holguín*; sito calle Mártires entre Frexes y Aguilera, subordinada al Instituto Cinematográfico; se enfocó en desarrollar un sistema factible que permitiera el conocimiento detallado de los costos y brindara la información necesaria para detectar los problemas y sus causas, basado en los métodos de revisión de documentos, la observación, el experimento y entrevistas al personal contable y directivos.

Se estructuró en dos capítulos, un primer capítulo relacionado con el análisis del marco teórico del objeto de estudio y un segundo capítulo donde se da solución al problema planteado.

Con los resultados obtenidos se llegó a la conclusión de que la entidad no toma adecuadamente sus decisiones. Se demostró que la Gerencia Estratégica del Costo sirve como herramienta a la entidad para conocer en detalle toda la información necesaria referente a sus costos, así como la toma de decisiones más precisa, todo esto en busca de la eficiencia económica y financiera del Centro Provincial del Cine en Holguín.

SUMMARY

This investigation entitled "*Propuesta de modelo de indicadores de costo en la entidad presupuestada "Centro Provincial del Cine" en Holguín*", aimed to develop a sustainable system allowing to know in details about the costs and giving necessary information to detect problems and its causes, based on documents checking, observation, experiments and interviews to countable personnel and managers.

It is structure into two chapters, the first related to the analysis of the theory of the study object and the second is giving solutions to the problem.

According to investigation results the authors concluded this entity does not make the proper decisions. It was shown up that the Cost Strategic Management works as a tool for the entity to know in details all the necessary information about its costs, and the making of more precise decisions. All of this is aiming to find the economic efficiency of Centro Provincial del Cine en Holguín.

INDICE

Introducción	1
Capítulo I: Evolución histórica y teórica de la Contabilidad del Costo.	4
1.1 Surgimiento de los Sistemas de Costo	4
1.2 Sistemas de Costo en Cuba	8
1.3 Costo y Contabilidad del Costo: concepto y definición	10
1.4 Planificación del Costo	15
1.5 Cálculo del Costo	20
1.6 Gerencia Estratégica	22
1.7 Componentes básicos de la GEC	26
1.8 Diagnóstico de la entidad	28
Capítulo II: Propuesta y validación de indicadores de costos en la toma de decisiones.	31
2.1. Caracterización de la entidad	31
2.2. Propuesta del modelo de indicadores de costo para la toma de decisiones	34
2.3. Validación del modelo propuesto	35
Conclusiones	64
Recomendaciones	65
Bibliografía	66
Anexos	

INTRODUCCIÓN

Hasta hace unos años los historiadores de la Contabilidad se habían olvidado casi de forma sistemática de la trayectoria seguida por la Contabilidad de Costos. Estudiosos de esta ciencia han intentado cubrir ese vacío realizando investigaciones donde se conocen los aspectos fundamentales de esa evolución, y han pretendido, con mucha razón, impregnarle un sello distintivo que quizás la pueda diferenciar de muchas otras y sobre todo en lo referente al análisis de alternativas y a la toma de decisiones gerenciales.

La vida empresarial muestra que las organizaciones que logran éxitos sostenidos son aquellas que tienen su rumbo de desarrollo claramente definido, o sea, saben hacia donde se dirigen y como llegar, o lo que es lo mismo, tienen una Estrategia Empresarial la cual responde a las particularidades propias de su relación con el entorno, relación esta que le imprime un sello distintivo y de hecho un carácter único.

El sistema contable tradicional cubano tiene como principal objetivo el estar orientado a usuarios de la información contable, llámense, bancos, DGI, inversores, etc., los cuales se pueden nutrir, a partir de la información contable que surge de un balance, de una serie de datos para la toma de decisiones. Pero esta información adolece de un gran inconveniente, es relativa al pasado, lo cual en cierto sentido la inhabilita para tomar decisiones relativas al futuro, ya sea cercano o lejano.

Para ello se han desarrollado una serie de técnicas y enfoques entre las que se encuentra la Gerencia Estratégica de Costos que busca un nuevo enfoque respecto de la contabilidad tradicional. Esta formula una visión estratégica cuyo objetivo es alcanzar un grado de integración entre los costos y la cadena de valor, avanza sobre la contabilidad gerencial al enfocar los temas desde otro ángulo y posiciona al costo dentro del espectro de toma de decisiones en la entidad de manera integral, abriendo un camino en pos de una mejora en la administración de la organización.

La contabilidad es una herramienta de la gerencia estratégica, que sirve al logro de estos objetivos, aumenta las posibilidades para lograrlo y debe de contribuir al mantenimiento o al aumento de las utilidades de la empresa. Esta contribución es eficiente si se logra el suministro de información detallada sobre el costo, lo que permite la adopción de decisiones con el objetivo de reducir los costos de producción o aumentar el volumen de ventas.

Hoy en día, los cambios en las relaciones comerciales y las transformaciones obligan a la multiplicación de las exigencias de los organismos, así como a que

éstos tengan en cuenta los diferentes costos y las formas de reducirlos. Es sumamente importante que los organismos cuenten con un sistema de costo capaz de reflejar y controlar los gastos incurridos en el proceso productivo a los efectos de la determinación del costo de producción y la toma de decisiones a corto y mediano plazo.

El estudio realizado en la Unidad Presupuestada del “Centro Provincial del Cine” de Holguín arrojó que en el mismo, **la planificación, elaboración de políticas y la toma de decisiones se ven afectadas al no poseer información detallada sobre los costos**, siendo esta la **situación problemática**.

Teniendo en cuenta la situación anterior se planteó la necesidad de hallar un sistema que le facilitara a la dirección de la entidad un mayor control de sus costos y le brinde la información necesaria para determinar los problemas que existen en la misma y sus causas, y definir el comportamiento del plan real de costo perteneciente a un período determinado por áreas de resultados claves.

Con todo el arsenal teórico revisado y el estudio de la práctica se pudo diagnosticar que: **el Centro Provincial del Cine de Holguín no cuenta con un sistema de indicadores de costo para el control y toma de decisiones no favoreciendo la eficiencia de la entidad**, siendo este el **problema científico** a resolver.

Analizando el problema científico, el **objeto de estudio** quedaría enmarcado en la **Contabilidad del Costo**, y el **campo de acción** sería el **Sistema de Indicadores de Costo para la toma de decisiones**, lo que posibilitaría la exigencia de un buen sistema de planificación y control de la economía.

De esta manera **el objetivo de la investigación** a desarrollar es **diseñar un modelo de indicadores de costo, que propicien un mejor control y efectividad en la toma de decisiones**.

Conociendo el problema que enfrenta la entidad y la causa que lo provoca se formula la **hipótesis** siguiente: **si se confecciona un modelo de indicadores de costo que brinden la información suficiente para la toma de decisiones, lo cual contribuye al perfeccionamiento en los sistemas de costos del Centro Provincial del Cine en Holguín, mejoraría el desempeño de la dirección en la toma de decisiones**.

En el desarrollo de la investigación se utilizaron diferentes **métodos**:

Teóricos:

- Histórico-lógico: permitió estudiar la evolución histórica de los costos, la toma de decisiones, la planeación y dentro de ella la dirección estratégica, así como el establecimiento de las características más generales del fenómeno.
- Análisis y síntesis: cedió al análisis de la información disponible y extraer de esta los datos necesarios para la realización de la investigación.
- Hipotético-deductivo: posibilitó la detección del problema a abordar, la causa que lo genera y la formulación de la hipótesis a tener en cuenta.
- Modelación: permitió descubrir nuevas relaciones y cualidades del objeto de estudio y diseñar la estructura a seguir para dar respuesta al problema planteado.

Empíricos:

- Revisión de documentos
- Observación: facilitó la obtención de conocimiento acerca del comportamiento del objetivo de la investigación y acceder a la información directa e inmediata acerca del mismo.
- Entrevistas: permitió la recopilación de información mediante conversaciones y encuestas realizadas al personal.
- Experimento: con el objetivo de validar la propuesta se dividió en tres etapas:
 - Constatación inicial: nos accedió a conocer las dificultades que existen en la aplicación y control de los costos para la toma de decisiones.
 - Formativo: etapa principal en la cual se puso en práctica la evaluación de la elaboración del modelo para analizar los costos a tener en cuenta en la toma de decisiones.
 - Constatación final: es donde se aplicará un diagnóstico de salida, con el objetivo de conocer el nivel de desarrollo alcanzado en la aplicación y control de la efectividad del modelo de indicadores de costos para la toma de decisiones.

Capítulo I

Evolución histórica y teórica de la Contabilidad del Costo

En el presente capítulo se hará alusión a cómo aparecieron los costos, cómo la humanidad se fue percatando de lo importante de su utilización en los distintos procesos de desarrollo, cómo llegó a la nación cubana y la utilización que se le da en las entidades para la toma de decisiones gerenciales.

1.1 Surgimiento de los Sistemas de Costo.

La implementación de los sistemas de costos en un comienzo se basó únicamente en función de las erogaciones hechas por las personas. En la antigüedad civilizaciones del Medio Oriente dan los primeros pasos en el manejo de los costos, en Mesopotamia, se encontraron determinaciones de los costos de salarios, existencias de inventarios, entre otros documentos.

En muchas otras civilizaciones se hallaron también constancias de la existencia de costo, como fue en la Edad Media, donde tenían la organización gremial como base socio-económica de la producción, los que se especializaban en una industria o comercio y llevaban una contabilidad para cada proceso de fabricación, acumulando los costos de materiales y mano de obra, ya fueran de los gremios o de trabajadores contratados a domicilio.

No obstante a estos antecedentes, el verdadero perfeccionamiento de estos sistemas se puede asociar a la historia del desarrollo de la Revolución Industrial, donde se comenzaron a aplicar los modelos inorgánicos históricos, sin necesidad de abordar la problemática de la distribución de los costos indirectos.

En algunas industrias de diversos países europeos entre los años 1485 y 1509 se comenzaron a utilizar sistemas de costos rudimentarios que revisten alguna similitud con los sistemas de costos actuales. Según estudios se dice que se llevaban algunos libros en donde se registraban los costos para el tratamiento de los productos, estos libros recopilaban las memorias de la producción y se podrían considerar como los actuales manuales de costos.

Con el artesanado, tomó auge la contabilidad debido al crecimiento de los capitalistas y el aumento de tierras privadas lo que hizo surgir la necesidad de disponer del control sobre las materias primas asignadas al artesano. Mientras más crecía el mercado y las formas de producción, más se incrementaba el uso de la contabilidad como método de medir las ganancias de comerciantes, productores, fabricantes y todos los que tuvieran que ver con el mercantilismo.

En 1557 los fabricantes de vinos empezaron a usar algo que llamaron "costos de producción", entendiendo como tal lo que hoy sería materiales y mano de obra.

El editor francés Cristóbal Plantin, establecido en Amberes en el siglo XVI, utilizaba diferentes cuentas para las diversas clases de papeles importados y otras para la impresión de libros. Se afirma también que sus registros contables incluían una cuenta para cada libro en impresión hasta el traslado de los costos a otra cuenta de existencias para la venta.

El objetivo de la contabilidad en esa época era rendir un informe de cuentas sin diferenciar entre ingresos y costos sin contribuir a la fijación de precios de venta ni determinar el resultado neto de operaciones.

Ya en 1776 el surgimiento de la Revolución Industrial creó la necesidad de ejercer un mayor control sobre los materiales, la mano de obra y sobre el nuevo elemento del costo que las máquinas y equipos originaba, referenciando un ambiente propicio para un nuevo desarrollo de la contabilidad de costos.

En 1777 se hizo una primera descripción de los costos de producción por procesos mostrando como el costo de los productos terminados se puede calcular mediante una serie de cuentas por partida doble que se llevaba en cantidades y valores para cada etapa del proceso productivo; y en 1778 se empezaron a emplear los libros auxiliares en todos los elementos que tuvieran incidencia en el costo de los productos (salarios, materiales de trabajo y fechas de entrega).

Aunque la Revolución Industrial se desarrolló en Inglaterra, otros países como Francia se preocuparon por impulsar la contabilidad de costos siendo expresión de ello el fabricante de vidrios M. Gordard, quien publicó en 1827 un tratado de contabilidad industrial, en el que resalta la necesidad de determinar el precio de las materias primas compradas a precios diferentes; y el Señor Anselmo Payen, quién fue el primero en incorporar por primera vez los conceptos depreciación, alquiler e intereses en un sistema de costos.

Debido a la continua innovación tecnológica y al avance de las ciencias empresariales, se acentúan los factores desencadenantes del crecimiento empresarial la que exigía mucho más información y ante esta nueva problemática aparecieron los sistemas orgánicos o por procesos de costos que agregan y homogenizan los consumos indirectos necesarios en las cuentas.

El mayor desarrollo de la contabilidad de costos tuvo lugar entre 1890 y 1915, en este lapso de tiempo se diseñó la estructura básica de la contabilidad de costos y se integraron los registros de los costos a las cuentas generales en países como

Inglaterra y Estados Unidos, y se aportaron conceptos tales como: establecimientos de procedimientos de distribución de los costos indirectos de fabricación, adaptación de los informes y registros para los usuarios internos y externos, valuación de los inventarios y estimación de costos de materiales y mano de obra.

Hasta ahora la contabilidad de costos ejercía control sobre los costos de producción y registraba su información con base en datos históricos, pero al integrarse la contabilidad general y la contabilidad de costos entre 1900 y 1910, esta llega a depender de la primera, sin embargo, la contabilidad se comenzaba a entender como una herramienta de planeación lo cual demandaba la necesidad de crear formas para anticiparse a los simples hechos económicos históricos.

Como resultado de esto es el surgimiento de los costos predeterminados entre 1920 y 1930 cuando el norteamericano Federico Taylor empezó a experimentar los costos estándar en una empresa, los que le permitían disponer de datos antes de iniciar la producción.

Luego aparece la depresión de los años 30, época durante la cual los países industrializados tuvieron que realizar considerables esfuerzos para proteger su capital y posterior a ella se comienza a dar gran preponderancia a diferentes sistemas de costos y a los presupuestos como herramienta clave en la dirección de las organizaciones.

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

Otro período clave para el desarrollo de la contabilidad de costos lo fue el año 1939 cuando se publicó la primera versión del libro Contabilidad Industrial de Schneider y apareció el artículo de Hay y Hitch titulado "Teoría de los precios y regímenes de comercio", en el que se vertía el principio del costo total. Tanto el aporte de Schneider, en el sentido de introducir de forma global a la contabilidad en la planificación y control sobre costos, rendimientos y resultados; como la de

Hay y Hitch en la toma de decisiones sobre precios, constituyeron el antecedente más directo de la actual Contabilidad de Costos.

Entre las razones que evidenciaban el nuevo auge de la contabilidad de costos figuraban:

1. El desarrollo de los ferrocarriles.
2. El valor de los activos fijos utilizados por las empresas que hicieron aparecer la necesidad de controlar los costos indirectos.
3. El tamaño y la complejidad de las empresas y por consiguiente las dificultades administrativas a las que se enfrentaban.
4. La necesidad de disponer de una herramienta confiable que les permitiera fijar los precios de venta.

En 1953 el norteamericano A.C. Littleton en vista del crecimiento de los activos fijos, definió la necesidad de amortizarlos como costos indirectos; luego en 1955 surge el control de las actividades de producción y finanzas de las organizaciones y poco después, el concepto de contabilidad administrativa como herramienta del análisis de los costos de fabricación y como instrumento básico para el proceso de la toma de decisiones.

Hasta antes de 1980 las empresas industriales consideraban que sus procedimientos de acumulación de costos constituían secretos, pues el sistema de información financiera no incluía las bases de datos y archivos de la contabilidad de costos, lo que se tradujo en estancamiento para la contabilidad de costos con relación a otras ramas de la contabilidad.

Así fue como en 1981 el norteamericano H.T. Johnson resaltó la importancia de la contabilidad de costos y los sistemas de costos como herramienta clave para brindar la información a la gerencia sobre la producción, lo cual implicaba existencia de archivos de costos útiles por la fijación de precios adecuados en mercados competitivos.

Es así como han surgido los actuales sistemas de costeo, y mientras más avance y cambie el sistema organizacional y los sistemas de producción se implementaran nuevas metodologías y herramientas de medición y control de los costos.

1.2 Sistemas de Costos en Cuba.

El desarrollo y difusión de los Sistemas de Costo en el mundo permitieron su llegada a Cuba y la utilización de la disciplina en correspondencia al avance que tenían los productos y comerciantes en sus negocios.

El país llevaba su contabilidad por el Estado Burgués y no fue hasta luego del Triunfo Revolucionario que fue destruido este y se inició la formación de nuevos órganos de dirección estatal y económica, aunque se utilizaron durante los primeros años algunas instituciones económicas viejas en interés del nuevo sistema social.

Entre los años 1959 y 1960 se crearon organismos económicos como:

- Instituto Nacional de Reforma Agraria (INRA)
- Fondo de Desarrollo de la Minería
- Instituto Cubano del Petróleo
- Junta Central de Planificación (JUCEPLAN)
- Banco de Comercio Exterior.

En el año 1967 se implanta el Sistema de Dirección de la Economía y en su aplicación gradual se avanzó incuestionablemente lográndose que los planes económicos cumplieran su papel como elemento rector de la economía; se incorporan las categorías de Costo, Ganancia y Rentabilidad, además de ser creado el Comité Estatal de Finanzas, mediante el cual quedó establecido el Sistema Nacional de Contabilidad y se elaboraron los Reglamentos para la Planificación, Cálculo y Registro del Costo.

A partir de 1970 comenzó un proceso ininterrumpido de ascenso en todos los frentes de la actividad económica, en la que sobresalieron la recuperación de los controles económicos y la contabilidad de costo. Independientemente de los resultados alcanzados, en el Informe Central del Primer Congreso de PCC, efectuado en el año 1975, se plantea dar un impulso adecuado al Sistema de Dirección de la Economía y en tal sentido, en 1978 se inició la aplicación de un nuevo Sistema de Dirección y Planificación de la Economía (SDPE) con el objetivo de asegurar, entre otros casos, la máxima eficiencia económica mediante el aprovechamiento racional de los recursos productivos y de producir al máximo con el mínimo de gastos.

Entre las principales transformaciones planteadas para el sistema se destacaron:

- El establecimiento de un sistema de contabilidad perfeccionado que permitiera aplicar adecuados métodos de registro y control financiero.
- La implantación de un sistema presupuestario.
- La aplicación de un adecuado sistema de precio.
- La aplicación de una metodología para la planificación.
- Elaboración de normas de inventarios, de consumo material y de gastos de trabajo.

Con el proceso de Rectificación de Errores y Tendencias Negativas desarrollado a raíz de los pronunciamientos del Tercer Congreso del PCC, referidos al costo de producción, se hizo la valoración siguiente:

- Los Reglamentos del Costo están más dirigidos a garantizar los requerimientos de la economía global que a satisfacer las necesidades de las empresas.
- La Normación del consumo material y de trabajo, es base fundamental para la determinación del costo.
- El costo desempeña un papel pasivo y no contribuye a movilizar los recursos productivos existentes.
- No se aplica el presupuesto de gastos por áreas de responsabilidad.

En el año 1988 en sustitución de los Reglamentos del Costo se pusieron en vigor los Lineamientos Generales para la Planificación y Determinación del Costo de Producción. Acorde con sus especificidades, los organismos llevaron a cabo la adecuación de los mismos, elaboraron los lineamientos y los convirtieron en un documento con carácter rector que sirve como instrumento normativo y de base para la elaboración de los sistemas de costos por parte de las empresas.

1.2.1 Importancia de la contabilidad de costos.

Constituye un elemento indispensable en cualquier sistema de dirección al asegurar la planificación económica del país y fundamentalmente la correcta dirección de la empresa mediante el ágil mecanismo que permite su cálculo con un grado elevado de confiabilidad.

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

La Contabilidad de Costos es como un triángulo: que en vez de tener tres lados, realmente presenta tres elementos fundamentales: Materiales Directos, Mano de Obra Directa y Costos Indirectos de Fabricación, con el objetivo de determinar los costos unitarios de los productos, suministrar un servicio o distribuir determinados artículos.

La importancia de recolectar y procesar información a través de Sistemas de Contabilidad Financiera y Contabilidad Gerencial es que permite a los gerentes tomar decisiones ágiles y oportunas en función del mejoramiento de la calidad y productividad global.

1.3 Costos y Contabilidad de Costos: concepto y definición.

Trabajar con eficiencia y eficacia es una realidad imperante en las entidades actuales con el objetivo de producir más con el mínimo de recursos posibles, reducir costos y obtener eficiencia económica.

Múltiples autores han definido costo según el momento en que viven y su entendimiento al respecto.

Según Pedersen: “Costo, es el consumo valorado en dinero de bienes y servicios para la producción que constituye el objetivo de la empresa”.

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

Schneider: “Considero el costo como el equivalente monetario de los bienes aplicados o consumidos en el proceso de producción”.

Carlos Mallo: “Coste es una magnitud de valor relativo subordinada a la política seguida en materia de valoraciones o imputaciones”.

Shillinglaw: “Un costo representa los recursos que se han sacrificado o deberán sacrificarse para obtener un objetivo particular”.

Luís Vargas Valdivia: “Se entiende por costo el sacrificio económico en que se incurre una entidad para la obtención de un bien, un servicio o cumplimiento de una función”.

Jacobsen plantea que: “Costos son los recursos sacrificados o dados a cambio para alcanzar un objetivo específico, dado en unidades monetarias que deben ser pagados para adquirir bienes y servicios”.

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

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

John J. W. Neuner: “La contabilidad de costos es, por consiguiente, una fase amplificadora de la contabilidad general o financiera de una entidad industrial o mercantil, que proporcionan rápidamente a la gerencia los datos relativos a los costos de producir o vender cada artículo o de suministrar un servicio en particular.”

Raquel Delgado Darrido: “La contabilidad de costos es una fase del procedimiento de contabilidad general, por medio de la cual se registran, resumen, analizan e interpretan los detalles de los costos de materiales, mano de obra directa y gastos indirectos necesarios para producir y vender un artículo.”

1.3.1 Clasificación de los costos

Según su identificación con alguna unidad de costo:

- Directos: se pueden relacionar o imputar, independientemente del volumen de actividad, a un producto o departamento determinado. Los que física y económicamente pueden identificarse con algún trabajo o centro de costos (materiales, mano de obra).
- Indirectos: no se vinculan o imputan a ninguna unidad de costo en particular, sino sólo parcialmente mediante su distribución (sueldo del gerente de planta, alquileres, etc.).

Según la función que cumplen:

- Costo de Comercialización: es el costo que posibilita el proceso de venta de los bienes o servicios a los clientes.
 - Sueldos y cargas sociales del personal del área comercial.
 - Comisiones sobre ventas.
 - Fletes, hasta el lugar de destino de la mercadería.
 - Seguros por el transporte de mercadería.
 - Promoción y Publicidad.
 - Servicios técnicos y garantías de post-ventas.

- Costo de Administración: son aquellos costos necesarios para la gestión del negocio.
 - Sueldos y cargas sociales del personal del área administrativa y general de la empresa
 - Honorarios pagados por servicios profesionales.
 - Servicios Públicos correspondientes al área administrativa.
 - Alquiler de oficina.
 - Papelería e insumos propios de la administración.

- Costo de financiación: es el correspondiente a la obtención de fondos aplicados al negocio.
 - Intereses pagados por préstamos.
 - Comisiones y otros gastos bancarios.
 - Impuestos derivados de las transacciones financieras.

Según su comportamiento:

- Costos variables: son aquellos costos que varían en forma proporcional, de acuerdo al nivel de producción o actividad de la empresa. Ejemplo: mano de obra directa, impuestos específicos, materiales e insumos directos, materias primas directas, envases, embalajes y etiquetas, y comisiones sobre ventas.

- Costo Variable Unitario: es el costo que se asigna directamente a cada unidad de producto. Comprende la unidad de cada materia prima o materiales utilizados para fabricar una unidad de producto terminado, así como la unidad de mano de obra directa, la unidad de envases y embalajes, la unidad de comisión por ventas, etc.

- Costo Variable Total: es el costo que resulta de multiplicar el costo variable unitario por la cantidad de productos fabricados o servicios vendidos en un período determinado; sea éste mensual, anual o cualquier otra periodicidad.

$$\text{Costo Variable Total} = \text{Costo Variable Unitario} \times \text{Cantidad}$$

Para el análisis de los costos variables, se parte de los valores unitarios para llegar a los valores totales. En los costos fijos el proceso es inverso, se parte de los costos fijos totales para llegar a los costos fijos unitarios.

- Costos Fijos: son aquellos costos cuyo importe permanece constante, independiente del nivel de actividad, y deben ser solventados por la empresa. Ejemplo: alquileres, amortizaciones o depreciaciones, seguros, impuestos fijos, servicios públicos, sueldos de supervisores, gerentes.
- Costo Fijo Total: es la suma de todos los costos fijos de la empresa.
- Costo Fijo Unitario: es el costo fijo total dividido por la cantidad de productos fabricados o servicios brindados.

$$\text{Costo Fijo Unitario} = \text{Costo Fijo Total} / \text{Cantidad}$$

- Costo Total: es la suma del Costo Variable más el Costo Fijo. Se puede expresar en Valores Unitarios o en Valores Totales.

$$\text{Costo Total unitario} = \text{Costo Variable unitario} + \text{Costo Fijo unitario}$$

$$\text{Costo Total} = \text{Costo Variable Total} + \text{Costo Fijo Total}$$

Por la importancia para la toma de decisiones.

- Costos relevantes: se modifican o cambian de acuerdo con la acción que se adopte (costos variables).
- Costos irrelevantes: estos costos permanecen inmutables, sin importar el curso de acción elegida (costos fijos).

Los costos son empleados en las tomas de decisiones para:

- Determinar los precios de los productos, qué artículo obtiene mayor ganancia bruta o en cuáles se pierde. También existen ciertos factores ajenos al costo en la toma de decisiones, tales como la necesidad del producto, las condiciones económicas, la situación financiera de la empresa y los costos de producción o venta de un artículo, debiendo estos ser seleccionados con miras a resolver un problema específico que se esté considerando.
- Permitir a la gerencia medir la ejecución del trabajo, es decir, comparar el costo real de fabricación de un producto, de un servicio o de una función con un costo previamente determinado.
- Evaluar y controlar el inventario, manteniendo en existencia las cantidades adecuadas de los distintos productos en las proporciones necesarias para la venta, pues, si las cantidades resultan demasiado reducidas, pueden

perderse ventas o interrumpirse la producción; si por el contrario, el inventario es muy elevado, resulta que se tendrá capital de trabajo inmovilizado surgiendo la necesidad de gastarlos de una u otra forma.

- La inversión del capital y de selección de posibles inversiones, lo cual implica conocer las alternativas de producción, pronóstico de mercado y determinar los precios de los productos para la toma de decisiones y financiamiento.
- Conocer el nivel de cumplimiento de las políticas, misión, visión y objetivos de la organización.

En cuanto a la época en que se obtienen, se dividen en:

- Costos históricos: son aquellos que se obtienen después de que el producto ha sido elaborado, es decir, son costos que se han incurrido y cuya cuantía es conocida.
- Costos predeterminados: son los que se calculan antes de realizar la producción sobre la base de condiciones futuras especificadas y las mismas se refieren a la cantidad de artículos que se han de producir, los precios a que la gerencia espera pagar los materiales, el trabajo, los gastos y las cantidades que se habrán de usar en la producción de los artículos. Existen dos tipos de costos predeterminados y la diferencia más notable entre ellos es la manera de calcularlos:
 - Costos estimados: es la cantidad, que según la empresa, costará realmente un producto o la operación de un proceso durante un período de tiempo y se calcula en base de la mejor información disponible; se caracteriza por una predeterminación un tanto general y poca profunda, sobre los costos más recientes.
 - Costos estándares: son los costos predeterminados de fabricar una sola unidad en un período de tiempo, sobre la base de ciertas condiciones supuestas de eficiencias económicas que requieren estándares científicos completos y análisis sistemáticos de producción, o sea, estudios hechos por ingenieros sobre la actual capacidad productiva o sobre la que se espera en el futuro.

1.4 Planificación del Costo.

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 hicieron muy complejo el procesamiento del costo. En la actualidad la normación del consumo material y de trabajo, base fundamental para la planificación del costo y su posterior control, es extremadamente débil en la base pues no se cuenta con normas suficientes, ni se ha introducido la práctica de su actualización.

Al referirse a costos, hay que identificar tres momentos diferentes e independientes que preceden al análisis de la ejecución real lograda: la planificación de los costos esperados para el nivel de producción prevista, el registro de los gastos reales en que se incurre y el cálculo de los costos unitarios, imprescindibles estos últimos, tanto para la valoración y control de las producciones, como para el análisis de los resultados y de la eficiencia con que opera la empresa.

La planificación del costo sirve como instrumento de control a la dirección de las instituciones, debido a que le permite conocer, sistemáticamente y de manera ágil, cualquier desviación que ocurra en la ejecución real de la producción con respecto al plan trazado, en cada una de las áreas y en la entidad en su conjunto. Se debe realizar mediante el análisis del comportamiento de las normas de gastos, las series históricas de los mismos incurridos en períodos anteriores, el aprovechamiento de las capacidades, así como la cuantificación de las medidas de reducción que sea posible aplicar, avalados por la participación activa de los trabajadores.

Desde el punto de vista económico esta 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 y la influencia que puedan haber ejercido los distintos factores técnico-económicos que inciden en ellos.

La planificación del costo requiere un ordenamiento, de los gastos por su naturaleza, el cual se muestra en un presupuesto de gastos por área de responsabilidad que constituye la base organizativa que asegura la correcta planificación del costo con vistas a asegurar la efectividad del plan; de ahí la importancia que tiene la elaboración, control y discusión sistemática de dichos presupuestos.

1.4.1 Áreas de responsabilidad. Su determinación.

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

La estructura de la entidad debe definir cada vez con mayor nitidez la autoridad, las obligaciones y la capacidad de decisión de las diferentes personas que intervienen en la gestión empresarial. El área de responsabilidad constituye la base del esquema de dirección de la empresa, por lo cual deben estar definidas en cada entidad. Una premisa básica para la creación de un área de responsabilidad es que su jefe pueda controlar y accionar sobre los gastos que en la misma se originan y consecuentemente responder por su comportamiento.

Informe de Gestión por Área de Responsabilidad

Se elabora según niveles de responsabilidad, desde el nivel más bajo al nivel más alto, se va analizando el presupuesto y se va transfiriendo el costo de un nivel a otro hasta que la empresa sume el total de los costos, se va comparando el costo real con el costo presupuestado y se determinan las variaciones, para analizar cuales áreas afectan o favorecen el resultado final.

Enfoques para agrupar las organizaciones:

- Enfoque funcional: es cuando se analiza por las diferentes sub-direcciones. Ejemplo: Sub-dirección de Producción, Finanzas, Mercado, etc.
- Enfoque por productos: este supera el anterior, es cuando se analiza por las diferentes producciones de la empresa. Ejemplo: Champú, Crema, etc.
- Enfoque geográfico: es el más eficiente, es cuando se analiza por territorios. Ejemplo: Oriente, Centro y Occidente.

En el análisis por área de responsabilidad, el enfoque debe estar orientado a determinar las causas de las desviaciones entre el presupuesto de gastos y su ejecución real del período que corresponda, debe dirigirse hacia los gastos controlables a fin de concentrar el esfuerzo básico en los gastos cuya variación depende del área analizada, estableciéndose como resultado las medidas necesarias para alcanzar la eficiencia prevista.

1.4.2 Centros de costos. Su determinación.

Centro de costo: es la unidad mínima de recopilación de gasto, establecida de acuerdo con las áreas de responsabilidad definidas o las fases del proceso productivo para facilitar la medición de los recursos utilizados y los resultados económicos obtenidos.

La determinación de los centros de costos debe hacerse centrando la atención en los objetivos a lograr con la información que ellos proporcionan como base para la toma de decisiones, por lo cual debe tratarse siempre que sea posible.

Clasificación de los centros de costos:

- **Directos**: son aquéllos en los que se registran los gastos relacionados directamente con el producto.
- **Indirectos**: son aquéllos en los que se registran gastos que por sus características no pueden ser identificados directamente con el producto.

1.4.3 Métodos de Planificación.

De acuerdo a las condiciones existentes actualmente en las empresas y la necesidad de vincular directamente a los obreros y trabajadores en la elaboración del plan de costo se hace necesaria la implementación de métodos de planificación.

- Método Analítico: se utiliza en aquellas empresas con muchos surtidos o en la elaboración de planes prospectivos. Se necesita tener una correcta planificación y registro de los gastos de períodos anteriores pues existe un nexo entre el año base y el planificado teniendo un carácter ininterrumpido el proceso productivo.
- Método normativo: consiste en la aplicación de normas y normativas, fundamentadas en la utilización de los equipos, materiales, combustibles, mano de obra, etc., posibilitando el cálculo del costo planificado por cada área estructural de la empresa.
 - **Presupuesto de Gastos**: permite el control de los gastos por áreas de responsabilidad sobre la base de las normas y de no existir, sobre índices establecidos a partir del comportamiento histórico, además de reflejar en términos monetarios los recursos a emplear en los procesos.
 - **Costo Unitario**: para asegurar el correcto análisis del comportamiento de la eficiencia productiva en cada unidad de producto elaborado o en proceso, mediante la normativa de consumo, fuerza de trabajo y otros gastos.

1.4.4 Presupuestos

El presupuesto es una expresión cuantitativa de los objetivos de la administración y es un medio de control para la obtención de esos objetivos. Para que sea efectivo debe estar estrechamente coordinado con la administración y los sistemas de contabilidad, así como tener un sistema de costos estándar que acumule los costos y proporcione datos para los informes, de acuerdo con la responsabilidad, por lo que debe prepararse un manual de presupuesto que proporcione los datos respectivos para cada elemento del presupuesto maestro, que asigne la responsabilidad por preparación y describa las formas y políticas presupuestarias afines a los procedimientos.

Tipos de Presupuestos.

Existen tres tipos de presupuestos, cada uno con un enfoque diferente pero tomando como base las cédulas presupuestarias y manteniendo un mismo objetivo.

1- Presupuesto Maestro.

Es un Presupuesto que proporciona un plan global para un ejercicio económico próximo, generalmente se fija a un año, debiendo incluir el objetivo de utilidad y el programa coordinado para lograrlo, su punto de partida es la formulación de una meta a largo plazo por parte de la gerencia, proceso que se le conoce como "planeación estratégica", pues cuanto más exacto sea el presupuesto o pronóstico, mejor se presentará el proceso de planeación, fijado por la alta dirección de la empresa. Es un presupuesto incremental que se basa en el alto grado del presupuesto maestro del período anterior, donde los resultados reales que fueron logrados más las expectativas del período que llega, determinan lo que será incrementado o disminuido.

2- Presupuesto Base Cero.

En un sistema de presupuesto base cero, PBC, un centro de responsabilidad debe justificar cada actividad planeada y estimar su costo total como si fuera la primera vez que va a realizarse. Este comienza con un listado de las diferentes actividades o programas denominados paquetes de decisión de un centro de responsabilidad, donde cada paquete de decisión es asignado y clasificado según su grado de importancia para el director del centro de responsabilidad.

3- Sistemas de planeación y presupuesto por programas.

A diferencia del presupuesto maestro, enfoca la atención sobre los resultados, programas y actividades de la organización. La fuerza de este sistema está en la

asignación de los recursos escasos de la organización, a aquellas actividades o programas que prometen la mejor tasa de retorno.

Clasificación de los presupuestos.

Los presupuestos pueden clasificarse desde varios puntos de vista.

- Según la flexibilidad.
 - Rígidos, estáticos, fijos o asignados: estos se elaboran para un solo nivel de actividad. Una vez alcanzado este, no se permiten los ajustes requeridos por las variaciones que sucedan. De este modo se efectúa un control anticipado, sin considerar el comportamiento económico, cultural, político, demográfico o jurídico de la región donde actúa la empresa. Esta forma de control anticipado dio origen al presupuesto que tradicionalmente utilizaba el sector público.
 - Flexibles o variables: son los presupuestos que se elaboran para diferentes niveles de actividad y pueden adaptarse a las circunstancias que surjan en cualquier momento. Estos muestran los ingresos, costos y gastos ajustados al tamaño de operaciones. Su utilidad es que evita la rigidez del presupuesto maestro – estático – que supone un nivel fijo de trabajo, transformándolo en un instrumento dinámico con varios niveles de operación para conocer el impacto sobre los resultados pronosticados de cada rango de actividad; se elabora en forma tabulada, representando cada columna los grados probables de actividad y su clave es la diferenciación del comportamiento de costos o gastos frente a variaciones en las cantidades producidas o vendidas, identificando los componentes fijos o variables de cada partida.
- Según el período que cubran.

La determinación del lapso que abarcarán los presupuestos dependerá del tipo de operaciones que realice la empresa, y de la mayor o menor exactitud y detalle que se desee, ya que a más tiempo corresponderá una menor precisión y análisis.

- A corto plazo: son los presupuestos que se planifican para cubrir un ciclo de operación y estos suelen abarcar un año o menos.
- A largo plazo: en este campo se ubican los planes de desarrollo del estado y de las grandes empresas. En el caso de los gobiernos los planes presupuestales están bajo las normas constitucionales de cada país y en el caso de las grandes empresas, adoptan este presupuesto cuando emprenden proyectos de inversión.

Ambos tipos de presupuestos son útiles. Es importante para los directivos tener de antemano una perspectiva de los planes del negocio para un período suficientemente largo, y no se concibe ésta sin la formulación de presupuestos para períodos cortos, con programas detallados para el período inmediato siguiente.

1.5 Cálculo del Costo

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

Mediante la determinación correcta del costo unitario se garantiza la comparación más adecuada de los costos reales de los distintos períodos al reducir los mismos a una unidad de medida común, y el registro y cálculo de estos deben estar definidos y articulados correctamente en los sistemas que deben ser confeccionados por las empresas.

En tal sentido deben tomarse en consideración:

- El correcto control de los inventarios de activos fijos tangibles y de las reservas productivas.
- Utilización, acorde con las posibilidades, de los medios de medición e instrumentación que faciliten un mejor control de los gastos y eviten el tener que acudir a soluciones a través de prorrateos.
- El control adecuado de los gastos de salarios y otras remuneraciones.
- El control de los gastos a través de los presupuestos por área de responsabilidad.
- El registro cronológico de la información primaria asegurando la más estricta calidad de la misma.
- La utilización del costo en el trabajo cotidiano y el análisis de todas las desviaciones que se originen.
- La divulgación y discusión con los trabajadores del comportamiento de los gastos en sus respectivas áreas de responsabilidad.

1.5.1 Clasificación de los Sistemas de Costo

Se define como Sistema de Costo: a un conjunto de métodos, normas y procedimientos que rigen la planificación, determinación y análisis del costo, así como el proceso del registro de los gastos de una o varias actividades productivas en una empresa, de forma interrelacionada con los subsistemas que garantizan el control de una producción y de los recursos materiales, laborales y financieros.

Los sistemas de costos se pueden clasificar atendiendo a las peculiaridades del proceso de producción en:

- Sistema de costos por órdenes de trabajo: tiene producciones pequeñas que van a estar amparadas por pedidos o solicitudes, son heterogéneas y con costos generalmente similares de un mes a otro. En él no se puede calcular el costo hasta tanto no se termine una orden.
- Sistema de costo por proceso: es un proceso productivo continuo con producción homogénea, volúmenes altos y costos similares.

Sistemas de Costo por órdenes de trabajo	Sistemas de Costo por Proceso
Producción lotificada	Producción continua
Producción variada	Producción uniforme
Condiciones de producción más flexibles.	Condiciones de producción más rígidas.
Costos específicos	Costos promedio
Control más analítico	Costos más global
Sistema tendiente hacia costos individualizados.	Sistema tendiente hacia costos generalizados.
Sistema más costoso.	Sistema más económico.
Costos un tanto fluctuantes.	Costos un tanto estandarizados.

El sistema de costos que se emplee, debe garantizar los requerimientos informativos para una correcta dirección, debe ser ante todo flexible y dinámico en cuanto a permitir la introducción de las exigencias informativas y el análisis que aseguren una correcta toma de decisiones, debe servir para controlar, en términos cuantitativos, las operaciones relacionadas con la producción para informar de manera oportuna y accesible, y su objetivo primordial es la determinación del costo unitario de producción que representa el medio por el cual la gerencia de la entidad se va a servir para alcanzar los siguientes objetivos:

- Medir y valorar los factores consumidos, inventarios y productos realizados.
- Calcular los costos, rendimientos y resultados internos.
- Planificar y controlar la producción.
- Facilitar análisis de desviaciones que sirvan para la toma de decisiones.
- Analizar las alternativas de acción.

La planificación y el cálculo del costo, 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.

Control del Costo

El control no es más que el conjunto de acciones que deben realizarse para constatar en el orden práctico, que lo que se planificó se cumple en el tiempo y forma previstos y, sobre todo, si lo realizado se hizo con la calidad necesaria. El control del costo puede realizarse:

- Mediante la supervisión y aprobación de los planes de trabajo de los subordinados, planes anuales y trimestrales.
- El análisis del colegiado del estado del trabajo.
- El análisis de informaciones obtenidas.
- Visitas de trabajo a objetivos.
- Auditorias.

1.6 Gerencia Estratégica.

La Gerencia Estratégica es un proceso cíclico, continuo, de formulación y comunicación de estrategias, desarrollo y utilización de tácticas, desarrollo y establecimiento de controles para supervisar el éxito de las etapas anteriores, así como la búsqueda del conocimiento de la estructura de costos de la empresa, con la finalidad de lograr ventajas competitivas sostenibles y continuas en el tiempo.

	Contabilidad Tradicional	Gerencia Estratégica
Forma útil de utilizar costos.	<p>En función de los productos, clientes y funciones.</p> <p>Con un enfoque marcado hacia lo interno.</p> <p>El valor agregado es un concepto clave.</p>	<p>En función de las diferentes etapas de la cadena de valor.</p> <p>Con un enfoque muy marcado hacia lo externo.</p> <p>El valor agregado es un concepto muy limitado.</p>
Objetivo del análisis de	<p>Son tres:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Mantenimiento del 	<p>Los tres componentes están presentes, pero se agrega</p>

costos.	registro. <ul style="list-style-type: none"> ▪ Administración por excepción. ▪ Solución de problemas. 	el componente estratégico ya sea de bajo costo o diferenciación.
Comportamiento de los costos.	Es básicamente una función del volumen de producción: costo variable, costo fijo, costo combinado, etc.	El costo es una función de todas las selecciones estratégicas. Estas son funciones de las causales del costo tanto estructurales como ejecucionales.

Para que las empresas desarrollen una Gerencia Estratégica adecuada que posibilite la aplicación de los costos en la toma de decisiones es necesario tener bien definido e identificado puntos claves dentro de este marco como la visión, misión, los objetivos y estrategias que debe seguir la entidad.

Visión

Resume los valores y aspiraciones de la empresa en términos muy genéricos, sin hacer planteamientos específicos sobre estrategias, teniendo características propias que de no cumplirse pueden llevar al fracaso.

- En primer lugar, el desarrollo de la visión debe ser compartido con toda la organización, es decir, que suscite compromiso y entusiasmo ya que demanda un arduo y costoso proceso en términos de tiempo.
- En segundo lugar, el líder coordinador del desarrollo de la visión y de su posterior adaptación debe estar comprometido con la estructura de cambio permanente que hoy día vivimos, si no se corre el riesgo de elaborar estructuras rígidas que no pueden alcanzar sus objetivos.
- En tercer lugar, que los líderes han de reconocer la complejidad que implica cambiar una visión anticuada para que pueda reflejar nuevas realidades.

Misión

A partir de esta visión debemos determinar la misión de nuestra organización, es decir, **¿Cuál es nuestra razón de ser?** La misión debe transmitir los valores esenciales de la organización en su conjunto, traducidas en modos de actuar para poder concretar la visión.

1. Producto o servicio de la compañía
2. Mercados
3. Tecnología
4. Objetivos de la compañía
5. Filosofía y/o valores esenciales
6. Concepto que la compañía tiene de sí misma
7. Imagen pública que desea dejar en la sociedad, etc.

Tipos de misiones que puede adoptar una unidad de negocios:

- Construir: implica la meta de incrementar la participación en el mercado a costa de ganancias a corto plazo y flujo de caja, puede ser usada en organizaciones con baja participación en el mercado en sectores de alto crecimiento.
- Mantener: está caracterizada por la protección de la participación en el mercado de la unidad de negocios y de la posición competitiva. Es ideal en el caso de alta participación en el mercado y en sectores de alto crecimiento.
- Cosechar: implica la meta de maximizar las ganancias a corto plazo y el flujo de caja, aún a expensas de la participación en el mercado.

Objetivos.

A partir de la determinación de la misión, se establecen los objetivos, que son el blanco hacia donde se orientan los esfuerzos que lleva a cabo la organización. Estos pueden ser de tres tipos, de acuerdo al tiempo de ejecución de cada uno de ellos (corto, mediano y largo plazo). Su característica principal es que deben ser posibles y mensurables en tiempo y en cantidad, para así poder desarrollar las estrategias.

Estrategias

Se refiere a ajustar las actividades de la organización al entorno en el que opera, y a los recursos con que cuenta:

- Primero, en el ámbito empresarial, en donde se busca desarrollar una ventaja competitiva sostenible en sus ramas específicas.
- Segundo, dirige la atención al nivel funcional por el cual se rige la administración de las funciones organizativas internas (finanzas, costos,

comercialización, etc.) para agregar valor a los bienes y servicios mediante la movilización de las competencias esenciales, es decir, desglosa una serie de actividades de relevancia estratégica para poder entender el comportamiento de los costos y las fuentes actuales y potenciales de diferenciación, la cadena de valor.

- Tercero, dirige la atención hacia las estrategias corporativas o de múltiples unidades de negocios, definidas aquí como aquellas que procuran la sinergia para una organización mediante la conjunción habilidosa de la cartera de empresas o de unidades empresariales de negocio.

El mecanismo analítico de la formulación se establece evaluando las cinco fuerzas competitivas que dan forma al ambiente tanto industrial, de servicio o comercial.

- La amenaza de ingreso de nuevas empresas al mercado
- Capacidad de negociación de los proveedores
- Capacidad de negociación de los compradores
- La posibilidad de utilizar productos sustitutos
- La rivalidad de competidores actuales.

Cada una de ellas tiene sus características, debilidades y fortalezas que influyen en la elaboración de una estrategia.

A fin de crear una ventaja competitiva se establecen ciertas estrategias:

1. El liderazgo en costos: pone el acento en lograr un bajo costo con respecto a los competidores. Este puede lograrse mediante sistemas tales como economías de escala, efectos de la curva de aprendizaje, minimización en costos de desarrollo e investigación, etc.
2. La de diferenciación: el principal acento es diferenciar o distinguir el producto que ofrece la unidad de negocio, creando algo que los clientes perciban como distinto, exclusivo o superior respecto a la competencia.
3. La de enfoque: esta busca segmentar los mercados y atraer solamente a uno o unos de los grupos de consumidores o compradores de la organización.

1.7 Componentes básicos de la Gerencia Estratégica del Costo.

- Análisis de la cadena de valor.
- Análisis del posicionamiento estratégico.
- Análisis de las causales de costos.

1.7.1 Cadena de Valor.

El análisis de la cadena de valor comienza con el reconocimiento de que cada empresa o unidad de negocios, es " una serie de actividades que se llevan a cabo para diseñar, producir, comercializar, entregar y apoyar su producto".

Al analizar las actividades los administradores pueden juzgar el valor de cada una de las actividades esenciales de la empresa, con el fin de lograr una ventaja competitiva, y no permitir que la eficiencia y eficacia de las actividades afecte las estrategias de la entidad, ya sean de bajo costos, de diferenciación o enfoque.

Las actividades se pueden dividir en dos tipos:

- Las principales (logística interna y externa, operaciones, marketing, y servicio): son una serie de actividades corrientes relacionadas desde la llegada y el almacenamiento de las materias primas o insumos para los procesos de producción, su transformación en productos finales que se expiden, las actividades de comercialización y venta para identificar, alcanza y motivar a los clientes o grupos de clientes y las actividades de servicio para prestar apoyo al cliente y/o al producto después de la compra.
- Las de apoyo (actividades de administración, de compras, de recursos humanos, el desarrollo tecnológico, y la infraestructura): estas prestan un respaldo general y especializado a las actividades primarias.

Metodología de la cadena de valor.

1. Identificar la cadena de valores y asignarles costos, ingresos y activos a las actividades de valor.
2. Diagnosticar cuáles son las causales de costos que regulan cada actividad de valor.
3. Desarrollar una ventaja competitiva sostenible, bien sea desarrollando las causales de costo mejor que los competidores, o bien reconfigurando la cadena de valor.

La ventaja competitiva no puede ser analizada dentro de una empresa como un todo, sino que debe descomponerse la cadena de valor en sus diferentes actividades estratégicas, ya que cada una incurre en costos, genera ingresos y está ligada a activos.

A partir del análisis anterior debemos identificar las **causales de costos** que expliquen las variaciones de costos en cada actividad de valor y luego, de identificar la cadena de valor y de diagnosticar las causales de costos de cada actividad, **podremos ganar una ventaja competitiva sostenible** por medio de dos formas:

I. Controlando las causales de costos mejor que los competidores, es decir, se puede analizar las causales y mejorar el rendimiento de estas o emplear el Benmarching, sobre los competidores, sabiendo que esta opción debe ser siempre revisada y reconsiderada en el corto plazo, ya que el competidor operará de la misma forma.

II. Reconfigurando la cadena de valores: lo que implica que mientras se recompone las causales de costos habrá que redefinir la cadena de costos en las actividades en donde sea más necesario.

Existe una serie de dificultades para poder construir la cadena de valores:

- Calcular el precio (ingresos) para los productos intermedios.
- Aislar a las causales de costos claves.
- Computar márgenes de proveedores y clientes.
- Construir estructuras de costos de los competidores.

1.7.2 Posicionamiento estratégico.

El análisis estratégico se basa en los conceptos Visión, Misión, Objetivos, y Estrategias que operan a modo de vértice principal en la elaboración de controles y de la posibilidad de obtener ventajas competitivas sostenibles. Así cada organización y dependiendo de la misión formulada y de la estrategia elegida deberá asignarle un sistema de control tomando en consideración también otros factores como la tecnología, la cultura, el contexto externo del ambiente, y realizar un análisis profundo y minucioso de cuál es el papel de la información contable dentro del negocio, que en principio es el de facilitar el desarrollo y la implantación de estrategias.

1.7.3 Causales del Costo.

Estas toman un lugar preponderante en la Gerencia Estratégica del Costo, debido al enfoque estratégico que se le da a estas causales y por sobre todo por la unión, en la que se relacionan la cadena de valor y el posicionamiento con este tercer elemento.

Como mencionamos anteriormente en la contabilidad gerencial, el costo es una función exclusiva del volumen de producción. De ahí se desprenden una serie de análisis relativos a este factor como la división entre costo fijo y variable, la relación volumen, costo, el control presupuestario, etc.

Es aquí donde la Gerencia Estratégica del Costo genera la novedad de no solo considerar al volumen de producción como causal del costo, sino que además incorpora una serie de modelos más avanzados en la relación de la causalidad del costo.

Coexisten múltiples causales de costos las cuales difieren a través de las actividades de valor, estas son divididas en:

- Causales estructurales: aquellas que al ser elegidas por la empresa impulsan el costo del producto.
 - a) La escala, es decir, la cuantía de la inversión que se va a realizar en áreas de fabricación, investigación, recursos de marketing, etc.
 - b) Extensión, es decir, el grado de integración vertical.
 - c) Experiencia, se refiere al número de veces que en el pasado la empresa ha realizado lo que ahora está haciendo de nuevo.
 - d) Tecnología, nos referimos a los métodos tecnológicos utilizados en cada etapa de la cadena de valores.
 - e) Complejidad, se refiere a la amplitud de la línea de productos o servicios que se ofrecerán a los clientes.

- De ejecución: son aquellas que son decisivas para establecer la posición de costos de una empresa y que dependen de sus habilidades para ejecutarlas con éxito.
 - a) Compromiso con el grupo de trabajo.
 - b) Gerencia de calidad total.
 - c) Utilización de la capacidad.
 - d) Eficiencia en la distribución de la planta
 - e) Configuración del producto
 - f) Aprovechamiento de los lazos existentes con proveedores y/o clientes a través de la cadena de valor de la empresa.

1.8 Diagnóstico de la Dirección Provincial del Cine en Holguín.

El año 2009 significó un año de reanimación y de organización para la Dirección Provincial del Cine en Holguín, teniendo un avance significativo pero persistiendo serias dificultades que le impiden mostrar un mejor resultado.

En el ARC: Exhibición Cinematográfica y Programación, el resultado continúa consolidándose, logrando estabilidad en el funcionamiento del departamento y un mejor resultado desde el punto de vista estadístico, el incremento sustancial en todos los indicadores lo que en gran medida constituye el aporte al presupuesto del estado. En la actividad de Superación y Cuadro todos los puestos tienen identificadas su reserva; sin embargo, hay que seguir perfeccionando el proceso de selección para buscar más objetividad en este aspecto, y hacer una prioridad, el trabajo de preparación en ellas, las que en la actualidad no logran didácticamente este elemento como estilo de trabajo.

El ARC: Investigación, no cuenta con la necesaria atención por parte de cada municipio, lo que refleja un pequeño resultado, evaluado y reconocido en el evento de FORUM realizado en el año y que deben superar en el 2010.

El ARC: Recursos Humanos, tiene una labor consolidada y un equipo estable con un trabajo reconocido con respecto al control y chequeo de la política laboral; sin embargo, el índice de ausentismo por las diferentes causas es elevado lo que los marca negativamente.

El área de Servicio y Administración mantiene su estabilidad en la dirección, con una notable mejoría en cuanto al funcionamiento del comedor y el área de transporte que se consolida por el alto nivel de estabilidad, aunque deben trabajar en estabilizar el área del almacén que en la presente etapa ha tenido dificultades en los controles. La actividad de Seguridad y Protección sigue siendo un área consolidada, con estabilidad en su funcionamiento y resultados positivos en el control y chequeo de la misma, no obstante, se debe señalar la ocurrencia de dos hechos delictivos, la pérdida de un TV en el traslado de la Habana y el robo de un tractor del municipio Calixto García, ambos notificados al MININT y analizados respectivamente en el centro.

Un área indispensable y rectora desde el punto de vista financiero, de toda la actividad que se realiza, es el departamento económico, el cual no tuvo un resultado estable, detectándose problemas relacionados con el incorrecto cálculo de los costos y gastos del presupuesto, así como el deficiente análisis de sus indicadores, al no tener implementado adecuadamente el sistema de costo correspondiente y presentar poco control sobre el mismo; la incorrecta definición de los presupuestos por áreas de resultados claves y por objetivos estratégicos de las mismas; las variaciones del plan estimado y el real no se calculan, y no se determinan los centros de costos y de utilidad que presenta la entidad por lo que no se tienen presentes al realizar el análisis para la conformación del Plan de Acción.

Todos estos problemas deben ser adecuadamente atendidos por la dirección del centro para mejorar su actividad implementando alternativas que solucionen en gran medida las deficiencias existentes y que estén acordes a la política estatal de reducción de gastos presupuestarios, que forma parte de los lineamientos del Instituto Cinematográfico y la Dirección de Cultura en la provincia de Holguín.

Capítulo II

Propuesta y validación del Modelo de Indicadores de Costo para la toma de decisiones

En el capítulo que se desarrollará a continuación se hará referencia a las características que presenta la Dirección Provincial del Cine en Holguín, así como la propuesta y respectiva validación de los indicadores de costos a tener en cuenta para la toma de decisiones por parte de la dirección de la misma.

2.1 Caracterización de la Dirección Provincial del Cine en Holguín

Más de cuatro décadas han pasado desde que el cine nació como debía. No por decreto ley, si no en proyecto, que en permanente búsqueda solo alcanza un fragmento de todo lo que quiere conquistar su obra. Hoy puede hablarse de una cinematografía cubana y de un movimiento que nació en las filas del ejército rebelde y de las imágenes que comienzan a caminar el mundo proponiéndose el rescate y defensa de la identidad cultural.

A penas había transcurrido un año de su estreno al público de París en 1895, cuando apareció en La Habana, Cuba, traído por el joven Gabriel Beyre a encomienda de los hermanos Lomiere. Pero no fue hasta el 25/11/1898 que se ofrece la primera proyección cinematográfica en Holguín, en los bajos de la Periquera, estableciéndose el cine en el territorio con una fuerza desarrolladora y desplazando al teatro a un peldaño más bajo.

Antes del Triunfo Revolucionario, la provincia contaba con 31 cines localizados en sus 14 municipios, de ellos 16 de fabricación de madera y 15 con otras construcciones. En la segunda mitad de la década del 30 son inaugurados 3 grandes cines en la ciudad: Frexes, Infante (hoy Eddy Suñol) y el Encanto, donde se proyectaban películas generalmente mexicanas.

Luego del triunfo la programación cinematográfica se subordinó al objeto del ICAIC de formar un público con una actitud cinematográfica aceptable, y no es hasta 1989 que el cine pasa a desarrollar su rol como vehículo promotor de la cultura, llamando a formar un verdadero gusto estético en torno a su funcionamiento como manifestación cultural.

A partir de ese momento se crea el Centro Provincial del Cine en Holguín como organismo rector y metodológico de la actividad cinematográfica en el territorio, el cual cuenta actualmente en el municipio cabecera con 5 cines (Sandunguera, Frexes, Ismaelillo, Martí y El Caica en San Andrés), de los cuales 3 se encuentran funcionando; 5 video club, 3 en funcionamiento, y 24 salas de video para un total de 34 y 21 en sus municipios, 2 en Gibara, 1 en Rafael Freyre, 3 en Banes, 1 en

Antilla, 1 Báguano, 1 en Calixto García, 2 en Cacocum, 1 en Urbano Noris, 2 en Cueto, 4 en Mayarí 1 en Frank País, 1 en Sagua de Tánamo y 1 en Moa.

Objeto Social

- Efectuar la exhibición de películas en los tres soportes.
- Desarrollar acciones de apreciación cinematográfica.
- Brindar servicios de alquiler de películas en moneda nacional a personas jurídicas cubanas.
- Prestar servicios de alquiler de películas en videocasetes a la población en moneda nacional.
- Brindar servicios de reproducción de películas a la población en moneda nacional.
- Ofrecer servicios de alquiler de los locales de cine y salas de video eventualmente disponibles en moneda nacional a entidades.
- Cobrar la entrada a las salas de cine y video en moneda nacional.

Principales Proveedores

- | | |
|---|----------------|
| - Empresa Productora de Alimentos | - Transgaviota |
| - Empresa AVICOLA | - Holagua |
| - Acueducto y Alcantarillado | - LABIOFAN |
| - Agencia Protectora contra incendios (AGPCI) | - EMBER |
| - MATERIAS Primas | - PescaHol |
| - Artes Gráficas | - EMRAP |
| - Centro Provincial de la Música | - ECOPP |
| - Centro Provincial del Libro | - DESOFT |
| - Conservas Turquino | - CANEC |
| - Empresa de Servicios Comunes | - BPA |
| - Oficina de Correo | - BANDEC |
| - Gases Industriales | - VERTICE |
| - Transporte por contenedores | - ACOPIO |
| - Empresa Azucarera - Cristino Naranjo | - DORNA |
| - EMPLeni – MOA | - ESUNI - MOA |
| - Empleadora MINAZ | |

Principales Clientes

- | | |
|---|-------------------|
| - Centro Provincial de la Música | - Artes Escénicas |
| - Asamblea Municipal del Poder Popular | - Transgaviota |
| - Asamblea Provincial del Poder Popular | - ONAT |
| - Sectorial Municipal de Cultura | - PCC Municipal |
| - Sectorial Provincial de Cultura | - PCC Provincial |
| - Sectorial Municipal de Educación | - MININT |
| - Sectorial Municipal de Salud | - FAR |
| - Sectorial Municipal de Gastronomía y Comercio | - ACRC |

- Servicios Técnicos y Personales
- ANEC
- BANDEC
- BPA
- Agencia Protectora contra incendios (AGPCI)

Total de trabajadores

	CATEGORÍAS					
PLANTILLA	Dirigentes	Admón.	Técnicos	Obreros	Servicios	Total
Aprobada	95	25	106	120	490	836
Cubierta	72	9	88	85	422	676
•Mujeres	42	9	47	18	148	264
•Hombres	30	-	41	67	274	412

	PLANTILLA					
	APROBADA			CUBIERTA		
MUNICIPIOS	Total	Cine	V/Club	Total	Cine	V/Club
Holguín	327	245	82	263	196	67
Rafael Freyre	26	19	7	21	16	5
Gibara	42	35	7	30	25	5
Calixto García	39	32	7	28	23	5
Cacocum	32	25	7	29	25	4
Urbano Noris	23	16	7	20	14	6
Báguano	36	29	7	31	25	6
Banes	59	45	14	49	39	10
Antilla	21	14	7	19	13	6
Cueto	51	44	7	41	35	6
Mayarí	70	63	7	58	49	9
Frank País	23	16	7	19	15	4
Sagua de Tánamo	36	29	7	31	26	5
Moa	51	37	14	37	25	12
Total	836	649	187	676	526	150

VALORES COMPARTIDOS

Compromiso político: incondicionalidad para enfrentar las tareas de la Revolución con alto espíritu proletario, independientemente de su complejidad y dificultades.

Sentido de pertenencia: sentirse orgulloso y comprometido con la organización y sus productos.

Actitud positiva ante el cambio: disposición para inducir y asimilar transformaciones y enfrentar riesgos.

Ejemplaridad: actuar siempre con abnegación, optimismo, honradez y honestidad, siendo defensores firmes de los principios y conquistas de nuestra Revolución Socialista.

Capacidad para solucionar problemas: la creatividad, preparación técnica y experiencia caracterizan a nuestros obreros, técnicos y dirigentes en su actividad cotidiana, elevando la eficiencia económica de nuestras organizaciones.

Cohesión: unidad de acción en aras de la metas, disposición para trabajar en equipo.

Disciplina: la puntualidad, el estricto cumplimiento del deber, de las regulaciones, normas y procedimientos establecidos y el comportamiento laboral y social.

Profesionalidad: la orientación y el respeto a los clientes, el cumplimiento cabal de las exigencias de la profesión, de la ética y la contribución al desarrollo de la imagen de la organización.

2.2 Propuesta del modelo de indicadores de costo para la toma de decisiones.

Etapas No 1: Diagnóstico del área de estudio.

Fase 1- Análisis de los factores internos y externos de la organización.

Fase 2- Definición de las áreas de resultados claves, objetivos estratégicos, criterios de medida y propuesta de acciones participativa.

Fase 3- Sistema de costo que se aplica actualmente en la organización, principales indicadores de costo que se miden para la toma de decisiones.

Etapa 2: Aplicación del método para determinar los indicadores de costo para la toma de decisiones.

Fase 1.- Determinación de los presupuestos plan y real de costo por área de resultados clave y objetivos estratégicos.

Fase 2.- Determinar el modelo de indicadores de costos para la toma de decisiones por cada área de resultados claves.

- Gasto de personal x peso total de costos.
- Gasto de bienes y servicios x peso total de costos.
- Otras transferencias corrientes x peso total de costos.
- Gastos de capital x peso total de costos.
- Gasto de personal x peso total de ingresos.
- Gasto de bienes y servicios x peso total de ingresos.
- Otras transferencias corrientes x peso total de ingresos.
- Gastos de capital x peso total de ingresos.
- Gasto de personal x peso total de utilidad.
- Gasto de bienes y servicios x peso total de utilidad.
- Otras transferencias corrientes x peso total de utilidad.
- Gastos de capital x peso total de utilidad.

Etapa 3.- Presentación de los resultados a la gerencia para la toma de decisiones.

Fase 1.- Análisis del comportamiento del modelo de indicadores para la toma de decisiones, determinación de problemas, causas y soluciones.

Fase 2.- Elaboración del plan de acción.

2.3 Validación del modelo propuesto.

Etapa No 1: Diagnóstico del área de estudio.

Fase 1- Análisis de los factores internos y externos de la organización.

Planeación estratégica de la entidad.

Visión: somos líderes en la promoción y exhibición de filmes para todos los grupos de edades y entidades.

Misión: el Centro Provincial del Cine en Holguín realiza la promoción y exhibición de filmes de diversos ámbitos, con la finalidad de aumentar la visión cultural de toda la población, incluyendo conversatorios a entidades de diferentes índoles, para ello se utiliza un equipamiento de avanzada apoyado por un capital humano profesional altamente calificado.

Diagnóstico estratégico.

Análisis Interno:

➤ Fortalezas

1. Sentido de pertenencia existente en los trabajadores de la entidad.
2. Experiencia adquirida por el personal en las actividades que realiza.
3. Valores compartidos que presenta y manifiesta el colectivo.
4. Uso de los medios de comunicación masiva.

➤ Debilidades

1. Competencia de cuadros y trabajadores.
2. Reserva de Cuadros.
3. Capacitación del personal referente a la actividad que desempeña.
4. Recursos materiales en CUP.
5. Trabajo en equipo al desempeñar las orientaciones emitidas.
6. Atención al Hombre.
7. Sistemas Automatizados de Gestión y Comunicación.
8. Legislación vigente.

Análisis Externo:

➤ Amenazas

1. Programación
2. Presupuesto en CUC
3. Bloqueo Económico
4. Resistencia al cambio de las direcciones superiores.

➤ Oportunidades

1. Proyectos internacionales de intercambio cultural
2. Incorporación de fuerza joven y calificada.
3. Perfeccionamiento del socialismo en Cuba
4. ALBA

Fase 2- Definición de las áreas de resultados claves, objetivos estratégicos, criterios de medida y propuesta de acciones participativa.

ARC I	Promoción y apreciación cinematográfica.
OE 1	Garantizar la presencia de la actividad cinematográfica en todos los medios de divulgación provincial.
CM 1	Incremento de la divulgación y promoción del cine que propicie la participación masiva de la población.
CM 2	Desarrollo de espacios en todas las instituciones cinematográficas dedicados a la reflexión y el análisis de las obras.
CM 3	Desarrollar espacios promocionales en jornadas culturales que favorezcan el desarrollo de la cultura general integral.
CM 4	Ejecución de proyectos culturales en los 14 municipios del territorio. <ul style="list-style-type: none">• Mantener los cuatro espacios fijos en la radio provincial, los espacios fijos semanales sobre la programación en los 14 territorios a través de las emisoras locales y/o radio bases.• Mantener como espacio fijo cuatro programas de TV sobre temáticas y fechas significativas del séptimo arte y eventos del territorio, así como consolidar los espacios para niños y jóvenes.• Garantizar al menos una publicación trimestral en el periódico AHORA y realizar conferencias de prensa para la divulgación de eventos significativos del séptimo arte y ocasionales.
PAP	<ul style="list-style-type: none">• Diseñar campañas publicitarias y desarrollar acciones comunitarias en zonas priorizadas, mantener los cines debates en cada municipio vinculados al MINED, MINSAP, ACRC y Centros de Enseñanza Superior.• Fortalecer la presencia de la crítica especializada en las publicaciones culturales, insertar un espacio de diálogo e intercambio con los creadores audiovisuales de la UNEAC, AHS, ISA, y acciones de superación con instructores de arte.• Mantener la promoción de la Cinemateca de Cuba.• Mantener la presentación de libros y publicaciones del séptimo arte.

ARC II Exhibición cinematográfica.	
OE 2	Propiciar una programación cinematográfica en la red de instituciones, cine móvil, y 16mm que favorezcan la formación de una cultura general e integral en nuestros espectadores.
OE 3	Asegurar la exhibición cinematográfica en todas las instalaciones del territorio mediante todas las modalidades.
OE 4	Incrementar la participación de la población de las comunidades intrincadas en el disfrute del cine.
OE 5	Consolidación en los cines y salas de video de un sistema de programación que origine un acontecimiento cultural en cada territorio.
CM 1	Perfeccionamiento de los talleres de programación, teniendo como base el programa cultural y los estudios de público.
CM 2	Reordenar el sistema de programación, distribución y exhibición para el incremento del número de espectadores y la recaudación en las salas cinematográficas.
CM 3	Fortalecer y garantizar el rescate y conservación del patrimonio fílmico e inmuebles.
CM 4	Desarrollo de la programación cultural.

PAP

- Ejecutar el taller de programación y apreciación cinematográfica en la provincia.
- Estimular el sistema del uso polivalente de las instalaciones de cine regulando el número de funciones en las salas de exhibición y mantener el funcionamiento de la modalidad de 35mm.
- Mantener la programación de Cine Móvil a través de las proyecciones de 16mm, video proyectores, y pantallas móviles en zonas urbanas y rurales.
- Reabrir 2 salas cinematográficas en alternativas a las que permanecen cerradas por reparación.
- Participar en las acciones de la Operación Trepada llevándola a zonas del Plan Turquino y propiciando el encuentro entre proyeccionista, promotores y el público de las zonas montañosas.
- Realizar el taller de programación de verano y la programación infantil en cada municipio del territorio.
- Exhibir obras cinematográficas en apoyo a la docencia.
- Garantizar el material fílmico para las jornadas de la cultura en los 14 municipios.

ARC III Recursos Humanos

- OE 6** Continuar el perfeccionamiento de superación de los Recursos Humanos.
- OE 7** Perfeccionamiento de la política de cuadros haciendo énfasis en el proceso de selección, superación y evaluación de los cuadros y sus reservas.
- CM 1** Elevar de manera continua la superación y estimulación de la fuerza técnica y especializada y de dirección.
- CM 2** Perfeccionamiento de los mecanismos de los instrumentos de dirección de la fuerza de trabajo y sus organizaciones.

- Ejecutar y actualizar las ONA de los Recursos Humanos de la Dirección Provincial del Cine.
- Elaborar, ejecutar y fiscalizar el plan de acciones de superación.
- Revisar las estructuras organizativas de la dirección y las instituciones.
- Elaborar propuestas de pago salarial para los trabajadores de los cines y salas de video cuando laboren horas por necesidad de la institución.

PAP

- Aplicar las regulaciones de seguridad y salud del trabajo, priorizando el estudio de las enfermedades profesionales del sector.
- Instrumentar y ejecutar planes de atención al hombre, superación e investigación de los cuadros y sus reservas.
- Favorecer el estudio y control del Código de Ética de los cuadros, dirigentes y funcionarios.
- Evaluar al 100% de los cuadros y dirigentes, aplicando métodos de evaluación más efectivos y en correspondencia con sus objetivos de trabajo.

ARC IV Economía.

OE 8 Fortalecer la capacidad económica de la institución mediante la red de salas y videotecas del territorio.

CM 1 Perfeccionamiento de los procedimientos de Contabilidad y Control Interno evaluando de forma sistemáticas su aplicación y cumplimiento de los planes de medidas derivados de su revisión.

CM 2 Aplicar los indicadores de evaluación de la eficacia de la utilización de los recursos económicos.

PAP	<ul style="list-style-type: none">• Cumplimiento del Plan Técnico Económico en los indicadores de Ingreso, Funciones y Espectadores.• Fortalecer los instrumentos económicos a través del curso adecuado de los recursos materiales y financieros.• Realizar visitas de Control Integral, 2 arqueos del fondo fijo en la dirección y demás instituciones.• Mantener implantado el subsistema de medios de rotación de caja, banco, medios básicos y el ciclo de cobro de las cuentas por cobrar y pagar.• Atender de modo priorizado la ejecución y aporte del presupuesto anual.• Garantizar el desarrollo eficiente del proceso inversionista.• Consolidar la ubicación de tiendas especializadas o puntos de alquiler mediante convenios de pago.• Trabajar para lograr una Contabilidad Certificada.
ARC V	Investigación.
OE 9	Promover el desarrollo de las inversiones con una concepción multidisciplinaria e integral en función de las necesidades actuales de la institución.
CM 1	Perfeccionamiento de la política cultural y el cumplimiento científico del pensamiento e identificación con el público. <ul style="list-style-type: none">• Cumplir con el programa de desarrollo de las investigaciones previstas aprobadas por el MINCULT y realizar talleres de investigación.
PAP	<ul style="list-style-type: none">• Continuar con los estudios socioculturales, históricos, de identificación y satisfacción de los gustos y preferencias del público.• Iniciar nuevas líneas de investigación aplicadas a los diferentes de la industria del arte cinematográfico.
ARC VI	Gestión Institucional.
OE 10	Fortalecer la capacidad de gestión a partir del sistema de planificación y control de todas las áreas e instituciones.

- CM 1** Aplicación y Control del programa de desarrollo cultural.
- CM 2** Promover la ejecución de trabajos investigativos que fomenten la racionalización e innovación así como la búsqueda de alternativas en cada una de las instituciones del territorio.
- CM 3** Preparación para la defensa y la protección del patrimonio cultural cinematográfico.
- CM 4** Perfeccionamiento del sistema de seguridad y protección.
- CM 5** Mantener una vigilancia permanente ante cualquier manifestación que indique presencia de drogas en las instituciones.
- CM 6** Ejecución de acciones de prevención contra la droga con la participación de todos los trabajadores del territorio provincial.
- Fortalecer el asesoramiento y control a la actividad cinematográfica en el territorio.
 - Realizar, fiscalizar y dar a conocer los resultados de la participación de todos los municipios en los eventos de base, movimientos de FORUM y la ANIR.
 - Asegurar, actualizar y cumplir los planes y el registro militar para la Defensa Civil obteniendo resultados satisfactorios.
- PAP**
- Caracterizar la situación operativa y la vulnerabilidad que presenta la entidad.
 - Divulgar las causas que propician hechos delictivos y tener un chequeo constante de los planes de prevención implantados.
 - Capacitar al personal sobre el uso indebido de drogas y el proceder cuando se avizore algún hecho de esta índole.
 - Evaluar y exigir el cumplimiento del programa de prevención.

ARC VII Atención a la población.

- OE 11** Continuar el proceso de informatización de la institución mediante el progresivo desarrollo de la red.
- OE 12** Implementar el Control Interno.
- CM 1** Fortalecimiento del desarrollo de la red de información en aras de elevar la eficiencia de la gestión cultural.
- CM 2** Ejecutar y controlar periódicamente el desarrollo del Control Interno en las diversas áreas y municipios de la dirección.

PAP

- Garantizar, supervisar y controlar la informatización en la red de instituciones.
- Diseñar y evaluar la página web.
- Realizar y tener actualizado el banco de problemas de la entidad, el plan de capacitación y estimulación de los RR.HH, el plan de prevención contra el delito, la plantilla de la entidad y el convenio colectivo de trabajo de la misma.
- Actualizar las Resoluciones de Nombramiento y de Estructura Organizativa incluyendo el contenido de trabajo y niveles de autoridad.
- Visitar los municipios para controlar el trabajo en las bases.

Fase 3- Sistema de costo que se aplica actualmente en la organización, principales indicadores de costo que se miden para la toma de decisiones.

En la Dirección Provincial del Cine en Holguín no se aplica un Sistema de Costo como herramienta para la toma de decisiones, lo que motiva a que no exista una precisión en el análisis de los gastos del presupuesto, realizando un registro, proceso y emisión del Estado de Ejecución de la Actividad Presupuestada a la dirección Provincial de Finanzas y Cuenta Única en el municipio y provincia, y a la Dirección Económica del Sectorial de Cultura e Instituto Cinematográfico, al cierre de cada mes. La misma no cuenta con un análisis efectivo de el comportamiento del plan y el real de gastos por objetivos estratégicos, por lo que al cerrar cada período no pueden realizar el análisis cualitativo y cuantitativo de los objetivos estratégicos propuestos, de las desviaciones, las causas que lo provocan y la elaboración de un plan de acción.

Etapas 2: Aplicación del método para determinar los indicadores de costo para la toma de dediciones.

Fase 1.- Determinación de los presupuestos plan y real de costo por área de resultados clave y objetivos estratégicos.

Tabla No. 1- Comportamiento del Plan de Gastos por ARC y Objetivos Estratégicos
 Año 2009
 U/M: MP

Área de Resultado Clave y Objetivo Estratégico.	Gasto de Personal	Gasto de bienes y servicios	Otras transferencias corrientes	Gastos de Capital	Total	Ingresos	Utilidad o Pérdida
I: Promoción y Apreciación Cinematográfica.	246.08	68.26	24.32	13.32	351.98	-	351.98
1. Garantizar la presencia de la actividad cinematográfica en todos los medios de divulgación provincial.	246.08	68.26	24.32	13.32	351.98	-	351.98
II: Exhibición Cinematográfica.	984.32	273.04	97.28	53.28	1407.92	448.20	959.72
2. Propiciar una programación cinematográfica en la red de instituciones, cine móvil y 16mm que favorezca la formación de una cultura general e integral en nuestros espectadores.	369.12	102.39	36.48	19.98	527.97	168.07	359.90
3. Asegurar la exhibición cinematográfica en todas las instalaciones del territorio mediante todas las modalidades.	295.30	81.91	29.18	15.98	422.37	134.46	287.91
4. Incrementar la participación de la población de las comunidades intrincadas en el disfrute del cine.	123.04	34.13	12.16	6.66	175.99	56.03	119.96

5.Consolidación en los cines y salas de video de un sistema de programación que origine un acontecimiento cultural en cada territorio.	196.86	54.61	19.46	10.66	281.59	89.64	191.95
III: Recursos Humanos.	246.08	68.26	24.32	13.32	351.98	-	351.98
6.Continuar el perfeccionamiento de superación de los Recursos Humanos.	147.65	40.96	14.59	7.99	211.19	-	211.19
7.Perfeccionamiento de la política de cuadros haciendo énfasis en el proceso de selección, superación y evaluación de los cuadros y sus reservas.	98.43	27.30	9.73	5.33	140.79	-	140.79
IV: Economía.	369.12	102.39	36.48	19.98	527.97	-	527.97
8.Fortalecer la capacidad económica de la institución mediante la red de salas y videotecas del territorio provincial.	369.12	102.39	36.48	19.98	527.97	-	527.97
V: Investigación.	196.86	54.61	19.46	10.66	281.59	-	281.59
9.Promover el desarrollo de las investigaciones con una concepción multidisciplinaria e integral en función de las necesidades actuales de la institución.	196.86	54.61	19.46	10.66	281.59	-	281.59
VI: Gestión Institucional.	172.26	47.78	17.02	9.32	246.38	-	246.38
10.Fortalecer la capacidad de gestión a partir del sistema de planificación y control de todas las áreas e	172.26	47.78	17.02	9.32	246.38	-	246.38

instituciones.							
VII: Atención a la población.	246.08	68.26	24.32	13.32	351.98	-	351.98
11. Continuar el proceso de informatización de la institución mediante el progresivo desarrollo de la red.	73.82	20.48	7.30	4.00	105.60	-	105.60
12. Implementar el Control Interno.	172.26	47.78	17.02	9.32	246.38	-	246.38
TOTAL	2460.80	682.60	243.20	133.20	3519.80	448.20	3071.60

Tabla No. 2- Comportamiento del Real de Gastos por ARC y Objetivos Estratégicos
Año 2009
U/M: MP

Área de Resultado Clave y Objetivo Estratégico.	Gasto de Personal	Gasto de bienes y servicios	Otras transferencias corrientes	Gastos de Capital	Total	Ingresos	Utilidad o Pérdida
I: Promoción y Apreciación Cinematográfica.	246.12	85.77	25.11	13.32	370.32	-	370.32
1. Garantizar la presencia de la actividad cinematográfica en todos los medios de divulgación provincial.	246.12	85.77	25.11	13.32	370.32	-	370.32
II: Exhibición Cinematográfica.	984.48	343.08	100.44	53.28	1481.28	379.50	1101.78
2. Propiciar una programación	369.18	128.66	37.66	19.98	555.48	142.31	413.17

cinematográfica en la red de instituciones, cine móvil y 16mm que favorezca la formación de una cultura general e integral en nuestros espectadores.							
3. Asegurar la exhibición cinematográfica en todas las instalaciones del territorio mediante todas las modalidades.	295.34	102.92	30.13	15.98	444.37	113.85	330.52
4. Incrementar la participación de la población de las comunidades intrincadas en el disfrute del cine.	123.06	42.88	12.56	6.66	185.16	47.44	137.72
5. Consolidación en los cines y salas de video de un sistema de programación que origine un acontecimiento cultural en cada territorio.	196.90	68.62	20.09	10.66	296.27	75.90	220.37
III: Recursos Humanos.	246.12	85.77	25.11	13.32	370.32	-	370.32
6. Continuar el perfeccionamiento de superación de los Recursos Humanos.	147.67	51.46	15.07	7.99	222.19	-	222.19
7. Perfeccionamiento de la política de cuadros haciendo énfasis en el proceso de selección, superación y evaluación de los cuadros y sus reservas.	98.45	34.31	10.04	5.33	148.10	-	148.10
IV: Economía.	369.18	128.65	37.66	19.98	555.47	-	555.47
8. Fortalecer la capacidad económica de la institución mediante la red de salas y	369.18	128.65	37.66	19.98	555.47	-	555.47

videotecas del territorio provincial.							
V: Investigación.	196.90	68.62	20.09	10.66	296.27	-	296.27
9.Promover el desarrollo de las investigaciones con una concepción multidisciplinaria e integral en función de las necesidades actuales de la institución.	196.90	68.62	20.09	10.66	296.27	-	296.27
VI: Gestión Institucional.	172.28	60.04	17.58	9.32	259.22	-	259.22
10.Fortalecer la capacidad de gestión a partir del sistema de planificación y control de todas las áreas e instituciones.	172.28	60.04	17.58	9.32	259.22	-	259.22
VII: Atención a la población.	246.12	85.77	25.11	13.32	370.32	-	370.32
11.Continuar el proceso de informatización de la institución mediante el progresivo desarrollo de la red.	73.84	25.73	7.53	4.00	111.4	-	111.4
12.Implementar el Control Interno.	172.28	60.04	17.58	9.32	259.22	-	259.22
TOTAL	2461.20	857.70	251.10	133.20	3703.20	379.50	3323.70

Tabla No. 3- Resumen del Plan y el Real de Gastos por ARC y Objetivos Estratégicos
Año 2009
U/M: MP

ARC	I: Promoción y apreciación.		II: Exhibición cinematográfica		III: Recursos Humanos		IV: Economía		V: Investigación		VI: Gestión institucional		VII: Atención a la población		Total de la Entidad	
	Plan	Real	Plan	Real	Plan	Real	Plan	Real	Plan	Real	Plan	Real	Plan	Real	Plan	Real
Gastos de personal	246.08	246.12	984.32	984.48	246.08	246.12	369.12	369.18	196.86	196.90	172.26	172.28	246.08	246.12	2460.80	2461.20
Gasto de bienes y servicios	68.26	85.77	273.04	343.08	68.26	85.77	102.39	128.65	54.61	68.62	47.78	60.04	68.26	85.77	682.60	857.70
Otras transferencias corrientes	24.32	25.11	97.28	100.44	24.32	25.11	36.48	37.66	19.46	20.09	17.02	17.58	24.32	25.11	243.20	251.10
Gastos de capital	13.32	13.32	53.28	53.28	13.32	13.32	19.98	19.98	10.66	10.66	9.32	9.32	13.32	13.32	133.20	133.20
Total de Gastos	351.98	370.32	1407.92	1481.28	351.98	370.32	527.97	555.47	281.59	296.27	246.38	259.22	351.98	370.32	3519.80	3703.20
Ingresos	-	-	448.20	379.50	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	448.20	379.50

Utilidad o Pérdida	351.98	370.32	959.72	1101.78	351.98	370.32	527.97	555.47	281.59	296.27	246.38	259.22	351.98	370.32	3071.60	3323.70
Centro de Utilidad	Costo		Utilidad o Pérdida		Costo		Costo		Costo		Costo		Costo		Utilidad	

Fase 2.- Determinar los indicadores de costos para la toma de decisiones por cada área de resultados claves.

Tabla No. 4- Indicadores de Gastos por Peso
U/M: Pesos

Indicadores	ARC I: Promoción y apreciación cinematográfica.		
	Plan	Real	Desviación
Gasto de personal x peso total de costo.	0.0699	0.0665	0.0034
Gasto de bienes y servicio x peso total de costo.	0.0194	0.0232	(0.0038)
Otras transferencias corrientes x peso total de costo.	0.0069	0.0068	0.0001
Gastos de capital x peso total de costo.	0.0038	0.0036	0.0002
TOTAL	0.1000	0.1001	(0.0001)

Tabla No. 5- Indicadores de Gastos por Peso
U/M: Pesos

Indicadores	ARC I: Promoción y apreciación cinematográfica.		
	Plan	Real	Desviación
Gasto de personal x peso total de ingresos.	0.5490	0.6485	(0.0995)
Gasto de bienes y servicio x peso total de ingresos.	0.1523	0.2260	(0.0737)
Otras transferencias corrientes x peso total de ingresos.	0.0543	0.0662	(0.0119)
Gastos de capital x peso total de ingresos.	0.0297	0.0351	(0.0054)
TOTAL	0.7853	0.9758	(0.1905)

Tabla No. 6- Indicadores de Gastos por Peso
U/M: Pesos

Indicadores	ARC I: Promoción y apreciación cinematográfica.		
	Plan	Real	Desviación
Gasto de personal x peso total del subsidio presupuestario.	0.0801	0.0740	0.0061
Gasto de bienes y servicio x peso total del subsidio presupuestario.	0.0222	0.0258	(0.0036)
Otras transferencias corrientes x peso total del subsidio presupuestario.	0.0079	0.0075	0.0004
Gastos de capital x peso total del subsidio presupuestario.	0.0043	0.0040	0.0003
TOTAL	0.1145	0.1113	0.0032

Tabla No. 7- Indicadores de Gastos por Peso
U/M: Pesos

Indicadores	ARC II: Exhibición cinematográfica.		
	Plan	Real	Desviación
Gasto de personal x peso total de costos.	0.2797	0.2658	0.0139
Gasto de bienes y servicio x peso total de costos.	0.0776	0.0926	(0.0150)
Otras transferencias corrientes x peso total de costos.	0.0276	0.0271	0.0005
Gastos de capital x peso total de costos.	0.0151	0.0144	0.0007
TOTAL	0.4000	0.3999	0.0001

Tabla No. 8- Indicadores de Gastos por Peso
U/M: Pesos

Indicadores	ARC II: Exhibición cinematográfica.		
	Plan	Real	Desviación
Gasto de personal x peso total de ingresos.	2.1962	2.5941	(0.3979)
Gasto de bienes y servicio x peso total de ingresos.	0.6092	0.9040	(0.2948)
Otras transferencias corrientes x peso total de ingresos.	0.2170	0.2647	(0.0477)
Gastos de capital x peso total de ingresos.	0.1189	0.1404	(0.0215)
TOTAL	3.1413	3.9032	(0.7619)

Tabla No. 9- Indicadores de Gastos por Peso
U/M: Pesos

Indicadores	ARC II: Exhibición cinematográfica.		
	Plan	Real	Desviación
Gasto de personal x peso total del subsidio presupuestario.	0.3204	0.2962	0.0242
Gasto de bienes y servicio x peso total del subsidio presupuestario.	0.0889	0.1032	(0.0143)
Otras transferencias corrientes x peso total del subsidio presupuestario.	0.0317	0.0302	0.0015
Gastos de capital x peso total del subsidio presupuestario.	0.0173	0.0160	0.0013
TOTAL	0.4583	0.4456	0.0127

Tabla No. 10- Indicadores de Gastos por Peso
U/M: Pesos

Indicadores	ARC III: Recursos Humanos.		
	Plan	Real	Desviación
Gasto de personal x peso total de costos.	0.0699	0.0665	0.0034
Gasto de bienes y servicio x peso total de costos.	0.0194	0.0232	(0.0038)
Otras transferencias corrientes x peso total de costos.	0.0069	0.0068	0.0001
Gastos de capital x peso total de costos.	0.0038	0.0036	0.0002
TOTAL	0.1000	0.1001	(0.0001)

Tabla No. 11- Indicadores de Gastos por Peso
U/M: Pesos

Indicadores	ARC III: Recursos Humanos.		
	Plan	Real	Desviación
Gasto de personal x peso total de ingresos.	0.5490	0.6485	(0.0995)
Gasto de bienes y servicio x peso total de ingresos.	0.1523	0.2260	(0.0737)
Otras transferencias corrientes x peso total de ingresos.	0.0543	0.0662	(0.0119)
Gastos de capital x peso total de ingresos.	0.0297	0.0351	(0.0054)
TOTAL	0.7853	0.9758	(0.1905)

Tabla No. 12- Indicadores de Gastos por Peso
U/M: Pesos

Indicadores	ARC III: Recursos Humanos.		
	Plan	Real	Desviación
Gasto de personal x peso total del subsidio presupuestario.	0.0801	0.0740	0.0061
Gasto de bienes y servicio x peso total del subsidio presupuestario.	0.0222	0.0258	(0.0036)
Otras transferencias corrientes x peso total del subsidio presupuestario.	0.0079	0.0075	0.0004
Gastos de capital x peso total del subsidio presupuestario.	0.0043	0.0040	0.0003
TOTAL	0.1145	0.1113	0.0032

Tabla No. 13- Indicadores de Gastos por Peso
U/M: Pesos

Indicadores	ARC IV: Economía.		
	Plan	Real	Desviación
Gasto de personal x peso total de costos.	0.1049	0.0997	0.0052
Gasto de bienes y servicio x peso total de costos.	0.0291	0.0347	(0.0056)
Otras transferencias corrientes x peso total de costos.	0.0104	0.0102	0.0002
Gastos de capital x peso total de costos.	0.0057	0.0054	0.0003
TOTAL	0.1501	0.1500	0.0001

Tabla No. 14- Indicadores de Gastos por Peso
U/M: Pesos

Indicadores	ARC IV: Economía.		
	Plan	Real	Desviación
Gasto de personal x peso total de ingresos.	0.8236	0.9728	(0.1492)
Gasto de bienes y servicio x peso total de ingresos.	0.2284	0.3390	(0.1106)
Otras transferencias corrientes x peso total de ingresos.	0.0814	0.0992	(0.0178)
Gastos de capital x peso total de ingresos.	0.0446	0.0526	(0.0080)
TOTAL	1.1780	1.4636	(0.2856)

Tabla No. 15- Indicadores de Gastos por Peso
U/M: Pesos

Indicadores	ARC IV: Economía.		
	Plan	Real	Desviación
Gasto de personal x peso total del subsidio presupuestario.	0.1202	0.1111	0.0091
Gasto de bienes y servicio x peso total del subsidio presupuestario.	0.0333	0.0308	0.0025
Otras transferencias corrientes x peso total del subsidio presupuestario.	0.0119	0.0113	0.0006
Gastos de capital x peso total del subsidio presupuestario.	0.0065	0.0060	0.0005
TOTAL	0.1719	0.1592	0.0127

Tabla No. 16- Indicadores de Gastos por Peso
U/M: Pesos

Indicadores	ARC V: Investigación.		
	Plan	Real	Desviación
Gasto de personal x peso total de costos.	0.0559	0.0532	0.0027
Gasto de bienes y servicio x peso total de costos.	0.0155	0.0185	(0.0030)
Otras transferencias corrientes x peso total de costos.	0.0055	0.0054	0.0001
Gastos de capital x peso total de costos.	0.0030	0.0029	0.0001
TOTAL	0.0799	0.0800	(0.0001)

Tabla No. 17- Indicadores de Gastos por Peso
U/M: Pesos

Indicadores	ARC V: Investigación.		
	Plan	Real	Desviación
Gasto de personal x peso total de ingresos.	0.4392	0.5188	(0.0796)
Gasto de bienes y servicio x peso total de ingresos.	0.1218	0.1808	(0.0590)
Otras transferencias corrientes x peso total de ingresos.	0.0434	0.0529	(0.0095)
Gastos de capital x peso total de ingresos.	0.0238	0.0526	(0.0288)
TOTAL	0.6282	0.8051	(0.1769)

Tabla No. 18- Indicadores de Gastos por Peso
U/M: Pesos

Indicadores	ARC V: Investigación.		
	Plan	Real	Desviación
Gasto de personal x peso total del subsidio presupuestario.	0.0641	0.0592	0.0049
Gasto de bienes y servicio x peso total del subsidio presupuestario.	0.0178	0.0206	(0.0028)
Otras transferencias corrientes x peso total del subsidio presupuestario.	0.0063	0.0060	0.0003
Gastos de capital x peso total del subsidio presupuestario.	0.0035	0.0032	0.0003
TOTAL	0.0917	0.0890	0.0027

Tabla No. 19- Indicadores de Gastos por Peso
U/M: Pesos

Indicadores	ARC VI: Gestión Institucional.		
	Plan	Real	Desviación
Gasto de personal x peso total de costos.	0.0489	0.0465	0.0024
Gasto de bienes y servicio x peso total de costos.	0.0136	0.0162	(0.0026)
Otras transferencias corrientes x peso total de costos.	0.0048	0.0047	0.0001
Gastos de capital x peso total de costos.	0.0026	0.0025	0.0001
TOTAL	0.0699	0.0699	-

Tabla No. 20- Indicadores de Gastos por Peso
U/M: Pesos

Indicadores	ARC VI: Gestión Institucional.		
	Plan	Real	Desviación
Gasto de personal x peso total de ingresos.	0.3843	0.4540	(0.0697)
Gasto de bienes y servicio x peso total de ingresos.	0.1066	0.1582	(0.0516)
Otras transferencias corrientes x peso total de ingresos.	0.0380	0.0463	(0.0083)
Gastos de capital x peso total de ingresos.	0.0208	0.0245	(0.0037)
TOTAL	0.5497	0.6830	(0.1333)

Tabla No. 21- Indicadores de Gastos por Peso
U/M: Pesos

Indicadores	ARC VI: Gestión Institucional.		
	Plan	Real	Desviación
Gasto de personal x peso total del subsidio presupuestario.	0.0561	0.0518	0.0043
Gasto de bienes y servicio x peso total del subsidio presupuestario.	0.0156	0.0181	(0.0025)
Otras transferencias corrientes x peso total del subsidio presupuestario.	0.0055	0.0053	0.0002
Gastos de capital x peso total del subsidio presupuestario.	0.0030	0.0028	0.0002
TOTAL	0.0802	0.0780	0.0022

Tabla No. 22- Indicadores de Gastos por Peso
U/M: Pesos

Indicadores	ARC VII: Atención a la población.		
	Plan	Real	Desviación
Gasto de personal x peso total de costos.	0.0699	0.0665	0.0034
Gasto de bienes y servicio x peso total de costos.	0.0194	0.0232	(0.0038)
Otras transferencias corrientes x peso total de costos.	0.0069	0.0068	0.0001
Gastos de capital x peso total de costos.	0.0038	0.0036	0.0002
TOTAL	0.1000	0.1001	(0.0001)

Tabla No. 23- Indicadores de Gastos por Peso
U/M: Pesos

Indicadores	ARC VII: Atención a la población.		
	Plan	Real	Desviación
Gasto de personal x peso total de ingresos.	0.5490	0.6485	(0.0995)
Gasto de bienes y servicio x peso total de ingresos.	0.1523	0.2260	(0.0737)
Otras transferencias corrientes x peso total de ingresos.	0.0543	0.0662	(0.0119)
Gastos de capital x peso total de ingresos.	0.0297	0.0351	(0.0054)
TOTAL	0.7853	0.9758	(0.1905)

Tabla No. 24- Indicadores de Gastos por Peso
U/M: Pesos

Indicadores	ARC VII: Atención a la población.		
	Plan	Real	Desviación
Gasto de personal x peso total del subsidio presupuestario.	0.0801	0.0740	0.0061
Gasto de bienes y servicio x peso total del subsidio presupuestario.	0.0222	0.0258	(0.0036)
Otras transferencias corrientes x peso total del subsidio presupuestario.	0.0079	0.0075	0.0004
Gastos de capital x peso total del subsidio presupuestario.	0.0043	0.0040	0.0003
TOTAL	0.1145	0.1113	0.0032

Etapa 3.- Presentación de los resultados a la gerencia para la toma de decisiones.

Fase 1.- Análisis del comportamiento de los indicadores para la toma de decisiones, determinación de problemas, causas y soluciones.

Como se puede observar en la tabla # 4 sobre el comportamiento del plan y el real de costo perteneciente al año 2009 por áreas de resultados claves se puede definir que:

1.- En el área de resultados claves: Promoción y Apreciación Cinematográfica, el peso de costos y gastos por ingreso logrado durante el año 2009 se sobregira en todas sus partidas al comportarse por encima de lo planificado para cumplimentar los objetivos propuestos, siendo todo lo contrario con relación al peso de costos y gastos reales obtenidos por el nivel de pérdidas planificado en el presupuesto de la Unidad Presupuestada Centro Provincial del Cine durante el pasado año, esto se manifiesta debido a:

- La participación de esta área en la obtención del nivel de ingresos planificado por la organización, es afectado en unos 0.1905 centavos de costos y gastos que se sobregiran para obtener un peso de ingreso con relación a lo presupuestado para lograr sus objetivos y a su vez participa en el decrecimiento de la pérdida presupuestada en 0.0032 centavos, esto lo provoca:
 - La capacidad técnica es obsoleta y sin aseguramientos en recursos (accesorios y piezas) para lograr la solución a las roturas y deficiencias en la nueva tecnología empleada.
 - Las acciones de extensión en la mayoría de los territorios (municipios) siguen siendo insuficientes y faltas de multisectorialidad.

2.- Observando los resultados del área de Exhibición Cinematográfica que es la encargada de prestar el servicio de programación y presentación de servicios cinematográficos y convertirlos en ingresos, el peso de costos y gastos por ingreso logrado durante el año 2009 se sobregira en todas sus partidas al comportarse por encima de lo planificado para cumplimentar los objetivos propuestos, siendo todo lo contrario con relación al peso de costos y gastos reales obtenidos por el nivel de pérdidas planificado en el presupuesto de la Unidad Presupuestada Centro Provincial del Cine durante el año 2009, esto se manifiesta debido a:

- La participación de esta área en la obtención del nivel de ingresos planificado por la organización, es afectado en unos 0.7619 centavos de costos y gastos que se sobregiran para obtener un peso de ingreso con relación a lo presupuestado para lograr sus objetivos y a su vez participa

en el decrecimiento de la pérdida presupuestada en 0.0127 centavos, esto lo provoca:

- La atención y control del cumplimiento de la programación, así como la implementación de las alternativas que sustituyen soluciones a los problemas materiales que presentamos no se están realizando con la intensidad y necesidad que posibilite el incremento de los ingresos presupuestados y la disminución de los costos y gastos.
- Las investigaciones del público objetivo no se realiza, por lo que no se conocen los gustos y deseos de los espectadores, dando lugar a baja participación de este en las salas cinematográficas y por tanto en el nivel de ingresos.

3.- En cuanto al área de Recursos Humanos se registra un crecimiento de los costos y gastos por valor de 0.1905 centavos por encima de lo planificado con relación a un peso de ingreso, y de 0.0032 centavos por debajo de lo programado con relación a un peso de costo y gastos presupuestados para que esta área cumpla sus objetivos estratégicos, esto se debe a que:

- Se paga un alto por ciento de gastos por la Seguridad Social a Corto Plazo (164%).
- El nivel de plantilla de personal esta sobredimensionado para el posible nivel de actividad que se puede ejecutar actualmente.

4.- En cuanto al área de Economía de un plan de 1.1780 pesos de costos y gastos a ejecutar por cada peso de ingresos que realiza la entidad para cumplimentar sus objetivos estratégicos del año 2009, logra en realidad 1.4636 pesos, participando de forma negativa en 0.2856 centavos, y con relación al nivel de pérdida presupuestado esta área contribuye de forma positiva al disminuir por cada peso de pérdida obtenido en 0.0127 centavos provocado por:

- Insuficiencia en la ejecución de los controles de la gestión económica financiera de la organización, sistema de estímulos más atractivos y equipamiento y condiciones en el ambiente de trabajo del personal del área.

5.- En cuanto al área de Investigación la participación en relación al nivel de ingresos es de 0.1769 centavos por encima de lo planificado, no obstante con relación a la participación en el nivel de pérdidas presupuestada participa de forma positiva al no superar el plan por 0.0027 centavos por cada peso de pérdida, dado esto por:

- El bajo nivel de investigaciones realizadas para disminuir los niveles de pérdidas e incrementar los ingresos a través de las distintas

manifestaciones del séptimo arte y de las posibilidades de extensión en el uso de las instalaciones según el deseo y necesidades de los clientes.

6.- Las áreas de resultados claves de Gestión Institucional y Atención a la Población en cuanto al cumplimiento de sus objetivos referente a los ingresos planificados su aporte es negativo en 0.1333 y 0.1905 centavos respectivamente con relación a un peso de ingreso, al contrario del nivel de pérdida planificado en el que participan decreciendo la misma en 0.0022 y 0.0032 centavos respectivamente, dado esto por:

- Deficiencias el sistema de gestión y control de la organización provocado principalmente por la insuficiente preparación de su directivos para aplicar técnicas y métodos capaces de motivar y desarrollar controles efectivos, sistemas de comunicación e información que posibiliten el desarrollo de un proceso participativo de toma de decisiones.

Con los resultados obtenidos en este análisis y conociendo las principales causas que provocan las desviaciones tanto positivas como negativas es que se elabora un plan de acciones para minimizar o potenciar los impactos de estos en beneficios de la efectividad en la gestión futura de la organización a partir del análisis del comportamiento de sus indicadores de costo, dándole la posibilidad al Consejo de Dirección de tomar las decisiones más adecuadas.

Fase 2.- Elaboración del plan de acción.

No.	Propuesta de acciones	Fecha de cumplimiento	Ejecutar	Responsable	Punto de control
1	Realizar estudios de capacidad de cambio, comportamiento público objetivo y otros, con especialista internos y externos. Desarrollar el fórum de ciencia y técnica de base.	Enero, Junio y Noviembre 2010	Investigación, Promoción y Apreciación Cinematográfica.	Consejo de Dirección	- Plan de trabajo - Consejo de Dirección. - Despachos individuales y colectivos. - Asambleas
2	Contratar entrenadores para cursos rápidos de gestión de cambio, comercialización, logística aplicada, contabilidad y finanzas y dirección.	Enero 2010	Recursos Humanos	Consejo de Dirección	- Plan de trabajo - Consejo de Dirección. - Despachos individuales y colectivos. - Asambleas
3	Efectuar estudios de factibilidad para nuevas inversiones y nuevos protocolos según resultados de las investigaciones de	Julio y Diciembre 2010	Servicios y Programación	Consejo de Dirección	- Plan de trabajo. - Consejo de

	mercados.		Cinematográfica.		Dirección. - Despachos individuales y colectivos. - Asambleas
4	Preparar programa de atención al hombre y reevaluar el sistema de estimulación moral y material.	II Trimestre 2010	Recursos Humanos.	Consejo de Dirección.	- Plan de trabajo. - Consejo de Dirección. - Despachos individuales y colectivos. - Asambleas
5	Reevaluar todo el proceso de implantación del control interno según establecen las resoluciones 297 del 2003 y 2006.	Mensual, 2010	Economía	Consejo de Dirección.	- Plan de trabajo. - Consejo de Dirección. - Despachos individuales y colectivos. - Asambleas

6	Realizar mensualmente análisis eficiencia, eficacia y efectividad a través de los indicadores del desempeño.	A partir de Enero 2010.	Economía.	Consejo de Dirección	<ul style="list-style-type: none">- Plan de trabajo.- Consejo de Dirección.- Despachos individuales y colectivos.- Asambleas
---	--	-------------------------	-----------	----------------------	---

CONCLUSIONES

- 1- La entidad Unidad Presupuestada Centro Provincial del Cine durante el año 2009 no presentó sobregiro de su presupuesto de gastos dejando de realizar algunas actividades que posibilitarían cumplir el plan de ingresos que se le planificó para este período.
- 2- Todas las áreas de resultados claves al ser analizados los indicadores del desempeño en cuanto a su nivel de participación, tanto el de la pérdida planificada y el ingreso, se observa un nivel insuficiente de gestión en el cumplimiento de los objetivos estratégicos de cada una.
- 3- Existe insuficiencia con los estudios relacionados con el mercado, el diseño de nuevos servicios cinematográficos acorde a las necesidades y deseos de los clientes.
- 4- Insuficientes estudios de la factibilidad de las inversiones para lograr mejorar la técnica y las instalaciones.
- 5- No se toman los análisis de los costos como herramienta para la toma de decisiones.
- 6- La preparación del personal se puede evaluar regular, faltando nivel de competencia para darle cumplimiento a los objetivos y metas propuestas.
- 7- Con la validación del modelo de indicadores de costo en el Centro Provincial del Cine en Holguín se demuestra que este posibilita la toma de decisiones en la gerencia lo que cumplimenta el objetivo de la investigación propuesto.

RECOMENDACIONES

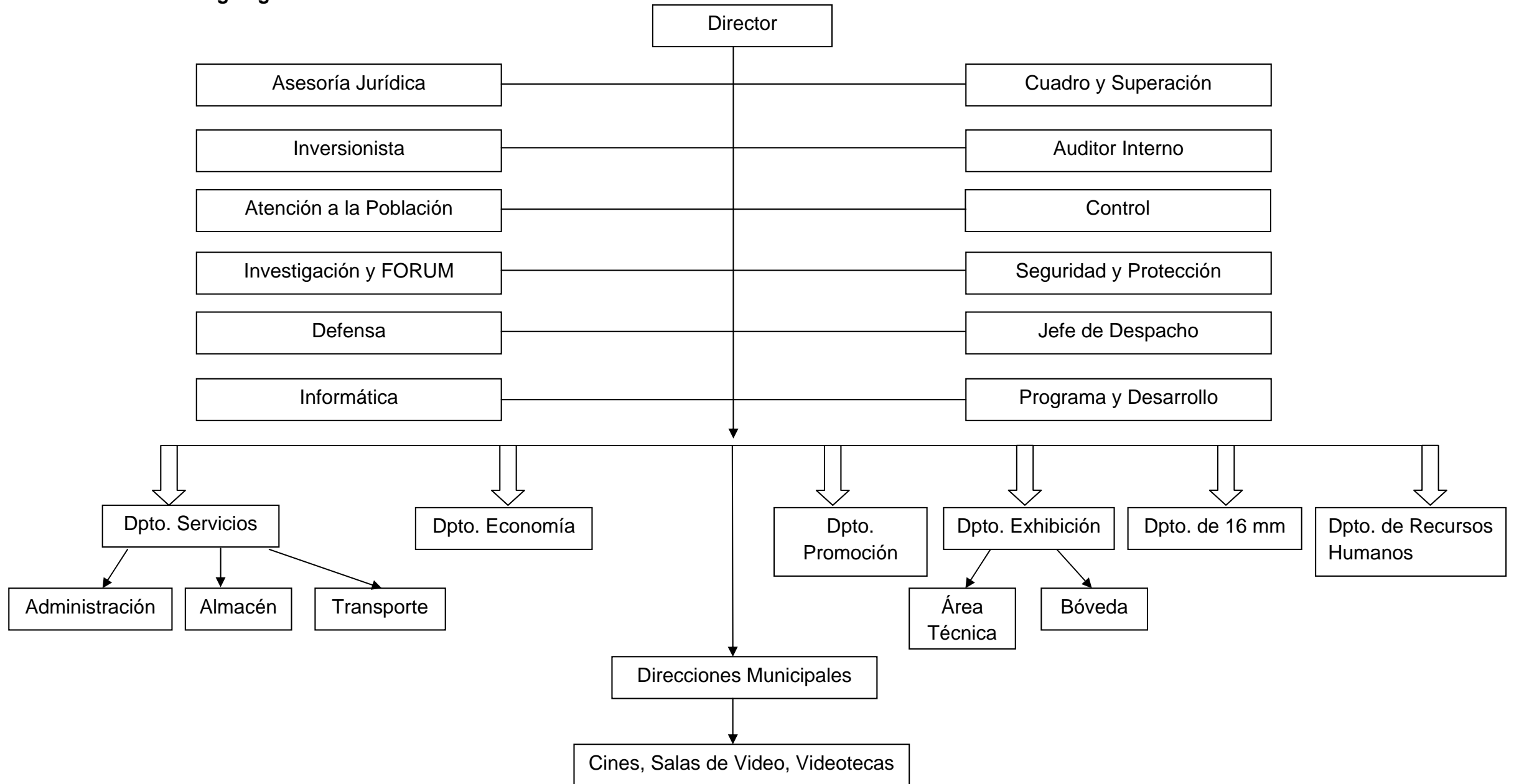
- 1- Llevar a efecto las acciones propuestas en el plan de acción de este trabajo de investigación.
- 2- Efectuar la planificación de los elementos de gastos por área de resultados claves y objetivos estratégicos que posibilite un mayor nivel de análisis de los resultados y la mejoría en la toma de decisiones basada en la gestión de estrategia de costo.
- 3- Realizar análisis mensuales del comportamiento de los indicadores de costo propuesto y los ingresos planificados para reducir paulatinamente el subsidio estatal.
- 4- Incrementar las acciones de capacitación rápidas y de menos costos posibles a todo el personal de la entidad priorizando la gestión de cambio y el control interno.
- 5- Aplicar las técnicas de mercado, factibilidad y efectividad de la gestión para conocer dónde invertir con mayor exactitud el dinero.
- 6- Realizar encuestas de nivel de capacidad de cambio de organización semestralmente para evaluar el avance y desarrollar las estrategias a seguir durante este proceso.
- 7- Generalizar el modelo de indicadores de costo aplicado en el Centro Provincial del Cine en Holguín hacia todas las entidades presupuestadas.

Bibliografía

- ✓ Arch, White John y Jarson, Kermet D: Principios fundamentales de Contabilidad. Editorial Continental S.A. p.893-907.
- ✓ Backer y Jacobson: Contabilidad de Costo. "Un enfoque administrativo y de Gerencia".
- ✓ Castillo, Acosta Antonia T: Costo 1 Departamento de Contabilidad de la Universidad de La Habana. P. 119-177.
- ✓ Colectivo de Autores: Contabilidad de Costo. Tercera Parte.
- ✓ Colectivo de Autores: Contabilidad de Costos. Concepto y Aplicaciones para la toma de decisiones. T. 2.
- ✓ Horngren, Charles T: Contabilidad de Costos. México: Prentise Hall Hispanoamérica S.A.
- ✓ Mallo, Carlos: Contabilidad Analítica. Tercera Edición Ministerio de Economía y Hacienda. p. 55-60, 351- 355.
- ✓ Neumer, John L.W: Contabilidad de Costos. Editorial Pueblo y Educación. p. 17-23.
- ✓ Valdivia, Vargas Luís: Contabilidad de Costos. Cuarta Edición. Editorial Universitaria. San Francisco. p. 7-9.
- ✓ Mao Xianglin. Evaluación y mirada retrospectiva a una década de cambios. Disponible en: (<http://www.bjinforma.com/zhuan/2002-27-especial-1.htm>) Consultada (28-04-2008)
- ✓ Fundamentación y antecedentes. Disponible en: <http://www.uh.cu/centros/catadm/Historia.htm> Consultada (15-04-2008)
- ✓ Resolución económica del V Congreso del Partido Comunista de Cuba. Disponible en: http://www.pcc.cu/pccweb/pcc/congresos/V_congreso/resolucion.php Consultada (30/04/2008)
- ✓ Morriseg. George A. Planeación táctica. Prentice Hall. Hispanoamérica S:A
- ✓ Resolución 276/2003. Indicaciones Generales sobre la planificación empresarial. MEP.
- ✓ Rodrigo Sepulveda Moran, Diplomado Control Gestion Gerencial, Universidad de Chile. -Maritza Hernández Torres, La habana Cuba
- ✓ MARTINS, Eliseu. Contabilidade de custos. São Paulo, Atlas, 1996.
- ✓ Teoria da contabilidade. 3.ed.São Paulo,Atlas, 1993.
- ✓ Chauvet, Alain. Reduzca los Costes de sus Productos. Ediciones Gestión 2000. Barcelona 2000
- ✓ Horngren, Ch; Foster, G; Datar, S. Contabilidad de Costos. Un Enfoque Gerencial. Ediciones Pearson Educación de México, SA. Prentice hall Hispanoamericana. Décima edición. 2002.
- ✓ Baujín, P, Armenteros, Marta y Vega, Wadimir. Diseño de Sistemas de Costos para Instalaciones Hoteleras. Ponencia al Evento Contabilidad y Finanzas en el Tercer Milenio. Abril del 2001.

- ✓ González Ubeda, J. Sistema de costos y de dirección basado en las actividades. Instituto de la Empresa, Madrid. 2002, 82p.
- ✓ Pilarín, P y Vega, Wadimir. Diseño y aplicación de un sistema de costo basado en actividades en instalaciones hoteleras. Ponencia presentada en contabilidad, 2003, 44p.
- ✓ Ripol, V y Rodríguez, Tamara. El diseño de un sistema ABC/ ABM. Principales experiencias. Ponencia presentada en contabilidad, 2003, 20 p.
- ✓ La comunidad latina de estudiantes de negocios. Disponible en: <http://www.gestiopolis.com/>
- ✓ Planeación Estratégica de la Universidad de Camagüey. 2000-2003. Universidad de Camagüey año 2000. - 32p.
- ✓ Circular de la Dirección de Economía del Ministerio de Ciencia, Tecnología y Medio Ambiente, de febrero de 2001 contentiva de la "GUIA PARA LA ELABORACIÓN DE LA DOCUMENTACIÓN BASICA PARA EL DISEÑO DEL SISTEMA DE COSTOS EN LAS DEPENDENCIAS DEL CITMA.
- ✓ Lineamientos Generales de Costos emitidos por el Ministerio de Finanzas y Precios.
- ✓ Amad, Oriol, Contabilidad y Gestión de Costes/ Oriol Amad, Pilar Soldevilla – Barcelona:--Ediciones Gestión 2000, S.A., 2002.--270p.
- ✓ Ivinsky, Marina. Introducción a la Teoría de los Costos. Disponible en: <http://www.monografias.com/trabajos4/Costos/Costos.shtml>.
- ✓ N. Novoa Chirino y J.L. Torres López. Planificación de los costos de producción en el Centro de Inmunología Molecular [trabajo de diploma]. 1992. La Habana: Facultad de Contabilidad y Finanzas, Universidad de La Habana. Condensado por Rubén Cañedo Andalia.

ANEXO A: Organigrama de la entidad



ANEXO B

Estado de Ejecución de la Actividad Presupuestada				Modelo	Modelo	
Año	Mes			EAP	EAP	
2008	2009	Diciembre				
	Código	Nombre		UM MP con un decimal	UM MP con un decimal	
Órgano del Estado						
Unidad Presupuestada	321-1-8014	UP Centro Provincial del Cine				
Rama	1208					
Grupo Presupuestario	01-02-03					
Fila	CONCEPTOS			PLAN ACUM	REAL ACUM	% ACUM
Sección I: Recursos Financieros						
01	Ingresos del Presupuesto Cobrados			448,2	379,5	84,7
02	De ellos: En Pesos Convertibles				0,0	0,0
Sección II: Gastos Presupuestarios Devengados						
03	01	Gastos de Personal		2460,8	2461,2	100
04		01,01	Retribuciones Salariales	1927,0	1943,2	101
05			01,01,01 Salario	1764,9	1794,9	102
06			01,01,02 Vacaciones Acumuladas	162,1	148,3	91
07			01,02 Otras Retribuciones	18,3	19,7	108
08			01,02,01 Adiestrados	16,5	18,5	112
09			01,02,02 Licencias Deportivas	1,8	1,2	67

14		01,03		Prest Seg. Social a Corto Plazo	29,2	57,4	197
15		01,04		Imp. Utiliz. Fuerza de Trabajo	486,3	440,9	91
16	02			Gastos de Bienes y Servicios	682,6	857,7	126
17		02,01		Viáticos	20,0	47,2	236
18			02,01,01	Alimentación	8,0	20,1	252
19			02,01,02	Transportación	10,0	25,0	250
20			02,01,03	Alojamiento	2,0	2,1	105
22		02,02		Alimentación	40,8	30,4	75
23			02,02,01	Alimentos Consumo Humano		3,9	0,0
27			02,02,05	Serv. Gastronómicos Contratados	40,8	26,5	65
36		02,08		Energía, Combustibles y Lubric.	62,3	70,1	113
37			02,08,01	Electricidad	51,3	60,7	118
38			02,08,02	Gas		0,5	0,0
39			02,08,03	Combustibles	10,0	8,6	86
40			02,08,04	Lubricantes	1,0	0,3	30
43		02,09		Mttos y Reparaciones Corrientes	15,0	12,3	82
44			02,09,01	De Edificios y Locales	6,0	5,4	90
45			02,09,02	De Vehículos	5,0	0,8	16
46			02,09,03	De Maquinarias y Equipos	3,0	6,1	203
47			02,09,04	De Equipos de Computación	1,0	0,0	0
49		02,10		Otros Consumos Materiales	83,4	103,2	124
50			02,10,01	Libros, Revistas y Periódicos	1,5	3,6	239
51			02,10,02	Papel de Escritorio	13,4	3,9	29
52			02,10,03	Papel para Computación		16,4	0,0
53			02,10,04	Artículos de Limpieza	2,0	0,0	0
54			02,10,05	Útiles de Escritorio y de Oficina	3,0	0,1	3
55			02,10,06	Útiles de Materiales Eléctricos	1,5	16,7	1113
56			02,10,07	Útiles y Herramientas	1,0	0,0	0
57			02,10,08	Útiles de Cocina y Comedor	1,0	0,2	20
60			02,10,11	Piezas de Resp. Parque Autom.		2,5	0,0
61			02,10,12	Materias Primas y Materiales		2,7	0,0

62			02,10,99	Otros no Especific Previamente	60,0	57,1	95
63		02,11		Servicios Profesionales	121,7	150,4	124
64			02,11,01	Servicios Jurídicos	13,2	13,3	101
65			02,11,02	Serv Contabilidad y Auditoria	83,5	80,5	96
68			02,11,05	Serv Capacitación	15,0	5,9	39
70			02,11,07	Serv Seguridad y Protección	10,0	7,3	73
71			02,11,99	Otros no Especific Previamente		43,4	0,0
72		02,12		Servicios Contratados a Privados	20,2	50,2	249
74			02,12,02	Transporte de Carga	1,5	0,2	13
75			02,12,03	Audio		5,2	0,0
76			02,12,04	Servicios Comunales		19,8	0,0
77			02,12,99	Otros no Especific Previamente	18,7	25,0	134
78		02,13		Otros Servicios Contratados	177,9	268,0	151
79			02,13,01	Agua	20,0	15,4	77
80			02,13,02	Teléfono	57,8	76,1	132
81			02,13,03	Otros Serv Telecomunicaciones		0,4	0,0
82			02,13,04	Transportación	39,4	0,1	0
83			02,13,05	Talento Artístico	60,7	147,3	243
84			02,13,99	Otros no Especific Previamente		28,7	0,0
85		02,14		Otros Gastos	2,5	0,0	0
87			02,14,02	Efect Económico y Soc. Innov.Rac	1,5	0,0	0
89			02,14,04	Multas y Sanciones	1,0	0,0	0
91		02,15		Impuestos y Tasas	1,8	0,4	23
92			02,15,01	Imp. Transporte Terrestre	0,5	0,0	0
93			02,15,02	impuesto sobre Documentos	1,0	0,0	0
96			02,15,99	Otros no Especific Previamente	0,3	0,4	139
97		02,16		Gastos Financieros	1,0	0,5	52
98			02,16,01	Servicios Bancarios y Recargos	1,0	0,0	0
100			02,16,03	Comisiones Serv Prestados		0,5	0,0
101		02,17		Depreciación de AFT	136,0	125,0	92
103	05			Otras Transferencias Corrientes	243,2	251,1	103

107		05,04		Al Presup de la Seguridad Social	243,2	251,1	103
108			05,04,01	Contrib. Seg Social L.P UP	243,2	251,1	103
119	Total Gastos Corrientes				3386,6	3570,0	105

Sección III: Gastos de Capital							
120	07			Gastos de Capital	133,2	0,0	133
121		07,01		Inversiones Materiales UP	133,2	0,0	133
122			07,01,01	Construcción y Montaje	102,8		103
123			07,01,02	Equipos	10,8		11
124			07,01,03	Otros	19,6		20
135							
136	Total Gastos				133,2	0,0	133,2

Sección IV: Otras Informaciones							
137	Promedio Trabajadores				584	563	636
138	Nivel de Actividad						
139	Gastos Inciso 2 Gastos B y Servicios UM Pesos y Centavos				694,60	857742,48	694,60
140	Gastos Inciso 202 Alimentación UM Pesos y Centavos				3,9	30400,00	3,90
141	Gastos Inciso 204 Materiales Enseñanza UM Pesos y Centavos				0	0,00	0,00
142	Gastos Inciso 205 Medic y Mat Afines UM Pesos y Centavos				0	0,00	0,00
143	Salario Medio UM Pesos				2795	4372	2864

Ana Margarita Ronda Hernández
J Departamento de Economía

Joel Batista Batista
Director