



Facultad de Ciencias Económicas
Departamento de Contabilidad y Finanzas

Trabajo de Diploma

Título: Elaboración del presupuesto de gastos para las producciones de overoles en la Empresa Confecciones y Calzado (CALCONF) del grupo VICLAR

Autora: Yanet León García

Tutor: Dr.(a).Lic.Maylin Suárez González

Junio de 2015

“Año 57 de la Revolución”

"El mundo de hoy enfrenta problemas que no pueden ser resueltos pensando en la forma que se pensaba cuando fueron creados".

Albert Einstein.

A mi madre y a mi padre, para ellos y por ellos, todo.

Agradecimientos

- *A mi madre y mi padre que son las personas más importantes en mi vida y los que me impulsa a seguir adelante.*
- *A la Revolución por permitirme una vez más superarme.*
- *A mis profesores por todo lo que me enseñaron y ayudaron para ser mejor profesional.*
- *A Mireisy y a Mailyn por todo su apoyo incondicional, sin ellas no hubiese sido posible lograrlo.*
- *Al resto de mis familiares y amigos entrañables que me ayudaron de una forma u otra en esta otra contienda.*

A todos, Gracias por formar parte de mi vida.

RESUMEN

El presente trabajo se desarrolló en la Empresa Provincial de Confecciones y Calzado, CALCONF del Grupo VICLAR en Villa Clara, con el objetivo de calcular el presupuesto de gastos de producciones de overoles, que sirvan de base para el análisis de las desviaciones y así contribuir a un mejor control y utilización de los recursos de acuerdo con el presupuesto asignado a dicha entidad para el presente año 2015 ya que en años anteriores este presupuesto se controlaba de manera global lo cual motivaba que al cierre de cada período contable no se tuviera claridad en quien o quienes incurrieron en determinado gasto. El presente trabajo cuenta con tres capítulos el primero aborda el marco teórico referencial sobre los sistemas de costo y el presupuesto, el segundo se concentra en la caracterización de la entidad objeto de estudio y el diagnóstico del cálculo y por último se determinan los elementos que conforman los presupuestos de gastos para las producciones de overoles y se calculan y analizan las desviaciones lo cual le ofrece a la empresa una herramienta para la planificación de los costos. Como resultado de la investigación se espera que la empresa utilice los presupuestos de gastos como herramienta de dirección y aplique la propuesta de soluciones para minimizar los costos indirectos que afectan hoy la eficiencia de la empresa.

ABSTRACT

The current work was carried out in the Makeup and Footwear Provincial Company, CALCONF VICLAR group in Villa Clara province, with the purpose of calculating the budget expenses of overall production so as to make the bases for the analysis of deviation and in this way to contribute to a better control and use of resources according to the budget assigned for the present year 2015 for in previous years this budget was controlled globally and motivated that at the closing countable period there were no clearness in who fell into certain expenses. The current work has three chapters, the first deals with the theoretical frame on the cost systems and budget, the second focuses on the characterization of the facility which has been studied and the diagnosis of the calculation, and the third one determines the elements which form the budgets of expenses for the production of overalls and the deviations are analyzed and calculated for which it is a toll for the company for costs planning. As a result of the investigation, it is expected that the company makes use of budgets expenses as a management tool and applies the proposal of solutions to minimize the indirect expenses which affect efficiency in the company today.

INTRODUCCIÓN	1
CAPÍTULO I: LOS COSTOS Y EL PRESUPUESTO.	
I.1 La Contabilidad de Costos y los sistemas de Costo por órdenes	7
I.2 Costos Predeterminados: Presupuestos de Gastos y Fichas de Costo	15
CAPÍTULO II: CARACTERIZACIÓN DE LA EMPRESA PROVINCIAL DE CONFECCIONES Y CALZADO (CALCONF) SUBORDINADA AL GRUPO EMPRESARIAL VICLAR, Y DEL SISTEMA DE COSTO	
II.1 Caracterización de la Empresa Provincial de Confecciones	23
II.2 Caracterización del cálculo del costo en CALCONF	28
CAPÍTULO III: ELABORACIÓN DE PRESUPUESTO DE GASTO PARA LAS PRODUCCIONES DE OVEROLES Y ANÁLISIS DE LAS DESVIACIONES	
III.1 Elaboración de presupuesto de gasto para producciones de overoles	39
III.2 Análisis de las desviaciones	45
CONCLUSIONES	49
RECOMENDACIONES	50
BIBLIOGRAFÍA	
ANEXOS	

INTRODUCCIÓN

Al trazarse los Lineamientos de la política económica y social aprobados en el VI Congreso del Partido Comunista de Cuba, ha sido necesario realizar una valoración sobre el estado de la economía y los problemas a resolver, teniendo en cuenta los principales acontecimientos y circunstancias.

A partir del año 2005 se evidenciaron las limitaciones de la economía para enfrentar el déficit de la cuenta financiera de la balanza de pagos, lo que condujo a adoptar diversas medidas:

- El sistema de planificación socialista continuará siendo la vía principal para la dirección de la economía nacional, y debe transformarse en sus aspectos metodológicos, organizativos y de control. La planificación tendrá en cuenta el mercado, influyendo sobre el mismo y considerando sus características.
- El incremento de facultades a las direcciones de las entidades estará asociado a la elevación de su responsabilidad sobre la eficiencia, eficacia y el control en el empleo personal, los recursos materiales y financieros que manejan; unido a la necesidad de exigir la responsabilidad a aquellos directivos que con decisiones, acciones u omisiones ocasionen daños y perjuicios a la economía.
- Énfasis en el concepto de que el plan de la economía debe de ajustarse a los recursos disponibles.

No obstante con la adopción de las medidas antes descritas, no se han resuelto los principales problemas que restringen el desempeño de la economía, por lo que será necesario tomar otra serie de medidas tales como:

- Incrementar la productividad del trabajo, elevar la disciplina y el nivel de motivación del salario y los estímulos, eliminando el igualitarismo en los mecanismos de redistribución y distribución del ingreso. Como parte de este proceso será necesario suprimir gratuidades indebidas y subsidios personales excesivos.

La conducción de la economía a través del sistema de planificación se centró en lo fundamental en los problemas del sector externo, lo que, unido a la insuficiente integralidad entre los objetivos del plan, contribuyó a mantener las desproporciones y la no correspondencia de los planes de las empresas con el de la economía nacional.

Este proceso de transformación económica que lleva a cabo el país, impone modificar los procedimientos generales en la economía nacional y en las empresas, sin perder la esencia, y manteniendo el control de los recursos por parte del Estado. El déficit de recursos financieros, la necesidad de obtener recursos productivos en mercados capitalistas, en los cuales no se le reconocen a los productos cubanos las preferencias que tenían en el mercado socialista, impone la necesidad de la transformación cualitativa en el proceso de decisiones, tomando como base fundamental la Contabilidad de Costos, quien es la encargada de la captación, medición, registro, valoración y control de los inventarios en las empresas, con el objetivo de suministrar información para la toma de decisiones sobre la producción, formación interna de los precios de costo, sobre la política de precios de venta, así como el análisis de los resultados.

Gran parte de las empresas del país han contado, por lo general, con un sistema informativo para la realización de sus análisis que son poco explícitos: no existe el nivel de información que realmente se requiere para que la Contabilidad de Costo opere con garantías. Es necesario que las relaciones que se establezcan se encuentren basadas en las leyes técnicas, económicas y sociales que rigen el comportamiento de los fenómenos empresariales.

Dándole respuesta a estas medidas adoptadas por las empresas cubanas se proyecta el cálculo del Presupuesto de Gasto en la Empresa Provincial de Confecciones y Calzado (CALCONF) del Grupo Empresarial VICLAR.

Sin dudas, el Presupuesto de gasto juega un papel muy decisivo si de costos se habla, pues es un importante indicador, permite tomar decisiones correctamente, planificar, evaluar la situación financiera de la entidad. Refleja el nivel técnico, el

grado de eficiencia de los fondos básicos y los éxitos en el ahorro. Además de ser un importante instrumento de control de los recursos de todo tipo.

El Presupuesto de gasto es un medio para medir la eficiencia, en la utilización de los recursos, el nivel de productividad y la organización de la producción. Es por ello que el Presupuesto de Gasto constituye un instrumento eficaz para la dirección de las Empresas pues determina cuales serán los gastos que tendrán cierta entidad durante todo el año o durante un período específico, para evaluar su implicación y los efectos que generarían.

En las empresas del sistema está implementado un sistema de costo por órdenes a costo predeterminado, y la base del mismo es la ficha de precio que también se utiliza como ficha de costo, (las fichas de precio se emiten para una unidad de producto y las órdenes de producción para un lote de productos de acuerdo a los pedidos de los clientes). Sin embargo, existe incongruencia entre los planes de costo y el costo predeterminado por no existir presupuesto por grupos de productos que permitan determinar el gasto total y el análisis de las desviaciones para un uso eficiente de los recursos, lo cual constituye la **situación problemática** de esta investigación. En este sentido el actual trabajo busca contribuir a evitar esta situación al mostrar la vía que permita la elaboración de presupuesto para las producciones de overoles, mejorando así el desempeño integral de estas empresas.

A través de la situación problemática trazada se quiere mostrar la necesidad de realizar investigaciones que contribuyan a mejorar la eficiencia de estas entidades, ya sea la calidad de las producciones, elevada competencia y aceptación en el mercado.

Si el sistema de costo se concierta a lo dispuesto, es puntual que tenga presente un concepto más amplio del análisis de las desviaciones de los gastos de las producciones. Al revisar la bibliografía y trabajos no existen referencias de este tipo de investigación.

Por tanto como **problema científico** de la investigación a resolver se define: ¿Cómo elaborar el presupuesto de gastos para las producciones de overoles en la Empresa de Confecciones y Calzado (CALCONF) que permita un correcto análisis y control de los mismos?

Para dar respuesta a lo anterior y basándonos en el enfoque metodológico, se centraliza el estudio en la Empresa Provincial de Confecciones y Calzado (CALCONF) como objeto de estudio práctico de la actual investigación.

El **objetivo general** de la investigación es: Elaborar presupuestos de gastos para las producciones de overoles que sirvan de base para el análisis de las desviaciones en los gastos.

Para dar cumplimiento al anterior objetivo se trazan los **objetivos específicos siguientes**:

- Elaborar el marco teórico referencial que contribuya a la investigación a través del uso y consulta de bibliografía actualizada en la temática objeto de estudio.
- Caracterizar la empresa objeto de estudio y describir el flujo productivo.
- Realizar el diagnóstico del cálculo, planificación y análisis de los costos en la empresa.
- Determinar el costo de los elementos que conforman el presupuesto de gasto para las producciones de overoles en la entidad.
- Calcular y analizar las desviaciones de los gastos.

De acuerdo a los objetivos propuestos se plantea la siguiente **hipótesis**: Si se elabora el presupuesto de gastos para producciones de overoles se podrá contar con una herramienta que permita realizar el análisis y control de los gastos.

En la metodología de la investigación se han utilizado diferentes métodos, tales como la observación y análisis y síntesis. También se han empleado diferentes técnicas, tales como entrevistas, análisis de documentos y la revisión manual y automatizada de la información.

Con esta investigación se logra realizar el diagnóstico del cálculo, planificación y análisis de los costos en la Empresa, así como confeccionar el presupuesto de gasto para la producción de overoles y calcular las desviaciones del costo.

La **novedad científica** de esta investigación reside en el establecimiento de procedimientos prácticos para la elaboración del presupuesto de gasto.

El trabajo se encuentra estructurado de la siguiente forma:

- Un primer capítulo en el que se definen los conceptos y términos empleados dentro del campo de la investigación.
- Un segundo capítulo se realiza una caracterización de la empresa y un diagnóstico de su situación actual en cuanto a la determinación de los costos
- Un tercer capítulo donde se elabora el presupuesto de gastos para las producciones de overoles y se hace el cálculo y análisis de las desviaciones.

A los capítulos le siguen las conclusiones y recomendaciones a las cuales se arribó en la investigación, la bibliografía consultada que aportó elementos teóricos de importancia y los anexos.

CAPÍTULO I: LOS COSTOS Y EL PRESUPUESTO.

Los mandos altos, la gerencia y el departamento administrativo se enfrentan constantemente con diferentes situaciones que afectan directamente el funcionamiento de la empresa, la información que obtenga acerca de los costos y los gastos en que incurre la organización para realizar su actividad y que rige su comportamiento, son de vital importancia para la toma de decisiones de una manera rápida y eficaz, esto hace que en la actualidad “La Contabilidad de Costos” tome gran relevancia frente a las necesidades de los usuarios de la información.

En el período antes de la Revolución Industrial la representatividad existente de los costos directos de materias primas y mano de obra directa dentro de los costos totales, no exigía de grandes complicaciones en su cálculo, de aquí la aplicación de sistemas históricos, que pretendían establecer relaciones y correspondencias entre los consumos de los factores con el precio de los productos obtenidos, permitiendo plantear la ausencia de una auténtica Contabilidad de Costos.

El período posterior a la Revolución Industrial se caracterizó por el desarrollo de la gran industria, las necesidades de capital, de materias primas y de mano de obra, crearon el ambiente propicio para hacer desarrollar los rudimentarios métodos contables que existían y adaptarlos al creciente progreso industrial de esa época.

El mayor desarrollo de la Contabilidad de Costos tuvo lugar entre 1890 y 1915, en este lapso 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 de América aportando conceptos tales como: establecimiento de procedimientos de distribución de 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.

A principios del siglo XIX apareció en Estados Unidos de América la National Association of Cost Accountant, asociación profesional que ha contribuido

sustancialmente al progreso e identificación propia de esta rama (Contabilidad de Costo). Esta etapa representa un período clave para el desarrollo de esta disciplina, caracterizado en primer lugar, por los programas de planificación y control sobre costos, rendimientos y resultados; en segundo lugar por la contribución del área contable a la racional constitución de los precios, estos dos elementos constituyen los antecedentes más directos de la actual Contabilidad de Costos.

1.1 La contabilidad de costos y los sistemas de costo

La contabilidad de costos se relaciona con la información de costos para uso interno de la gerencia y ayuda de manera considerable a la gerencia en la formulación de objetivos y programas de operación en la comparación del desempeño real con el esperado y en la presentación de informes. (Giovanny E. Gómez,2001)

La contabilidad de costo es una parte especializada de la contabilidad general de la empresa. La manipulación de los costos de producción para la determinación del costo unitario de los productos fabricados es lo suficientemente intensa como para justificar un subsistema dentro del sistema contable general, encargado de todos los detalles referentes a los costos de producción.

La misma se ocupa de la clasificación, acumulación, control y asignación de costos. Se clasifican los costos de acuerdo a patrones de comportamiento, actividades y procesos. Los costos pueden acumularse por cuentas, trabajos, procesos, productos o segmentos de negocio. Charles T. "Horngren (1971) en su libro La Contabilidad de Costos en la Dirección de Empresa" declara que la contabilidad de costos para fines de dirección constituye la fase más dinámica de todo el campo de la contabilidad porque está entrelazada con la propia administración. Esta es una función de servicio cuyo principal propósito es ayudar a la administración a planear y controlar las operaciones. Para la contabilidad tiene gran importancia el control en el área de costo que son denominados como los valores sacrificados para obtener bienes y servicios. Cuando se obtienen

beneficios los costos se convierten en gastos. Un gasto se define como un costo que ha producido un beneficio y que ha expirado.

La contabilidad de costo tiene como objetivos: (Jiménez Carlos María, 1992)

- Proveer la información requerida para las operaciones de planeación, evaluación y control salvaguardando los activos de la organización y estableciendo comunicaciones con las partes interesadas, ajenas a la empresa.
- Participar en la toma de decisiones estratégicas, tácticas y operacionales contribuyendo a coordinar los efectos en toda la organización.

La implementación de los sistemas de costos en un comienzo se basó únicamente en función de las erogaciones hechas por las personas, se cree que en la antigüedad civilizaciones del Medio Oriente dan los primeros pasos en el manejo de los costos.

A lo largo de la historia existieron diversas escuelas y autores que emitieron sus propios criterios acerca de los costos.

Según los clásicos siguientes cuando actúan las leyes del mercado se tiende a reducir el precio, que es levemente superior a los costos de producción, cuando el precio del mercado desciende por debajo de ese precio natural se produce un quebranto.

David Ricardo (1817), escuela clásica: Su teoría del valor fue la del trabajo, estudiar las posibilidades de los bienes susceptibles de aumentar con la actividad humana, el valor cambia en proporción al trabajo que tiene.

François Quesnay (1750): Sostiene que la agricultura es la única fuente verdadera de riqueza capaz de rendir un excedente sobre los costos. A la diferencia de la producción de la agricultura y el consumo, la denomina producto neto, el resto como improductiva. Costo es la suma de los esfuerzos representados por el trabajo, que se debe someter una persona para satisfacer sus necesidades.

Ralph Polimeni (1973): el costo como categoría económica se define como el valor sacrificado para obtener bienes o servicios. Dicho sacrificio se mide en valor a

partir de la reducción de un activo o un aumento de pasivos en el tiempo en que se obtienen los beneficios.

Para realizar un análisis del costo es imprescindible una clasificación de los gastos, la contabilidad de costo los clasifica de acuerdo a la finalidad del estudio a realizar. Estos se clasifican de la siguiente forma:(Horngren T, Charles, 1991)

De acuerdo con la función en que se incurren:

- Los costos de producción son las erogaciones necesarias para obtener un bien a partir de la elaboración de la materia prima mediante un proceso de transformación (podría tratarse también de servicios o actividades primarias). En un segundo nivel, dentro de esta categoría, existen diferentes procesos, lo que lleva a una segunda etapa.
- Los costos de comercialización están representados por las erogaciones necesarias para impulsar la venta de bienes o servicios, concretarla, entregar dichos objetos y cobrarlos. Se trata de los costos de las acciones de publicidad, promoción, venta, marketing, investigación de mercado, etc., cuya finalidad es desarrollar la función estrictamente comercial de la compañía, independientemente del origen de los bienes o servicios que se vendan (comprados o elaborados por la propia organización). (Mallo Carlos, 2000)
- Los costos de administración comprenden a todos los necesarios para llevar adelante tareas de planificación, coordinación, control y servicios operativos de soporte al funcionamiento de la organización. Incluyen costos de la dirección general de la empresa, sistemas, administración de recursos humanos, finanzas, contabilidad, etc.
- Los costos financieros son las retribuciones que se deben pagar como consecuencia de la necesidad de contar con fondos para mantener en el tiempo, activos que permitan el funcionamiento operativo de la compañía. Dichos activos requieren financiamiento, y así existen terceros (acreedores) o propietarios (dueños), que aportan dinero (pasivos y patrimonio neto,

respectivamente, según la óptica contable) quienes demandan una compensación por otorgarlo, dado que el dinero tiene un valor en el tiempo.

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

De acuerdo con el volumen de actividad:

- Costos variables: Son aquellos que fluctúan en forma directa con los cambios en el nivel de actividad, aumentando o disminuyendo en el mismo sentido y proporcionalmente a éste. Existen 3 categorías de costo variables: progresivos (aumentan o disminuyen más que proporcionalmente a cambios en el nivel de actividad), regresivos (crecen o decrecen en forma menos que proporcional a los cambios en el cantidad producida) y proporcionales. (Neuner John, 2001)
- Costos fijos: Son aquellos que permanecen constantes ante cambios en el nivel de actividad dentro de un cierto rango; se los denomina también costos periódicos, puesto que el hecho generador de su existencia es el transcurso del tiempo.
- Costos mixtos. Estos costos contienen ambas características de fijos y variables a lo largo de varios rangos relevantes de operación. Existen dos tipos de costos mixtos: costo semivariable y costo escalonado.

De acuerdo a su identificación con una unidad de costeo:

- Los costos directos a una unidad de costeo determinada son aquellos que se pueden asignar fácilmente a un artículo o área específica. Como ejemplo podemos citar las materias primas respecto de una unidad de producto; se puede establecer con sencillez cuál es el costo de un producto conociendo qué materiales lleva y cuál es el precio de cada uno de ellos. (Osario Oscar, 1992)

- Los costos indirectos son aquellos que no guardan dicha característica y requieren algún procedimiento o mecanismo para su aplicación a las unidades de producto.

De acuerdo al tiempo en que se calculan:

- Reales: son incurridos en determinado período de tiempo, asociados a la producción, incluyen gastos para garantizar la producción, expresados en forma monetaria que incluyen el valor de los objetos de trabajo insumidos, el trabajo vivo como salario y los gastos por la depreciación de los activos fijos tangibles.
- Predeterminados: se calculan antes de iniciar el proceso productivo, tomándose como base las condiciones futuras específicas, es decir, son los costos que deben ser. En dependencia de la previsión de los mismos se dividen en estimados y estándar. (Ortega Pérez de León ,1993)
- Costos Estimados: se utilizan el conocimiento y la experiencia como base para su cálculo al inicio del proceso de producción, mediante este se aproximan los gastos futuros.
- Costos estándar: son costos objetivos que se logran mediante operaciones eficientes; permiten efectuar cálculos rigurosos de la eficiencia de la empresa, ya que se apoyan en normas científicamente argumentadas de materias primas y materiales, fuerza de trabajo y gastos indirectos que intervienen en el proceso productivo. Se les llaman como costos normados en su etapa inicial cuando las condiciones no permiten el cálculo riguroso.

De acuerdo al grado de control:(Doherty James L, 1982)

- Controlables: el dominio por parte de un responsable depende de las decisiones, es decir, una persona a determinado nivel tiene autoridad para realizarlos o no (nivel de producción, stock, número de empleados).
- No controlables: no tienen la posibilidad de ser manejados por parte de un nivel de responsabilidad. No pueden aumentarse y disminuirse por decisiones inmediatas

De acuerdo con su relación con la producción:

- Costos primos: son la suma de los materiales directos y la mano de obra, están directamente relacionados con la producción.
- Costos de conversión: están relacionados con transformación de los materiales directos en productos terminados, están conformados por la mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación.

Los elementos del costo de un producto o sus componentes integrales son los materiales directos, la mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación. Esta clasificación proporciona a la gerencia la información necesaria para la medición del ingreso y la fijación de precios del producto. A continuación se definen dichos elementos: (Jiménez Carlos María, 1992)

- Materiales. Son los principales bienes que se usan en la producción y que se transforman en artículos terminados con la adición de mano de obra directa y costos indirectos de fabricación. El costo de los materiales se divide en materiales directos e indirectos.
 - Materiales directos. Son los materiales que se pueden identificar en la producción de un artículo terminado, que se pueden asociar fácilmente con el producto y representan el principal costo de materiales en la producción de ese artículo.
 - Materiales indirectos. Son todos los materiales comprendidos en la fabricación de un producto diferentes de los materiales directos. Los materiales indirectos se incluyen como parte de los costos indirectos de fabricación
- Mano de obra. Es el esfuerzo físico o mental gastado en la fabricación de un producto. El costo de la mano de obra se puede dividir en mano de obra directa y mano de obra indirecta.
 - Mano de obra directa. Es toda la mano de obra directamente involucrada en la fabricación de un producto terminado, que se puede asociar fácilmente con el producto y representa el principal costo de mano de obra en la fabricación de ese producto.
 - Mano de obra indirecta. Es toda la mano de obra involucrada en la fabricación de un producto que no se considera mano de obra

directa. La mano de obra indirecta se incluye como parte de los costos indirectos de fabricación

- Costos indirectos de fabricación. Son todos los conceptos que incluye el pool de costos y que se usan para acumular los materiales indirectos, la mano de obra indirecta y todos los otros costos indirectos de manufactura como son arrendamiento, energía, depreciación del equipo de fábrica. Tales conceptos se incluyen en los costos indirectos de fabricación porque no se les puede identificar directamente con el producto. (Ripoll.V. M.2003)

Existen dos tipos de sistema de costo: (Horngren T, Charles, 1991)

- Sistema de costo por órdenes
- Sistema de costo por procesos

El diseño de un sistema de acumulación de costos debe ser compatible con la naturaleza y tipo de las operaciones ejecutadas por una empresa manufacturera. Cuando los productos son manufacturados masivamente o en proceso continuo el sistema de costo por procesos es adecuado.

La diferencia entre el costo por órdenes y el costo por procesos en cuanto a su naturaleza exige también diferentes técnicas para la aplicación del costo aplicado al producto. Sin embargo las técnicas del costeo para el control no son diferentes. En el costeo por procesos todos los costos del departamento se aplican al producto distribuyéndolo sobre la producción de los departamentos mediante el uso de promedios generales. Es posible el uso de este método en virtud de que todas las unidades terminadas reciben la misma atención y esfuerzo.

En el costeo por órdenes se requieren técnicas más refinadas para seguir el rastro de los costos departamentales hacia las unidades ya que las órdenes varían. En ambos métodos está presente la idea de una tasa predeterminada para la aplicación de los gastos de fabricación.

El empleo de un sistema de costo por órdenes está condicionado por las características de la producción; solo es apto cuando los productos que se

fabrican, bien sea para almacén o contra pedido son identificables en todo momento como pertenecientes a una orden de producción específica. Las distintas órdenes de producción se empiezan y terminan en cualquier fecha dentro del período contable y los equipos se emplean para la fabricación de las diversas órdenes donde el reducido número de artículos no justifican una producción en serie. (Horngren T, Charles, 1991)

Es necesario destacar que con independencia que se utilice un enfoque de costeo por órdenes de trabajo, los costos también deben acumularse por centros de costo o por departamentos para efectos de control, pues el control constituye una función clave dentro de la organización.

Para determinar el costo total de la orden de trabajo es esencial asignar los gastos indirectos de fabricación que le corresponden a cada orden para ello se utilizan las tasas o cuotas de aplicación. Las tasas o cuotas de aplicación se pueden determinar a nivel de departamento o de forma global (única), en correspondencia a la organización del sistema en las empresas.

Es de destacar que ante todo se deben determinar las bases adecuadas para calcular las tasas o cuotas de aplicación, las cuales pueden ser físicas o de valor. Entre las bases más comunes utilizadas para la aplicación de los gastos indirectos de fabricación tenemos las siguientes:

- Horas de mano de obra directa.
- Horas máquinas.
- Costo de la mano de obra directa.
- Costo de material directo.
- Unidades físicas de producto

La tasa o cuota de aplicación se determina de la manera siguiente:

$$\text{Tasa o cuota} = \frac{\text{Total de gastos indirectos de fabricación}}{\text{Total de una base}}$$

Estas tasas o cuotas de aplicación pueden ser reales o predeterminadas, precisamente el uso de una u otra tasa es lo que define el método de cálculo a establecer en el sistema de costo por órdenes.

Los Sistemas de Costo que se elaboran actualmente en las empresas cubanas tienen como objetivo primario asegurar el papel del Costo como instrumento de dirección, para lo cual en los mismos se reflejan las diferentes fases que contribuyen a lograr ese objetivo y que abarcan la planificación, el cálculo, el análisis del costo y el registro de los gastos; rompiendo en esta forma con el esquema tradicional de que el Sistema de Costo es el conjunto de métodos y procedimientos encaminados al cálculo de este indicador económico.

El proceso de planificación del costo se realiza mediante el análisis del comportamiento de las normas de consumo y de trabajo, series históricas de los gastos incurridos en períodos anteriores, el aprovechamiento de las capacidades, las medidas de reducción y el comportamiento de las capacidades, las medidas de reducción y el comportamiento de la eficiencia económica de cada área de trabajo. El eje fundamental de todo el proceso lo constituye el presupuesto por áreas de responsabilidad que es la base organizativa que asegura la efectividad del plan.

1.2 Costos Predeterminados: Presupuesto de Gastos y Ficha de Costo

Según Backer Morton y Jacobsen Lile, (1967) los costos predeterminados son los determinados con anticipación al inicio del proceso de manufactura, a partir de herramientas estadísticas, estudios de ingeniería industrial y/o la experiencia.

Una vez predeterminados los costos se deben comparar con los costos reales. A este proceso de comparación se denomina análisis de variaciones, el cual tiene gran incidencia en los procesos de planificación y control de la producción.

Cuando los costos predeterminados están integrados en las cuentas de cualquier contabilidad de costos, dicha contabilidad se convierte en un sistema de costos predeterminados.

Los dos tipos de costos predeterminados son: estimados y estándar.

Estimados: Costos de Predeterminación generales y no profundos, fijados a partir de la experiencia y medidas subjetivas, realizados con observaciones no muy rigurosas, basadas en la experiencia modificada en atención a ciertas condiciones futuras.

Estándar: Es un costo predeterminado el cual indica lo que debería costar un producto o servicio en condiciones de eficiencia, calculados con base en estudios científicos y detallados. "...son costos científicamente predeterminados que sirven de base para medir la actuación real" (Backer Morton , 1967).

La comparación de los costos reales con los costos estándar puede hacerse como sigue:

- Costo real contra costo estándar, referido al mismo período.
- Comparando el costo real de cada partida, de un período determinado, con los costos estándar respectivos
- Comparación de los costos reales de talleres, brigadas, etc., con sus costos estándar, referidos al mismo período, puede hacerse por cualquiera de las dos formas mencionadas anteriormente.

Presupuestos de Gastos

El sitio de internet www.monografias.com, autor Arvey Lozano (2013), plantean que el presupuesto de gasto es un plan de acción dirigido a cumplir una meta prevista, expresada en valores y términos financieros que, debe cumplirse en determinado tiempo y bajo ciertas condiciones previstas, este concepto se aplica a cada centro de responsabilidad de la organización.

También describen el presupuesto como al total de egresos de dinero que tendrá la empresa durante el mismo período del presupuesto de ventas y una herramienta que traza el rumbo de una empresa porque describe los planes del negocio en términos financieros, lo asemejan como un mapa de camino, porque el presupuesto puede ayudar a la compañía a navegar durante el año y reducir los resultados negativos. Un presupuesto permite establecer metas específicas, ejecutar planes para lograr las metas, y periódicamente comparar los resultados

actuales con las metas. Estas metas incluyen tanto las metas generales de la empresa como las metas específicas de cada unidad individual en la empresa.

El presupuesto maestro según (Jacobsen Lile,1967) consiste en incluir las principales actividades de la empresa. Conjunta y coordina todas las actividades de los otros presupuestos y puede ser concebido como el "presupuesto de presupuestos". Pueden agruparse en dos grandes áreas: presupuestos operativos y presupuestos de inversiones.

Se tienen en cuenta varios métodos para desarrollar los estimados del presupuesto. Uno de los métodos, llamado presupuesto base-cero, que los gerentes estimen las ventas, producción, y otra información operativa, como si las operaciones fueran a ser empezadas por primera vez. Este método tiene el beneficio de tomar una vista fresca de las operaciones cada año. Un método más común es el de empezar con el presupuesto del año anterior revisarlo con los resultados actuales y cambios esperados para el siguiente año. Dos tipos de presupuesto usando este método son el presupuesto estático y el presupuesto flexible. El presupuesto flexible se basa en la diferencia fundamental del comportamiento de los costos en fijos, variables y mixtos. (Finney, G. Robert. 2004).

Se consideran cinco pasos en el procedimiento a seguir para establecer un presupuesto flexible:

- Especificar el período de tiempo que va a utilizarse como base, puede ser por ejemplo, diario, semanal, mensual, según la variabilidad de las actividades en cuestión: cuanto más variables sean, más corto debe ser el período de tiempo.
- Clasificar los costos en: fijos, variables y mixtos.
- Determinar los tipos estándares que han de utilizarse. A este respecto, es necesario tomar en consideración diversas cuestiones, tales como: si los costos de materiales directos y de la mano de obra directa se obtendrán a partir de los estándares de costos, o se enlazarán de un modo más amplio.

- Analizar las pautas de comportamiento de los costos en respuesta a los niveles de actividad anteriores.
- Elaborar el presupuesto flexible que corresponda para los niveles especificados de actividad (ya sean reales o previstos).

Con respecto a los presupuestos por productos se reconoce que quedan configurados mediante la agregación de los presupuestos de las actividades precisas para su obtención y que el análisis que puede realizarse a este nivel puede poner de manifiesto algunos aspectos tales como que teniendo en cuenta la capacidad productiva que puede alcanzar la Empresa, puede ser aconsejable integrar productos o componentes fuera de la empresa, sobre todo aquellos que aporten menos rentabilidad a la misma y tener conocimiento de los costos que soporta nuestro cliente en comparación con nuestros competidores, aquí entraría de lleno la vigencia del costo objetivo.

Según los Lineamientos del Costo (1989), en Cuba se planifica el costo mediante el método normativo a través de dos métodos de cálculo y que ambas se complementan, las cuales son: presupuestos de gastos y costo unitario y se conceptualizan los presupuestos de gastos como los que permiten resumir y reflejar en términos monetarios los recursos a emplear, preferiblemente sobre la base de las normas y normativas, o de no existir éstas, sobre índices establecidos a partir del comportamiento histórico y la inclusión de las medidas de reducción de gastos. La utilización de estos presupuestos permite controlar y analizar más racionalmente el uso de los recursos materiales, laborales y financieros existentes en las condiciones previas en el plan. (Gómez Bravo, O. 1991)

Es importante destacar que la elaboración y apertura del presupuesto de la empresa por áreas de responsabilidad permite el control de los gastos en el proceso productivo y en cada una de las dependencias participantes. Contribuyendo esto a tomar decisiones correctamente, planificar, evaluar la situación financiera de la entidad.

Es necesario el cálculo del costo unitario mediante las normativas de consumo, fuerza de trabajo y otros gastos, de los productos o grupos de productos

homogéneos producidos por la empresa para asegurar un correcto análisis del comportamiento de la eficiencia productiva en cada unidad de producto elaborado o en proceso.

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, teniendo en cuenta que en el conocimiento de las causales de desviaciones negativas radica la posibilidad de su eliminación y 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. Josep Boneb y Llorenç Bagur (1995)

Al efectuarse el análisis se deben resaltar las desviaciones más representativas, por ejemplo: en el caso de materiales utilizados en exceso de la norma, identificar aquellos que más inciden en la desviación y las causas del exceso de consumo, así como a cuál producto o agrupación de éstos corresponden; en el salario se debe evaluar el comportamiento de la correlación salario medio/productividad en el general, cualquier variación que indique exceso de mano de obra o una insuficiente respuesta productiva.

Además de las variaciones o desviaciones del costo de los productos o agrupaciones de éstos que se definan en la empresa, debe tenerse presente el análisis de las desviaciones por áreas de responsabilidad. El análisis del costo por producto o agrupación de éstos, se efectúa por todas las partidas tanto directas como indirectas, con independencia de que dicha producción se elabore en una sola área o en varias. Este análisis, permite evaluar la consistencia del costo unitario predeterminado previsto en el Plan de Costo.

Es importante que, al elaborar dicho presupuesto, se detecta perfectamente el comportamiento de cada una de las partidas de gastos indirectos, de manera que los gastos de fabricación variables se presupuesten en función del volumen de producción previamente determinado y los gastos de fabricación fijos se planeen

dentro de un tramo determinado de capacidad independiente al volumen de producción presupuestado.

Según (Merlo, José 2001) cuando se ha elaborado el presupuesto de gastos de fabricación, debe calcularse la tasa de aplicación tanto en su parte variable como en su parte fija y elegir una base que sea adecuada para la estructura del presupuesto de gastos de fabricación indirectos.

Se puede sintetizar lo anterior por medio de la fórmula:

$$Y = a + bx$$

Donde:

a = los gastos de fabricación fijos.

b = gastos variables por unidad a producir.

x = volumen de actividad.

En el contexto del desarrollo del plan maestro es muy importante utilizar el denominado presupuesto flexible, que consiste en presupuestar según diferentes niveles de actividad tanto los ingresos como los gastos, de acuerdo con el comportamiento que manifiesten ambos en función de una actividad determinada.

Al desarrollar los presupuestos de gastos para cada área de responsabilidad, los gerentes de las mismas deben ajustarse a las directrices generales establecidas por la alta administración, así como a los programas planificados de comercialización y a sus propios juicios personales. Los gerentes de las áreas o centros de responsabilidad, deben someter sus respectivos presupuestos de gastos de distribución a la consideración del siguiente nivel en la administración, para su evaluación, aprobación y consolidación. La aprobación final de los planes de gastos es responsabilidad de la administración superior.

El presupuesto debe reflejar las decisiones de los diferentes responsables, su aprobación final corresponde a la dirección general. El presupuesto de operaciones (es decir en el presupuesto de la cuenta de resultados) puede elaborarse por responsables o por programas. El presupuesto por responsables consiste en el presupuesto de ingresos y de gastos establecidos por centros de

responsabilidad y un centro o área de responsabilidad es una unidad organizativa de cuyas actividades se responsabiliza una persona. Un programa puede ser cualquiera de las actividades desarrolladas por la empresa. En la mayor parte de los casos el presupuesto por programas es equivalente al presupuesto por producto, o por línea de productos. (Gómez, F. 1994).

Para valorar la gestión de un responsable, la cuestión principal es determinar la información relevante, en cada momento, tratando de cuantificar en lo posible en unidades monetarias, para hacer más objetivo el análisis.

Las fichas de costo muestran el costo unitario por partidas del período que se planifica y su dinámica con respecto a costos de etapas anteriores, puede elaborarse para productos finales, intermedios o unitarios, por cada producto o servicio productivo que se preste en una empresa, se puede elaborar una ficha de costo estimada o estándar que contendrá todos los costos como: materiales, salarios y otros gastos indirectos que se requieran para su elaboración. (Neuner, John J.W. 1973)

Este instrumento debe elaborarse para cada producto que desarrolle la empresa y tiene como principal objetivo, la predeterminación del costo de cada uno de los artículos que elabore la entidad antes de su puesta en producción, también servirá para el cálculo del precio de venta, una vez determinado el costo total y el porcentaje de utilidad determinado por el Ministerio de Finanzas y Precio, o sea que se puede conocer por anticipado el costo de su producción y el precio de ventas.

La ficha de costo facultada para un artículo es única y no sufre variación hasta tanto se tramite un nuevo precio para el producto de que se trate ya sea por la modificación de los precios de las materias primas, materiales auxiliares, de las normas de salario, entre otras.

Al elaborar el presupuesto de gastos para un período dado o la ficha de precio, es imposible pasar por alto la realización de un profundo y sistemático trabajo dirigido a la obtención de los datos para dicho presupuesto; efectuar las coordinaciones necesarias con otras áreas sobre los diferentes aspectos a incluir en el mismo,

aplicar un método riguroso de cálculo y estimación de los gastos, definir las bases sobre las cuales se asume que operará el área en el período que se está presupuestando, fundamentar el presupuesto que se propone, utilizarlo como una guía de acción durante todo el período y finalmente analizar la ejecución real contra lo previsto, determinando las causas de las desviaciones y proponiendo las medidas a tomar.

La presupuestación ha sido una de las herramientas universalmente aceptadas en la administración de hoy. Es quien suministra el vehículo mediante el cual se pueden alcanzar los objetivos o metas además de servir de base para el control, la evaluación del desempeño, las actividades de coordinación y la implementación del plan. (Vilar Sanchis J. Ernesto, 1994)

El grado de participación en la preparación del presupuesto es de gran importancia en el proceso de rendir cuenta por el proceso de actividad que ellos mismos han determinado como alcanzable al comienzo del período.

CAPÍTULO II CARACTERIZACIÓN DE LA EMPRESA PROVINCIAL DE CONFECCIONES Y CALZADO SUBORDINADA AL GRUPO EMPRESARIAL VICLAR Y SU SISTEMA DE COSTO.

En este capítulo se muestra una caracterización de la Empresa Provincial de Confecciones y Calzado en Villa Clara, en su forma abreviada CALCONF, teniendo en cuenta su ubicación geográfica, el organigrama con la estructura organizativa de la empresa, el objeto social aprobado para la misma, así como su misión y visión.

Además se realiza la descripción detallada del procedimiento para el cálculo del costo. Este procedimiento es de vital importancia, por la ayuda que puede brindar para minimizar los costos.

2.1 Caracterización de la Empresa Provincial de Confecciones y Calzado-CALCONF

La Empresa Provincial de Confecciones y Calzado (CALCONF) forma parte del Grupo Empresarial de Industrias y Artesanía de Villa Clara VICLAR, el cual fue creado por Resolución 4 /02 del Presidente del Consejo de la Administración.

La Empresa CALCONF, integrada al Grupo Empresarial VICLAR perteneciente al Poder Popular está ubicada en el Callejón de la Palma No. 30 entre Ezquerra y Juan B. Zayas, Santa Clara. Con el objeto empresarial aprobado por Resolución 415/14 del Ministerio de Economía y Planificación, basándose en producir y comercializar confecciones textiles, calzados, y otras producciones; así como también brindar servicios de bordados y serigrafía. Su ubicación geográfica abarca la Provincia de Villa Clara, con instalaciones en todos sus municipios.

Esta empresa presenta una amplia gama de productos (Anexo 1), constituye dentro del Poder Popular uno de las organizaciones que más inciden en el nivel de vida de la población local; la ropa de vestir, el calzado, guantes de trabajo, artículos para el avituallamiento del hogar, insumos para los hoteles, uniformes, ropa de trabajo, overoles, están dentro de los artículos fundamentales que se producen. Para ello sus objetivos fundamentales se dirigen hacia mejorar la

calidad, lograr precios competitivos en todos los productos, variedad en el surtido y cumplir con los plazos de entrega pactados.

El aprovechamiento máximo de los recursos es un aspecto central a tener en cuenta dentro del planeamiento estratégico en este Sistema Empresarial. Esto unido a la utilización inteligente de las oportunidades que brinda el entorno y a la potenciación del capital humano, posibilitará el deseado cambio cualitativo que se proyecta.

Está integrada por tres áreas de regulación y control y 7 unidades empresariales de base cuyas actividades se concretan al cumplimiento del objeto social y empresarial de la entidad estas son:

UEB de Operaciones: Situada en Calle La Palma #30 entre Juan Bruno Zayas y Ezquerria, Municipio Santa Clara Provincia Villa Clara. Que ejecuta la actividad de mercadotecnia, garantiza la contratación con los clientes y los estudios de su adecuada satisfacción y el correcto trabajo de los almacenes de materias primas y productos terminados además garantiza los suministros de materias primas y materiales para la producción, brinda el servicio de mantenimiento tecnológico y a las instalaciones fabriles, así como el control de la correcta explotación del transporte y el cumplimiento de lo establecido en el objeto social de la Empresa.

UEB-Productivas: Existen siete unidades destinadas a garantizar las producciones de confecciones textiles y calzados y sus derivados, compuestas por diferentes talleres y brigadas y están distribuidas de la forma siguiente:

UEB No. 1 Quemado.

UEB No. 2 Cifuentes.

UEB No. 3 Encrucijada.

UEB No. 4 Camajuaní.

UEB No. 5 Santa Clara.

UEB No. 6 Placetas.

UEB No. 7 Ranchuelo

Cada Unidad de Producción tiene una organización estructural y funcional, con un aparato económico y jefes de brigadas que tributan en control e información hacia las áreas de regulación y control.

Actualmente la empresa se encuentra en Perfeccionamiento Empresarial, por cuanto la Resolución No 592 del 2010 resuelve implementar la nueva política de objetos sociales debido a que cumple con las funciones de dirección, coordinación y control establecidas en la legislación vigente. (Anexo 2)

La empresa tiene como misión que sus producciones y servicios logren una alta calidad para garantizar el posicionamiento en el mercado de las confecciones textiles y el calzado, satisfaciendo de las necesidades y expectativas de los clientes, con una gestión eficiente de todas las áreas de la empresa, obteniendo altos beneficios e incrementando los aportes a la sociedad que permiten elevar la calidad de vida de la población y la satisfacción de los trabajadores de la empresa.

Como visión CALCONF se proyecta en la búsqueda de nuevas alternativas de financiamiento para la ampliación de sus capacidades productivas y afrontar su desarrollo tecnológico, el desarrollo del diseño y la calificación de sus trabajadores, lograr alta calidad y competitividad de sus productos y servicios, lo que unido a eficaces estrategias de comercialización, el desarrollo constante de nuevos productos y la aplicación de un Sistema de Gestión de la Calidad que permitan alcanzar el liderazgo en el mercado interno de las confecciones y con la motivación y estimulación de sus colectivos laborales consolidar la estabilidad de la organización.

Teniendo en cuenta las características del mercado industrial en la localidad, el objeto social de las confecciones y los resultados productivos que se han alcanzado se puede afirmar que las Unidades Empresariales de Base, talleres y talleres subordinados, poseen la capacidad necesaria para dar respuestas adecuadas a las exigencias de los clientes.

Su estructura organizativa y funcional (Anexo 3) es adecuada en la entidad, con el tipo de actividad y objetivos aprobados, se definen las líneas de responsabilidad y autoridad, así como los canales por los que fluye la información. El comité de

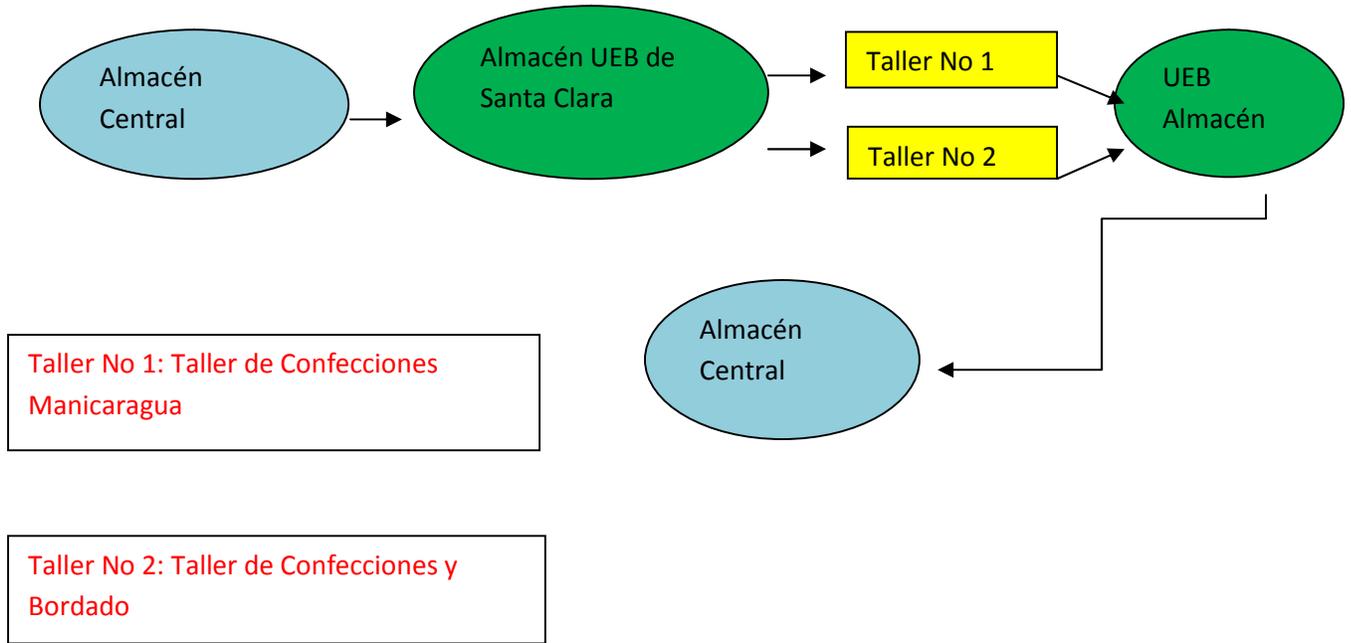
control se mueve adecuadamente, el cual ayuda al mejoramiento continuo del sistema de control interno implantado y la separación de funciones. En el organigrama de la empresa existen tareas referidas a la revisión de aquellas actividades que denominan como separación de funciones y tareas en particular, asociadas a la actividad financiera contable. Todo el personal conoce y responde a los objetivos de la entidad, donde es de gran importancia que sus acciones se interrelacionan y contribuyen al alcance de los objetivos generales de la entidad. Se aplican procesos efectivos en la supervisión de la acción y resultados por parte de la dirección del establecimiento.

La empresa por ser productora tiene como función principal satisfacer las necesidades de los clientes a partir de una producción diversificada y sostenida cumpliendo con sus objetivos de garantizar la continuidad de este proceso a través de las relaciones monetario mercantiles debidamente legalizadas por resoluciones donde se faculta jurídicamente a personas físicas para la concertación de contratos con clientes y proveedores.

Dentro de los principales clientes, que demandan productos se tiene las Universales de Productos Industriales de todo el país, la Empresa de Transporte Escolares (GETE), la Empresa de Agencia de Seguridad y Protección (AGESP). Como principales proveedores, suministradores de materia prima, se cuenta con Empresas Textiles, Tenería y las Empresas del propio sistema VICLAR.

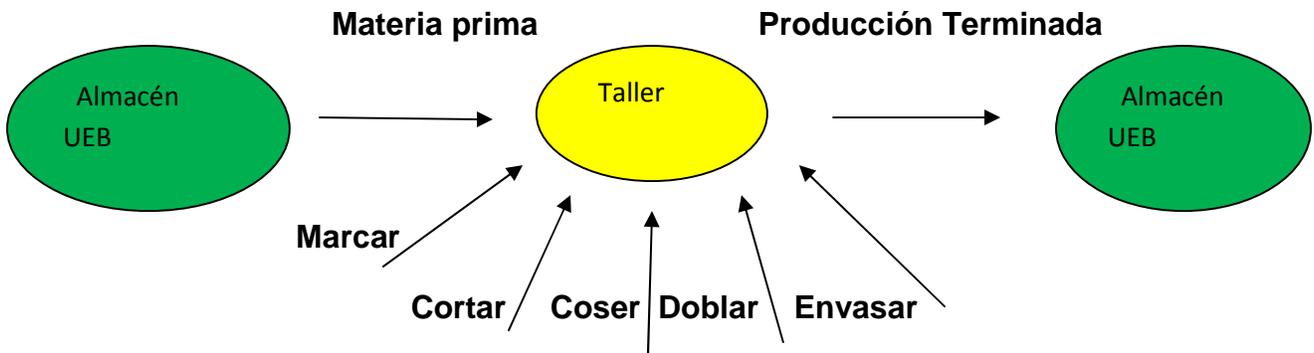
El flujo productivo tal y como se muestra en las figuras 1 y 2 se desarrolla desde la entrega de las materias primas y materiales auxiliares del almacén a cada uno de los centros de costo, en los talleres se realizan las diferentes operaciones tales como: marcar y cortar, coser, doblar y envasar, para posteriormente entregar la producción terminada al almacén para su comercialización.

Figura No. 1: Flujo de Producción General



Fuente: Manual de Organización de la Empresa

Figura No. 2: Flujo de Producción para un centro de costo



Fuente: Elaboración Propia

2.2- Caracterización del cálculo del costo

Atendiendo a que la entidad objeto de estudio posee heterogeneidad en la producción y trabaja por pedidos específicos de los clientes, se utiliza un sistema de costo por órdenes, que es similar al descrito por Rivero (2000) en la Empresa Provincial de Muebles y Artesanía del Grupo Empresarial VICLAR.

La organización tiene implantado al igual que el resto de las empresas productoras de este sistema empresarial un sistema de costo por órdenes a costo predeterminado, el cual se calcula utilizando las fichas de precio como fichas de costo, que tiene los siguientes objetivos:

- Registrar, calcular y analizar los costos totales y por unidad de los productos fabricados y vendidos según lo establecido en las Normas Cubanas de Contabilidad.
- Determinar las variaciones entre el costo real de la producción y el costo planificado, y las causas que lo motivaron esta desviación precisando la responsabilidad.
- Ponen a disposición de la dirección de la entidad una herramienta fundamental para la toma de decisiones acertadas, encaminadas a obtener el máximo resultado con el mínimo costo.

Los modelos básicos del sistema de costo son:

- Orden de Producción (Ver Anexo # 4)
- Ficha de Costo (Ver Anexo # 5)
- Hoja de Costo (Ver Anexo # 6)

También se elaboran otros modelos que permiten el control y el registro contable de todas las operaciones que se generan en el costeo de las producciones.

Orden de Producción:

Se emite en la dirección de producción de la empresa y esta la entrega a los talleres, en la misma se consigna la descripción del producto a producir con su

unidad de medida, cantidad a producir y cantidad producida, las especificaciones del artículo a producir, es decir las materias primas y materiales que formarán parte del producto final con sus correspondientes normas de consumo y cantidades. Este es el modelo que indica lo que está produciendo el taller y por el cual se van utilizando el resto de los modelos del costo asociados al salario.

Ficha de Costo:

La ficha de precio se utiliza como ficha de costo y en ella se consignan los gastos predeterminados, se emite en la dirección provincial de la empresa y se entregan copias a los talleres conjuntamente con las órdenes de producción. Este modelo se debe actualizar cuando cambien los precios de las materias primas, exista modificación de salario u otras partidas, proceso este que no se realiza con la periodicidad que se exige, provocando desviaciones en el costo que no son totalmente confiables.

Hoja de Costo:

Este modelo se confecciona en cada taller por orden de producción y por cada partida de gasto y permite lo siguiente:

1. Consignar los importes correspondientes a las partidas de gasto de la ficha de costo y de los gastos reales según documentos primarios tales como: vales de salida, nóminas y gastos indirectos (nóminas y otros).
2. Comparar los costos predeterminados con el real ejecutado y determinar las desviaciones ya sean en exceso o defecto.
3. Registrar contablemente las desviaciones en exceso o defecto a la cuenta de producción terminada.
4. Analizar en cada taller las desviaciones que genera cada orden de producción en cuanto a materias primas y materiales, salario directo y gastos indirectos de producción, con el objetivo de tomar decisiones en cuanto a la eficiencia en el uso de los recursos y a las producciones que le producen resultados positivos en su gestión.
5. Estas hojas de costo se consolidan a nivel de UEB y a nivel de Empresa.

Los gastos indirectos de producción de las UEB y talleres se aplican según la base de distribución, que es el salario directo, es decir se determina una tasa o cuota de aplicación dividiendo el total de gastos indirectos entre la base y el resultado se le asigna a las órdenes de producción terminadas en el período.

Entre los gastos indirectos de producción se destacan los siguientes:

- Salario Indirecto
- Depreciación
- Electricidad
- Teléfono
- Dietas
- Otros Servicios recibidos (seguridad y protección, reparaciones, etc)

No existe un presupuesto de gastos indirectos para las producciones y sólo se aplica el índice aprobado por el Ministerio de Finanzas y Precios (MFP) para la predeterminación del costo.

Garantizar la aplicación y control de la política de precios constituye uno de los elementos principales en la toma de decisión de compra-venta de una mercancía, y que se discuten en una negociación, por lo que representa la ficha de precio para la aplicación del sistema de costo. La elaboración de la ficha de costo se realiza a partir de la información que tributan las diferentes áreas.

Para certificar la veracidad del costo real que se obtiene, se utiliza en cada una de las UEB y Talleres la más estricta disciplina de las técnicas contables y una mayor calidad en la revisión y cuadro de los asientos contables basados en el cumplimiento de lo que establece el control interno para cada subsistema. El sistema de costo es un sistema auditor, ya que el mismo registra en un modelaje paralelo los gastos reales analizados por órdenes de producción y al cierre de mes se concilia con los resultados de la contabilidad por lo que obliga a que se revisen los mismos. Se describen los objetivos del registro de los gastos, el análisis de su comportamiento y la importancia del costo de producción. Además se explica detalladamente los asientos contables en la contabilidad de costos y el uso y

contenido de las cuentas que inciden en los mismos. Se actualizan y añaden modelos imprescindibles para el registro de costos y gastos que le permita a toda la estructura de la empresa efectuar un adecuado análisis de las desviaciones del costo, como herramienta de dirección.

El análisis del costo se basa en lo fundamental en la evaluación del comportamiento de los gastos y sus desviaciones, teniendo en cuenta el lugar donde se producen y el concepto de cada gasto, a fin de que la investigación por las causas que las motivan permita su conocimiento y la toma de medidas que erradiquen o al menos minoren las que provoquen efectos negativos en los resultados. Por tal razón, el análisis debe enfocarse fundamentalmente hacia el área de responsabilidad y básicamente hacia aquellas que deciden el proceso productivo, poniendo énfasis en la evaluación de la eficiencia alcanzada. En el análisis por área de responsabilidad, el enfoque debe de estar orientado a determinar las causas de las desviaciones entre el presupuesto de gastos y su ejecución real del periodo que corresponda, teniendo en cuenta que en el conocimiento de las causales de desviaciones negativas radica la posibilidad de su eliminación.

Al efectuarse el análisis se deben resaltar las desviaciones más representativas, por ejemplo: en el caso de materiales utilizados en exceso de la norma, identificar aquellos que más inciden en la desviación y las causas del exceso de consumo, así como a cual producto o agrupación de estos corresponden, en el salario se debe evaluar el comportamiento de la correlación salario medio/productividad y en general, cualquier variación que indique exceso de mano de obra o una insuficiente respuesta productiva. El análisis 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 alcanzarla eficiencia prevista.

Una cuestión muy importante para decidir la organización del registro de los gastos en función del costo lo constituye la organización estructural de la entidad y dentro de ella la que tenga el proceso de producción o servicios. Para ello es

importante conocer de cuantas subdivisiones estructurales está compuesta la entidad, de ellas cuales son las productivas y la participación de las mismas en el proceso de producción, en la organización del registro de los gastos en función de la determinación del costo. En tal sentido, el correcto registro de los gastos se realiza a través de las cuentas control del mayor, relacionadas con los gastos de producción y dentro de estas mediante el análisis por áreas de responsabilidad y centros de costos.

Con la entrada en vigor de la Resolución 360/13 del Ministerio de Finanzas y Precios los gastos por concepto de impuestos y contribuciones no forman parte del costo de producción porque se crea una cuenta en el clasificador para el registro del impuesto por el uso de la fuerza de trabajo y la contribución a la seguridad social, la cual se titula Otros Impuestos, Tasas y Contribuciones, con el código 855.

En el registro de los gastos asociados a la producción intervienen las siguientes cuentas contables:

Producción auxiliar terminada (196): En esta cuenta se registran las producciones terminadas con destino a ser consumidas en el proceso productivo, esta cuenta es de naturaleza deudora, pero las subcuentas de ajuste son de naturaleza acreedora y posee las siguientes subcuentas:

- Materias Primas y Materiales en MN 0101
- Materiales Auxiliares en MN 0102
- Ajuste a costo real 0105
- Materias Primas y Materiales en CUC 0201
- Materiales Auxiliares en CUC 0202
- Ajuste a costo real 0205

Producción terminada (188): Comprende el costo real de las producciones cuya elaboración ha sido finalizada y fueron entregadas al almacén de producción terminada. Esta cuenta se analiza en las siguientes subcuentas:

- Existencia a Costo Predeterminado en MN y CUC (0101 y 0201): Representan las existencias de producción terminada a precio de empresa o predeterminado, en moneda nacional y divisa, al cierre de cada periodo tienen que cuadrar con los importes de las existencias del almacén, registradas en la contabilidad por cada UEB y taller independiente, estas subcuentas son de naturaleza deudora.
- Diferencia entre costo real y predeterminado en MN y CUC (0103 y 0203): Estas subcuentas son de doble naturaleza atendiendo a que esta diferencia puede ser deudora o acreedora, se utiliza para registrar la diferencia entre el costo predeterminado y el costo real, cuando el costo real es menor o mayor.

Producción principal en proceso (701): Comprende las producciones que aún no han sido concluidas, estas pueden ser producciones principales, auxiliares o secundarias y los gastos que se incluyen directamente en el costo de producción, así como los indirectos que se transfieren a esta cuenta al finalizar el mes, sus gastos se registran en la cuenta de igual descripción y la misma se analiza por elementos de gastos y en las siguientes subcuentas:

- Saldo inicio del año en MN y CUC (0101 y 0201): Representan el saldo con que se inician las operaciones correspondientes a un período determinado, es de naturaleza deudora, no se analiza por elementos de gastos y no se le puede realizar débitos ni créditos durante el periodo que se analiza por lo que su saldo no cambia hasta que se inicie el próximo período.
- Gastos incorporados en MN y CUC (0102 y 0202): Estas subcuentas son de naturaleza deudora, se utiliza para registrar todos los gastos directos del proceso productivo (salarios, materiales, servicios, etc.) así como los gastos indirectos recibidos del traspaso de la cuenta 731 gastos indirectos de producción. Se analizan por elementos de gastos en ambas monedas.
- Traspaso a producción terminada en MN y CUC (0103 y 0203): Son de naturaleza acreedora en ellas se registran los traspasos efectuados para la cuenta 188; subcuenta 0101-0201, producción terminada a costo

predeterminado según sea en MN o CUC. No se analizan por elementos de gastos.

- Traspaso a producción intermedia o para insumo en MN y CUC (0104 y 0204): Estas subcuentas son de naturaleza acreedora y representan los traspasos en ambas monedas para la cuenta 196: producción auxiliar terminada a costo predeterminado. No se analizan por elementos de gastos.
- Ajuste por conceptos distintos a producción y entrega en MN y CUC (0105 y 0205): Estas subcuentas son de naturaleza acreedora y en ellas se registran los ajustes por conceptos distintos a cargo por costos como puede ser faltantes de producción en proceso. No se analizan por elementos de gastos.
- Diferencia entre costo real y el costo predeterminado MN y CUC (0106 y 0206): En estas subcuentas se registra el ajuste a costo real, cuando el costo real es menor o mayor que el costo predeterminado en ambas monedas, con crédito o débito a la cuenta 188: subcuenta 0103-0203 según proceda. No se analizan por elementos de gastos.

Gastos Indirectos de Producción (731): En esta cuenta se contabilizan todos los gastos que no se pueden identificar directamente con el proceso productivo (teléfonos, electricidad, gastos de dietas, gastos de administración de la UEB y Talleres, etc.) esta cuenta se analiza en las subcuentas siguientes:

- Gastos incorporados en MN y CUC (0101 y 0201): En estas subcuentas se registran todos los gastos que se correspondan con el concepto de indirectos, estas subcuentas son de naturaleza deudora y se analiza por elementos de gastos.
- Traspasos a producción en proceso MN y CUC (0109 y 0209): Estas subcuentas se utilizan para registrar los traspasos para la producción principal, son de naturaleza acreedora y no se analiza por elementos de gastos.

Costo de Venta de Producción (810): Se registran los importes correspondientes al costo predeterminado y las desviaciones ya sea por defecto o exceso. Esta cuenta se analiza en las siguientes subcuentas:

- Costo Predeterminado de las producciones vendidas en MN y CUC (0101 y 0201): En estas subcuentas se registran los importes correspondientes al costo predeterminado de la producción vendida con créditos a la cuenta 188-0101-0201, según corresponda. Estas subcuentas son de naturaleza deudora y no se analizan por elementos de gastos.
- Diferencia entre costo real y costo predeterminado (0106 y 0206): En estas subcuentas se contabilizan los importes que resulten de las desviaciones por defecto o exceso que se produzcan correspondiente a la producción vendida, son de naturaleza deudora y el crédito se le realiza a la cuenta 188-0106-0206 según proceda.

Los elementos de gastos utilizados son:

- Materias primas y materiales 1000
- Materiales auxiliares 2000
- Combustible 3000
- Energía 4000
- Salario 5000
- Depreciación 7000
- Otros Gastos Monetarios 8000
- Traspasos 9000

Los centros de costo son:

- Taller Manicaragua 032
- U.E.B. Taller de Santa Clara 036
- Centro de Desarrollo Local 046

El registro de los gastos se realiza por las cuentas antes mencionadas y se analiza en los submayores de gastos, recopilándose las correspondientes a las cuentas

de producción en proceso, por centros de costo y gastos directos, que permiten calcular las partidas de costos directos correspondientes.

Los gastos indirectos de producción se aplican a los centros de costos productivos, las características de estos gastos está dada por la imposibilidad de asociarlos directamente a un artículo producido o servicio prestado, ya que son gastos que se relacionan con la producción total del taller, fábrica o entidad, por lo que se aplican a los centros de costos productivos por la vía del prorrateo, sobre la base de salarios directos.

Para la determinación del costo a nivel de la Empresa se realiza un consolidado primero de todos los talleres de las UEB y después de todas las UEB, obteniendo de estos el salario total como base para el prorrateo de los gastos indirectos de la dirección, el coeficiente resultante de la división de los gastos indirectos de la dirección entre ese suma de salario se multiplica por el salario de cada taller y el resultado obtenido se suma a los gastos indirectos de cada taller respectivamente. Habiendo obtenido ya los gastos indirectos por cada taller se comunica a cada uno de ellos este número, el cual van a prorratear por cada orden de producción de igual manera.

Una vez distribuidos estos gastos indirectos se determina el total de costo real de la producción en cada taller, y el consolidado a nivel de Empresa se procede entonces a comparar este con el costo predeterminado determinándose la variación favorable o desfavorable, o sea si el costo real es menor que el predeterminado la variación es favorable y como consecuencia reporta una ganancia y viceversa si el real es mayor que el planificado la variación es desfavorable por tanto significa una pérdida. El análisis de la desviación entre el costo planificado y real se realiza en cada centro de costo, se refleja como constancia en acta, y se anexa al resumen del costo por cada taller. La copia de estos documentos se entrega en la Empresa como anexos del consolidado.

A partir de esta operación se realizan los asientos contables siguientes:

1. Traspaso de los gastos indirectos de producción a la producción principal en proceso.

2. Traspaso de la producción principal en proceso a producción terminada.
3. Se fija el costo de venta de la producción terminada.
4. Se realizan los ajustes al costo de venta por defecto o exceso y se determina la Ganancia o Pérdida.

Una vez analizado el sistema de costo se puede resumir el funcionamiento del mismo a través de debilidades, amenazas y desventajas, las que se enuncian a continuación:

Debilidades:

1. Las fichas de costo se modifican con mucha frecuencia debido a:
 - a) el encarecimiento en la adquisición de la materia prima, pues al incrementarse el precio de esta es necesario modificar la ficha de costo.
 - b) la calidad de la materia prima que hace que el rendimiento sea menor.
 - c) Tecnología obsoleta y mal estado técnico en muchos casos.
 - d) La estimulación de trabajadores directos o indirectos no está contemplada en la ficha de precio.
2. No existe presupuesto de gastos para los gastos indirectos.

Amenazas:

1. Debido a la adquisición de materia prima a precios elevados y manteniendo el precio de venta se corre el riesgo de que disminuya considerablemente el margen de utilidad o que se haga cero, llegando a tomar la decisión de no producir ese renglón.
2. Las producciones en moneda nacional para el mercado industrial generan gastos en divisa por concepto de materias primas que posteriormente a la venta no se recupera la divisa provocan afectaciones en el funcionamiento financiero en esta moneda.

Desventajas:

Cuando los costos indirectos fabriles reales se asignan a los productos fabricados, los costos indirectos por unidad pueden fluctuar en un período corto de quince días por las siguientes razones:

1. La tasa salarial por mano de obra indirecta y los precios de los materiales indirectos pueden haber variado durante ese período.
2. Variación de los niveles de actividad de la fábrica de un período de quince días debido a la constancia de los costos fijos, los costos por unidad aumentan o disminuyen como consecuencia de las fluctuaciones de la producción.
3. La existencia de los costos extraordinarios causados por actividades desarrolladas durante el proceso. Ejemplo, reparaciones excesivas de maquinaria o fábrica.

Después de realizar la caracterización de la empresa y efectuar un diagnóstico de los costos en la actualidad, se procede a elaborar el presupuesto de gasto para producciones de overoles así como el cálculo y análisis de las desviaciones del costo.

CAPÍTULO III: ELABORACIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTO PARA LAS PRODUCCIONES DE OVEROLES Y ANÁLISIS DE LAS DESVIACIONES.

Las características del proceso productivo y su incidencia en el procesamiento de la información contable expresados anteriormente han servido para definir los principales aspectos a considerar en la elaboración del presupuesto de gastos para las producciones de overoles a partir de la actualización de las partidas de las fichas de costo, dando solución de esta forma al problema científico planteado.

3.1 Elaboración de presupuestos de gastos para producciones de overoles.

La elaboración del presupuesto es un problema de gestión, que en los últimos años se ha convertido en un problema contable para la Empresa ya que representa los planes previstos para el año próximo y revela la forma con que la dirección persigue sus objetivos. El primer punto para realizarlo consiste en que sea valioso, que sea coherente con la estrategia de la Empresa y que se exprese correctamente para que la dirección de la empresa logre administrar, y medir el rendimiento.

El punto de partida para la elaboración de los presupuestos para las producciones de overoles son las fichas de costo, las cuales deben estar correctamente actualizadas de acuerdo con las variaciones de los nuevos precios de las materias primas y materiales auxiliares. Los gastos indirectos se estiman de acuerdo a los reales de estos gastos en los períodos anteriores y los actuales.

La producción más significativa en esta empresa es la de overoles manga corta de color azul.

La ficha de costo que está confeccionada para el producto antes mencionado cumple con lo establecido en la Resolución Conjunta 1 del 2005 de los Ministerios de Economía y Planificación y Finanzas y Precios (MEP-MFP). Esta posee los valores correspondientes a materias primas y materiales, gastos de fuerza de trabajo y gastos indirectos de producción, dentro de las partidas de gastos fundamentales. Los gastos de materias primas y materiales se obtienen como

resultado de multiplicar la norma de consumo por el precio de la materia prima para cada unidad; en el caso de los gastos de fuerza de trabajo se incluyen el salario, vacaciones y los tributos asociados al salario, el cual constituye una tasa que a partir de ella se determinan el resto de los elementos. La tasa salarial se calcula por cada una de las operaciones que se realizan en el proceso productivo, es decir el salario diario de cada operación dividido por la norma de rendimiento, a esta tasa se le calcula las vacaciones acumuladas (9.09%) y los tipos impositivos de la contribución a la seguridad social y del impuesto por el uso de la fuerza de trabajo. Los gastos indirectos se fijan a partir del coeficiente aprobado por el Ministerio de Finanzas y Precios (MFP) que se le aplica al salario directo.

Para elaborar el presupuesto es puntual la actualización de las fichas de costo, teniendo en cuenta las variaciones que se han producido de una manera u otra en el precio de las materias primas y materiales y en las características técnicas de los overoles, en las normas de tiempo como resultado de los estudios de normación del trabajo y los gastos indirectos de producción predeterminados, en el caso de los gastos de fuerza de trabajo sólo se tiene en cuenta lo que incide en el costo de producción tal y como lo describe la Resolución 426 del 2012, que es el salario y las vacaciones. Los gastos indirectos se determinan luego de hacer un análisis minucioso de estos gastos en los años 2012, 2013 y 2014 y su incidencia real en las producciones de overoles relacionadas anteriormente, y así calcular los gastos indirectos de producción para cada unidad de producto.

Las fichas que se muestran en los Anexos del 7 al 9 no tienen actualizadas las partidas de gastos fundamentales, a continuación se muestra en la tabla los cambios que se produjeron en los precios de los materiales y las materias primas fundamentales como Tejidos Drill, Hilo Poly , Botón Chino, bolsa. (Ver tabla No.1).

Tabla No.1: Gastos unitarios predeterminados de materias primas fundamentales y materiales actualizados.

Producto	Materia Prima Fundamental	Norma de Consumo	Precio		Importe Moneda total
			CUP	CUC	
Overoll MC	Tejido Drill Ref.6083	2.95 m	\$1.488265	\$3.150	\$13.6829
	Hilo Poly 50/2 100%	0.06m	0.626	1.58	0.1324
	Botón Chino 23L	0.007u	-	4.54	0.0318
	Bolsa 50x70x40	0.05u	-	0.18955	0.0095

Fuente: Elaboración Propia

Con los valores actualizados de las materias primas fundamentales y los gastos unitarios de los materiales es posible resumir los costos unitarios actualizados de las materias primas y materiales y luego de aplicar lo dispuesto en la Resolución 426 del 2012 del MFP sobre la no inclusión en el costo de producción de los tributos los costos unitarios de fuerza de trabajo y de materias primas se muestran en la Tabla No. 2.

Tabla No. 2: Gastos unitarios predeterminados de materias primas y materiales y de fuerza de trabajo actualizados.

Producto	Materias Primas y Materiales	Gastos de Fuerza de Trabajo
Overoll MC	\$ 13.8566	\$ 4.0640

Fuente: Elaboración Propia

Con el objetivo de fijar los gastos indirectos actualizados, se realiza un análisis detallado del comportamiento de estos gastos en los años 2012, 2013, 2014 y su incidencia real en la producción de overoll relacionadas en la tabla anterior. Debido a esto es de vital importancia conocer los gastos indirectos de producción y las unidades producidas en esta etapa.

Posteriormente se desglosan las unidades físicas que se produjeron en el período objeto de análisis: (Ver Tabla No.3).

Tabla No.3: Producción en unidades físicas período 2012-2014.

Producto	2012	2013	2014
Overoll MC	25219	10374	11937

Fuente: Elaboración Propia

A continuación se desglosa el comportamiento de los gastos indirectos reales asociados a estas producciones en el centro de costo 036 (Ver tabla No. 4).

El volumen de producción y los gastos indirectos de producción varían de un periodo a otro, debido a la falta de materias primas requerida, en este caso para la producción de overoles manga corta de color azul solicitada por los clientes.

Tabla No. 4: Gastos indirectos para las producciones de overoles período 2012-2014.

PRODUCTO OVEROLL MC	
Años	Total
2012	\$11348.55
2013	4668.30
2014	5371.65

Fuente: Elaboración propia

Se muestra a continuación en la tabla No. 5 el comportamiento de los gastos indirectos unitarios para estos años.

Tabla No. 5: Gastos indirectos unitarios para las producciones de overoles. Período 2012-2014.

Producto	AÑOS		
	2012	2013	2014
Overoll MC	\$0.45	\$0.45	\$0.45

Fuente: Elaboración propia

Para el año 2015 tomando como base el año 2014 es posible estimar los gastos indirectos por cada unidad de producto teniendo en cuenta las unidades

producidas y las que se van a producir por tener condiciones similares en cuanto a demandas de materias primas. (Ver Tabla No. 6).

Tabla No. 6: Gastos Indirectos Unitarios para producciones de overoles.

Período 2012-2014.

Productos	Unidades a producir en el año 2015	Gastos indirectos de producción unitario
Overoll MC	15000	\$ 0.3581

Fuente: Elaboración propia

El presupuesto de gastos para el producto Overol mangas cortas se confeccionan para el año 2015 con el fin de obtener y analizar las desviaciones entre el costo planificado y costo real. Los gastos fijos y variables se identifican para este producto para poder llegar al presupuesto del mismo que sin duda alguna constituye el costo total. Los gastos variables son los que varían de acuerdo a la cantidad del producto como son la electricidad que se gasta según la cantidad de producto a producir y los fijos son los que se mantienen independientemente de la cantidad de producto, tales como el salario del personal indirecto que es fijo, la depreciación y los servicios recibidos.

Para el producto Overol manga corta con los gastos fijos y variables para 15000 unidades, se elabora el presupuesto de gasto que se muestra en la Tabla No. 7

Tabla No. 7: Presupuesto de Gastos para el producto Overoll MC

Presupuesto para el producto Overoll MC		
Organismo : Poder Popular		
Entidad: Empresa Provincial de Confecciones y Calzado (CALCONF)		
Unidad de Medida : Pesos y Centavos		15000 unidades
Tipo de Gasto		Importe
Variables		\$ 269895.47
Materia Prima y Materiales	\$ 207849.00	
Gasto de Fuerza de trabajo	60960.00	
Gasto Indirecto de Producción	1086.47	
Electricidad	1086.47	
Fijos		
Gastos Indirectos de Producción	32448.05	79198.55
Salario Indirecto	27000.66	
Depreciación	2292.11	
Servicios Recibidos	3155.94	
Gasto generales y de Administración	46750.50	
Gasto Distribución y Venta	-	
Costo Total		\$349094.02

Fuente: Elaboración propia

Para que se mantenga un nivel de eficiencia estable la producción de una forma u otra se debe planificar en aras de evitar los movimientos en el uso de los recursos materiales, técnicos y humanos que se necesitan para llevar a cabo la producción. Debido a que el coeficiente aprobado para la confección de las fichas de precios no es suficiente para cubrir este tipo de gasto el presupuesto llega a mostrar los gastos para cada una de las partidas demostrando el peso que tienen los gastos indirectos en el total de los gastos.

El presupuesto de gasto de producción revela cual es el volumen de costos de las unidades a producir, facilita los elementos que sirven de enlace entre el estado presupuestado de resultados y los presupuestos de operación y el de caja. Este representa una herramienta más fiable para el análisis del comportamiento de los costos y gastos asociados a las producciones de overoles porque a través de él se podrá contar con los gastos que realmente inciden en la producción

Para la empresa la elaboración del presupuestos expuesto anteriormente constituye un punto clave que permite presenciar una idea más exacta del comportamiento del mismo en dicha entidad, utilizándolo como una guía de acción, con el fin de analizar la ejecución real con la planificada llegando a las causas de las desviaciones y pronunciando las medidas a tomar.

Con el uso de este presupuesto se logra minimizar los gastos, analizar de manera particular las normas de consumo y de tiempo, permitiendo alcanzar eficiencia en todos los indicadores. Finalmente la entidad objeto de estudio puede utilizar como una herramienta de control este presupuesto para medir la utilización de los recursos materiales y financieros que el estado pone a disposición del centro, para cumplir con la misión que le fue designada.

3.2 Análisis de las desviaciones

Debido a que los presupuestos de gastos por productos no existen, se realizan los análisis por la hoja de costo es decir costo predeterminado y costo real, tal y como se describe en el sistema de costo. A través de este análisis se logra determinar las diferencias que se registran entre costo real y costo predeterminado, porque no tienen implícito la actualización de las fichas de costo.

Hasta el mes de marzo del presente año se han producido niveles de producciones de overoles, el costo unitario según presupuesto de gastos y el costo total se muestran a continuación en la Tabla No.8.

Tabla No. 8: Costo unitario según presupuesto de gastos y costo total para unidades producidas hasta marzo 2015.

Productos	Unidades Producidas hasta marzo	Costo Unitario según Presupuesto para el año 2015	Costo Total según Presupuesto
Overoll MC	474	\$ 23.2729	\$ 11031.35

Fuente: Elaboración Propia

La empresa muestra a través de diferentes modelos y registros primarios: el gasto real de materias primas y materiales (Vales de Salida de Almacén), el gasto de salario (Nóminas) y los gastos indirectos (Distribución en base al salario directo). Estos gastos reales se suman y dan como resultado el costo real para cada producto, y al poseer las herramientas se puede realizar el análisis de las desviaciones teniendo en cuenta los gastos reales y el presupuesto de gastos. (Ver Tabla No. 9).

Tabla No. 9: Diferencias entre el costo total según presupuesto y el costo real.

Producto	Unidades producidas	Costo Total según presupuesto	Costo Real	Diferencias entre el Costo Presupuestado y Costo Real
Overoll MC	474	\$ 11 031.35	\$ 14 442.78	\$ 3 411.43

Fuente: Elaboración Propia

Existe diferencia en la producción de Overoll MC por estar por debajo el presupuesto del costo real del producto, a continuación se procede a realizar un análisis más detallado de las desviaciones.

Para hacer un análisis más completo de las desviaciones se tiene en cuenta el costo presupuestado para cada una de las partidas atendiendo a que en el caso de las materias primas y materiales y la mano de obra son considerados costos directos y el resto costos indirectos. (Ver Tabla No. 10).

Tabla No. 10: Desglose de costos directos e indirectos según presupuesto y según costo real.

Productos	Costos Directos		Costos Indirectos	
	Presupuesto	Real	Presupuesto	Real
Overoll MC	\$ 8494.36	\$ 3430.48	\$ 2536.99	\$ 11012.30

Fuente: Elaboración Propia

Los datos plasmados en la tabla anterior generaron las siguientes desviaciones. Ver Tabla No. 11.

Tabla No. 11: Desviaciones calculadas por las diferencias entre el costo real y el presupuestado.

Productos	Desviaciones	
Overoll MC	Costo Directo	Costo Indirecto
	\$ (5 063.88)	\$ 8 475.31

Fuente: Elaboración Propia

Las desviaciones de los costos directos son favorables porque los costos reales han sido inferiores a los costos presupuestados en la partida de materia prima y materiales, debido a la necesidad de reducir los costos de las materias primas.

Existe desviaciones en los gastos de fuerza de trabajo aunque se da seguimiento a las normas de tiempo y de rendimiento, esto está dado porque el pago de los trabajadores por resultado no viene planificado en la ficha de precio. En el caso del salario directo no se planifica el destajo o sobre cumplimiento, esto no significa que se distorsione este indicador de eficiencia.

Las desviaciones de los costos indirectos son desfavorables, los costos reales han sido superiores a los presupuestados, esto está dado producto a que el salario de los trabajadores es decir el pago por resultado a los trabajadores no se puede predeterminar. Otra incidencia desfavorable en los mismos son los trabajadores indirectos los cuales se encuentran ubicados en las oficina llevando un sistema de pago por resultado el cual no se encuentra en la ficha de precio y en la producción (no directamente) donde los trabajadores que ahí radican se le llaman personal de apoyo; el salario es de igual manera, no se planifica el destajo indirecto que no está dentro de la ficha.

Otra incidencia lo es el incremento en las tarifas de los servicios que se reciben para la reparación de las máquinas, instalaciones, etc.

Con el objetivo de minimizar las afectaciones se proponen las siguientes soluciones:

1. Disminuir los servicios de teléfono.
2. Revisar nuevamente las plantillas de trabajadores indirectos y adoptar decisiones en cuanto a proceso de disponibilidad de existir exceso de este tipo de personal que genera un nivel alto de salario.
3. Si los gastos por servicios recibidos para reparaciones a la instalación y a las máquinas de coser evaluar la contratación ya sea con trabajadores por cuenta propia o empresas estatales, de ser muy altos analizar la posibilidad de diferirlos o crear la provisión para reparaciones generales para ir descargando los gastos que se generen por este concepto. La provisión se crea también para las reparaciones del próximo año que ya están planificadas.

- Los presupuestos de gastos permiten resumir y reflejar en términos monetarios los recursos a emplear, preferiblemente sobre la base de las normas y normativas, o de no existir éstas, sobre índices establecidos a partir del comportamiento histórico y la inclusión de las medidas de reducción de gastos.
- Con la información proporcionada por la empresa, se pudo describir el flujo productivo y se realizó el diagnóstico de la planificación, cálculo y análisis de los costos de acuerdo al sistema de costos por órdenes vigente.
- Las fichas de costo están desactualizadas en las partidas de materias primas y materiales por los cambios que se han producido en los precios de estos recursos y no existen presupuestos de gastos para los gastos indirectos.
- Se elaboran los presupuestos de gastos para las producciones de overoles, a las que se le actualizó la ficha de costo, mostrando los gastos en que se incurre por cada una de las partidas.
- Se calculan las desviaciones entre el costo real y el costo planificado y se analizan las causas de las mismas, proponiendo las posibles soluciones para la toma de decisiones.

Recomendaciones

- Utilizar los Presupuestos de Gastos de producciones de overoles elaborados, como instrumento para la planificación, análisis y control en la entidad.
- Actualizar sistemáticamente las Fichas de Costo, en caso de que existan variaciones en los elementos fundamentales que la forman.
- Poner en práctica las soluciones para minimizar las afectaciones de los costos indirectos.

1. Armenteros D. Marta. (1999) " Sistemas de costos en Cuba, Hay que ponerse al día", Revista El Economista de Cuba, No. 9, ANEC, Cuba.
2. Blanco, I. F. (2000). "Contabilidad de costes y analítica de gestión para las decisiones estratégicas. 8a ed. España
3. Borrás, F. y López M. "La Contabilidad de Gestión en Cuba"
4. Backer, M. y Jacobsen L. Contabilidad de Costos, un enfoque administrativo y de gerencia. Editorial Pueblo Nuevo y Educación. La Habana, 1967.
5. Burbano, J. (1994). Presupuesto. Enfoque Moderno de Planeación y Control de Recursos. Editorial Mc Graw-Hill Interamericana de México, S.A.
6. Cárdenas, Raúl. "Contabilidad de Costos 2". IMCP. México. Capítulo III.2006.
7. Castelló, T. Emma; Lizcano Á. Jesús. (2004). El presupuesto basado en las actividades: un instrumento de mejora continua. Revista DOSSIER: La elaboración de presupuestos y el análisis de las desviaciones, 2004
8. Cepera, M. Tipos Generales de Contabilidad. Disponible en <http://www.es.wikipedia.org>. (Acceso Marzo 2013)
9. Colectivo de Autores. Contabilidad de los Costos. Conceptos y aplicaciones para la toma de decisiones gerenciales. Tomo I., La Habana, ARGRAF. 2005.
10. Cuevas, C. F. Contabilidad de Costos. Enfoque gerencial y de gestión. 2da Edición. Pearson educación de Colombia Ltd, 2001.
11. Cuevas V. Carlos Fernando. Análisis de costo-planeación y control. Cali:Textos universitarios de ICESI No. 24, mayo de 1995.
12. Del Río Gonzáles, Cristóbal. "Costos Predeterminados, de Operación y de Producción en Común o Conjunta". Editorial ECAFSA. Capítulo I. 2004.
13. Dohr L. James. Contabilidad de costos. 1ra Edición. The Ronald Press Company. New York.

15. Finney, G. Robert. (2004). El presupuesto: una poderosa herramienta de gestión. Revista DOSSIER: La elaboración de presupuestos y el análisis de las desviaciones, 2004, pp. 14-20.
16. Gómez, F. (1994). El Presupuesto de la Empresa Industrial. Ediciones Frigor. Caracas. Venezuela.
17. Gómez Bravo, O. (1991). Contabilidad de Costos. Editorial Mc Graw-Hill. Bogotá. Colombia.
18. Horngren, T, Charles (1991). Contabilidad de Costos. Un enfoque gerencial,
19. Editorial Prentice Hall Hispanoamericana. México, Cuarta Edición.
20. Horngren, Ch.; Datar, S.; Foster, G. (2007) Contabilidad de Costos. Un enfoque gerencial. Décima Segunda Edición. Pearson. Prentice Hall. México.
21. Josep Boneb y Llorenc Bagur. Contabilidad y Dirección "Nuevas tendencias en Control y Contabilidad de Gestión." España: Ediciones DEUSTO 2006.pag118-119
22. KOHLER, E. Diccionario para Contadores. Editorial Uteha, México.1974.
23. Lineamientos Generales para la Planificación, Registro, Cálculo y Análisis del Costo. Editado por el extinto Comité Estatal de Finanzas en Diciembre de 1989.
24. Manual de Organización de la Empresa Provincial de Muebles y Artesanía.
25. Manual de Contabilidad del Grupo Empresarial VICLAR.
26. Mallo Rodríguez, C., (1992) Contabilidad de Costos y de Gestión. Ministerio de Educación Superior. ENPES. La Habana.
27. Merlo, José. Control de gestión y control presupuestario. Editorial Mc. Graw Hill
28. Ministerio de Finanzas y Precios (2000). Instrucción 16.
29. Ministerio de Finanzas y Precios (1999). Instrucción 21.

30. Ministerio de Finanzas y Precios y Ministerio de Economía y Planificación (2005) Resolución Conjunta No. 1.
31. Neuner, John J.W. Contabilidad de Costos. La Habana. Editorial Pueblo y Educación. Edición Revolucionaria, 1973.
32. Palomares D., José Antonio. (2012) Contabilidad de Costos y Gestión en Cuba.
33. PCC (2011) Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución. VI Congreso del Partido Comunista de Cuba. Cuba.
34. Polimeni Ralph .S, Fabozzi Frank .J, Aldeberg Arthur H. (1989) Contabilidad de Costos, conceptos y aplicaciones para la toma de decisiones gerenciales. Editorial Mc Graw-Hill. Segunda Edición.
35. Polimeni R. (1989). Contabilidad de Costos, conceptos y aplicaciones para la toma de decisiones gerenciales. Editorial Mc Graw-Hill. Tercera Edición.
36. Polimeni R., Fabozzi F. (1994) Contabilidad de Costos, conceptos y aplicaciones para la toma de decisiones gerenciales. Editorial Mc Graw-Hill. Segunda Edición.
37. Ripoll Feliú, V. M. y Sánchez García, J., (1994) "Impacto de los nuevos sistemas de gestión de costos en la estructura de la empresa". *Actualidad Financiera*. España: /s.n./, No. 3, 17-23 enero.
38. Ripoll Feliu, V. y Balada Ortega, T., (1994) "Utilidad de la información de Gestión para un análisis estratégico de costes". *Revista de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas*. pp. 259-288.
39. Ripoll, V. M. y Tamarit, C., (2003) "Una revisión de la literatura internacional sobre el sistema ABC/ABM: aspectos teóricos y empresariales". *Revista Iberoamericana de Contabilidad de Gestión*, No.1.
40. Ripoll, V y T, Balada., (2003) *Manual de Costes. Capítulo I Conceptos básicos en contabilidad de costos*. Editorial gestión, Barcelona.
41. Soldevila, P. y Amat, O. (2004) Contabilidad y Gestión de Costos. España.

42. Soldevila, P. (2004) Cómo realizar el análisis de las desviaciones. Revista
43. DOSSIER: La elaboración de presupuestos y el análisis de las desviaciones, 2004, pp.40-47
44. Venitzky, Guillermo. Planeamiento estratégico y presupuesto. Editorial Librería S.A.
45. Vilar Sanchis J., Ernesto. Guías de Centros de costos y cálculo de costos. Marzo 1992.
46. Vilar Sanchis J., Ernesto. El Costo de Producción: Cambios en su significado y en sus usos. Ponencia I Jornada de Contabilidad de Gestión. Valencia, Abril 1994.
47. www.infomipyme.com/presupuesto.html
48. www.infomipyme.com/CAIC.html

Anexo Nro 1: Carpeta de productos

Servicios: Decoraciones.

Productos:

<u>AJUAR de CASA</u>		<u>ROPA INTERIOR</u>		<u>MODISTURA</u>	
1.	Sobrecamas	1.	Ropón de dormir	1.	Pantalones
2.	Cortinas	2.	Juegos de pijama	2.	Chaquetas
3.	Fundas	3.	Calzoncillos	3.	Chalecos
4.	Sábanas	4.	Batas de casa	4.	Sayas
5.	Juegos de Sábanas	5.		5.	Saya Short
6.	Toallas	<u>CANASTILLA</u>		6.	Short
7.	Delantales	1.	Juego de sábana de canastilla	7.	Blusas
8.	Paños Decorativos	2.	Pañal bordado	8.	Camisas
9.	Cojines	<u>UNIFORMES</u>		9.	Pullovers
10.	Forro para Cojines	1.	Pantalones	10.	Vestidos
11.	Paños para secado	2.	Camisas	11.	Pesqueros
12.	Manteles	3.	Chaquetas	12.	Jackect
13.	Servilletas	4.	Chalecos	13.	Guayaberas
14.	Mosquiteros	5.	Sayas	14.	Confecciones Infantiles
15.	Cubre mantel	6.	Saya Short	<u>ACCESORIOS</u>	
16.	Agarraderas	7.	Short	1.	Chalinas
17.	Juegos Agarraderas	8.	Blusas	2.	Corbatines
<u>CALZADO</u>		9.	Batas Sanitarias	3.	Corbatas
1.	Sandalia Artesanal	10.	Botas, Tapa Boca y Gorros Sanitarios	4.	Pañoletas
2.	Botas de Trabajo	11.	Jackect	5.	Charreteras
<u>TRAJES DE BAÑO</u>		12.	Over olls	6.	Logotipos
1.	Juegos de tangas	13.	Uniforme completo para panaderos y cocineros	7.	Carteras
2.	Trusas			8.	Bordado Industrial
				9.	Brazaletes

Anexo Nro 2



RESOLUCIÓN No. 592 /2010

POR CUANTO: El Decreto Ley No. 147 "De la Reorganización de los Organismos de la Administración Central del Estado" de 21 de abril de 1994, en su artículo 18, dispone que el Ministerio de Economía y Planificación es uno de dichos Organismos.

POR CUANTO: El Acuerdo No. 2817 del Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros de 25 de noviembre de 1994, en su Apartado Tercero, inciso 4, autoriza a los Jefes de los expresados Organismos para dictar, en el límite de sus facultades y competencias reglamentos, resoluciones y otras disposiciones de obligatorio cumplimiento para el Sistema del Organismo; y en su caso, para los demás organismos, los Órganos Locales del Poder Popular, las entidades estatales, el sector cooperativo, mixto, privado y la población.

POR CUANTO: El Acuerdo No. 5959 del Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros de 2 de abril de 2007, en su Apartado Segundo, inciso 5, establece como una de las funciones específicas del Ministerio de Economía y Planificación la dirección y elaboración de las propuestas sobre el perfeccionamiento del Sistema de Dirección y Planificación de la Economía y del Sistema de Gestión Empresarial, con la participación de los demás Organismos del Estado y los Consejos de la Administración Provincial.

POR CUANTO: El Decreto Ley No. 252 "Sobre la continuidad y el fortalecimiento del Sistema de Dirección y Gestión Empresarial Cubano", de 7 de agosto de 2007, en su artículo 4, inciso a, establece como órgano del Sistema de Dirección y Gestión, al Grupo Gubernamental para el Perfeccionamiento Empresarial (GGPE).

POR CUANTO: Por decisión del Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros, el Grupo Gubernamental para el Perfeccionamiento Empresarial (GGPE), encargado de evaluar y decidir las acciones para la correcta implementación del Perfeccionamiento Empresarial; se traslada al Ministerio de Economía y Planificación; quedando bajo la subordinación directa del Ministro de Economía y Planificación, siendo potestad de éste la aprobación de la aplicación o suspensión del perfeccionamiento empresarial para todas las entidades que se decida.

Anexo Nro 2



República de Cuba
Ministerio de Economía y Planificación
El Ministro

POR CUANTO: El Presidente del Consejo de la Administración Provincial de Villa Clara, solicitó al Grupo Gubernamental para el Perfeccionamiento Empresarial (GGPE) la aprobación del Perfeccionamiento Empresarial para la Empresa Provincial de Confecciones y Calzado de Villa Clara.

POR CUANTO: Por Acuerdo de 2 de marzo de 2009, del Consejo de Estado de la República de Cuba, fue designado el que resuelve para ocupar el cargo de Vicepresidente del Consejo de Ministros y Ministro de Economía y Planificación.

POR TANTO: A propuesta del Grupo Ejecutivo para el Perfeccionamiento Empresarial (GEPE) y en el ejercicio de las facultades que me han sido conferidas:

RESUELVO:

PRIMERO: Aprobar que la Empresa Provincial de Confecciones y Calzado de Villa Clara subordinada al Consejo de la Administración Provincial de Villa Clara, comience la aplicación del Perfeccionamiento Empresarial según el cronograma aprobado, delegándose en ella las facultades previstas en la legislación vigente sobre perfeccionamiento empresarial.

SEGUNDO: El Presidente del Consejo de la Administración Provincial de Villa Clara para autorizar la aplicación del pago adicional del perfeccionamiento empresarial a la entidad, solicita su validación al Grupo Ejecutivo de Perfeccionamiento Empresarial (GEPE), en correspondencia con la metodología aprobada a estos efectos.

TERCERO: La presente Resolución surte efectos a partir de su firma, debiendo realizarse los trámites en el Registro Estatal de Empresas y Unidades Presupuestadas (REEUP) y el Registro Mercantil; dentro de los sesenta días posteriores a la firma de la resolución autorizante.

DÉSE CUENTA de esta Resolución, al Presidente del Consejo de la Administración Provincial de Villa Clara, a las Ministras de Justicia, Finanzas y Precios, de Trabajo y Seguridad Social, a la Secretaría del Consejo de Ministros, y al Presidente del Banco Central de Cuba.

Anexo Nro 2



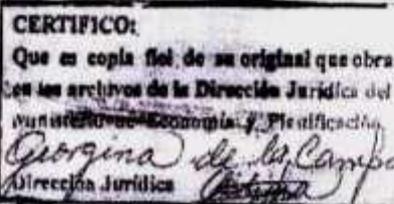
República de Cuba
Ministerio de Economía y Planificación
El Ministro

COMUNIQUESE, a la Contraloría General de la República, a la Oficina Nacional de Estadísticas, al Registro Mercantil, al Registro Central Comercial, al Grupo Gubernamental para el Perfeccionamiento Empresarial (GGPE) y al Grupo Ejecutivo para el Perfeccionamiento Empresarial (GEPE).

ARCHÍVESE el original debidamente firmado en la Dirección Jurídica de este Ministerio.

DADA en Ciudad de La Habana, 14 de octubre de 2010.

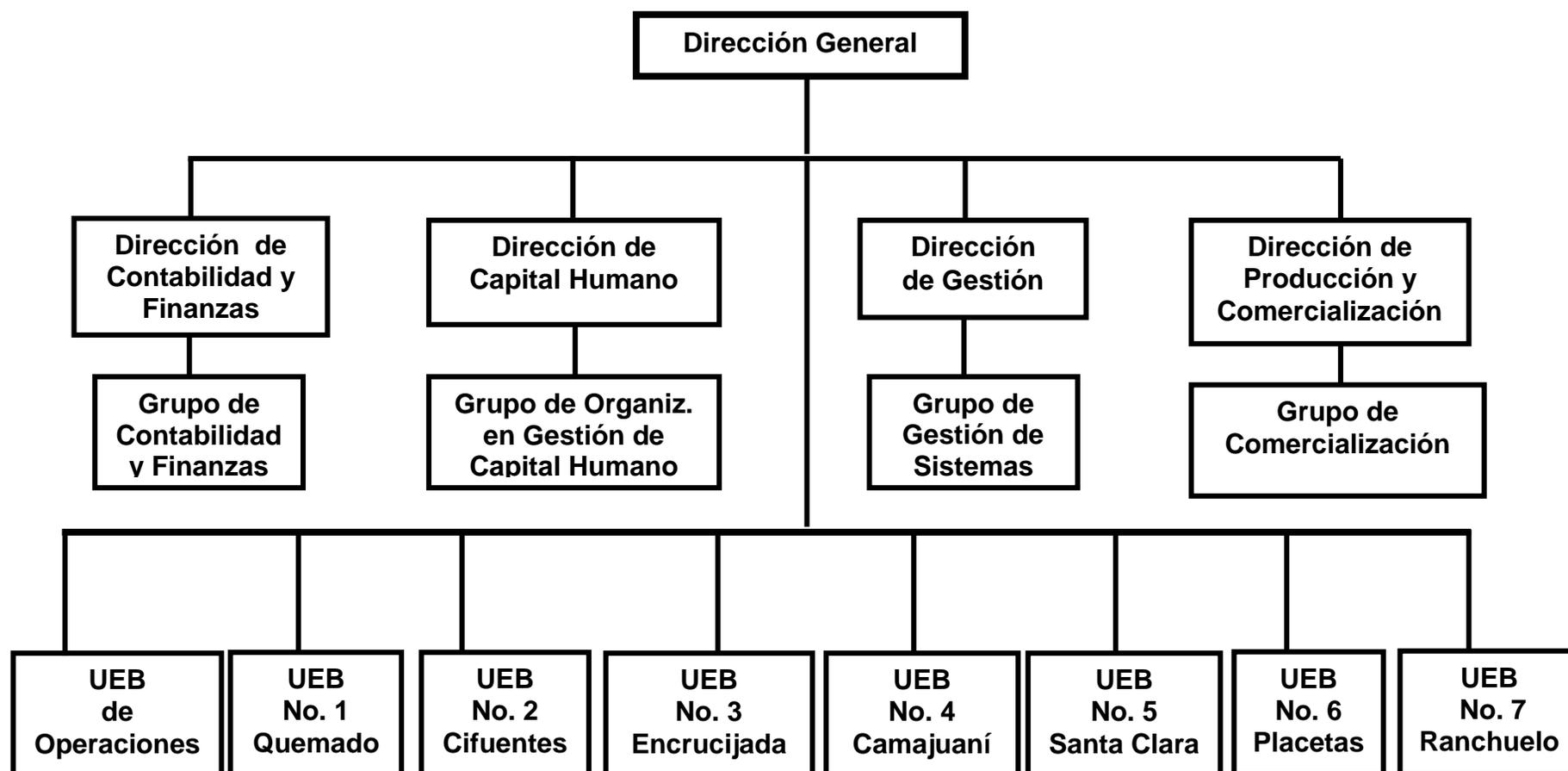
MARINO A. MURILLO JORGE
MINISTRO



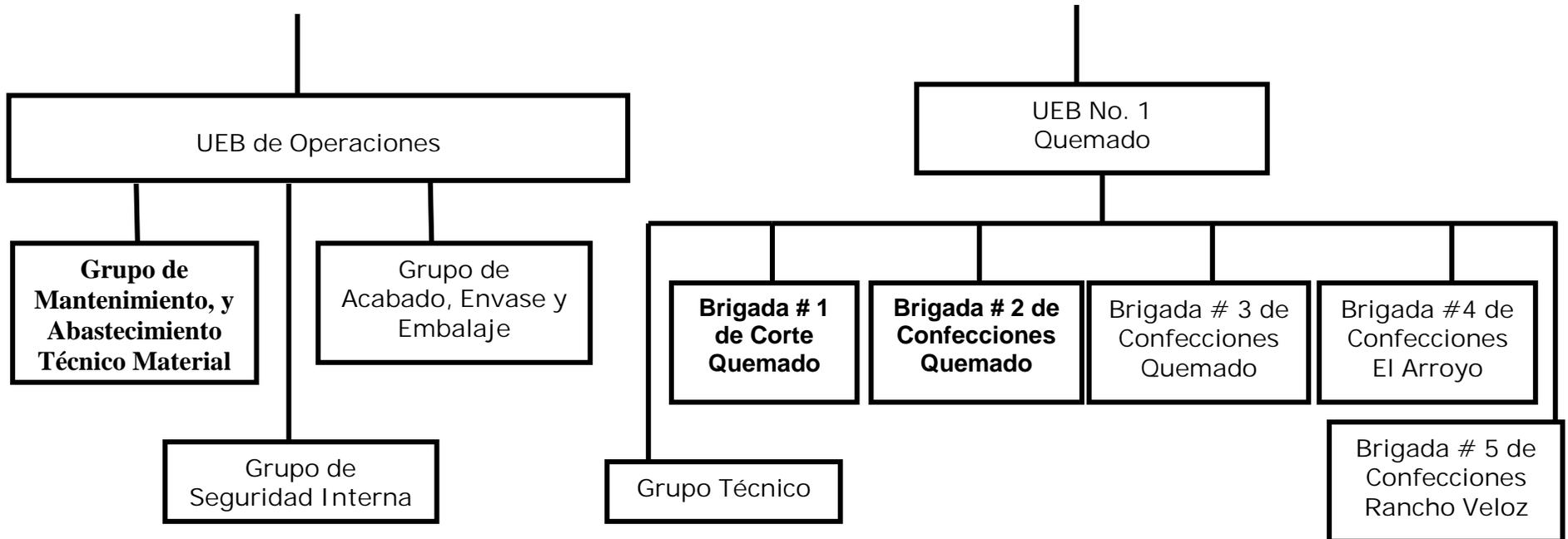
**Anexo Nro3: Estructura organizativa
y funcional**

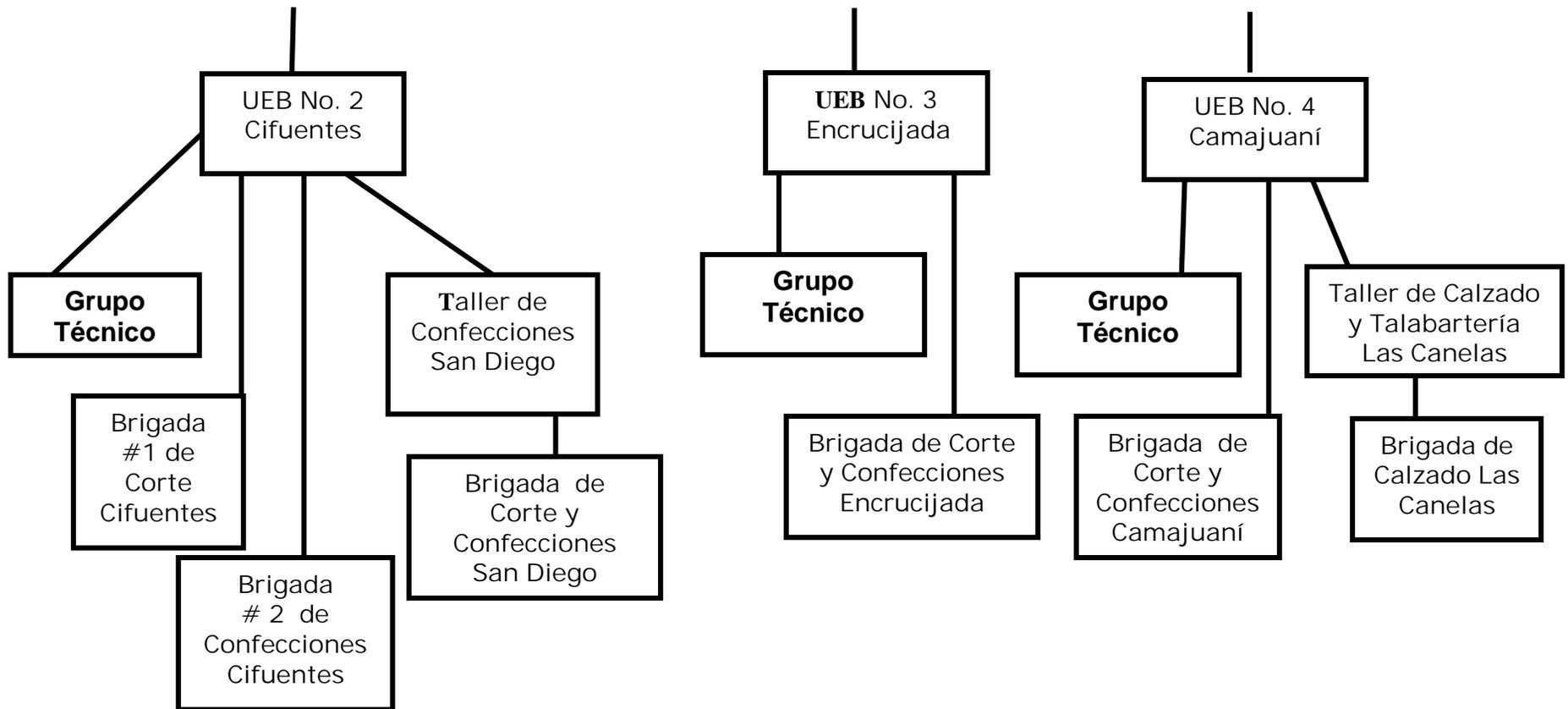
I- ORGANIZACIÓN GENERAL.

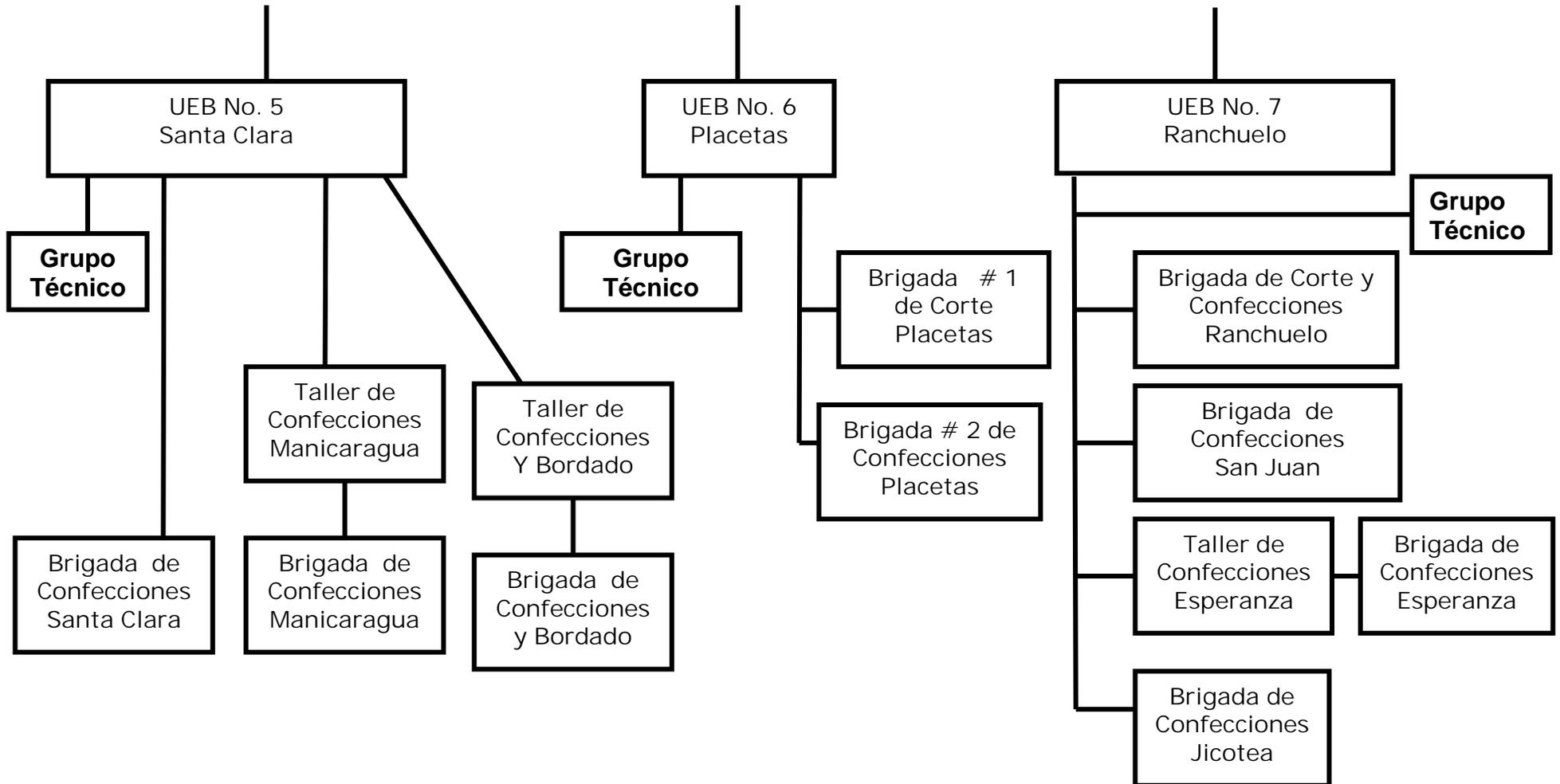
1- Estructura organizativa.



Estructura organizativa de las Unidad Empresarial de Base.









ANEXO 4: Orden de Producción

RE 01 PI-07-01

ORDEN DE PRODUCCIÓN

UEB: (1) _____

FECHA. (4) _____

ORDEN No. (2) _____

CONVENIO: (5) _____

CLIENTE: (3) _____

DESTINO: (6) _____

ARTÍCULO: (7)	UM: (8)	CANTIDAD: (9)	PRECIO(10)		IMPORTE(11)	
			CUC	MN	CUC	MN

OBSERVACIONES: (12)

Técnico Productivo/Analista
UEB (13)

Esp. Industrial Producción
Empresa Provincial (14)

	Organización y Control de la Producción.	Código: PI -07 -01
		Versión: 2
		Página 2 de 2

Leyenda:

1. Nombre de la UEB donde se monta la orden de producción.
2. Número consecutivo de la orden.
3. Nombre del cliente que solicita la producción.
4. Fecha en que se monta la orden.
5. Número del convenio o contrato del cliente.
6. Destino de venta de la producción.
7. Artículo que se solicita con número de ficha de precio y técnica.
8. Unidad de medida en que se da el producto.
9. Cantidad de artículos a producirse.
10. Precio en ambas monedas o en una de ellas.
11. Importe en ambas monedas o en una de ellas.
12. Alguna observación necesaria sobre la orden que se está montando (variedad de tejido, fecha de entrega, tallaje, etc.)
13. Firma del Técnico Productivo o Analista de la UEB que recibe la orden.
14. Firma del Especialista Industrial de producción de la Empresa Provincial que entrega la orden.



FICHA PARA DETERMINAR EL PRECIO Y SU COMPONENTE EN PESOS CONVERTIBLES				
Confecciones y Calzado		Descripción del Producto:		
Organismo: Poder Popular				
PRECIO EN CUC. PRECIO CUP: #¡DIV/0!		U.M.: U		
Componente en Divisa:		Codigo:		
Volumen de Producción para la Ficha de Costo:				
Capacidad instalada:		% de capacidad utilizada:		
Nivel de Producción:				
Concepto de Gastos	Fila	Mon. Total	Mon. Nac.	Mon. Convert.
Materias Primas y Materiales	1	0,0000	0,0000	0,0000
Materiales	1,1	0,0000	0,0000	0,0000
Combustibles y Lubricantes	1,2			
Energía Eléctrica	1,3			
Agua	1,4			
Sub-total (Gastos de Elaboración)	2	0,0000	0,0000	0,0000
Otros Gastos Directos	3	0,0000	0,0000	0,0000
Depreciación	3,1			
Arrendamiento de Equipos	3,2	0,0000	0,0000	
Ropa y Calzado (Trab. Directos)	3,3	0	0	
Gastos de fuerza de trabajo	4	0,0000	0,0000	
Salarios	4,1	0,0000	0,0000	
Vacaciones	4,2	0,0000	0,0000	
Gastos Indirectos de Producción	5	0,0000	0,0000	0,0000
Depreciación	5,1	0,0000	0,0000	
Mantenimiento y reparación	5,2	0,0000	0,0000	0,0000
Gastos generales y de administración	6	0,0000	0,0000	0,0000
Combustibles y Lubricantes	6,1	0,0000	0,0000	
Energía Eléctrica	6,2	0,0000	0,0000	
Depreciación	6,3	0,0000	0,0000	
Ropa y Calzado	6,4	0,0000	0,0000	0,0000
Alimentos	6,5	0,0000	0,0000	
Otros	6,6	0,0000	0,0000	0,0000
Gastos de Distribución y Venta	7	0,0000	0,0000	0,0000
Combustibles y Lubricantes	7,1	0,0000	0,0000	
Energía Eléctrica	7,2	0,0000	0,0000	
Depreciación	7,3	0,0000	0,0000	
Ropa y Calzado	7,4	0,0000	0,0000	0,0000
Otros	7,5	0,0000	0,0000	0,0000
Gastos Bancarios	8	0,0000	0,0000	0,0000
Gastos Totales o Costo de Producción	9	0,0000	0,0000	0,0000
Margen utilidad sobre base autorizada	10	0,0000	0,00000	0,0000
Tributos	11	#¡DIV/0!	#¡DIV/0!	
Contribucion Territorial 1 %		#¡DIV/0!		
Impuesto sobre la Vneta 2%	11,1	#¡DIV/0!		
Contribución a la Seguridad Social	11,2	0,00000		
Impuesto s/ la fuerza de trabajo	11,3	0,00000		
PRECIO SEGÚN LO ESTABLECIDO POR EL M.F.P.	12	#¡DIV/0!	#¡DIV/0!	0,00000
COMPONENTE TOTAL EN PESOS CONVERTIBLES	13			0,00000
COEFICIENTE DE SALARIO				
		APROB		
Empresa Prov.	Confeccionado por: Lienes Gracia Diaz	Cargo: Esp B Gest Econ	Firma:	Fecha:
	Revisado por:	Cargo: Direct. Cont y Fzas	Firma:	
	Aprobado por: Isaac Gonzalez Fernandez	Cargo: Director General	Firma:	

#¡DIV/0!

#¡DIV/0!

Anexo Nro 5 : Ficha de Costo o Precio



Descripción del Producto:

0

Pasos:		
1	Precio Comparativo	
2	Impuesto sobre ventas	\$ -
	Descuento Minorista	\$ -
	Descuento Mayorista	\$ -
3	Pem1	\$ -
4	C: Costo según ficha	\$ -
5	Utilidad	#jDIV/0!
6	G: Gasto	0,0000
	Tasa utilidad	#jDIV/0!
	Pem	#jDIV/0!
7	T	#jDIV/0!
	U	\$ -
	Comprobación Pem=C+G+U+T	#jDIV/0!

B: Desagregación del Salario (Máquina Eléctrica)								
Operaciones	Salario Básico	Salario Diario	Salario Hora	Norma de Tiempo	Norma de Rendimiento	Condiciones Lab. Anormales	Tasa	Categoría Ocupacional
		-	-	-			-	
		-	-	-			-	
		-	-	-			-	
		-	-	-			-	
		-	-	-			-	
		-	-	-			-	
		-	-	-			-	
		-	-	-			-	
		-	-	-			-	
							Total	-
							Tasa	-
							9,09%	-
							14,0%	-
							25%	-
							Total	-
							General	-
Recorte de la Muestra de Tejido								

Ficha para Determinar el Precio y su Componente en Pesos Convertibles										
Empresa: Emp. Prov. Confecciones y Calzado					Descripción del Producto:					
Organismo: Poder Popular					Overoll MC					
Precios:	CUC	14,57	MN	12,11	UM:	u				
Componentes en Divisas:					Código: 403.2.19 E098					
Volumen de Producción para la Ficha de Costo:										
Capacidad Instalada:					% de Capacidad Utilizada:			UEB #:		
Nivel de Producción:										
Conceptos de Gastos				Fila	Total Unitario		De ello: CUC			
1				2	3		4			
Materia Prima y Materiales				1	11,8581		8,3011			
Materia Prima y Materiales Fundamentales				1,1	11,8581		8,3011			
Combustibles y Lubricantes				1,2	-		-			
Energía Eléctrica				1,3	-		-			
Agua				1,4	-		-			
Subtotal (Gastos de Elaboración)				2	12,3584		3,8439			
Otros Gastos Directos				3	-		-			
Depreciación				3,1	-		-			
Arrendamiento de Equipos				3,2	-		-			
Ropa y Calzado (Trabajadores Directos)				3,3	-		-			
Gastos de Fuerza de Trabajo				4	5,4238		-			
Salarios				4,1	3,7103		-			
Vacaciones				4,2	0,3373		-			
Impuesto Utilización de la Fuerza de Trabajo				4,3	0,8095		-			
Contribución a la Seguridad Social				4,4	0,5667		-			
Estimulación en Pesos Convertibles				4,5	-		-			
Gastos Indirectos de Producción				5	3,0759		0,7421			
Depreciación				5,1	1,8552		-			
Mantenimiento y Reparación				5,2	1,2207		0,7421			
Gastos Generales y de Administración				6	3,1167		2,3598			
Combustible y Lubricantes				6,1	0,5194		0,3710			
Energía Eléctrica				6,2	0,7421		-			
Depreciación				6,3	0,7421		-			
Ropa y Calzado (Trabajadores indirectos)				6,4	-		-			
Alimentos				6,5	-		1,1131			
Otros				6,6	1,1131		0,8756			
Gastos de Distribución y Ventas				7	-		-			
Combustible y Lubricantes				7,1	-		-			
Energía Eléctrica				7,2	-		-			
Depreciación				7,3	-		-			
Ropa y Calzado (Trabajadores indirectos)				7,4	-		-			
Otros				7,5	-		-			
Gastos Bancarios				8	0,7421		0,7421			
Gastos Totales o Costo de Producción				9	24,2164		12,1450			
Margen Utilidad s/ Base Autorizada %				20	10	2,4717				
Precio:					11	26,6881				
% Sobre el Gasto en Divisas				20	12			2,4290		
				13			14,5740			
Empresa Provincial	Revisado por:	Nombre y Apellidos:	Cargo:	Firma:	D	M	A			
	Aprobado por:	Lisandra Ferrer Arbolaez	Especialista Precios		D	M	A			
Dirección Provincial Finanzas y precios	Revisado por:	Nombre y Apellidos:	Cargo:	Firma:	D	M	A			
	Aprobado por:	Isaac Glez Fdez	Director General		23	9	13			
		Aprob 032/13								

B: Desagregación del Salario (Máquina Eléctrica)								
Operaciones	Salario Básico	Salario Diario	Salario Hora	Norma de Tiempo	Norma de Rendimiento	Condiciones Lab. Anormales	Tasa	Categoría Ocupacional
		-	-	-			-	
		-	-	-			-	
		-	-	-			-	
		-	-	-			-	
		-	-	-			-	
		-	-	-			-	
		-	-	-			-	
		-	-	-			-	
		-	-	-			-	
Recorte de la Muestra de Tejido				Total				-
				Tasa				-
				9,09%				-
				14,0%				-
				25%				-
				Total				-
				General				-



FICHA PARA DETERMINAR EL PRECIO Y SU COMPONENTE EN PESOS CONVERTIBLES

Confecciones y Calzado		Descripción del Producto: Over oolls con mc			
Organismo: Poder Popular					
PRECIO EN CUC.16,10 PRECIO CUP:14,23		U.M.: U			
Componente en Divisa:		Codigo:403.2.19E023			
Volumen de Producción para la Ficha de Costo:					
Capacidad instalada:		% de capacidad utilizada:			
Nivel de Producción:					
Concepto de Gastos		Fila	Mon. Total	Mon. Nac.	Mon. Convert.
Materias Primas y Materiales		1	13,8567	4,4279	9,4288
Materiales		1,1	13,8567	4,4279	9,4288
Combustibles y Lubricantes		1,2			
Energía Eléctrica		1,3			
Agua		1,4			
Sub-total (Gastos de Elaboración)		2	10,7698	6,7836	3,9862
Otros Gastos Directos		3	0,7451	0,0000	0,7451
Depreciación		3,1			
Arrendamiento de Equipos		3,2	0,0000	0,0000	
Ropa y Calzado (Trab. Directos)		3,3	0,7451	0	0,7451
Gastos de fuerza de trabajo		4	4,0640	4,0640	
Salarios		4,1	3,7254	3,7254	
Vacaciones		4,2	0,3386	0,3386	
Gastos Indirectos de Producción		5	1,9372	0,2980	1,6392
Depreciación		5,1	0,0373	0,0373	
Mantenimiento y reparación		5,2	1,9000	0,2608	1,6392
Gastos generales y de administración		6	1,7137	1,3225	0,3912
Combustibles y Lubricantes		6,1	0,5588	0,3353	0,2235
Energía Eléctrica		6,2	0,4657	0,4657	
Depreciación		6,3	0,0373	0,0373	
Ropa y Calzado		6,4	0,0931	0,0000	0,0931
Alimentos		6,5	0,0000	0,0000	
Otros		6,6	0,5588	0,4843	0,0745
Gastos de Distribución y Venta		7	1,7137	1,0990	0,6147
Combustibles y Lubricantes		7,1	0,5588	0,5588	
Energía Eléctrica		7,2	0,4657	0,4657	
Depreciación		7,3	0,0373	0,0373	
Ropa y Calzado		7,4	0,0931	0,0000	0,0931
Otros		7,5	0,5588	0,0373	0,5216
Gastos Bancarios		8	0,5961	0,0000	0,5961
Gastos Totales o Costo de Producción		9	24,6265	11,2115	13,4150
Margen utilidad sobre base autorizada		10	3,7332	1,05018	2,6830
Tributos		11	1,96644	1,96644	
Contribucion TERRITORIAL 1 %			0,30326		
Impuesto sobre la venta 2%		11,1	0,60652		
Contribución a la Seguridad Social		11,2	0,56897		
Impuesto s/ la fuerza de trabajo		11,3	0,48769		
PRECIO SEGÚN LO ESTABLECIDO POR EL M.F.P.		12	30,3261	14,2282	16,09798
COMPONENTE TOTAL EN PESOS CONVERTIBLES		13			16,09798
COEFICIENTE DE SALARIO			1,60		
				0,20	0,20
Empresa Prov.	Confeccionado por: Lienes Gracia Diaz	Cargo: Esp B Gest Econ	Firma:	Fecha:	
	Revisado por:	Cargo: Direct. Cont y Fzas	Firma:		
	Aprobado por: Isaac Gonzalez Fernandez	Cargo: Director General	Firma:		

Pasos:		
1	Precio Comparativo	\$ 22,3990
2	Impuesto sobre ventas	\$ -
	Descuento Minorista	\$ -
	Descuento Mayorista	\$ -
3	Pem1	\$ 22,3990
4	C: Costo según ficha	\$ 18,6659
5	Utilidad	120,00%
6	G: Gasto	7,0173
	Tasa utilidad	0,2000
	Pem	\$ 30,3261
7	T	\$ 0,9098
	U	\$ 3,7332
	Comprobación Pem=C+G+U+T	\$ 30,33

