

PERFECCIONAMIENTO DE LA GESTIÓN DE COSTOS EN LA EMPRESA  
AGROPECUARIA "GUATEMALA".

TRABAJO DE DIPLOMA EN OPCIONAL TÍTULO DE LICENCIADA EN  
CONTABILIDAD Y FINANZAS

Autora: Yamilia Díaz López

Tutor: Lic. Marcos Gilberto Ochoa Torres

HOLGUÍN 2022



## PENSAMIENTO

"La Revolución tiene que dedicarle a la agricultura el máximo interés y el máximo esfuerzo, y la Revolución le está dedicando ese esfuerzo en estos momentos a la agricultura. La Revolución necesita de la máxima colaboración de los campesinos".

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Fidel Castro', enclosed within a hand-drawn oval shape.

Fidel Castro Ruz, 17 de mayo de 1962

Discurso pronunciado en la clausura de la plenaria nacional de la ANAP

## **DEDICATORIA**

A mis padres y mis hermanos quienes guiaron y con educación y amor hicieron que mi sueño se convirtiera en realidad.

A mis amigos por su apoyo para lograr todas mis metas.

## **AGRADECIMIENTOS**

A Dios por permitirme llegar hasta donde estoy y que gracias a el realice el sueño de graduarme.

A mi novio por el optimismo, el ánimo, la perseverancia y el apoyo constante.

A mi tutor Marcos Gilberto Ochoa Torres por su ayuda incondicional.

A los trabajadores de la Empresa Agropecuaria Guatemala.

A mis amigos, compañeros y conocidos en estos 4 años de intenso trabajo y estudio.

A todas las personas que de una forma u otra ayudaron a la realización de esta investigación.

A todos los profesores de la Universidad de Holguín que con su constante ejemplo y apoyo me guiaron hasta el final.

## **RESUMEN**

La presente investigación se llevó a cabo en la Empresa Agropecuaria Guatemala, de Mayarí; para el logro de la misma se recopiló informaciones sobre los costos que se incurren en los distintos procesos en la producción agropecuaria, determinándose aquellas deficiencias que limitaban la obtención de información oportuna para la toma de decisiones. Teniendo en cuenta la necesidad que tiene la empresa de contar con un sistema de costo que le permita obtener niveles de información detallados sobre sus costos, se decidió desarrollar esta investigación con el objetivo de perfeccionar los mecanismos de gestión de costos en esta entidad.

EL trabajo comienza con un diseño teórico de investigación y se realiza un diagnóstico de la situación actual del sistema de costos empleado por la entidad, así como un análisis de los mecanismos y procedimientos utilizados para la determinación del costo, su registro y asignación al producto, lo que demostró la necesidad de nuevos métodos y técnicas para gestionar el costo con el propósito de obtener una información más detallada sobre los costos que se incurren en esta entidad.

Se establecieron los pasos lógicos a seguir para el diseño de un Sistema de Costos Basado en Actividades que garantiza el correcto funcionamiento de la empresa a partir de la forma detallada que se asignan los costos indirectos de producción entre las actividades de apoyo y de estas para las actividades primarias. Se mostró la viabilidad práctica de este sistema de costos, luego de recopilar la información necesaria de la Empresa Agropecuaria Guatemala.

## **ABSTRAC**

The present investigation was carried out in the Guatemalan Agricultural Company, of Mayarí; To achieve this, information was collected on the costs incurred in the different processes in agricultural production, determining those deficiencies that limited the obtaining of timely information for decision making. Taking into account the need for the company to have a cost system that allows it to obtain detailed levels of information on its costs, it was decided to develop this research with the aim of perfecting the cost management mechanisms in this entity.

The work begins with a theoretical research design and a diagnosis of the current situation of the cost system used by the entity is made, as well as an analysis of the mechanisms and procedures used to determine the cost, its registration and allocation to the product, which demonstrated the need for new methods and techniques to manage the cost in order to obtain more detailed information on the costs incurred in this entity.

The logical steps to follow were established for the design of an Activity-Based Cost System that guarantees the proper functioning of the company based on the detailed way in which the indirect costs of production are assigned between the support activities and from these to the activities. primary activities. The practical feasibility of this cost system was shown, after collecting the necessary information from the Guatemalan Agricultural Company.

## ÍNDICE

RESUMEN.....	5
ABSTRAC.....	6
ÍNDICE .....	7
INTRODUCCIÓN.....	1
Capítulo 1. MARCO TEÓRICO – REFERENCIAL DE LA INVESTIGACIÓN. ....	5
1.1Evolución histórico – teórico de la Contabilidad de Costos Interno.....	5
1.1 Evolución histórico – teórico de la Contabilidad de Costos.....	6
1.1.2 Evolución histórica de la Contabilidad de Costos en Cuba.....	10
Ciclo de la contabilidad de costos .....	11
1.2 Sistemas de Costos Basados en Actividades. Antecedentes .....	11
1.2.1 Definición de Costos ABC .....	15
1.2.2 Método ABC. Objetivos y clasificaciones .....	17
1.2.3 Ventajas y desventajas del Costo ABC .....	23

CAPITULO 2. PERFECCIONAMIENTO DE LA GESTIÓN DE COSTOS EN LA EMPRESA AGROPECUARIA "GUATEMALA". .....27

2.1 Principales características técnico – organizativas de la Empresa Agropecuaria Guatemala. .... 27

2.2 Propuesta para perfeccionar el Sistema de Costos Basado en Actividades aplicado en el segmento pecuario de la Empresa Agropecuaria Guatemala. .... 28

2.3 Demostración de la viabilidad práctica del Sistema de Costos Basado en Actividades en el segmento pecuario de la Empresa Agropecuaria Guatemala..... 30

    Paso 1: Determinación del flujo de actividades internas vinculándolas con los Centros de Actividades y las categorías genéricas de la cadena de valor. .... 31

    Paso 2: Determinación de los Inductores de Recursos para las Actividades y de Costo para los Objetivos de Costo Finales..... 33

    Paso 3: Determinación de la agrupación de costos o pool de costos de las actividades. .... 34

    Paso 4: Determinación y asignación de costos por el Sistema de Costos Basados en Actividades. .... 39

Conclusiones ..... 45

Recomendaciones ..... 47

Bibliografías ..... 48

Anexos..... 1

## INTRODUCCIÓN

La economía global es un concepto de especial relevancia en las últimas décadas, que a nivel básico entiende el sistema económico a nivel mundial como globalizado y libre de barreras y fronteras estatales. En la actualidad se caracteriza por un elevado grado de incertidumbre condicionado por los bajos niveles de eficiencia, que ha traído aparejado un mercado escaso y poco diversificado de productos vitales para satisfacer necesidades sociales. Todos los países del mundo han sufrido cambios en sus economías con el transcurso de los años provocados por periodos de auge y beneficios de capital financieros, aparejados en estos últimos dos años a la gran epidemia del COVID-19 y el alza en algunos productos básicos por la guerra en Ucrania en el 2022, donde varias de las principales economías del mundo están involucradas.

En los momentos actuales el costo constituye un elemento indispensable en cualquier sistema de dirección económica, es de suma importancia su implementación y actualización en las entidades ya que se hace necesario elevar el nivel de utilización de los recursos materiales y financieros en aras de garantizar el beneficio de toda la sociedad, por lo que, la eficiencia económica y la calidad en la información económica y contable. (Correa & Lescaill, 2020)

El perfeccionamiento de la gestión de costos ha cobrado gran relevancia a nivel mundial en el sector empresarial por la evolución de la tecnología que emplean y la frustrante competitividad de los mercados en que están involucrados; hoy en día la reducción de costos es punto crucial del progreso o el estancamiento por la eficiencia en su administración que deben mantener para lograr los objetivos propuestos y una mayor certeza en la toma de decisiones.

En el archipiélago cubano se ha prestado gran interés a la temática del perfeccionamiento de la gestión de costos lo cual ha quedado recogido en los lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución aprobados en los VII y VIII Congresos del Partido Comunista de Cuba. El sector agropecuario se encuentra actualmente en un período de transformaciones, no solo por la implementación de medidas, sino también al propio escenario del sector que no logra la satisfacción de la demanda mínima, decidiendo en la balanza de pagos y caracterizando a nuestra economía con una inmensa factura a favor de las importaciones, lo que no garantiza la seguridad alimentaria ante la subida constante de los precios de los alimentos, las acciones históricas y recrudescidas del bloqueo y los desfavorables cambios climáticos que afectan nuestro planeta. (Torres, 2020)

De vital importancia para el desarrollo de la economía local, sobre todo en los momentos actuales, donde la producción de alimentos desempeña un elemento clave en la sustitución de importaciones

y en la alimentación a la población, la economía de Cuba se encuentra en un escenario de cambios, esto lo determinan las 64 medidas aplicadas al sector agropecuario, se ha continuado avanzando en la estrategia socioeconómica, con 210 medidas implementadas, de las 314 aprobadas en su actualización.

En paralelo al fortalecimiento de la empresa estatal socialista, recordó el dirigente, se aprobó el perfeccionamiento de los actores económicos, que incluye la ampliación del trabajo por cuenta propia, las cooperativas no agropecuarias y el estreno de las MIPYMES.

Los dirigentes empresariales carecen en muchos casos de información veraz y oportuna que les permita tomar decisiones sobre el futuro de sus empresas, constituyendo esto, motivos para que se analicen los actuales sistemas de costos y otros sistemas contables con los cuales se trabajan, aun cuando su uso ha decaído a nivel internacional al darse paso a los actuales sistemas de gestión con un enfoque estratégico.

La economía cubana se encuentra en un proceso de transformación, debido de crisis por el recrudecimiento del bloqueo económico - financiero, necesita ser cada día más eficiente y competitiva para insertarse en el mercado y poder alcanzar los niveles de utilidades que desea y necesita el país. Es por ello que el aumento de las ganancias de las empresas como resultado de un elevado nivel de calidad de los productos y una disminución de los costos, debe ser un objetivo a alcanzar. Para lograr esto y mantener un proceso de mejoras continua, muchas empresas se están dando la tarea de instalar nuevos sistemas de costos para su proceso o prestación de servicios como mecanismos para alcanzar y medir la calidad de sus producciones y el costo para alcanzar o no esa calidad. Cuba al ser un país eminentemente agrícola cuenta con los resultados que sean capaces de obtener las empresas agropecuarias, jugando estas un papel importante en el desarrollo del país, es por ello que la implementación de nuevos sistemas de costos en estas empresas es un modo de hacer que se obtengan mejores resultados al tenerse un mayor control de los costos.

Esta investigación se desarrolló en la “Empresa Agropecuaria Guatemala”, ubicada en el Consejo Popular de Guaro, municipio Mayarí. Tiene como objeto social fundamental producir y comercializar productos agrícolas, forestales y pecuarios con destino al consumo nacional y autoabastecimiento, además presta servicios de mantenimiento, construcción y maquinaria. Esta entidad utiliza el sistema contable Versat Sarasola, pero para la acumulación y análisis de los costos incurridos en el proceso productivo utiliza métodos de costeo muy tradicionales que no brindan la información relevante para la elaboración de estrategias de costo, ni cuenta con una información rápida y oportuna que permita

orientar a los diferentes centros productivos con un nivel de información adaptada al proceso de toma de decisiones.

Mediante un estudio diagnóstico realizado por la autora a los costos de la entidad se pudo comprobar que en la acumulación y análisis de los costos incurridos en el proceso productivo, se utilizan métodos de costeo muy tradicionales que no brindan información relevante para la elaboración de estrategias de costo, ni cuenta con una información rápida y oportuna que permita orientar a los diferentes centros productivos con un nivel de información adaptada al proceso de toma de decisiones, originados por las siguientes dificultades:

1. El control de los elementos de costos se hace de manera global sin hacerse la transferencia de un centro productivo a otro, lo que limita un control detallado en cada una de las unidades productivas.
2. La mano de obra que está distribuida en cada una de las unidades se paga a nivel de UEB y no se hace distinción entre la fuerza de trabajo directa e indirecta, considerándose en su totalidad directa.
3. Encarecimiento del costo por concepto de salario, al no existir exactitud en el cálculo del salario por horas trabajadas en cada una de las unidades, pues todos los trabajadores cobran de acuerdo al nivel de producción.
4. Los costos indirectos de producción se determinan a nivel de UEB unidos a los gastos de dirección, los cuales son prorrateados a cada uno de los centros de costos, según su estructura organizativa, cargándose al Inventario de Producción en Proceso.

A raíz de las dificultades antes mencionadas, se procede a enunciar una necesidad de evaluar la Gestión de los Costos en la Empresa Agropecuaria “Guatemala”, del municipio Mayarí, provincia Holguín.

Esto permite identificar como **problema profesional** de la investigación ¿Cómo perfeccionar la aplicación del método ABC empleado por la Empresa Agropecuaria “Guatemala” para la determinación de los costos y la toma de decisiones? Este problema se manifiesta en el **objeto de estudio** la Contabilidad de Costos.

Para resolver el problema se define como **objetivo general**: perfeccionar la aplicación del método ABC empleado por la Empresa Agropecuaria “Guatemala” para la determinación de los costos y la toma de decisiones

El objetivo general se concreta a través de los **objetivos específicos** siguientes:

- Fundamentar los elementos teóricos y metodológicos relacionados con la Contabilidad de Costos, los sistemas de costos y el método ABC
- Realizar un diagnóstico del sistema de costos en la entidad.
- Mostrar la viabilidad práctica del Sistema de Costos Basados en Actividades en la entidad objeto de estudio.
- Aplicación parcial del método ABC en la entidad objeto de estudio.

La definición del objetivo permitió delimitar **el campo de acción** en los Sistemas de Costos Basados en Actividades.

Como **idea a defender**: si, se perfecciona la aplicación del método ABC empleado por la Empresa Agropecuaria "Guatemala" contribuirá a la determinación de los costos y la toma de decisiones

### **Métodos Teóricos**

- Hipotético-deductivo: para formular la idea a defender y evaluar el cumplimiento de la misma.
- Lógico-abstracto: permitió aislar, separar y determinar las cualidades esenciales que caracterizan a los conceptos analizados, para luego, por medio de la generalización, poder expresar las regularidades esenciales de los conceptos en particular.

### **Métodos Empíricos**

- Observación y revisión de documentos existentes en la empresa, específicamente los relacionados con la recopilación de la información de los indicadores que expresan los conceptos analizados, así como algunas directivas acerca de la medición de los mismos.

### **Procedimiento de investigación**

- Análisis y Síntesis, para analizar y sintetizar la información necesaria a partir de la revisión bibliográfica, así como descomponer cada uno de los conceptos abordados en sus elementos constitutivos para poder analizar, valorar y conocer sus particularidades, y simultáneamente con el empleo de la síntesis, agruparlos conceptualmente mediante tablas.

### **Técnicas de búsqueda de la información:**

- **Entrevistas:** para conocer el estado de opinión de los trabajadores, así como el nivel de conocimientos que los mismos poseen acerca del tema.

Estos **métodos y procedimientos**, aunque fueron expuestos por separado, no se trabajaron de forma independiente, sino como un sistema. Además, dentro de este sistema se utilizaron

determinadas disciplinas auxiliares que permitió cumplir con los objetivos planteados mediante un proceso de refinamiento sucesivo.

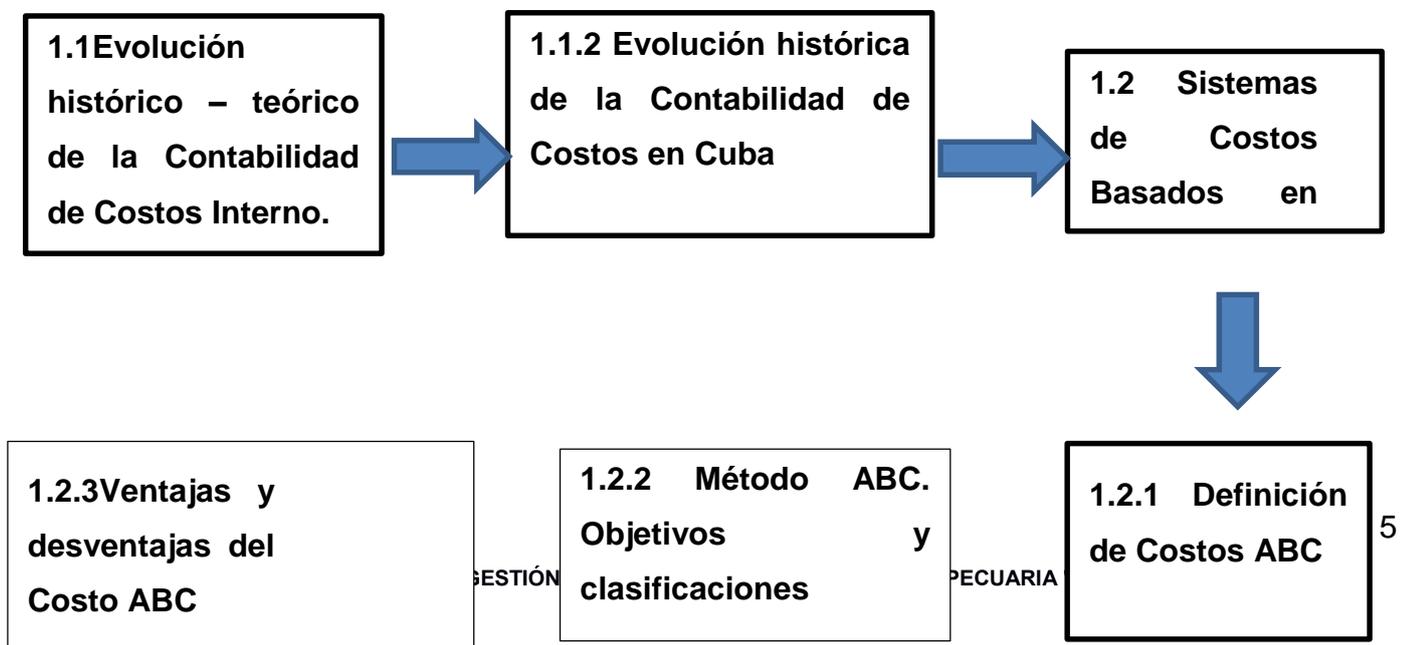
La investigación en lo adelante está estructurada para su presentación en dos capítulos. El capítulo I constituye un marco teórico - metodológico en el cual se hace un análisis de los principales elementos teóricos sobre los sistemas de Costos de la Contabilidad, conceptos y definiciones, y su evolución. En el capítulo II se plantea la viabilidad práctica del Sistema de Costos Basados en Actividades en la entidad objeto de estudio.

## CAPÍTULO 1. MARCO TEÓRICO – REFERENCIAL DE LA INVESTIGACIÓN.

Para responder a la problemática y los objetivos de esta investigación, es preciso abordar de forma teórica los diferentes criterios con los cuales numerosos autores han abordado la conceptualización del control interno en específico aquellos enfoques que se relacionan con la gestión de costos que tiene afinidad con el trabajo a realizar y su correlación con la entidad como objeto y sujeto del desarrollo empresarial.

En la *figura 1.1* se muestra el hilo conductor del marco teórico referencial de la investigación.

*Figura 1.1. Hilo conductor para el marco de la investigación*





## **1.1 Evolución histórico – teórico de la Contabilidad de Costos**

El surgimiento de la Contabilidad de Costos se ubica a comienzos del siglo XIX como una necesidad para dar respuesta a los efectos de la Revolución Industrial donde las empresas se hicieron más competitivas. Esta es un sistema de información para registrar, determinar, distribuir, acumular, analizar, interpretar, controlar e informar de los costos de producción, distribución, administración y financiamiento.

En la medida que se fue logrando un mayor desarrollo en la esfera económica, la necesidad de controlar los recursos que se utilizaban y los gastos que se incurrían en las diferentes producciones fue creciendo y con ello la Contabilidad de Costos o Gerencial se fue perfeccionando, con el objetivo de obtener la información más exacta y relevante para el proceso de toma de decisiones. Hoy día el costo como categoría económica y financiera, juega un papel básico tanto en el desarrollo de la economía empresarial como en un contexto social, el costo suele referirse a la optimización del empleo de recursos cuya utilización apropiada es de gran importancia para la sociedad.

El ciclo de Contabilidad de Costos es un proceso que las empresas realizan durante un periodo contable para diferentes objetivos tales como identificación de gastos, clasificación, identificación determinación de costos totales y unitarios, precio venta y control de costos para toma de decisiones.

La Contabilidad de Costos es un área dentro de la Contabilidad en la que se utilizan técnicas contables para registrar, analizar y distribuir los costos determinando bien o servicio. Este análisis de los costos totales permite conocer los costos por productos.

El cálculo del costo permite el análisis de los gastos incurridos en la producción de un producto o varios, así como de componentes de estos, de la producción en proceso e incluso de la producción defectuosa. La finalidad del cálculo del costo es garantizar el análisis de eficiencia de la producción, facilitando la adopción de medidas oportunas para corregir las desviaciones del costo planificado e incrementar la eficiencia de las empresas, además de facilitar el análisis en la información de los precios.

La Contabilidad de Costos es una técnica de registración de hechos económicos vinculados con los costos, que tiene un objetivo claramente definido, este no es otro que servir de base para definir una cierta magnitud –denominado “valor de costo”- que será empleada por la Contabilidad para expresar el valor de los bienes producidos o adquiridos por la empresa, cuyo destino es su negociación en el mercado.

Al respecto Alberto T. Balanda(2005) en “Contabilidad de Costos”, expreso “Costos no solo es Contabilidad que registra, mide y da cifras cuantitativas sobre el uso racional de los recursos económicos en las actividades de creación de bienes y servicios, sino que debe apuntar a la gestión, para que a través de información actualizada y confiable pueda el directivo analizar integralmente la marcha de los negocios, planificar el futuro, corregir desviaciones en la toma de decisiones y control permanente de la actividad empresarial.

Son múltiples los estudios que se han realizado sobre los costos donde muchos autores han ofrecido sus consideraciones, de aquí que la palabra costo puede tener varias acepciones, pero en sí encierra un solo significado, esto se resume en las siguientes definiciones suministradas por diferentes escritores, las cuales se muestran a continuación:

- Puede ser la suma de recursos y voluntades que se invierten en determinado momento o situación para producir algo útil para la sociedad.
- Los recursos entregados o dados a cambio para alcanzar un objetivo específico.
- El valor sacrificado para adquirir bienes o servicios.
- La expresión monetaria del conjunto de recursos materiales, humanos y financieros utilizados en la elaboración de un producto o prestación de un servicio.

La Contabilidad de Gestión como también se conoce la Contabilidad de Costos, es la que suministra la información analítica relativa a los costos de los productos y servicios generados por una empresa asumiendo el nivel de desagregación que se considera oportuna en cada situación a efectos de determinar el valor de las existencias y el costo de los productos vendidos para poder transferir esta información a los administrativos o gerentes, a fin de que pueda proceder a la confección de estados contables.

El Che en su momento expresó: “cada trabajador en cada puesto de trabajo, debe estar calificado para entregar a la sociedad el fruto de su trabajo en una forma ya establecida en cuanto a la calidad y cantidad. Sin calidad no se puede competir en el mercado mundial, donde simplemente va lo mejor a precio de competencia. Pero además calidad es lo que tenemos que darle a nuestro pueblo, es

una obligación nuestra como parte de nuestro deber hacia la comunidad, el dar un producto que sirva y que sea lo mejor posible para su utilización, ya sea un producto de consumo, ya sea como un medio de producción”.

En la actualidad, todos los procesos van evolucionando incesantemente, es por esta razón que los directivos se han visto en la obligación de ir a la par con el desarrollo de la sociedad para poder mantener el éxito en sus empresas. Como bien expresa el Che cada trabajador debe dar lo máximo de sí desde el lugar que le toca defender, es por ello que manifiesta que: “es necesario elaborar todo un sistema de análisis de los costos que premie sistemáticamente y castigue con igual perseverancia los triunfos y derrotas en la lucha por trabajarlos”.

La contabilidad de los costos se debe caracterizar por:

- Predecir el futuro, a la vez que registra los hechos ocurridos.
- Registrar operaciones internas.
- Reflejar la unión de una serie de elementos: materia prima, mano de obra directa y cargas fabriles.
- Determinar el costo de los materiales usados por los distintos sectores, el costo de la mercadería vendida y el de las existencias.
- Que sus períodos sean mensuales y no anuales como los de la contabilidad general.
- Reducción de los costos de producción.

La Contabilidad de Costos tiene como sistema informativo los sistemas de costos a través de los cuales se calculan, procesan y se analizan los costos incurridos en la elaboración de un producto o la prestación de un servicio. Dentro de esta contabilidad existen disímiles Sistemas de Costos que tradicionalmente han sido utilizados como: los Sistemas por Órdenes de Trabajo y por Procesos; éstos pueden ser adaptados a las necesidades y características específicas de cada organización. También existen otros con un mayor nivel de actualidad como el Basado en Actividades (ABC) y el Hajsem-Japon (Proceso de mejoramiento continuo).

La Contabilidad de Costos tiene diversos objetivos tales como registrar, determinar, distribuir, acumular, analizar, interpretar, controlar e informar de los costos de producción, distribución, administración y financiamiento.

Entre los objetivos y funciones de la determinación de costos se encuentran: servir de base para fijar precios de venta y para establecer políticas de comercialización, facilitar la toma de decisiones, permitir la valuación de inventarios y controlar la eficiencia de las operaciones.

Esta se ocupa de la Clasificación, de acuerdo a patrones de comportamiento, actividades y procesos con los cuales se relacionan los productos; Acumulación, por cuentas, trabajos, procesos u otros segmentos del Ente; Asignación de costos, a la operación de un proceso, la fabricación de un producto, la realización de un proyecto especial y Control de las operaciones y administrativo.

La misma tiene como objetivos:

1. Proporcionar la información básica para la planificación y el control de las actividades de la empresa.
2. Calcular los costos de los productos o servicios.
3. Establecer los márgenes industriales y comerciales de los productos y servicios.
4. Valorar las existencias de la empresa.
5. Evaluar la eficiencia en cuanto al uso de los recursos materiales, financieros y de fuerza de trabajo que se emplean en la actividad.
6. Servir de base para la determinación de los precios de los productos o servicios.
7. Facilitar la valoración de posibles decisiones a tomar que permitan la selección de aquellas variantes, que brinden el mayor beneficio con el mínimo de gasto.
8. Clasificar los gastos de acuerdo a su naturaleza y origen.
9. Analizar los gastos y su comportamiento, con respecto a las normas establecidas para la producción en cuestión.
10. Analizar la posibilidad de reducción de gastos.
11. Analizar los costos de la empresa a partir de los presupuestos de gastos que se elaboran.

La Contabilidad de costos nos permite ver omisiones y puntos ciegos para de esa forma realizar correcciones e imputaciones razonables y lógicas sobre los costos directos e indirectos de manera estructurada y analítica.

Esta posibilita: evaluar costos por líneas de productos, conocer la naturaleza de cada gasto, el área o centro de costos que ha consumido los recursos, conocer si todos los productos o servicios han dado beneficios, conocer si los costos se corresponden con lo proyectado, donde y por qué se han originado variaciones, los productos o servicios que conviene potenciar o eliminar, medir la eficiencia, etc.

### **1.1.2 Evolución histórica de la Contabilidad de Costos en Cuba**

En los umbrales del tercer milenio Cuba se encontraba en pleno proceso perfeccionamiento de su regulación contable, con el objetivo de aportarle una mayor flexibilidad en su diseño, tratando de lograr un fortalecimiento en el papel de la información contable como herramienta real para la transformación sistemática de la información en acción por parte de la gerencia empresarial, cubriendo simultáneamente las exigencias crecientes de los usuarios externos. Por otra parte, la necesidad de la evolución de la Contabilidad cubana se encuentra condicionada en gran medida por la conveniencia de homogeneización con la práctica contable más difundida y aplicada en el mundo globalizado de hoy elemento imprescindible para la integración económica de Cuba al universo de la comunidad internacional.

De acuerdo con el sistema económico existente en Cuba, la regulación contable cubana posee un carácter totalmente público. La normalización de la Contabilidad cubana se fundamenta en disposiciones legales dictadas por diversos órganos del Estado y su Administración Central.

Debe señalarse que la regulación contable cubana se apoya, tanto en su propia concepción como en su implementación y sistemático desarrollo, en las organizaciones académicas y científicas del país en la esfera profesional de la Contabilidad, donde las Universidades desempeñan un papel activo y protagónico, convirtiéndose en el motor impulsor de las investigaciones en las distintas ramas de la Contabilidad del país.

En la actualidad la Contabilidad de Costos es de vital relevancia para todo tipo de compañías y empresas, registra y sintetiza todos los costos en los que se ha incurrido para obtener el producto final, lo que permite no solo establecer el precio de venta correcto, sino un mejor control de las operaciones en la empresa, ya que genera importante información para la planificación, facilitando la toma de decisiones.

La Contabilidad de Costos hoy en día se considera más que una metodología, una herramienta o un medio para conducir adecuadamente las actividades dentro de la empresa.

Es una valiosa herramienta administrativa que permita tener a la empresa bajo control. Es el proceso que cuantifica los desembolsos de dinero que se realizarán para alcanzar las metas trazadas dentro de una organización. En tratarse de una herramienta de gestión, está dirigida a un uso interno, es

decir, el empresario, los directivos de la compañía, etc. En resumen, la persona que tengan poder de decisión, para que puedan apoyarse en datos e información completos sobre su sociedad.

### **Ciclo de la contabilidad de costos**

El ciclo de la contabilidad de costos es el proceso que realizan las empresas durante el período contable para identificar gastos, registrar datos, determinar costos del producto, precio de venta y otros factores que faciliten la toma de decisiones. Este consta de 6 etapas:

1. **Registro de datos:** Este primer paso está orientado a determinar y registrar el elemento en el que se deberá invertir dinero, para luego identificar el costo de producción del mismo.
2. **Clasificación del costo:** En este segundo paso se clasifica el costo tras definir la función, naturaleza y el comportamiento que caracteriza al elemento.
3. **Identificación del costo total:** Se cuantifica el costo de los bienes vendidos (suma de todos los gastos realizados durante la producción) de un producto.
4. **Costo unitario:** Se obtiene al dividir el costo de los bienes vendidos entre el número total de unidades vendidas.
5. **Precio venta:** Se obtiene agregando un margen de beneficio para la empresa al costo de venta.
6. **Control de costos y toma de decisiones:** Tras la identificación del costo estándar, el presupuesto y el sistema de control presupuestario, se evalúa una política de control de costo para la toma de decisiones.

Cabe destacar que, a diferencia de la contabilidad general, la contabilidad de costos es de uso interno, por lo que no es de carácter obligatorio. Ello supone que cada empresa puede adoptar el proceso como lo considere más conveniente para la empresa.

### **1.2 Sistemas de Costos Basados en Actividades. Antecedentes**

La disminución de los costos de producción y el incremento sistemático de la productividad del trabajo es una muestra de eficiencia y productividad que trae como resultado clave el fortalecimiento de las ganancias de cada una de las empresas. El funcionamiento de los Sistemas de Costos en las organizaciones es tan arcaico que deben afrontar profundas transformaciones con el fin de atenuar los embates de la actual crisis económica por la que se atraviesa y así poder sentar las bases para el desarrollo futuro del país, sin descuidar las conquistas sociales de las últimas décadas.

Lo anterior justifica el hecho de realizar un tránsito hacia nuevos Sistemas que garanticen el correcto funcionamiento de las empresas, uno de ello es el Sistema de Costo Basado en Actividades (ABC), el cual tiene su historia desde su surgimiento.

El sistema de Costos ABC surgió en los años 60, aunque su gran desarrollo se da a mediados de los 80 con sus promotores Cooper Robin y Kaplan Robert por las dificultades e irrelevancias que presentan los métodos tradicionales de costeo que priorizan la mano de obra y no dan la importancia que en los procesos productivos contemporáneos tienen los costos indirectos.

En la actualidad las empresas se desarrollan en un entorno altamente competitivo en donde la adopción y el uso de un sistema de gestión y costos es de vital importancia, ya que, este entorno exige que los directivos cuenten con la suficiente información que sirva de base para tomar decisiones correctas y gestionar eficaz y eficientemente sus operaciones.

Los principales cambios que han incidido en la evolución y desarrollo del método de costeo ABC son: Los avances tecnológicos y el incremento de la competitividad (reducción de MOD, incrementación de CIF) y evitar que en los centros de costos existan actividades que no generan valor o actividades que generen despilfarros.

Dicen Jhonson y Kaplan que los Sistemas de Costos Basados en Actividades no han supuesto nada más, que la vuelta a los orígenes de la Contabilidad de Costos. Esta aseveración se fundamenta en que la Contabilidad de Costos nació científicamente, pareja a la Revolución Industrial y como consecuencia de que la producción empezó a desarrollarse dentro de un mismo recinto y bajo la supervisión directa del empresario.

La necesidad del empresario de conocer el desempeño en las distintas tareas que realizaba para fabricar los productos, hizo que, en sus comienzos, la Contabilidad de Costos estuviese dirigida principalmente a conocer las actividades que se desarrollaban en la organización.

Cada vez más, las empresas se enfrentan a demandas de rentabilidad, calidad y tecnología que contribuyan al desarrollo sostenible. Un sistema de costo eficiente le puede ayudar a convertir esas presiones en una ventaja competitiva. Un sistema de costo eficaz debe proporcionar valor añadido a la empresa, esencialmente permitiendo hacer las cosas mejor, de forma más barata o más rápida, a medida que el sistema se desarrolla. Los principales estándares de sistemas de gestión ponen énfasis en la mejora continua.

El Sistema de Costos Basados en Actividades surge por la necesidad de lograr una mayor eficiencia en el momento de acumular, analizar y controlar los costos, de aquí que la filosofía de este sistema superior, sea identificar todas las actividades que generen valor al producto, dividiéndolas en actividades primarias o principales y actividades secundarias o de apoyo.

Definiéndose actividad como la acción coordinada entre personas, tecnologías, materias primas, métodos y del entorno que produce un producto o servicio dado. Las actividades describen lo que una empresa hace: la forma en que emplea el tiempo y las salidas del proceso.

Hoy día donde los cambios son cada vez más rápidos y sólo prevalecen aquellas empresas que son competitivas, que revisan y mejoran continuamente los procesos en todas sus áreas en la búsqueda de un éxito sostenido, es primordial que cualquier empresa dedicada a una actividad productora de bienes o prestadora de servicios cuente con herramientas modernas que permitan la toma de decisiones, donde también se mida el valor que agrega al producto final cada una de las actividades realizadas. De aquí la gran importancia de que un Administrador de Empresas cuente con un sistema de Gestión de costos, como el procedimiento de trabajo administrativo y financiero más adecuado para determinar el costo de cada uno de los productos elaborados, los servicios prestados o de las actividades ejecutadas.

En su libro *Costes y Efecto*, Kaplan y Cooper (1999), plantean la utilización de dos conceptos relacionados con la forma en que los Sistemas de Gestión de Costos pueden ayudar a lograr la eficiencia económica y convertirse en un asistente insustituible en el proceso de toma de decisiones, planteando “Utilizamos dos conceptos muy importantes –primero, la medición precisa de los costes de las actividades y segundo la reducción de los costes por medio de mejoras continuas y de la reingeniería- que permiten que la función contable pase de ser un informador pasivo del pasado, a ser algo que influye de manera proactiva en el futuro”.

Un Sistema de Gestión es un conjunto de actividades coordinadas que se realizan en un proceso continuo, que permite trabajar adecuadamente una idea hasta lograr mejoras y su continuidad.

Las empresas que su objeto social sea de gran impacto para el desarrollo de la sociedad, deberán implantar un Sistema de Gestión de Costos que les permita determinar los costos que se causan en desarrollo de sus funciones; éstos deben ser cuantificados y desagregados según las funciones de la misma.

Es por esto que el sector empresarial, requiere hoy un sistema de información que le apoye en el logro de los objetivos, le permita trabajar dentro de una cultura de calidad y que conlleve a un mejoramiento continuo, con metodologías y modelos que le permitan: medir su gestión, determinar la eficacia, eficiencia y efectividad en el uso de los recursos y comparar los costos de las actividades, procesos y/o servicios afines o similares.

Uno de los sistemas que favorece la obtención de información relevante y eficiente para el proceso de toma de decisiones es el Sistema de Costo Basado en Actividades (ABC), el cual surge por las deficiencias de los sistemas de costos tradicionales, en distribuir correctamente los gastos y costos indirectos. El ABC no es un nuevo método de contabilidad financiera, ya que el análisis de actividades usa cifras obtenidas del sistema contable. Su propósito es proporcionar a los gerentes una herramienta para aumentar la rentabilidad por medio de la provisión de información basada en hechos, para mejorar las decisiones estratégicas, operacionales y de precios; que en forma conjunta determinarán el resultado financiero futuro de la empresa.

Son variadas las diferencias entre los sistemas de costos tradicionales y el sistema de costo ABC, un ejemplo de estas se ofrecen a continuación:

El sistema de costos utiliza medidas tradicionales como el volumen, la mano de obra, como elemento para asignar costos a los productos. Mientras que el sistema de costos ABC utiliza la jerarquía de las actividades como base para realizar la asignación, utiliza generadores de costos que están o no relacionados con la producción.

El sistema de costos tradicionales se basa en las unidades producidas para calcular la asignación de gastos. En cambio, el sistema de costos ABC, utiliza diferentes bases en función de las actividades relacionadas con los costos indirectos.

El sistema de costos tradicionales sólo utiliza los costos del producto. Por su parte, el sistema de costos ABC, se concentra en las actividades que originan esos recursos.

En el sistema de costos tradicionales, la asignación de gastos indirectos se lleva a cabo en dos etapas: primero se asigna a los departamentos involucrados y luego a los productos. En el sistema de costos ABC, primero se lleva la asignación de costos a las actividades y después a los productos.

El sistema de costos tradicional utiliza horas generales como unidades producidas o bien horas máquina. Por otro lado, el sistema de costos ABC, toma en cuenta la relación causa efecto, entre las unidades y los generadores de costos, para determinar el criterio de asignación.

Son muchos los tratadistas que han ofrecido sus consideraciones sobre este Sistema de Costo, pero su surgimiento se le debe a Robin Cooper y Kaplan Robert en la década de los ochenta, teniendo como síntesis costear las actividades que se realizan en los centros productivos para al final determinar el valor del producto.

EL sistema ABC tiene como uno de sus pilares primordiales el manejo adecuado de los costos indirectos de fabricación, tanto a nivel de actividades (procesos) como de productos. Es así como se analizan cada uno de los costos indirectos de fabricación, buscando identificar lo que les dio origen.

Según Kaplan y Cooper, (1999) “es un mapa de los costes y de la rentabilidad de la organización en base a actividades”. Entendiéndose por actividad según Solano “es lo que hace una empresa, la forma en que los tiempos se consumen y las salidas de los procesos, es decir transformar recursos (materiales, mano de obra, tecnología) en salidas”.

### **1.2.1 Definición de Costos ABC**

“El costeo basado en actividades (Activity Based Costing) concibe el costo de los productos o servicios a partir de las actividades desarrolladas en la empresa. Se asignan los costos a las actividades y luego a los productos, relacionando más directamente costos y productos a partir de inductores o tasas de asignación.” (CANO, 2013)

“Los costos basados en actividades (ABC) es un método contable desarrollado recientemente para asignar costos indirectos y fijos a productos individuales o líneas de productos con base en las actividades de valor agregado que integran este producto. Por lo tanto, este método contable es muy útil para realizar un análisis de la cadena de valor de las actividades de una empresa para tomar decisiones de subcontratación. (...)

La contabilidad ABC permite a los contadores cargar costos con más exactitud que con el método tradicional porque asigna los gastos generales en forma más precisa.” (WHELEEN & HUNGER, 2007)

EL Costeo Basado en Actividades o por sus en inglés “Activityc Based Costing” es un modelo para medir costos y desempeño de una empresa se basan en las actividades que se desarrollan para fabricar un determinado producto se asignan los costos primero a las actividades y después a los productos basándose en el uso de las actividades por cada producto, esta propuesta ha dado solución a que exista una mejor distribución de los costos indirectos.

Este sistema a diferencia de los métodos tradicionales permite mayor exactitud en el costeo de productos, ya que, trata todos los costos fijos y directos como si fueran variables y no se realiza distribuciones basadas en volúmenes de producción, porcentajes de prorrateo o cualquier otro criterio de distribución.

ABC permite realizar un seguimiento detallado del flujo de actividades en la empresa mediante la creación de vínculos entre las actividades y los objetos del costo.

El costeo basado en actividades se fundamenta en el concepto de que los productos consumen actividades y las actividades consumen recursos.

El sistema de costos ABC se fundamenta en la Administración Basada en Actividades (ABM: Activity Based Management), el cual permite tomar decisiones relacionadas con: segmentación de mercados, redefinición del portafolio de productos, gestión en los canales de distribución, optimización en la cadena de valor, análisis de la rentabilidad de realizar ciertas actividades vs contratación externa, etc.

El modelo de costeo ABC se asienta en la agrupación en centros que conforman una secuencia de valor de los productos y servicios de la actividad de una empresa. Centra sus esfuerzos en detectar cuáles son las actividades que causan costos. Para este sistema se hace muy importante conocer la generación de los costos para obtener el mayor beneficio, minimizando todos los factores que no añadan valor.

Por tal motivo el modelo ABC permite mayor exactitud en la asignación de los costos de las empresas y permite la visión de ellas por actividad. Aunque se puede mencionar como una debilidad la mezcla de costos fijos y variables.

El Sistema de Costo Basado en Actividades asigna los costos indirectos de fabricación en cada una de las actividades a través de inductores de costos, los cuales se consideran como el factor que origina o influye en el costo del producto o servicio. Los generadores de costo originan cambios en el rendimiento de una actividad y, por tanto, afecta a los recursos requeridos para realizar la actividad.

A manera conclusiva del capítulo, se puede decir que a pesar de que existan muchos tratadistas que hayan abordado y explicado aspectos relacionados con el tema de esta investigación, lo cual ayudó a fundamentar el problema profesional descrito, buscando la estrecha relación entre el campo y el objeto, estas no han sido estudiadas ni aplicadas en este tipo de empresa, requiriéndose de un aporte metodológico que sea capaz de solucionar el problema de profesional de la Empresa Agropecuaria Guatemala del municipio de Mayarí y pueda ser empleado en otras entidades del mismo sector.

### 1.2.2 Método ABC. Objetivos y clasificaciones

Los objetivos fundamentales del Costeo Basado en Actividades son:

- Medir los costos de los recursos utilizados al desarrollar las actividades en un negocio o entidad.
- Describir y aplicar su desarrollo conceptual mostrando sus alcances en la contabilidad gerencial.
- Ser una medida de desempeño, que permita mejorar los objetivos de satisfacción y eliminar el desperdicio en actividades operativas.
- Proporcionar herramientas para la planeación del negocio, determinación de utilidades, control y reducción de costos y toma de decisiones estratégicas.

Los costos ABC como herramienta de gestión para la toma de decisiones son una parte fundamental para la marcha continua de los negocios, y quizá desde este punto de vista sea irrelevante para los administradores de hoy, pensar en la formulación adecuada que debe tomar el ABC en la organización (Hernández, González, Escobar, y Agudelo, 2013).

De ese modo, podría decirse que ABC es sistema porque es un conjunto estructurado de ideas y procedimientos que modelan la realidad de la empresa entendida como un todo, que a partir de su desglose en actividades interrelacionadas que convierten los recursos en productos, recrea el flujo de costos acontecido en todo el proceso productivo, con el objetivo de medirlos y asignarlos razonablemente usando inductores lógicos en los diferentes niveles de costeo desde los centros de costos hasta los productos finales (Hernández et al., 2013).

En este sentido López (2015) plantea que el costo basado en actividades proporciona una visión contable de los costos a través de las actividades, re direccionando los gastos reales a la actividad por donde efectivamente pasó el producto.

Sin duda el sistema ABC se presenta como herramienta útil de análisis del consumo de recursos y seguimiento de las actividades, factores relevantes para el desarrollo y resultado final de la gestión empresarial (López, 2015).

En los estudios de Fernández Veliz, Alama Jeanette, como se cita en (López Flores, Méndez Chávez, Guevara, y Vanessa, 2015) se define el Costos ABC como un método que permite medir de manera razonable la rentabilidad de los artículos, distribuir actividades a líneas de productos que los negocios deseen medir, haciendo asignaciones de costos en función del consumo de recursos por las actividades y luego como estas actividades son consumidas por los productos y servicios.

A criterio del autor el Sistema de Costo Basado en Actividades es el que permite hacer una mejor distribución de los costos indirectos de fabricación y por consiguiente logra una mayor eficiencia en la acumulación y análisis de los costos, lo que le permite a las empresas eliminar aquellas actividades que no les generen valor a los productos logrando una reducción de estos costos.

Referido al Sistema de Costo ABC, la Dra.C. Maricela Arias Madrazo plantea:

Constituye una técnica de distribución de costos que relaciona los costos de la organización con las actividades operativas y como resultado permite un esfuerzo coordinado de gestión de gastos y actividades.

Los costos son consecuencia de determinadas actividades, lo cual permite conocer las verdaderas causas que motivan la ocurrencia en costos para adoptar los cursos de acción que lleven a la empresa a conseguir la estructura de costos más competitiva y también suprimir costos de actividades “estériles”

Un producto o servicio se obtiene como resultado de una serie de actividades sucesivas que exigen del consumo de una serie de recursos o factores humanos, técnicos y financieros.

Los costos que soporta una empresa son consecuencia de la realización de determinadas actividades las cuales a su vez son consecuencia de la obtención de productos o servicios que comercializa la Empresa.

Mientras que los sistemas tradicionales miden los recursos consumidos en proporción al volumen de producción, en el sistema ABC estas no se relacionan con el volumen.

En los sistemas tradicionales los costos indirectos son asignados a los productos en función de unidades de medida tales como MOD, HMOD, Volumen de Unidades, etc.

Significa esta diferencia, que en un sistema convencional muchas bases de distribución son económico financieras, como por ejemplo las comúnmente empleadas en nuestras empresas: costo de la Mano de Obra; costo de los materiales, etc. En el sistema basado en actividades, las bases de distribución son los factores de variabilidad o lo que en inglés se denomina "cost drivers" o en España traducidos literalmente significa inductores de costo.

En un sistema convencional puede haber un solo centro de costos para una fábrica, o algunos pocos, mientras que en el ABC como que se basa en la actividad, pueden existir muchas actividades y por tanto muchas agrupaciones de costo.

El sistema ABC, ayuda a los gerentes a identificar oportunidades de reducción de costos mediante el suministro de información más precisa sobre los costos unitarios. Este sistema es una alternativa que se presenta para solucionar los problemas que se pueden observar en los métodos tradicionales; ya que este ofrece la facilidad de mirar en dos etapas la asignación de los costos indirectos de fabricación por actividades y asignar los trabajos de acuerdo con el número de actividades que se requieren para ser completados.

Aunque para muchos es de poca importancia hacer un análisis tan detallado de las actividades que se ven involucradas dentro de un producto o servicio, desde nuestra perspectiva y de los autores que hablan de los ABC, es de suma importancia conocer detalladamente cada paso que se ve involucrado dentro de su elaboración ya que así se nos facilitaría la búsqueda de cuáles pueden ser los factores que me están incrementando el valor del producto o servicio, logrando así un aumento moderado de las utilidades.

#### **Elementos que caracterizan el Sistema de Costo ABC se encuentran:**

- Las tareas son realizadas por un individuo o grupo de individuos.
- Gestionar la producción, significa controlar las actividades más que los recursos.
- Intenta satisfacer al máximo las necesidades de los clientes internos y externos.
- Las actividades deben analizarse como integrante de un proceso de negocio y no de forma aislada.
- Elimina las actividades que no añaden ningún valor a la organización.
- Mantiene un objetivo de mejora continua en el desarrollo de las actividades.
- Es un sistema de gestión "integral", donde se puede obtener información de medidas financieras y no financieras que permiten una gestión óptima de la estructura de costos.
- Permite conocer el flujo de las actividades, de tal manera que se pueda evaluar cada una por separado y valorar la necesidad de su incorporación al proceso, con una visión de conjunto.
- Proporciona herramientas de valoración objetivas de imputación de costos.
- Es un modelo gerencial y no contable.

Para Viloria and Beltrán (2015) los sistemas de costos basados en actividades que propenden por la división de las organizaciones en las diferentes actividades necesarias para una mejor asignación de los costos indirectos de fabricación a los productos o servicios característicos del objeto social de la empresa.

El modelo de costeo ABC se asienta en la agrupación en centros que conforman una secuencia de valor de los productos y servicios de la actividad de una empresa. Centra sus esfuerzos en detectar cuáles son las actividades que causan costos. Para este sistema se hace muy importante conocer la generación de los costos para obtener el mayor beneficio, minimizando todos los factores que no añadan valor.

Por tal motivo el modelo ABC permite mayor exactitud en la asignación de los costos de las empresas y permite la visión de ellas por actividad. Aunque se puede mencionar como una debilidad la mezcla de costos fijos y variables.

El Sistema de Costo Basado en Actividades asigna los costos indirectos de fabricación en cada una de las actividades a través de inductores de costos, los cuales se consideran como el factor que origina o influye en el costo del producto o servicio. Los generadores de costo originan cambios en el rendimiento de una actividad y, por tanto, afecta a los recursos requeridos para realizar la actividad.

Los inductores de costos también se pueden definir como el factor utilizado para medir como un coste es incurrido y/o como imputar mejor dicho coste a las actividades o a los productos. Estos inductores se pueden clasificar de diferentes formas en correspondencia con el costo que se va asignar a través de ellos, en esta investigación se adopta la siguiente:

- De Demanda: se emplean cuando la distribución de los costos se realizará teniendo en cuenta la demanda de una actividad hacia otra o hacia Objetivos de Costo determinados, basándose en el estimado de las demandas correspondientes.
- Asignación Específica: como su nombre lo indica, se corresponden con aquellos costos que deben ser asignados a una actividad determinada.
- Sustitutos: son aquellos inductores que se emplean cuando no es práctico ni posible determinar aquél que es el más adecuado para la actividad en cuestión y en general resultan medidas que son fácilmente obtenibles para la distribución de los costos a Actividades y Objetivos de Costo.
- De Producción: son los más adecuados cuando se determina que las unidades de producción son la causa fundamental de los costos de las actividades.
- Tiempo de Operación: son los que se emplean cuando la operación de equipos individuales o de grupos de equipos organizados en sistema, se considera que son la causa fundamental de los costos.

- De Ocupación: son los más adecuados para distribuir los costos fijos basados en la localización física de Actividades o de Activos.

En la determinación de los inductores de costos es imprescindible realizar consultas a expertos del área de contabilidad y de la producción para conocer los criterios sobre el inductor de la actividad y de aquel que resulta práctico y posible su utilización para la asignación de los costos de los recursos a las actividades y del costo de estas a otras actividades.

Para determinar cuáles son los factores que crean o influyen directamente en el costo, se debe de realizar un análisis detallado de todos los posibles generadores de este costo que por consiguiente debe tener una correlación fuerte con el objeto del costo.

De aquí que algunos autores consideren que el mejor inductor de costo de una actividad será el causante de la misma. La diferencia entre la unidad homogénea representativa de los centros de costo en el sistema de costo tradicional y el inductor de costo del moderno método de ABC, radica en que la primera no reflejaba muchas veces una relación casual representativa de una actividad, que forma parte del valor añadido del producto, en base a la capacidad que se producía al incluir todos los costos en un determinado centro de costo, el inductor de costo sí refleja esa causalidad con la actividad concreta.

Sobre las ventajas y desventajas del Sistema de Costo Basado en Actividades son variados los argumentos que se exponen en la bibliografía revisada, a continuación, se resumen algunas: Dentro de las ventajas que ofrece el sistema de costos ABC, se encuentran:

- No afecta a la estructura organizativa.
- Ayuda a entender el comportamiento de los costos de la organización.
- Proporciona información sobre las causas que originan la actividad y el análisis de cómo se realizan las tareas.
- Permite tener una visión real de lo que sucede en la empresa.
- Permite conocer medidas de tipo no financiero dentro de la empresa y el sistema de costos ABC es completamente sencillo y transparente.

En cuanto a las desventajas se puede decir que:

- Consume una buena parte de recursos en la fase de diseño e implementación.
- La implementación puede hacerse dificultosa.
- Resulta costoso identificar las actividades generadoras de gastos.

- Como cualquier cambio, implica una cierta capacidad de adaptación de la empresa.

Según las circunstancias actuales por las que atraviesan las empresas, la economía se enfocará en trabajar cada día para aumentar las producciones, y estas a su vez le permitirán asegurar las vías para su desarrollo económico. Es por esta razón, que se hace indispensable disponer de una información confiable y oportuna, que permita a los dirigentes empresariales una correcta toma de decisiones en las mismas.

No se trata por tanto de diseñar solamente y por separado un buen Sistema de Gestión Costos, o una metodología para planificar y mucho menos un conjunto de tablas y procedimientos para analizar, sino lograr una base y principios únicos que, una vez desarrollados en función de las especificidades de cada rama y empresa, constituyan un instrumento eficaz para la dirección de las propias empresas, y que al mismo tiempo brinden la información mínima requerida para la economía global. (Res. No.25 MFP 23-6-97.)

Los sistemas de costos son una herramienta clave para el fortalecimiento de las empresas y por ende se hace necesario adecuar estos sistemas a las características específicas de cada una de ellas. Por varias razones el sector agropecuario resulta estratégico y decisivo para la economía cubana. Según Novoa (2010) “durante el año 2008, alrededor del 20% del PIB de la nación dependió de forma directa e indirecta de la actividad agropecuaria. No obstante, la insuficiencia de la producción nacional de alimentos, esta aporta aproximadamente el 40% de las calorías y el 37% de las proteínas diarias que consume la población”.

En relación a este tema, se puede decir que teniendo en cuenta la relevancia que tiene este sector en la economía cubana, resulta destacable una correcta utilización y el máximo aprovechamiento de los sistemas contables, que permitan extraer el máximo de información, dotando a las empresas de un mayor rendimiento y una toma de decisiones acertadas en un determinado momento.

El objetivo que busca un sistema de costos es servir de herramienta para la mejora de la gestión y la toma de decisiones, determinando los costos unitarios de producción. El sector agropecuario se encuentra urgido de reformas y transformaciones, ante todo, de continuar las iniciadas a principio de la década de los 90, y de implementar nuevas medidas encaminadas a facilitar el desarrollo de sus fuerzas productivas. Por lo que se debe trabajar en la máxima utilización de estos sistemas para el logro de sus objetivos propuestos, pues servirán de base para las decisiones presentes y futuras de las organizaciones, ejemplo de estas transformaciones son las siguientes y las mismas demandan de sistemas eficientes para su cumplimiento:

Reducir instituciones y simplificar las estructuras tanto en la base como en la superestructura, para lograr que las unidades o empresas productivas dispongan de la autonomía necesaria.

Que las UBPC, CPA, CCS y las otras empresas, que integran el sistema productivo del sector agropecuario, dispongan de autonomía para poder decidir cómo combinar eficientemente los factores productivos, obtención de recursos, decidir sobre su producto final y beneficios económicos.

### **1.2.3 Ventajas y desventajas del Costo ABC**

“Una de las ventajas más importantes derivadas de un sistema de gestión por actividades es que no afecta directamente la estructura organizativa de tipo funcional ya que el ABC gestiona las actividades y éstas se ordenan horizontalmente a través de la organización.” (CANO, 2013)

Las ventajas que presenta el Sistema de Costeo Basado en Actividades en relación a los costeos tradicionales son los siguientes:

<b>VENTAJAS DEL COSTO ABC VS METODOS TRADICIONALES</b>		
<b>POR ORDENES DE PRODUCCION</b>	<b>POR PROCESOS</b>	<b>COSTOS ABC</b>
Se puede determinar el costo real al final de la producción	Se puede determinar el costo real al final de la producción ya que el mismo depende del volumen de producción	Se puede contar con costos reales en cualquier momento de la producción
Los CIF se cargan a las órdenes de producción en base al prorrateo lo que no siempre resulta exacto y puede elevar el costo de la OP	La asignación de los CIF depende de la variedad de productos puede resultar más complejo cuando se trabaja con diversos artículos, en tanto que si se produce solo uno, éstos se dividen a las unidades producidas en igual proporción.	Los CIF se cargan a cada actividad, lo que permite y facilita el control y administración de los CIF
Al término de la producción se puede determinar cuál Orden de producción genera mayor rentabilidad para el negocio	Los costos se prorratean en igual proporción para el total de la producción, lo que dificulta determinar con exactitud que producto genera mayor rentabilidad al negocio	Permite determinar cuáles productos (bienes y/o servicios) son los que generan mayor contribución a la empresa y poder estructurar una cartera de productos óptimos.

<p>La información que proporciona es limitada para la toma de decisiones o indicadores de gestión</p>	<p>La información que proporciona es limitada para la toma de decisiones o indicadores de gestión</p>	<p>Proporciona información importante para la gestión planeación, debido a que facilita información para decisiones estratégicas como estimación y fijación de precios, optimización de recursos, reingeniería de procesos, etc.</p>
<p>No se cuentan con costos unitarios sino totales</p>	<p>Se determina el costo unitario</p>	<p>Se determina el costo de la actividad.</p> <p>Mide el desempeño de los empleados y departamentos, asimismo identifica el personal requerido por la empresa.</p>
		<p>Una de las ventajas más importantes derivadas de un sistema de gestión por actividades es que no afecta directamente la estructura organizativa de tipo funcional ya que el ABC gestiona las actividades y éstas se ordenan horizontalmente a través de la organización. Es precisamente ésta la ventaja de que los cambios</p>

		en la organización no quedan reflejados en el sistema.
<b>DESVENTAJAS</b>		
Centran exageradamente la atención en la administración y optimización de los costos. Descuidando la visión sistémica de la organización.		
Requiere mayor esfuerzo y capacitación para lograr implementación adecuada.		
La elección de los inductores es a criterio de los que lo implementan.		
ABC es un sistema de costos históricos, la excesiva variabilidad de costos futuros complica administrarlo.		
Consume gran parte de los recursos en las fases de diseño e implementación.		
Aun siendo el costeo más preciso, nunca se logra obtener el costo exacto de los productos ya que existen efectos o gastos realizados a última hora que no pueden dividirse adecuadamente.		
Puede ser que la definición de las actividades sea dificultosa, en dónde realmente vamos a tener un mayor número de problemas es en la definición de los "inductores" o factores que desencadenan la actividad. Para determinar los inductores deberemos utilizar el método de causa - efecto con el objeto de analizar las causas inmediatas hasta obtener la verdadera causa que desencadenan el cúmulo de actividades		
Cualquier cambio en un sistema siempre va acompañado en las primeras fases de un proceso de adaptación y para evitar que el nuevo sistema implantado se haga complejo en el uso y no suponga un proceso traumático, se debe educar a los usuarios que mantienen la información		

## **CAPITULO 2. PERFECCIONAMIENTO DE LA GESTIÓN DE COSTOS EN LA EMPRESA AGROPECUARIA "GUATEMALA".**

El presente capítulo tiene como objetivo: proponer una metodología para el perfeccionamiento de la Gestión de Costos en la Empresa Agropecuaria "Guatemala" para un mayor control y toma de decisiones y mostrar la viabilidad práctica del Sistema de Costos Basados en Actividades en la entidad objeto de estudio. La misma consta de 4 pasos para su ejecución, los cuales se explican y se aplican parcialmente para su validación.

### **2.1 Principales características técnico – organizativas de la Empresa Agropecuaria Guatemala.**

La Empresa Agropecuaria Guatemala se encuentra enclavada en calle 18 No 12 en el Consejo Popular de Guaro, municipio Mayarí, limitando al: Norte con la Bahía de Nipe, al Este con los municipios de Sagua de Tánamo y Moa. Al Sur con la Altiplanicie de Pinares de Mayarí y al Oeste con el municipio de Báguanos. Su patrimonio tiene alcance productivo en los municipios Cueto, Mayarí y Frank País.

Tiene como **misión** producir y comercializar productos agrícolas, forestales y pecuarios con destino al consumo nacional y autoabastecimiento, además presta servicios de mantenimiento, construcción y maquinaria. Contamos con años de experiencia y un capital humano comprometido, con niveles de eficiencias y profesionalidad para satisfacer las necesidades de la población.

La **visión** es la siguiente:

Ser referencia del oriente cubano con altas producciones, eficiencia y variedad de viandas, hortalizas, granos, frutas, carne y leche vacuna, medicina natural y alternativa, nos identificamos con un sello de calidad entre las empresas similares

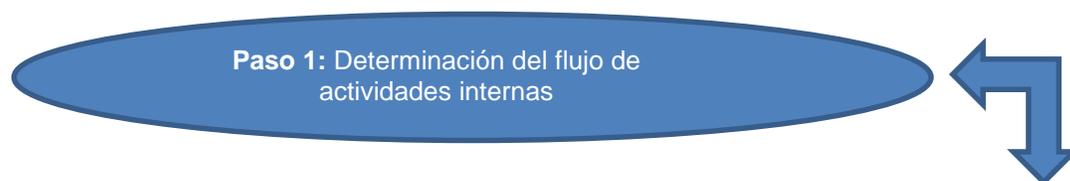
de la región, para ello contamos con un personal comprometido con los objetivos y principios de la organización.

Se tomó como objeto de estudio la Empresa Agropecuaria Guatemala, se dedicada fundamentalmente a producir y comercializar productos agrícolas, forestales y pecuarios con destino al consumo nacional y autoabastecimiento, además presta servicios de mantenimiento, construcción y maquinaria. Dentro de su estructura organizativa cuenta con 49 formas productivas, de ellas 9 son Unidades Básicas de Producciones Cooperativas (UBPC), 5 son Cooperativas de Producción Agropecuaria (CPA) y 35 son Cooperativas de Créditos y Servicios (CCS).

Las principales producciones que comercializa la empresa provienen de los cultivos varios, los cuales son: viandas, hortalizas, granos, cítricos y frutales; y la Ganadería, la cual está compuesta por: leche, carne vacuna, carne ovina y carne porcina. La empresa posee un patrimonio de tierra total de 62261.9 Ha, de ellas dedicadas a los cultivos varios 9784.12 Ha, a la actividad pecuaria 39497.76 Ha y a otros usos 12980.02 Ha.

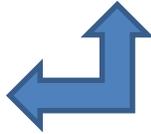
## **2.2 Propuesta para perfeccionar el Sistema de Costos Basado en Actividades aplicado en el segmento pecuario de la Empresa Agropecuaria Guatemala.**

Siguiendo la filosofía del Sistema de Costos Basado en Actividades establecida se proponen a continuación los pasos considerados según se expresa en la figura a continuación.



**Paso 2:** Determinación de los Inductores de Recursos para las Actividades y de Costo para los Objetivos de Costo Finales.

**Paso 3:** Determinación de la agrupación de costos o pool de costos de las actividades.



**Paso 4:** Determinación y asignación de costos por el Sistema de Costos Basados en Actividades.

**Paso 1:** Determinación del flujo de actividades internas vinculándolas con los Centros de Actividades y las categorías genéricas de la cadena de valor.

Objetivo: crear un banco de actividades organizadas atendiendo las categorías genéricas de la cadena de valor y realizar entrevistas a los especialistas del ramo para que con sus experiencias en cada puesto de trabajo pudieran contribuir en la definición de estas actividades.

**Paso 2:** Determinación de los Inductores de Recursos para las Actividades y de Costo para los Objetivos de Costo Finales.

Objetivos: emplear dos tipos de inductores para la asignación de los recursos y de los costos de las actividades finales y realizar una selección de aquellos que serán utilizados para la demostración de la viabilidad práctica del sistema que se propone.

**Paso 3:** Determinación de la agrupación de costos o pool de costos de las actividades.

Objetivos: realizar un proceso de localización de los recursos que se consumen en cada una de las actividades antes identificadas y realizar un análisis con especialistas del área para relacionar los consumos de recursos con las actividades.

**Paso 4:** Determinación y asignación de costos por el Sistema de Costos Basados en Actividades.

Objetivos: calcular los coeficientes de cada una de las actividades secundarias que asignarán sus costos hacia las actividades primarias, según sea su relación.

### **2.3 Demostración de la viabilidad práctica del Sistema de Costos Basado en Actividades en el segmento pecuario de la Empresa Agropecuaria Guatemala.**

Para la demostración de la viabilidad práctica del Sistemas de Costos Basado en Actividades, se tomó como base la actividad fundamental de la Empresa Agropecuaria Guatemala que es producir y comercializar productos agrícolas, forestales y pecuarios con destino al consumo nacional y autoabastecimiento, además presta servicios de mantenimiento, construcción y maquinaria, utilizándose información correspondiente al mes de septiembre del año 2022. El objetivo de este epígrafe es demostrar que la aplicación del Sistema de Costos Basado en Actividades, propicia una mayor eficiencia en el cálculo, acumulación y análisis de los costos que se incurren en la producción agropecuaria, motivando un adecuado proceso de toma de decisiones en la entidad. A continuación, se exponen los resultados de la aplicación de cada uno de los pasos definidos para el diseño del Sistema de Costos Basado en Actividades:

**Paso 1: Determinación del flujo de actividades internas vinculándolas con los Centros de Actividades y las categorías genéricas de la cadena de valor.**

Siguiendo las normas técnicas generalmente aceptadas para el diseño del Sistema de Costos Basado en Actividades, se creó un banco de actividades organizadas atendiendo las categorías genéricas de la cadena de valor: centros de servicios, actividades de apoyo, actividades administrativas y actividades operativas principales. Para la definición de estas actividades se les realizaron entrevistas a los especialistas del ramo para que a partir de sus experiencias en cada puesto de trabajo pudieran contribuir en la definición de estas actividades.

**Tabla No.2.1** Características de las actividades operativas principales.

Centro de Actividad: "Cría y Desarrollo de Ganado Vacuno".	Con relación al producto.	Tipo de ejecución	Resultados a costear
11 Actividad de "Cría"	Cbzs ganado	Continua	TM de carne
Tareas:			
Recepción de la cría			
Alimentación			
Atención veterinaria			

Pesaje del ternero			
12 Actividad de “Desarrollo - Añojos”	Cbzs ganado	Continua	TM de carne
Tareas:			
Recepción del ternero			
Alimentación			
Atención veterinaria			
Pesaje del añojo			
13 Actividad de “Desarrollo - Toretes”	Cbzs ganado	Continua	TM de carne
Recepción del Añojo			
Alimentación			
Atención veterinaria			
Pesaje del torete			
14 Actividad de “Ceba”	Cbzs ganado	Continua	TM de carne
Tareas:			
Recepción del Torete			

Alimentación			
Atención veterinaria			
Pesaje del toro			

**Paso 2: Determinación de los Inductores de Recursos para las Actividades y de Costo para los Objetivos de Costo Finales.**

La innovación principal del ABC es la asignación de los costos indirectos de producción a través de los Inductores de Costos. En el análisis por actividades se encuentra una aplicación completa al emplear dos tipos de inductores, los inductores para las actividades en las que se agrupan los gastos indirectos y los inductores para la asignación de los recursos y de los costos de las actividades finales. A continuación, se muestra una propuesta de inductores de costos que serán utilizados para la distribución de los costos indirectos agrupados en las actividades de apoyo. Dentro de esta propuesta se realizó una selección de aquellos que serán utilizados para la demostración de la viabilidad práctica del sistema que se propone. Para la validación de estos inductores se realizó un análisis de correlación utilizando el SPSS STATISTICS y de esta forma se demostró la relación de estos con los costos que se asignan utilizando los mismos:

**Tabla No.2.1** Propuesta de inductores de costos para las actividades de apoyo.

Inductores de costo	Costos que se asignan a través de ellos	Coefficiente de correlación
Gastos de salario	01:-Dirección de la UEB	0.947

Coeficiente de demanda estimada de horas de mantenimiento	02.-Mantenimiento y reparación de Equipos de Transporte	0.998
Kilómetros recorridos	03:-Gasto de Transporte	0.912
Metros de alambres utilizados	04:-Mantenimiento y construcción de cercas	0.983
Varios de acuerdo a la partida.  % de demanda estimada Tiempo de Producción	05:-Gastos Propios de la Producción  Materiales y Combustibles. Energía  Depreciación	0.925
Metros cúbicos de forrajes	06:-Corte de Henos y Forrajes.	0.951
Consumo Material	07:-Gastos de los Almacenes.	0.918
Valor de los Activos Fijos Tangibles	08:-Seguridad y Protección	0.904

Una vez determinados los inductores a través de los cuales se asignarán los costos de cada actividad, se procede a agrupar todos los costos que se incurren en las diferentes actividades, el próximo paso muestra esta situación:

### **Paso 3: Determinación de la agrupación de costos o pool de costos de las actividades.**

Para la agrupación de los costos fue necesario realizar un proceso de localización de los recursos que se consumen en cada una de las actividades

antes identificadas, esto permitió obtener una estructura actualizada del costo, dando una visión más adecuada de las distintas definiciones tradicionales en que se asocian los costos con los recursos consumidos y los objetos hacia donde se asignan. Además, se realizó un análisis con especialistas del área para relacionar los consumos de recursos con las actividades, permitiendo clasificarlos en directos e indirectos a la actividad donde se consumen, los directos serán asignados de forma directa, mientras que los indirectos se repartirán a través de los inductores ya detallados. La clasificación de estos recursos en directos o indirectos se observa en el siguiente modelo:

**Tabla No.2.2** Clasificación de costos en las actividades secundarias.

Ministerio: MINAGRI		Empresa: Empresa Agropecuaria Guatemala			
UEB:					
Localización de los recursos consumidos por las actividades secundarias					
Selección de Actividades		Fecha:		Modelo 1	
Tipo de Actividad	Actividades	Inductor seleccionado	Recursos Consumidos	Clasificación	
				Directo	Indirecto
Administrativa	01 Dirección de la UEB	Salario	Materiales de oficina	X	-----
			Electricidad	-----	X
			Salario	X	-----
			Depreciación	X	-----
			Combustibles	-----	X

			Capacitación	X	-----
			Agua	-----	X
			Teléfono	-----	X
De Servicio	02Mantenimiento Reparación de Equipos de Transporte	Horas de mantenimiento	Salario	X	-----
			Piezas y repuestos	X	-----
			Útiles y herramientas	X	-----
			Combustible	-----	X
			Depreciación	X	-----
			Agua		
			Electricidad	-----	X
De Apoyo	03Gasto de Transporte	Km recorridos	Salario	X	-----
			Combustible		X
			Materiales auxiliares	X	-----
			Depreciación	X	-----

Después de haber localizados los recursos que se consumen en cada actividad secundaria se procede a realizar la agrupación de los costos de estos

recursos en cada una de estas actividades. La forma que se propone para lograr esta agrupación se presenta en el siguiente modelo:

**Tabla No.2.3** Agrupación de costos en las actividades secundarias.

Ministerio: MINAGRI		Empresa: Empresa Agropecuaria Guatemala			
UEB:					
Agrupación o Pool de costos de las actividades secundarias					
Selección de recursos y actividades			Fecha: Diciembre/2017		Modelo 2
Recursos	Actividades de Apoyo				
	Dirección de la UEB	Mantenimiento y Reparación de Equipos De Transporte	Gasto de Transporte	Mantenimiento y Construcción de Cercas	Corte de Henos y Forrajes.
Viveres	1 213.27	-	-	-	-
Materiales de Oficina	981.01	-	-	-	-
Energía	894.80	447.39	-	-	-
Combustibles y Lubricantes	707.10	324.94	6 404.06	-	-
Salario	9	4 449.48	11 366.55	2 029.35	5 524.53

	042.82				
Agua	735.47	-	-	-	-
Teléfono	320.71	-	-	-	-
Depreciación	1 508.09	66.60	4 622.49	-	
Capacitación	284.20	-	-	-	
Materiales e Insumos	-	8 097.51	-	-	
Serv. Reci bidos por terceros.	747.33	-	2 787.46	-	
Total de costos indirectos	16 434.80	13 385.92	25 180.56	2 029.35	5 524.53

Como se puede observar, este modelo permite obtener una información más detallada y organizada de los costos que se incurren en las diferentes actividades de apoyo y de servicios declaradas anteriormente, ya que se identifican los recursos que se consumen en cada actividad. Toda vez que se cuantifican estos recursos se obtiene finalmente el costo acumulado en cada actividad que posteriormente será asignado a otras actividades de acuerdo al nivel de interrelación entre ellas.

**Paso 4: Determinación y asignación de costos por el Sistema de Costos Basados en Actividades.**

Luego de haber agrupado los costos en las actividades secundarias, como se explicó en el paso anterior, se procede al cálculo de los coeficientes de cada una de las actividades secundarias que asignarán sus costos hacia las actividades primarias, según sea su relación, un ejemplo de lo planteado se muestra en la siguiente tabla.

**Tabla No.2.4** Cálculo de los coeficientes para la distribución de los costos indirectos.

Actividades de Apoyo	Inductor		UM	Cantidad	Importe a distribuir		Coeficiente
					MN	CUC	
Mantenimiento y Reparación de Equipos de Transporte	Horas de Mtto. planificadas		Hrs.	120	13 385.92	-	111.54933
Gastos de Transporte	Km recorridos		Km	6 191	25 180.56	-	4.06728
Mantenimiento y Construcción de Cercas	Metros de cercas	de	m	4 140	2 029.35	-	0.49018

Corte de Henos Forrajes.	y	Cantidad forraje consumido	de	m3	1 800	5 524.53	-	3.06918
--------------------------------	---	----------------------------------	----	----	-------	-------------	---	---------

Todos los coeficientes han sido obtenidos por la división de los costos acumulados en cada una de las actividades entre el inductor seleccionado, por ejemplo, en la tabla anterior se denota que por cada hora que se emplee en el Mantenimiento y Reparación a los Equipos de Transporte se asignará 111.54933 pesos, siendo este el causante del costo que le asignará esta actividad a otras actividades. De forma similar ocurre en las demás actividades, Transporte asignará 4.06728 pesos por cada kilómetro recorrido porque mientras más kilómetros recorran los equipos concebidos en esta actividad, se consumirá más combustible, los trabajadores emplearán más horas, aumenta el desgaste de estos activos fijos y por lo tanto el costo aumenta.

El Mantenimiento y Construcción de Cercas y el Corte de Henos y Forrajes, distribuirá por cada metro cercado y metro cúbico de forraje consumido, 0.49018 y 3.06918 pesos respectivamente. Todos estos inductores fueron validados por el programa estadístico SPSS, arrojando coeficientes de correlación superiores al 90%, lo que demuestra que existe una relación fuerte y directa entre los inductores y los costos de las actividades que se asignarán a través de ellos. Toda vez que se han calculado los coeficientes, se procede con la distribución de costos entre las actividades, el modelo que seguidamente se muestra detalla esta distribución:

**Tabla No.2.5** Distribución de costos entre las actividades.

Ministerio: MINAGRI			Empresa: Empresa Agropecuaria Guatemala				
UEB:							
Asignación de costos entre actividades secundarias							
Selección de actividades				Fecha:		Modelo 3	
Actividades secundarias	Valor distribuir	a	Actividades secundarias				
			Gastos de Transporte	de	Dirección de la UEB	-	-
Costos Indirectos antes de la distribución			\$25 180.56		\$16 434.80	-	-
Mantenimiento y reparación de Equipos de Transporte	\$13 385.92		9 370.14		4 015.78	-	-
			\$34 550.70		-	-	-
Gasto de transporte			34 550.70	(3 455.07)	3 455.07	-	-
Total de Costos			\$31 095.63		\$23 905.65	-	-

Una primera demostración es la forma en que las actividades de apoyos asignan sus costos a otras actividades de apoyo de acuerdo a su grado de relación, en el modelo se refleja como la actividad Mantenimiento y Reparación de Equipos de Transporte al prestarle servicios a las actividades de Transporte y Dirección de la UEB, le asigna 9 370.14 y 4 015.78 pesos a cada actividad respectivamente, estas cantidades fueron determinadas al multiplicar el coeficiente de esta actividad por las horas de mantenimiento empleadas en cada una de ellas. Luego Transporte una vez de haber recibido la parte que le fue asignada, le asigna 3 455.07 pesos de su costo total a la actividad de Dirección, pues la dirección de la UEB recibe servicios de transporte formando parte de los kilómetros recorridos en el periodo.

**Tabla No.2.6** Asignación de costos de las actividades secundarias a las actividades primarias.

Ministerio: MINAGRI		Empresa: Empresa Agropecuaria Guatemala			
UEB:					
Asignación de costos de las actividades secundarias a las actividades primarias					
Selección de actividades			Fecha:		Modelo 4
Actividades secundarias	Valor a distribuir	Actividades primarias o principales			
		Actividad de Cría	Actividad de Desarrollo – Añojos	Actividad de Desarrollo	Actividad de Ceba

				- Toretas	
Gastos de Transporte	\$31 095.63	\$5 182.60	\$6 910.13	\$8 637.67	\$10 365.20
Mantenimiento y Construcción de Cercas	2 029.35	401.95	534.30	289.21	803.90
Corte de Henos y Forrajes	5 524.53	1 104.90	1 289.05	1 473.21	1 657.36
Total	\$38 649.51	\$6 689.45	\$8 733.48	\$10 400.09	\$12 826.46

La segunda demostración es la forma de distribución de los costos indirectos de las actividades de apoyo a las actividades operativas principales. Toda vez que las actividades de apoyo han recibido los costos que le fueron asignados por otras actividades de apoyo, comienza el proceso de asignación de las de apoyo a las operativas. El gasto restante por concepto de transporte es asignado de acuerdo a los kilómetros recorridos en función del apoyo productivo en cada actividad operativa, como se puede observar la Actividad de Ceba es la que más costo recibe con 10 365.20 pesos, ya que en el mes analizado fue la que más servicio de transporte recibió, siendo lo contrario con la Actividad de Cría que solo recibió 5 182.60 pesos.

Las actividades de Mantenimiento y Construcción de Cercas y Corte de Henos y Forrajes son imprescindibles en el desarrollo del proceso productivo, ya que son realizadas por dos brigadas que garantizan buen estado de las cercas de las distintas unidades productivas y que los animales obtengan el forraje que se requiere para su alimentación.

Es por esta razón que el costo incurrido en la realización de estas actividades es distribuido desde la actividad de Cría hasta la de Ceba, recibiendo más valor esta última con 803.90 y 1 657.36 pesos.

Finalmente es acumulado el costo indirecto en cada una de las actividades operativas principales. Como se aprecia en el modelo la actividad de Dirección de la UEB no distribuyó sus costos hacia otras actividades porque su costo se considera del período y no del producto, por lo que para la propuesta de la contabilidad será considerado como un Gasto de Administración.

## **CONCLUSIONES**

Con el desarrollo de esta investigación se puede concluir que:

- Se cumple el objetivo que se define en la investigación al determinar que el Sistema de Costo por Actividades es el más adecuado para el perfeccionamiento de la gestión de los costos de la Empresa Agropecuaria Guatemala.
- Se evidenció que el Sistema de Costo empleado actualmente por esta entidad no ofrece niveles de información relevante que garanticen un adecuado proceso de toma de decisiones por parte de la dirección en los procesos productivos
- La propuesta del procedimiento permite realizar un análisis detallado del comportamiento de la eficiencia productiva en cada actividad y centro de actividad, a partir de la adecuada asignación de costos indirectos entre las actividades y de estas a los objetivos de costos con el empleo de inductores de costos.
- Es aplicable a otras entidades del sector agropecuario, así como en otros sectores de la Economía Nacional.

## **RECOMENDACIONES**

Una vez declaradas las conclusiones anteriores se cree oportuno brindar algunas siguientes recomendaciones.

- Dar a conocer a los directivos de la Empresa Agropecuaria Guatemala de Mayarí y a los técnicos del área contable financiera el contenido de este trabajo.
- Capacitar el personal que interviene en la actividad de costo para cumplimentar el funcionamiento del procedimiento con la calidad requerida.
- Aplicar el procedimiento propuesto hacia todas las áreas de producción.
- Generalizar el procedimiento a todos los centros de costos dentro de la empresa.

## **BIBLIOGRAFÍAS**

Álvarez, C. (Octubre de 2001). *Diseño de un Sistema de Contabilidad*.  
Obtenido de WWW Monografías. Com.

Amat Salas, O. y. (2000). *Contabilidad y gestión de costes*. Madrid. España.

Arias Vidal, J. (2014). *Diseño de un modelo de costos basado en el modelo ABC para el sistema de precios en el area de consulta externa y emergencia del hospital León Becerra*. Guayaquil.

Arreaga Cantos, S. (2012). *Metodología para la determinación de los costos en las órdenes de producción de la empresa exprograma*. Guayaquil.

autores, C. d. (s.f.). *Sistemas de Costo*. La Habana.

Cuba: Félix Varela. Castro, F. (1986). *Informe Central al III Congreso del PCC*.

Davis, W. y. (1993). *Administración de personal y recursos humanos*. Editorial Mc Graw Hill.

- Espinosa Claudio, D. M. (2015). *Análisis de costos para la construcción de un prototipo de moto de competición* .
- Fuentes Ibarra, J. V. (2013). *Revisión del sistema de costeo actual y propuesta de implementación de herramientas del sistema de costeo ABC en Ainox Ltda.* .
- González Torres, A. y. (2011). *Conocer los costos. Una necesidad empresarial.* La Habana.  
Cuba: Publicentro.
- Guevara, E. C. (1997). *Consideraciones sobre los costos.* Ciencias Sociales.
- Hernández, A. M. (2013). *Costos ABC. Una concepción sistémica.* *Contaduría Universidad de Antioquia*(58-59), 73-96.
- Horgren, S. E. (2001). *Introducción a la Contabilidad Administrativa.* Horngreen, C. (1992). *Contabilidad de Costos. Un Enfoque Gerencial.* Kaplan, R. y. (1999). *Coste y Efecto.* Editorial Gestión 2000.
- Lenz-Alcayaga, R. (2010). *Análisis de costos en evaluaciones económicas en salud: Aspectos introductorios.* *Revista médica de Chile*, 138, 88-92. .
- López Flores, B. Y. (2015). *Implementación del sistema de costos ABC para industrias dedicadas a la serigrafía en el estampado de productos promocionales.* .
- López, R. A. (2012). *Diccionario de Contabilidad y Auditoría.* La Habana, Cuba: Ciencias Sociales.

- López, R. M. (2015). *Activity based costing. Método y ventajas de su aplicación. Caso Práctico: Empresa metalúrgica de Buenos Aires, Argentina en la actualidad.* .
- Madriñan Cevallos, M. (2013). *Reestructuración del sistema de costeo estudio de caso: Talleres Guayasamín.* .
- Marmol Wilches, A. A. (2014). *Análisis para cálculo de un factor de sobre costo para empresas constructoras de edificación.* .
- Neuner, J. (. (1982). *Contabilidad de Costos para el Control y la Toma de Decisiones.*
- Polimeni, R. (1994). *Contabilidad de Costos, conceptos y aplicaciones para la toma de decisiones gerenciales.* Colombia: Mc Graw Hill.
- Porter., M. (1985). *Competitive Advantage: Creating and Sustaining Superior Performance.*
- Quimí, A. &. (2015). *Quimí Analizar estrategias que optimicen la inversión en la toma de decisiones gerenciales aplicando los costos administrativos y contables.* .
- RAMIREZ PADILLA, D. N. (2005). *Contabilidad administrativa.*
- Ruz, F. C. (1986). *Informe Central al III Congreso del PCC.* La Habana, Cuba.
- Viloria, J. B. (2015). *Sistema de costos ABC: una herramienta para el proceso de toma de decisiones para las cooperativas de ahorro y crédito de la ciudad de Barranquilla. Civilizar de Empresa y Economía, 4(8).*

## ANEXOS

### Anexo1. Organigrama de la empresa Grupo Empresarial Agrícola.

