



***Universidad de Matanzas***  
***Facultad de Ciencias Empresariales***

***Tesis para optar por el Título de Máster en***  
***Administración de Empresas,***  
***Mención Dirección.***

**Título: “ LOS COSTOS EN LA UNIDAD ADMINISTRATIVA  
COMERCIAL CENTRO”**

***AUTORA: Katerine Driggs Salazar***

***TUTORA: MSc. Yadney Osmaida Miranda Lorenzo***

**Matanzas, Cuba, 2019**

# *PENSAMIENTO*

*No se puede hacer un análisis correcto si no hay una Contabilidad muy Precisa que permita actuar para que después la tecnología o la técnicas Administrativas resuelvan los problemas que se presentan."*

*Ernesto Che Guevara*

# *DEDICATORIA*

*Dedico esta investigación:*

- ✦ *A mis hijas por la paciencia y comprensión que me han tenido durante este tiempo.*
  
- ✦ *A mis padres para demostrar que no ha sido en vano el tiempo que dedicaron en mi formación.*

# *AGRADECIMIENTOS*

*Agradezco de todo corazón a:*

- ❖ *Mi tutora MSc. Yadney O. Miranda Lorenzo por su consagración, todo el esfuerzo realizado y no dejarme caer.*
  
- ❖ *A todos los compañeros que confiaron en mí para hacer posible esta investigación.*

*NOTA DE  
ACEPTACIÓN*

*Nota de aceptación:*

---

---

---

*Tribunal*

---

*Tribunal*

---

*Tribunal*

*DECLARACIÓN  
DE  
AUTORIDAD*

*Declaración de autoridad:*

*Yo, Lic. Katherine Driggs Salazar declaro que soy la única autora de este trabajo que comprende la tesis en opción al título de Máster en Administración de Empresas, Mención Dirección, por lo que autorizo a la Universidad de Matanzas y a la Unidad Administrativa Comercial Centro que hagan uso de la misma con la finalidad que estimen pertinente.*

---

*Lic. Katherine Driggs Salazar*

*Autora.*

# *RESUMEN*

**Resumen:**

La investigación se realizó en la Unidad Administrativo Comercial (UAC-Centro), con la finalidad de sentar pautas para un mejor control del costo, con la premisa de minimizarlos sin perder calidad en la prestación de los servicios a los clientes. Por lo que esta investigación tiene como objetivo general: elaborar el manual de costos en la Unidad Administrativo Comercial-Centro.

En la entidad, no existe un procedimiento escrito para el control de los costos, solo se conocen las cartas técnicas, que se extraen de libros de la elaboración de alimentos.

Para cumplir dicho objetivo se parte del estudio de los fundamentos teóricos relacionados con el sistema de costos y se desarrollan una serie de pasos que permiten la propuesta del manual. Para la obtención de los resultados se integran métodos teóricos y empíricos, así como técnicas y herramientas, entre ellas resaltan: revisión documental, análisis-síntesis, dinámica de grupos, matriz DAFO, diagrama de flujos y tormenta de ideas.

Como resultado de la investigación se obtiene la definición de las principales deficiencias del subsistema de costos, así como un manual para el registro y control de los costos en la UAC-Centro y una propuesta de acciones para la implementación del manual en la organización, que posibilitarán la toma de decisiones en cuanto a la utilización de los recursos a partir de la gestión de los costos.

Palabras claves: gestión de costos, procedimiento, manual para el registro y control de los costos

Summary:

The investigation was carried out in the Unit Commercial Office worker (UAC-center), with the purpose of sitting down rules for a better control of the cost, with the premise of minimizing them without losing quality in the benefit from the services to the clients. For what this investigation has as general objective: to elaborate the manual of costs in the Unit Office worker Commercial-center.

In the entity, a procedure written for the control of the costs doesn't exist, alone the technical letters are known that are extracted of books of the elaboration of foods.

To complete this objective he/she leaves of the study of the theoretical foundations related with the system of costs and they are developed a series of steps that you/they allow the proposal of the manual. For the obtaining of the results they are integrated theoretical and empiric, as well as technical methods and tools, among them they stand out: documental revision, analysis-synthesis, dynamics of groups, main DAFO, diagram of flows and storm of ideas.

As a result of the investigation the definition of the main deficiencies of the subsystem of costs is obtained, as well as a manual for the registration and control of the costs in the UAC-center and a proposal of actions for the implementation of the manual in the organization that you/they will facilitate the taking of decisions as for the use of the resources starting from the administration of the costs.

Key words: administration of costs, procedure, manual for the registration and control of the costs

# *ÍNDICE*

## Índice

INTRODUCCION .....	1
CAPÍTULO I “Marco teórico referencial de la investigación” .....	8
1.1 Definición de costos .....	8
1.2 Clasificación de los costos .....	11
1.3 Tipos de Costos.....	12
1.4 Contabilidad de Costos.....	14
1.4.1 Diferencia entre Costo y Gasto.....	17
1.5 Componentes a tener en cuenta para el registro de costos y gastos por elementos y partidas.....	18
1.6 Importancia de los costos en el trabajo directivo .....	22
1.7 Los Manuales de procedimientos como herramienta de apoyo en el trabajo de los directivos .....	24
Conclusiones del Capítulo I .....	26
CAPÍTULO II “Diseño metodológico de la investigación” .....	28
2.1 Caracterización de la Empresa Unidad Administrativa Comercial Centro (UAC-Centro).....	28
2.1.1 Méritos Alcanzados por la Empresa al cierre del 2018 .....	31
2.1.2 Análisis económico financiero de la UAC Centro .....	32
2.2 Análisis de los procedimientos estudiados. Propuesta del procedimiento para la investigación ....	37
2.3 Descripción de los métodos y técnicas a utilizar para el desarrollo del procedimiento propuesto .	42
Conclusiones del Capítulo II .....	44
Capítulo III “Implementación del Procedimiento” .....	46
3.1 Diagnóstico del subsistema de costos en la UAC-Centro .....	46
3.2 Elaboración del Manual de Costos para la UAC-Centro .....	52
3.3 Implementación del Manual de Costos en la UAC-Centro.....	59
Conclusiones del Capítulo III .....	62
Conclusiones.....	63
Recomendaciones .....	64
Bibliografía.....	65
Anexos .....	

## INTRODUCCION

Al derrumbarse el campo socialista en la antigua URSS, la economía cubana tubo un estremecimiento que pudiera catalogarse de colapsante, ya que existían muchas formas de producción sustentando el comercio con este país, desde el punto de vista empresarial y doméstico (Sánchez, 2005).

Para revitalizar la economía nacional se han desarrollado diferentes acciones con el objetivo de la recuperación de forma paulatina del papel protagónico del sector empresarial. Para ello se ha hecho necesario enfrentar el mercado y sus restricciones a corto, mediano y largo plazo, hasta llegar a la actualidad donde se ha convertido en un reto para el sector empresarial del país, la organización y la disciplina.

El nuevo Sistema de Gestión y Dirección Empresarial, es considerado según expediente de perfeccionamiento de la empresa en 2013 como la transformación más radical en cuanto a la economía, exigiendo que la organización empresarial este avalada por los órganos competentes en su propia gestión. Para lograr el diseño e implementación del sistema se debe realizar un diagnóstico asociado a todos los factores que afectan a la empresa con relación a los costos de los recursos comprados ya sean para la comercialización, como para insumos de las distintas actividades operacionales del sistema de Unidades Administrativas Comerciales.

Recientemente han ocurrido cambios, con el objetivo de adecuar las regulaciones relativas a la gestión y dirección del sistema empresarial cubano, a las políticas aprobadas para la actualización del modelo económico de nuestro país, donde se hizo necesario modificar el (Decreto, 2007) Decreto-Ley No. 252, "Sobre la continuidad y el fortalecimiento del Sistema de Dirección y Gestión Empresarial Cubano", de 7 de agosto de 2007, así como derogar otras leyes, decretos que no se atemperan a los tiempos y los cambios de la sociedad en que vivimos, ya que el mundo cambia constantemente y no podemos estar ajenos a estos cambios.

Para ello se emitió el (334, 2017) Decreto Ley No. 334 del 2017, así como los (335, 2017) Decretos No. 335 y (336, 2017) 336 del 2017, donde de manera escalonada se instrumenta la organización del funcionamiento del estado y el sistema empresarial

cubano, dándole un nuevo rol a través de sus facultades y funciones, a la OSDE, las Empresas y las UEB.

Entre los elementos a tener en cuenta por las organizaciones a partir de los Decretos Ley emitidos en el 2017 se destaca el estudio del costo. Este debe ser utilizado por los directivos como una herramienta a la hora de decidir la venta de un producto o servicio, analizando su desviación, su variación y su beneficio.

Con el objetivo de definir un Sistema de Costo en Cuba, en (Ley, 2007) el Decreto Ley 281/07 "Reglamento para la Implantación y Consolidación del Sistema de Gestión y Dirección Empresarial Estatal" expresa que los objetivos principales de la Contabilidad de Costos son:

- Servir de base para la determinación de los precios de los productos o servicios.
- Facilitar la valoración de posibles decisiones a tomar, que permitan la selección de aquella variante, que brinde mayor beneficio con el mínimo de gastos.
- Clasificar los gastos adecuadamente.
- Analizar los gastos y su comportamiento, con respecto a las normas establecidas para la producción en cuestión.
- Analizar la posibilidad de reducción de gastos.
- Analizar los costos de cada subdivisión estructural de la empresa según los presupuestos de gastos elaborados para ella.

El costo es el esfuerzo sistemático para hacer coincidir los resultados con los objetivos propuestos por lo que es esencial su planificación, determinación y análisis. Su importancia radica en valorar la dinámica del medio, lo que requiere un monitoreo constante de los cambios externos, que de no ser detectados a tiempo pueden afectar el resultado deseado. La complejidad de la organización obliga a incrementar el control del trabajo interdependencia evitando que se malgasten los esfuerzos de coordinación de la dirección, los seres humanos se equivocan, por lo que hay que identificar posibles errores antes que causen daño.

Un sistema de costo debe ser capaz de, por una parte, medir adecuadamente el gasto del recurso invertido en la producción de bienes, y por otra, evidenciar las posibles desviaciones que puedan surgir entre lo que se ha gastado y lo que se debía gastar.

Para establecer un sistema de costos es necesario tener en cuentas según(Miranda 1997)los elementos siguientes:

- La actividad de producción o servicios que realiza la empresa.
- Las exigencias del proceso productivo o de prestación de servicios.
- Las características del sistema de costo a implantar y la periodicidad del cálculo del costo.
- La actividad de producción que se realice es el factor determinante para decidir qué sistema de costo debe implantarse, existiendo dos sistemas básicos:
  1. Sistema de costo por órdenes.
  2. Sistema de costo por proceso.

El sistema de costos por órdenes: es donde la producción se organiza por órdenes que amparan la elaboración por lotes con características tecnológicas propias, por ejemplo, la cantidad y calidad de los materiales que es necesario utilizar, el tiempo y la clasificación de la fuerza de trabajo que participa en el proceso productivo.

El sistema de costos por proceso: es el que utilizan las empresas que tienen producciones de alta concentración y él proceso de producción es continuo. La producción es uniforme y las unidades sometidas a los mismos procesos por lo que asume que cada una de ellas recibe iguales costos.

Esta temática es hoy de gran actualidad en Cuba y esta refrendada en los documentos que guían la construcción del socialismo y la implementación del modelo económico con miras al 2030. Los cual es punto de partida para el trabajo de toda empresa u, organización, tanto en el sector estatal, como no estatal. Este proceso se materializa en la práctica en la instrumentación de los lineamientos.

En la Unidad Administrativa Comercial (UAC) Centro la instrumentación de los Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución para el período del 2016-2021, aprobado por el (PCC 2017)III Pleno del Comité Central del PCC el 18 de mayo del 2017 y respaldados por la Asamblea del Poder Popular del 1 de Junio del 2017, implementan 35 lineamientos de ellos 9 con la especialidad de economía, a continuación- ver tabla 1- exponemos los que tienen relación con la investigación:

Tabla 1. Lineamientos relacionados con la investigación. Fuente: elaboración propia.

<b>No.</b>	<b>Lineamiento</b>	<b>Instrumentación</b>
7	Continuar fortaleciendo la contabilidad para que constituya una herramienta en la toma de decisiones y garantice la fiabilidad de la información financiera y estadística oportuna y razonablemente.	Mantener la Certificación de la Contabilidad y el control interno en todas las UBC y la Dirección de la UAC. Mantener el completamiento de la fuerza de trabajo en los departamentos de contabilidad con el personal idóneo.
8	Las empresas deciden y administran su capital de trabajo e inversiones hasta el límite previsto en el plan, sus finanzas internas no podrán ser intervenidas por instancias ajenas a las mismas, ello solo podrá ser realizado mediante los procedimientos legalmente establecidos.	Mantener un estricto cumplimiento de los indicadores fundamentales del PEA. No descuidar en tal sentido el control interno en todas las esferas del servicio. Continuar perfeccionando los sistemas de pagos que se aplican. Aplicar dentro del marco de la legislación vigente las facultades otorgadas al Director de la Empresa.
145	El incremento de los ingresos en el sector empresarial será según la creación de la riqueza y las posibilidades económico-financieras de las empresas, promoviendo la evaluación sistemática de sus resultados de conjunto con movimiento sindical.	Lograr que el salario que se pague en nuestros centros se corresponda con la calidad y profesionalidad de los servicios que prestamos. Cumplir el Plan Económico Anual aprobado de la Empresa, en todos sus indicadores, con eficiencia y eficacia. Velar por el cumplimiento estricto y exacto del plan del presupuesto de gastos aprobado. Cumplir con la correlación salario

<b>No.</b>	<b>Lineamiento</b>	<b>Instrumentación</b>
		medio-productividad planificada en los pagos que se realicen.

Un buen modelo de costo es aquel que proporciona a la empresa el costo total desde la adquisición de la materia prima hasta la venta del producto terminado, permitiendo así un control efectivo de los recursos asignados y determinación del resultado. Su aplicación dependerá de las características operativas, de sus posibilidades y limitaciones con respecto a la empresa.

La UAC Centro se dedica a la prestación de servicios al personal con derecho de las FAR de alimentación, servicios de alojamiento, servicios de recreación, la venta de artículos para el mejoramiento de la calidad de vida y la comercialización de otros productos.

La creciente demanda en los últimos años de una prestación de servicios más eficientes debido a nuevas aperturas de nuevos mercados, ante una economía bloqueada lo que indica que se debe abrir la mente a los cambios, buscando alternativas para una mejora continua.

En la UAC al observar la carencia de elementos que varíen las normas a utilizar en la confección de algunas ofertas alimenticias y de la prestación de algunos servicios, los cuales para su confección se realizan teniendo en cuenta las cartas técnicas (que datan de 1986) para la elaboración de los platos a ofertar a nuestros clientes, se puede apreciar dichas cartas técnicas tienen un envejecimiento considerable, además de contener ingredientes que no se adquieren hoy en el mercado, así como los gramajes utilizados. Lo cual indica que hay que revisar estas, adaptándolas a la situación real para que exista una mejor utilización de las materias primas, permitiendo con ello la reducción de los costos de elaboración, así como los gastos en la prestación de los servicios. Es por eso que para el desarrollo de la presente investigación se tomó como punto de partida el siguiente **problema:**

¿Cómo contribuir a la correcta estimación e interpretación de los costos en la UAC-Centro?

**Hipótesis:** Si se elabora el Manual de Costos de la UAC- Centro, entonces se contribuirá a la correcta estimación e interpretación de los costos.

**Variables**

Independiente: Manual de Costos.

Dependiente: correcta estimación e interpretación de los costos.

Para dar solución al problema expuesto se plantea como **objetivo general:** Elaborar el Manual de Costos de la Unidad Administrativa Comercial Centro.

Los **objetivos específicos** que se han definido para dar cumplimiento al objetivo general son:

- Identificar el marco teórico – referencial de la investigación relacionado con el manual de costos y su importancia.
- Describir el procedimiento de la investigación para la propuesta del manual de costos en la UAC – Centro.
- Implementar el procedimiento para la propuesta del manual de costos en la UAC – Centro.

Para darle cumplimiento a los objetivos planteados en la presente investigación se utilizan diversos métodos y técnicas tales como: dialéctico materialista, inducción-deducción, histórico-lógico, análisis-síntesis, de lo general a lo particular, dinámica de grupo, tormenta de ideas, revisión bibliográfica, revisión documental, observación, entrevistas, diagrama de flujo, matriz DAFO.

El presente trabajo está orientado a los Directivos de empresas que carecen de conocimientos específicos en costos, no comprenden que actualmente la determinación de los costos cumple un rol esencial en el análisis de la situación económica pero principalmente ayudan a facilitar y optimizar la toma de decisiones. Para ello la investigación se estructura en: introducción, tres capítulos, conclusiones, recomendaciones, bibliografía y anexos.

En el capítulo I “Marco teórico referencial de la investigación”, se exponen los principales conceptos relacionados con el costo, sus características, clasificación y tipología; así como los principales elementos a tener en cuenta para conformar un manual de costos.

En el capítulo II "Procedimiento de la investigación", se describen los diferentes pasos a seguir para la elaboración del manual de costos en la empresa así como los métodos y técnicas a utilizar. Además, se caracteriza la organización objeto de estudio.

En el capítulo III "Implementación del procedimiento", se exponen los principales resultados a los que se arriba en la investigación. Para ello se toma como punto de partida la caracterización de los costos en la UAC-Centro en la actualidad.

Entre los principales aportes teóricos de la presente tesis resaltan la conceptualización por la autora de algunos términos de obligatorio tratamiento en la investigación, así como la integración de diferentes herramientas estructuradas coherentemente mediante una serie de pasos que guían el estudio. Además, el aporte práctico está dado en que no se conocen en la organización investigaciones de este tipo, por lo que la aplicación de una serie de pasos hasta llegar a la elaboración del manual para el registro y control de los costos es fundamental; a su vez dichos resultados pueden ser aplicables a otras UAC del país y ser extendido a otras empresas de las FAR.

## CAPÍTULO I "Marco teórico referencial de la investigación"

En este capítulo se realiza una revisión bibliográfica con el objetivo de ofrecer una visión general del estado del costo de lo general a lo más específico dentro de esta materia; para asumir los conceptos principales de la investigación. El hilo conductor que se sigue es el que se presenta a continuación (Figura 1.1).

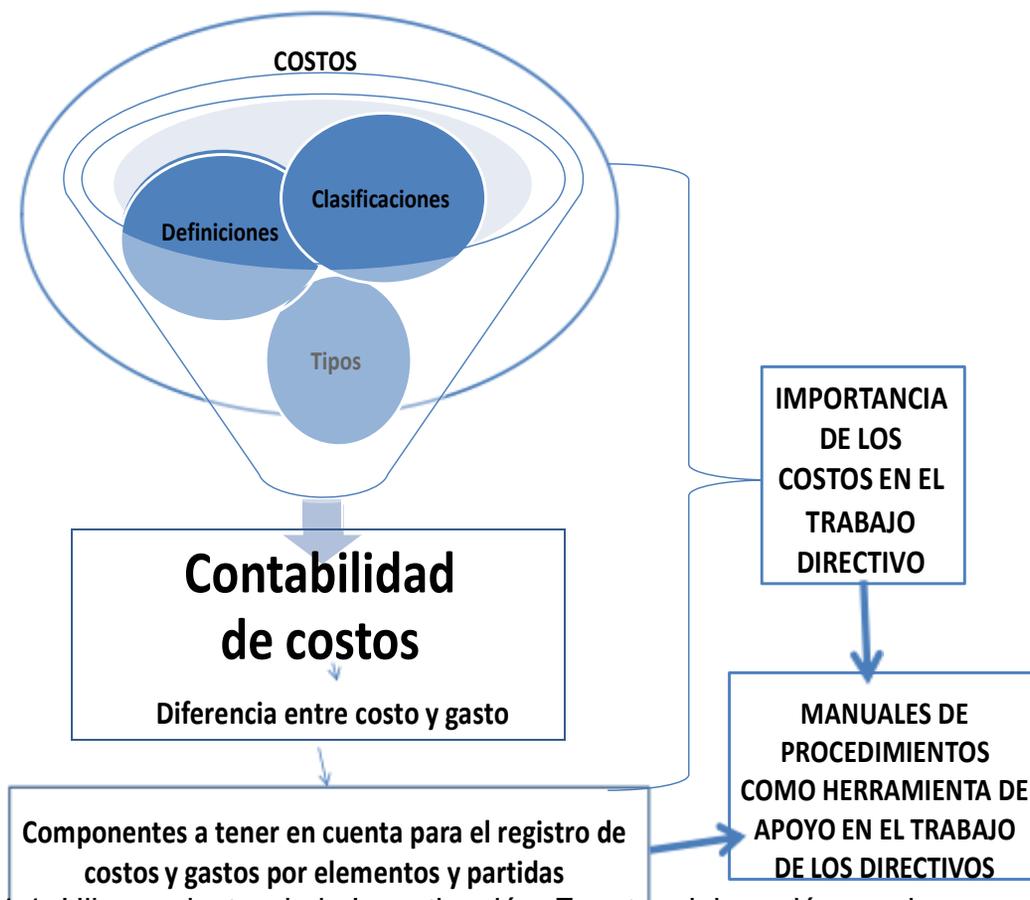


Figura 1.1: Hilo conductor de la Investigación. Fuente: elaboración propia.

### 1.1 Definición de costos

El costo es el gasto económico que representa la fabricación de un producto o la prestación de un servicio. Al determinar el costo de producción, se puede establecer el precio de venta al público del bien en cuestión (el precio al público es la suma del costo más el beneficio) (Miranda, 1997)

Sin embargo, para que tal cosa se convierta en una realidad, primeramente es necesario saber qué son los costos, al igual que su clasificación. En el cuadro 1.1 se muestran algunos conceptos de costos.

Cuadro 1.1: Conceptos de Costos. Fuente: elaboración propia.

<b>Autores</b>	<b>Concepto de costo</b>
(García, 2001)	Determinar el costo total y unitario de los productos elaborados, valuar las existencias de los bienes de cambio de una empresa, brindar información para la toma de decisiones.
(Sanabria, 2013)	El costo es el esfuerzo económico que se debe realizar para lograr un objetivo operativo, como es el pago de los salarios, la compra de materiales, la fabricación de un producto, la obtención de fondos para la financiación, entre otras . Cuando no se alcanza el objetivo deseado, se dice que una empresa tiene pérdidas.
(Fernández, 2018)	Costos, en un sentido general, sería el arte o la técnica empleada para recoger, registrar y reportar la información relacionada con los costos y con base en dicha información, tomar decisiones adecuadas relacionadas con la planeación y el control de los mismos.

La autora, al analizar los conceptos anteriores define el costo como el valor que crea un bien en su proceso de elaboración.

Los costos según (García, 2001), deben reunir cuatro características fundamentales:

Veracidad: puesto que han de ser objetivos, confiables y con una técnica correcta de determinación.

Comparabilidad: ya que no deben existir aislados pues son pocos comparables y solo se utilizan en evaluación de inventarios y para fijar los precios.

Utilidad: ha de planearse de forma que sin faltar a los principios contables, rindan beneficios a la dirección y a la supervisión antes que a los responsables de los departamentos administrativos.

Claridad: debe tener presente que no solo trabaje para sí, sino que lo hace también para otros funcionarios que no tienen un amplio conocimiento de costos.

Además, de las características antes expuestas autores como (Fernández, 2018) Viana 2018 plantean que los costos deben cumplir funciones en la previsión, planeación, organización, ejecución, dirección y control. En el cuadro 1.2 se exponen cada uno de estos elementos y su concepción.

Cuadro 1.2: Funciones del Costo. Fuente: elaboración propia.

<b>Elementos</b>	<b>Concepción</b>
Previsión	Consiste en la determinación técnicamente realizada en donde se establecen los objetivos de la empresa, realizando análisis e investigaciones de los medios buscando una adaptación de los mismos.
Planeación	Dada la predeterminación del curso concreto de acción, se fijan las políticas, procedimientos, programas y presupuestos.
Organización	Es la estructuración técnica de las relaciones que deben darse entre las jerarquías, funciones y obligaciones individuales necesarias en un organismo social.
Ejecución	Es la fase aplicativa de los planes y sistemas establecidos.
Dirección	Impulsar, coordinar y vigilar las acciones de cada miembro y grupo de un organismo social con el fin de que realicen lo planeado.
Control	Consiste en el establecimiento de sistemas que permitan medir los resultados actuales y pasados en relación con los esperados con el fin de saber si se ha obtenido lo que se esperaba,

corregir, mejorar y formular nuevos planes.
---

Como se puede apreciar al analizar la finalidad de los costos es criterio de la autora, que los directivos deben tener presente siempre estos elementos para poder desarrollar una gestión empresarial eficiente, acorde al contexto actual en que se ve inmersa Cuba. De ahí la importancia de conocer la clasificación de los costos.

## 1.2 Clasificación de los costos

Existen diversos criterios de clasificación de los costos entre los que se destacan la naturaleza de los mismos y la imputación a los factores productivos, abordados en estudios realizados por autores como: (Fernández, 2018) y (García, 2001).

Al estudiar la clasificación según su naturaleza, los costos, se pueden dividir en:

- ✓ Materias primas y otros aprovisionamientos: Son las materias primas que serán sometidas a operaciones de transformación o manufactura para su cambio físico y/o químico, antes de que puedan venderse como productos terminados.
- ✓ Mano de obra directa y/o indirecta: es el valor remunerado por cualquier concepto (salarios, prestaciones sociales, bonificaciones, incentivos, horas extras, recargos nocturnos, auxilio de transporte) a todos los trabajadores de fábrica o planta de producción denominados, los indirectos son los valores remunerado a todas aquellas personas que participan en el proceso productivo en forma indirecta; no transforman absolutamente nada y los: operarios, que son los que transforman el material en producto terminado.
- ✓ Amortizaciones: que es el coste derivado de emplear activo fijo en la producción.
- ✓ Financieros: derivados del uso de recursos financieros externos.
- ✓ Costos de oportunidad: que son aquellos costos en que incurren por no haber atendido a una inversión alternativa disponibles o también el valor de la mejor opción no realizada.

Al analizar según la imputación de los factores a los productos que son objeto de fabricación (elaboración), se puede distinguir entre costos directos y costos indirectos y costos mixtos. (Miranda, 1997)

- ✓ Costos directos: se caracterizan en su cálculo porque se pueden asignar de forma cierta a un producto. A título de ejemplo en la fabricación de un periódico el costo de papel consumido es un costo directo, porque se puede saber con

exactitud la cantidad de papel necesaria para confeccionar un periódico, mientras que el coste relativo a la limpieza de la nave de fabricación es un coste indirecto en la producción de un bien.

- ✓ Costos Indirectos: que son aquellos que se afectan globalmente y como no pueden ser asignados directamente a un producto, deben ser previamente distribuidos a través del denominado cuadro de reparto primario de costos.
- ✓ Costos Mixtos: contienen características de los costos fijos y variables.

Por lo que se asume que según la imputación de los factores a los productos que se elaboran se utiliza el costo directo, ya que a la elaboración no se le adiciona ningún elemento a la hora de contabilizar las salidas de materiales.

De acuerdo al momento en que se determinan y por el instante en que se realice el cómputo de sus rubros componentes según esta publicación se pudo constatar que se define como costos histórico y costos predeterminados (CASARI, Marisa A, BALDINI García, Relaciones entre costos y actividad)

, los métodos de costeo se clasifican en:

- ✓ Costos históricos o reales: son aquellos que se reconocen y se registran una vez que ocurren, con lo cual se tiene información acerca de los mismos al momento de finalización del período de costos o del proceso de producción bajo análisis. Es decir, primero se concretan los consumos y luego se determinan los costos en virtud de los insumos reales.
- ✓ Costos predeterminados: aquí el orden se invierte, es decir, son costos que se determinan a priori, antes de la realización de las actividades.

Una vez abordadas las principales clasificaciones de los costos se hace necesario analizar sus tipologías, aspectos que se tratan a continuación.

### 1.3 Tipos de Costos

Para un estudio los costos se dividen por tipos, según los autores (Del Rio González 2009; HORNGREN, 1991)(Del Rio, González Delgado, Charles T Horngren)consultados plantean que entre los tipos de cotos a tener en cuenta resaltan los que se muestran en el cuadro 1.3.

Cuadro 1.3: Tipos de Costos. Fuente: elaboración propia.

Tipos de Costos	Definición
-----------------	------------

Costo ambiental	El cual se asocia al deterioro actual o prospectivo de los recursos naturales.
Costo base	Es la magnitud del costo sobre la que se establece una comparación de manera tal que al analizar los costos de un período dado compare este contra el período anterior, sea el planificado o el real.
Costo conjunto	Representa el costo de los servicios que hay necesidad de repartir ordinariamente entre las diversas cuentas departamentales.
Costo controlable	Es aquel que se identifica directamente con el nivel de actividad administrativa y que es susceptible de control y actuación por el responsable del área o sea que el responsable pueda ejercer la regulación del mismo.
Costo de adquisición	Comprende además del precio de compra, todos los gastos necesarios para poner los productos adquiridos a disposición de la empresa.
Costo de capital	Es la media de los costos de la deuda y de los recursos propios de una compañía ponderada por la cantidad de deuda y recursos propios. El costo de la deuda se mide después de impuestos.
Costo de conversión	Se considera costo de conversión a la suma de dos de los elementos del costo, la mano de obra directa y el costo indirecto de fabricación. Es además aquel costo incurrido en la transformación de los materiales directos en artículos terminados.
Costo de explotación	Es el gasto directamente relacionado con los bienes vendidos por una empresa. Incluye: aprovisionamiento, variación de existencias, gastos de personal, amortización, variación de provisiones y otros gastos de explotación.
Costo de mercado	Es la aplicación del principio de prudencia valorativa en virtud del cual se valoran las existencias al precio más bajo,

	sea el de costo o el de mercado.
Costo de venta	Representa el costo de las producciones terminadas, servicios prestados, trabajos ejecutados y mercancías vendidas y entregadas a los clientes.
Costo planificado	Es el asociado a la necesidad de la planificación que permite prever la utilización racional de los recursos materiales, laborales y financieros a fin de lograr los volúmenes previstos de producción con el mínimo de gastos.
Costo primo	Se considera a la suma de dos de los elementos que componen el costo el material directo y la mano de obra directa. Es aquel costo directamente relacionado con la fabricación de un producto.
Costo predeterminado	Es aquel que se calcula con anterioridad al inicio del proceso productivo tomando como base condiciones futuras específicas. Refleja primordialmente lo que el costo debe ser. El costo predeterminado en dependencia del grado de precisión que se logre en su cálculo se subdivide en costo estimado y costo estándar. Mediante la comparación del costo real con el costo predeterminado se puede apreciar las variaciones en los diferentes conceptos de gastos que son objeto de análisis y de toma de decisiones.

Al analizar los tipos de costos investigados, se identifica el costo de venta como el costo utilizado en nuestra entidad

Una vez analizados los tipos de costos, se hace necesario profundizar en qué consiste la Contabilidad de Costo, aspectos que abordaremos en el epígrafe siguiente.

#### 1.4 Contabilidad de Costos

La contabilidad en dependencia de sus propósitos se ha estructurado en tres ramas fundamentales a criterio de (Gómez Bravo 2000), como se muestra en la figura 1.2.

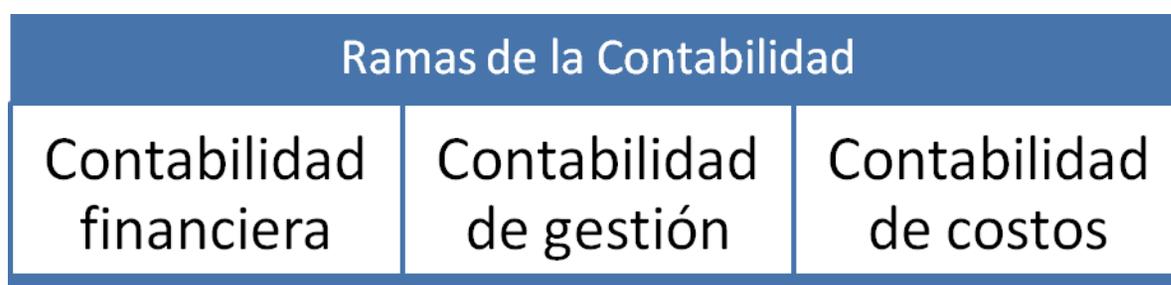


Figura 1.2: Ramas de la contabilidad según sus propósitos. Fuente: elaboración propia. La contabilidad financiera o general, según (Cuevas, 2001) Cuevas C. 2001, persigue como propósito principal proporcionar información a la organización sobre los resultados operacionales, su posición financiera y sus flujos de efectivo, en gran parte a usuarios externos como a inversionistas potenciales, acreedores y agencias gubernamentales. Es un sistema de información orientado a la elaboración de informes externos, sobre datos históricos que muestran la situación financiera en un momento determinado y la situación de un período.

A partir de este criterio la autora considera que esta contabilidad constituye la base para la interpretación de los estados financieros de la entidad.

(Cuevas, 2001) Cuevas C. 2001 define la contabilidad de gestión como un sistema de información que suministra a través del proceso contable, información económica para la gestión, de ahí su relación con la contabilidad financiera y la contabilidad de costos. Es un instrumento eficaz e indispensable para que la gestión se lleve a cabo con éxito. Ajusta procedimientos para reflejar la influencia de la gestión y permite la adopción de decisiones para ser más competitivos.

En este sentido la autora considera además que dado a su carácter de gestión la misma permite a la dirección de la empresa planear, evaluar y controlar sus recursos a partir de su uso apropiado.

En el caso de la contabilidad de costos, es definida por (Neumer,1975) Neumer J. 1975 como una fase ampliada de la contabilidad general de una entidad industrial o mercantil, que proporciona rápidamente a la gerencia los datos relacionados con los costos de producir o vender cada artículo o de suministrar un servicio particular.

De acuerdo con de forma homogénea (HORNGREN, 1991) Charles T. Horngren 1991 expone 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.

Según (Cepera, 2006) Cepera M. 2006 expone que la contabilidad de costos, conocida también como analítica, industrial o interna, proporciona a la organización datos periódicos sobre las materias primas empleadas, tiempos ociosos, precios de venta, stocks existentes en almacén en su proceso productivo, permitiendo a los administrativos de la empresa conocer de este modo el costo de los productos fabricados o de los servicios prestados, los costos pertenecientes a cada departamento y sección, así como los resultados logrados por cada línea de productos y en cada departamento.

A partir de estas definiciones dadas por diferentes autores, la autora concluye en este sentido que la contabilidad de costos está relacionada fundamentalmente con el registro de los costos de los diferentes centros de costos de la empresa y el análisis de la información de los mismos para su uso interno por parte de los gerentes, en lo referente a la valuación de inventarios, la planeación, el control y la toma de decisiones.

Existe una estrecha relación entre las ramas de la contabilidad, debido a que la contabilidad financiera registra todas las operaciones de la empresa con el fin de brindar información de la organización generalmente a usuarios externos, a su vez la contabilidad de costos retoma la información de la contabilidad financiera, de los recursos consumidos y aplica técnicas para lograr sus propósitos expuestos anteriormente, así mismo esta última, brinda información a la contabilidad financiera para la conformación de los estados financieros. En cuanto a la contabilidad de gestión acentúa la última etapa de la contabilidad de costos, como son la planeación y control y la toma de decisiones, para lo que aplica novedosas técnicas.

La contabilidad de costos 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 del negocio.

Este ordenamiento requiere una agrupación por áreas de los gastos por su naturaleza, el cual se muestra en un "Presupuesto de gastos por área de responsabilidad" que

constituye la base organizativa que asegura la correcta planificación del costo con vistas a garantizar la efectividad del plan.

Del registro de los gastos y del análisis de su comportamiento se encarga la contabilidad de costos, la cual entre sus objetivos tiene evaluar la eficiencia en cuanto al uso de los recursos materiales, financieros y de la fuerza de trabajo, que se emplean en la actividad; servir de base para la determinación de los precios de los productos o servicios; facilitar la valoración de posibles decisiones a tomar permitiendo la selección de aquella variante que brinde el mayor beneficio con el mínimo de gastos; clasificar los gastos de acuerdo a su naturaleza y origen; analizar los gastos y su comportamiento, con respecto a las normas establecidas para la producción en cuestión; analizar la posibilidad de reducción de gastos; analizar los costos de cada subdivisión estructural de la empresa a partir de los presupuestos de gastos que se elaboren para ella.

Por consiguiente y en correspondencia a éstos objetivos fundamentales, el costo constituye un elemento normativo y evaluador de la gestión de la entidad, de ahí su importancia como herramienta de dirección y la necesidad de que el personal encargado de su registro conozca las diferencias fundamentales entre los términos costo y gasto, elemento que se aborda en el epígrafe siguiente.

#### **1.4.1 Diferencia entre Costo y Gasto**

En términos contables se puede decir que la principal diferencia entre un costo y un gasto radica en que el primero se incorpora al valor del producto constituyendo un activo, en cambio el segundo afecta directamente el resultado del período a través del estado de resultados.

En contabilidad según (Graus, 2018) la diferencia entre costo y gasto es importante, ya que, determina el punto de equilibrio para que una empresa se pueda sustentar en un medio competitivo. Esto se refleja en la ecuación económica donde el ingreso es igual al costo más el beneficio, por lo tanto, si sabemos el costo y se contabilizan los beneficios se obtiene como resultado el ingreso de la empresa.

No obstante ello, es importante tener en claro que algunos autores como (Viana, 2018- Cepera, 2001) Viana en el 2018 y Cepera en el 2001 (fundamentalmente aquellos especialistas en contabilidad de costos) no efectúan dicha clasificación, considerando el término costo como sinónimo de cualquier erogación, pérdida, egreso, etc. Por ejemplo,

hay quienes prefieren llamar “Costos de Fabricación” a los costos y “Costos Operativos” a los gastos.

Una vez abordada la diferencia entre los términos de costos y gastos se hace necesario hacer alusión en el epígrafe siguiente a cómo se deben registrar los mismos en las organizaciones.

### 1.5 Componentes a tener en cuenta para el registro de costos y gastos por elementos y partidas

Al facilitar los gastos por elementos, éstos se agregan para viabilizar el análisis por su naturaleza económica, registrándose tanto los incurridos durante el proceso productivo, en la dirección de la empresa, en la distribución y venta de la producción terminada, así como las actividades ajenas a las fundamentales de la empresa.

La agregación se efectúa en los elementos que se muestran en el cuadro 1.5, según Ministerio de Finanzas y Precios en su Resolución No. 235 (MFP, 2005).

Cuadro 1.5: Elementos a tener en cuenta para la agregación de los costos. Fuente: elaboración propia.

Materias primas y materiales	Materias primas, materiales básicos y auxiliares, artículos de completamiento y semielaborados adquiridos. En estos gastos se incluyen los recargos comerciales y las mermas y deterioros dentro de las normas establecidas, así como los fletes y gastos de importación identificables con las materias primas y materiales y los aranceles.
Combustibles	Se incluyen en este elemento todos los gastos originados en el consumo de los diferentes combustibles adquiridos y empleados en la empresa con fines tecnológicos, auxiliares o de servicios, para producir energía en diversas formas, tales como: eléctrica, térmica, aire comprimido, gases industriales y otras. En este elemento se incluyen los recargos comerciales y las mermas y deterioros dentro de las normas establecidas de los combustibles consumidos,

	así como los fletes y los gastos de importación identificables con los combustibles y sus aranceles.
Energía	Está constituida por todas las formas de energía adquiridas por la empresa, destinadas a cubrir las necesidades tecnológicas y las restantes demandas empresariales.
Salarios	Se incluyen todas las remuneraciones que se realicen a los trabajadores a partir del fondo de salarios. Comprende salarios devengados, vacaciones acumuladas, primas, plus salarial, condiciones anormales y antigüedad.
Otros gastos de fuerza de trabajo	Se incluyen los pagos por subsidios y por contribución a la seguridad social a corto plazo, así como los importes pagados por concepto de impuestos por la utilización de la fuerza de trabajo.
Depreciación y amortización	Se incluye la depreciación de los activos fijos tangibles y la amortización de los intangibles, los gastos diferidos a corto y a largo plazo; excepto en estos últimos, de los provenientes del proceso inversionista.
Otros gastos monetarios	Se incluyen entre otros los gastos por comisiones de servicio, impuestos, estipendios, recompensa monetaria, pago por servicios productivos (pasajes, fletes, reparaciones, etc.)
Comisión de servicios	Se incluyen los gastos bancarios, comisiones por algún tipo de servicio
Servicios productivos recibidos	Se incluyen los servicios de agua, teléfono, fumigación, dietas, etc.

Las partidas de costo, por su parte, agrupan los gastos asociados al costo de producción con el objetivo de facilitar el cálculo de los mismos, especialmente en lo relativo a la determinación del costo por producto, teniendo en cuenta el lugar donde se

origenen dichos gastos y la forma directa o indirecta en que inciden en el costo. Las partidas y subpartidas que cada empresa determine incluir en su sistema de costos debe permitir la agregación de las mismas en los siguientes conceptos:

- Materias primas y materiales: En esta partida se incluyen los siguientes conceptos de gastos directos o identificables con una producción o servicio específico:
- Precio de adquisición de las materias primas y materiales directos e insumidos, incluyendo los recargos y descuentos comerciales, pagados al suministrador.
- Costo real de producción de las materias primas y materiales directos insumidos, elaborados por la propia empresa.
- Gastos de transportación, almacenamiento, seguro y manipulación de las materias primas y materiales insumidos directos, incurridos hasta su recepción en los almacenes de la empresa.

Estos gastos se registrarán como parte del precio de las materias primas y materiales, siempre que sean identificables con estos, evitando, siempre que sea posible, prorrateos innecesarios. Cuando no sean identificables se tratarán como gastos indirectos de producción, entre los cuales pueden aparecer:

- Aranceles pagados por las materias primas y materiales directos insumidos
- Mermas y deterioros de las materias primas y materiales directos, insumidos en el proceso productivo, siempre que no tomen figura de faltantes, en cuyo caso no se incluyen en el costo de producción.
- Se deducen de esta partida las materias primas y materiales recuperados, provenientes de producciones defectuosas.
- Gastos de fuerza de trabajo: Los salarios devengados (incluye la estimulación por sobre cumplimientos, productivos y las condiciones anormales), Vacaciones acumuladas devengadas, Contribución a la seguridad social, Impuesto por utilización de la fuerza de trabajo, calculado sobre los salarios y vacaciones devengadas.
- Otros gastos directos: Combustible y energías medibles directas, Dietas y pasajes de obreros y técnicos de la producción considerados gastos directos.
- Servicios productivos recibidos para la producción.

- Depreciación de activos fijos tangibles que intervienen directamente en el proceso productivo de una producción o servicio específico.
- Cuota de los gastos de investigación que dieron lugar a una producción o servicio específico.
- Gastos indirectos de producción: En esta partida se incluyen entre otros, los siguientes conceptos de gastos generales de la fábrica o del taller, considerados indirectos por no identificarse con una producción o servicio específico.
- Gastos de preparación y asimilación de la producción (incluyen gastos de documentación de proyectos, preparación, calificación del personal, gastos de puesta en marcha de nuevos talleres, nuevas líneas de producción, de asimilación de nuevos productos y tecnologías).
- Gastos de mantenimiento y explotación de equipos del proceso productivo de carga, descarga y transportación interna.
- Consumo de materiales auxiliares en talleres y fábricas.
- Salarios, vacaciones, contribución a la seguridad social e impuesto por la utilización de la fuerza de trabajo del personal de la fábrica o taller, no asociados directamente a la producción.
- Consumo de combustible y energía de la fábrica o taller.
- Depreciación de activos fijos tangibles de la fábrica o taller, no asociados a una producción o servicio específico.
- Amortización de activos fijos intangibles y de gastos diferidos a corto y a largo plazo, no asociados a una producción o servicio específico.
- Gastos de administración, protección y vigilancia de fábricas y talleres.
- Pagos por concepto de antigüedad al personal directo e indirecto del taller o fábrica.
- Impuesto por peaje y por transporte terrestre, tributados por vehículos asociados al proceso productivo.
- Otros impuestos asociados indirectamente al proceso productivo, por ejemplo: impuestos sobre documentos pagados por adquisición de patentes, marcas, etc.
- Los gastos financiados por el Presupuesto de Inversiones.

- Las pérdidas por desastres naturales, de acuerdo con las disposiciones vigentes y los gastos relacionados con la prevención o la liquidación de las consecuencias de los mismos.
- Los gastos y las pérdidas incurridas en la paralización de fábricas, talleres o líneas de producción ocasionados por decisión estatal, causa de fuerza mayor o que sean reclamantes a terceros.
- Los gastos de capacitación considerados como gastos sociales, incurridos en la elevación del nivel cultural y técnico de los trabajadores.
- Los gastos sufragados mediante los fondos de estimulación económica y otros fondos especiales formados a partir de la ganancia, de otros ingresos, de asignaciones para fines especiales así como de otras fuentes.
- Los gastos vinculados con la satisfacción de las necesidades de vida, salud, deporte y trabajo cultural educativo de los trabajadores de las empresas y sus familiares.
- Los faltantes de bienes materiales almacenados, así como las mermas y deterioros en exceso a las normas establecidas, ya sean atribuibles a culpables determinados o que asuma la empresa, así como los sobrantes de dichos bienes. Su tratamiento contable será normado por los órganos competentes.
- Las mermas y deterioros de bienes materiales en el proceso productivo, en exceso a las normas establecidas, cuando sean atribuibles a culpables determinados.
- Los gastos de años anteriores, que no fueron registrados en su oportunidad, cuyo tratamiento contable será normado por los órganos competentes.
- Los gastos generales y de administración.
- Los gastos de distribución y ventas.

### 1.6 Importancia de los costos en el trabajo directivo

Es importante para todo empresario conocer y analizar los costos de un producto o servicio, porque proporciona la información necesaria para el planeamiento institucional, el estudio de alternativas, la toma de decisiones o medidas que eviten la actuación negativa de los factores que generan desviaciones entre los costos reales y los planificados y el ejercicio de las funciones de control y evolución de la gestión. Desde

un punto de vista gerencial, el conocimiento y análisis de los costos, suministra la información de retorno (retroalimentación), es posible medir el comportamiento sobre la eficiencia y la eficacia de la institución y sus dependencias, permitiendo las decisiones administrativas. En la figura 1. 3 se muestran los elementos a tener en cuenta en la planificación de los costos por los directivos.



Figura 1.3: Elementos a tener en cuenta en la planificación de los costos por los directivos. Fuente: elaboración propia.

Como se muestra en la figura anterior, dichos elementos de la planificación de los costos están en estrecha vinculación con el ciclo directivo de las organizaciones y llevan un tratamiento similar a cualquier otra actividad de las que se desempeñan en las organizaciones para lograr los objetivos trazados.

El costo tiene que ser un instrumento de aprovechamiento de los recursos disponibles en cualquier proceso económico, y conocerle facilita el efecto de las decisiones que se presentan con relación a nuestros programas y el aseguramiento de una correcta planificación y utilización de los recursos materiales y humanos que poseemos. Para ello las organizaciones pueden utilizar manuales que recojan toda la información necesaria sobre los costos y los procedimientos que se deben utilizar para su tratamiento por los directivos.

## 1.7 Los Manuales de procedimientos como herramienta de apoyo en el trabajo de los directivos

Los manuales de procedimientos, son conocidos como manuales de operación, de prácticas estándar, de rutinas de trabajo, de trámites y métodos de trabajo. Son una guía que orienta al operador en la realización de una determinada actividad, unificando criterios y logrando obtener un buen resultado. Es un instrumento entendible para toda persona que forma parte del proceso (Álvarez, 1996).

A criterio de la autora de la presente investigación, un manual debe satisfacer las necesidades de la empresa para obtener resultados en un complicado sistema de operaciones y procedimientos. Para ello el personal en el manual debe obtener de forma clara respuesta a una serie de preguntas como se muestra en la figura 1.4.

<b>Preguntas a las que debe responder un manual</b>				
<b>¿A quién se le debe entregar el trabajo?</b>	<b>¿Quién es la persona encargada de revisarlo?</b>	<b>¿Cómo empieza?</b>	<b>¿Cuánto debe durar?</b>	<b>¿Qué sucede cuando termina?</b>

Figura 1.4: Preguntas a las que debe responder un manual. Fuente: elaboración propia.

Para darle respuesta a las preguntas mostradas en la figura anterior, los manuales de procedimiento deben tener como objetivo principal, difundir entre los empleados de una o varios módulos administrativos y operacionales, la forma óptima de realizar determinado trabajo, para que, mediante su utilización se evite la pérdida de tiempo y esfuerzo en las diferentes dependencias de la empresa.

Otros de los objetivos que busca la elaboración de un manual de procedimientos según (Álvarez, 1996) son:

- Enseñar el trabajo a nuevos empleados.
- Aprovechar al máximo los recursos y materiales del cual dispone la empresa.

- Aumentar la eficiencia de los empleados, indicándoles lo que deben hacer y cómo deben hacerlo.
- Simplificar la determinación de responsabilidades por fallas o errores.
- Ayudar a la coordinación del trabajo y evitar duplicidades y lagunas en la ejecución de las funciones.
- Facilitar la supervisión del trabajo.
- Facilitar las labores de auditoría, la evaluación del control interno y su vigilancia.
- Constituir una base para el análisis posterior del trabajo y el mejoramiento permanente de los sistemas, procedimientos y métodos.
- Uniformar y controlar el cumplimiento de las oficinas de trabajo y evitar su alteración arbitraria.
- Reducir los costos al aumentar la eficiencia general.

La existencia de un manual de operaciones según (Valencia, 2011) se justifica cuando en una empresa se presentan cualquiera de los siguientes casos.

- Que existan ciertos trámites que mantengan cierto grado de complejidad, por lo cual sean necesarias las descripciones precisas de los mismos, de tal manera que sea fácil consultarlas para aclarar posibles dudas.
- Cuando sea necesario apoyar la capacitación del personal para el desarrollo de determinadas actividades y trámites.
- Que se vaya a establecer un sistema de información o bien modificar el ya existente, y se necesite conocer las fuentes de entrada, el proceso y las salidas de información.

Además, (Valencia, 2011) plantea que los manuales de procedimientos se pueden clasificar en interdepartamentales e intradepartamentales. En los primeros, se describen los procedimientos que están en vigor únicamente dentro de los límites de un departamento. Se emplean para instrucción, supervisión y control del personal del departamento y presentan los detalles de cada operación y el flujo del trabajo dentro de cada departamento. Así, el procedimiento comienza al llegar los documentos al departamento y terminan cuando estos salen del mismo.

Los manuales intradepartamentales generalmente son más complejos y extensos que los anteriores, en cuanto a cantidad de procedimientos. Estos describen en forma

general la secuencia de los procedimientos a través de varios departamentos, desde su inicio hasta su conclusión.

En la presente investigación la propuesta del manual de costos se considera por la autora del tipo intradepartamental y debe tener la composición que se muestra en la figura 1.5. Además, en el anexo 1 se abordan los elementos a tener en cuenta en cada uno de los aspectos que componen los manuales de procedimientos.

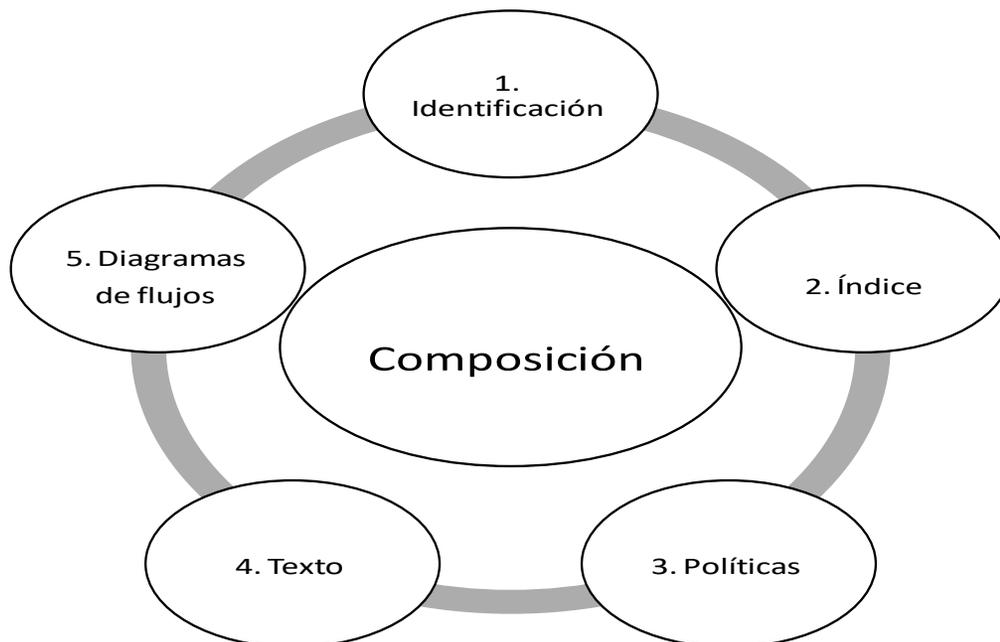


Figura 1.5: Composición de los manuales de procedimientos. Fuente: elaboración propia.

Una vez expuestos los principales aspectos relacionados con los manuales de procedimientos, no cabe duda la importancia de los mismos para facilitar el encargo de las organizaciones, lo que evidencia la necesidad en la UAC-Centro del mismo para trabajar adecuadamente los costos.

### Conclusiones del Capítulo I

- ☞ Los costos generan un beneficio a la entidad, por ello deben controlarse para un mejor resultado. A su vez, se debe tener en cuenta su clasificación para un mejor análisis de los servicios que se brindan en las organizaciones.
- ☞ Con el costo se pueden realizar acciones que viabilicen una mejor utilización de los recursos con que cuentan las organizaciones, de ahí la importancia de su análisis en el trabajo directivo.

☞ Los manuales de procedimientos son de gran importancia para las organizaciones, pues en ellos se reflejan los procedimientos a realizar y mediante su uso se evita la pérdida de tiempo y esfuerzo en las disímiles áreas de una empresa.

## CAPÍTULO II "Diseño metodológico de la investigación"

Los aspectos teóricos abordados en la presente investigación sientan las bases para el desarrollo del presente capítulo, el cual tiene como objetivos, caracterizar la entidad objeto de estudio, establecer un procedimiento para la propuesta de un manual que permita el registro y control de los costos en la UAC Centro y describir los métodos y técnicas utilizados en la investigación.

### 2.1 Caracterización de la Empresa Unidad Administrativa Comercial Centro (UAC-Centro)

La Unidad Administrativa Comercial (UAC) Centro fue creada por la (Junio, 2013) Resolución No. 24 de fecha 1ero de Junio del 2013 del MINFAR como resultado del proceso de reorganización del sistema de UAC del MINFAR. Tiene su domicilio legal en calle 9na s/n, entre 4ta y 6ta, Reparto Camilo Cienfuegos, Matanzas.

Su **Objeto Social** es garantizar al cuerpo de oficiales y sus familiares y otras categorías de personal con derecho, las actividades de alojamiento, recreación, gastronomía, comercialización de productos varios y la prestación de servicios, sobre la base de la política establecida por el Ministerio de las Fuerzas Armadas Revolucionarias.

Para poder cumplir con su objeto social tiene la **MISIÓN** de lograr la satisfacción de las necesidades crecientes y el mejoramiento de las condiciones de vida de los oficiales del MINFAR, sus familiares y otras categorías de personal con derecho, mediante la prestación de los servicios de alojamiento, recreación, gastronomía, y la comercialización de productos varios, así como mantener la imagen y el confort de las instalaciones, contando para ello con la adecuada infraestructura y la activa participación de los trabajadores, cuyos valores éticos, morales y profesionales constituyen la garantía del éxito.

Su **VISIÓN**, ser una empresa distinguida por garantizar confianza y calidad en nuestros servicios y producciones y lograr una activa comunicación con los clientes que nos permitan obtener resultados óptimos y con mayor grado de eficiencia en el desarrollo de habilidades y profesionalidad de nuestro personal, dándonos la oportunidad para la mejora continua en el desempeño de las funciones.

Para cumplir con su objeto social la UAC Centro cuenta con seis Centros Recreativos Culturales (CRC) y seis Centros de Alojamiento (CA), distribuidos por las cinco provincias (que abarcan Matanzas, Cienfuegos, Villa Clara, Sancti Spíritus y Ciego de Ávila). Ver anexo 2 donde se muestra el organigrama de la UAC Centro.

La plantilla actual cubierta tiene un total de 577 trabajadores y está compuesta por: 293 empleados de la categoría de servicios, 140 obreros, 99 técnicos y 45 cuadros (directivos y ejecutivos).

El servicio de gastronomía se desarrolla en: dieciocho Restaurantes con una capacidad para novecientos ochenta y cuatro plazas, treinta Bares cafeterías con comida y alimentos ligeros, quince áreas de cocina, dos Panaderías-Dulcerías, cuatro Centros de elaboración, ocho carnicerías, siete áreas de lunche, once comedores para obreros con capacidad para doscientos veintiséis plazas y diecisiete Unidades de Servicios Comerciales (Cafeterías que prestan servicio dentro de las Unidades Militares).

Las instalaciones de Alojamiento poseen sesenta y nueve capacidades y doscientos ochenta y siete plazas, para el servicio de vacacionistas. Se brinda servicio de Recreación en los Centros Recreativos Culturales (CRC) y Centros de Alojamiento (CA), con actividades infantiles para los niños, servicios de recreación con actividades de animación, espectáculos artísticos, karaoke, cabaret, juegos de participación, juegos de feria y pasivos, juegos deportivos, y piscina.

Para cumplir con su encargo social la UAC cuenta con una cartera de productos ó servicios como se muestra en el cuadro 2.1

Cuadro 2.1: Cartera de productos y servicios de la UAC. Fuente: elaboración propia.

<b>Productos</b>	<b>Servicios</b>
Bebidas alcohólicas	Servicios de Alojamiento
Cervezas	Servicios de Recreación
Cigarros y tabacos	Prestación por Otros Servicios
Productos elaborados	
Alimentos	
Calidad de Vida	
Otros Productos	

Vestuario Militar	
-------------------	--

Todo lo anterior va dirigido a los diferentes segmentos de mercado para los cuales se trabaja en la búsqueda de obtener de ellos satisfacción, posicionamiento y eficiencia económica. Es importante destacar que el mercado es cautivo, ya que solo se presta servicio al cuerpo de oficiales y sus familiares, así como otras categorías de personal con derecho como se refiere en el objeto social.

Entre los principales proveedores destacan:

- Órgano Abastecedor UM-2800 (Intendencia)
- Unión Agropecuaria Militar (UAM)
- Unión Industria Militar (UIM)
- Empresa Técnico-azucar
- Empresa Molinera Cienfuegos
- Fábrica de Cervecería Tinima
- Fábrica de Cervecería Manacas
- Empresa CUBARON
- Empresa Confitera

Para desarrollar el trabajo la UAC cuenta con una plantilla cubierta de 550 trabajadores, en la tabla 2. 1 se muestra un resumen de la plantilla aprobada al cierre de 2018.

Tabla 2.1: Plantilla aprobada por categoría ocupacional de la Unidad Administrativa Comercial Centro. Fuente (RRHH, 2018): información estadística de la Dirección de Recursos Humanos de la UAC-Centro.

No	ENTIDAD	CATEGORIA OCUPACIONAL							Plantilla cubierta al cierre 2018 Cantidad de Trabajadores
		D	E	T	A	S	O	TOTAL	
1	<u>Dirección UAC</u>	<u>2</u>	<u>10</u>	<u>26</u>	<u>0</u>	<u>2</u>	<u>9</u>	<u>49</u>	37
2	<u>UBAS</u>	<u>0</u>	<u>3</u>	<u>8</u>	<u>0</u>	<u>16</u>	<u>14</u>	<u>41</u>	38
3	<u>UBC Matanzas</u>	<u>0</u>	<u>13</u>	<u>21</u>	<u>2</u>	<u>109</u>	<u>50</u>	<u>195</u>	177
6	<u>UBC Villa Clara</u>	<u>0</u>	<u>9</u>	<u>15</u>	<u>1</u>	<u>71</u>	<u>32</u>	<u>128</u>	118
7	<u>UBC Cienfuegos</u>	<u>0</u>	<u>6</u>	<u>11</u>	<u>0</u>	<u>34</u>	<u>17</u>	<u>68</u>	61
8	<u>UBC Sancti Spiritus</u>	<u>0</u>	<u>5</u>	<u>9</u>	<u>0</u>	<u>27</u>	<u>16</u>	<u>57</u>	55
9	<u>UBC Ciego de Ávila</u>	<u>0</u>	<u>7</u>	<u>11</u>	<u>0</u>	<u>33</u>	<u>19</u>	<u>70</u>	64

TOTAL	2	53	101	3	292	157	608	550
-------	---	----	-----	---	-----	-----	-----	-----

La Política de Calidad de la Unidad Administrativa Comercial Centro sustentada en los valores éticos, morales y profesionales de los trabajadores consiste en lograr que la producción de bienes y servicios que se brindan, cumplan con los requerimientos del Sistema de Gestión de la Calidad basado en el cumplimiento estricto y sistemático de la (ISO 9001, 2008) Norma Cubana NC ISO 9001:2008, logrando una activa comunicación con nuestros clientes internos, externos y proveedores, así como oportunidades para la mejora continua en nuestro desempeño por satisfacer las expectativas y exigencias creciente de nuestros clientes.

### **2.1.1 Méritos Alcanzados por la Empresa al cierre del 2018**

- Sobre cumplió su plan empresarial ingresando más de 59 millones de pesos.
- Obtuvo resultados satisfactorios en la auditoría de seguimiento y renovación del aval de la calidad.
- Una de las UAC que lograron los mayores niveles de ejecución en la comercialización de los medios de calidad de vida.
- Cierra el año con cero inventarios ociosos.
- Abarató el costo de producto elaborado de 0.38 centavos planificado a 0.36.
- Una de las mejores empresas en ingresos por recreación con 130% de cumplimiento de su plan.
- Una de las empresas con mayor cantidad de asociados a los Centros Recreativos Culturales.
- Es una de las mejores UAC en la ejecución del plan anual de mantenimiento constructivo con 121 % de cumplimiento.
- Elevado coeficiente de disposición técnica de los medios técnicos con 0.97.
- Es una de las tres empresas que más han avanzado en la creación de su propio punto de Mantenimiento Técnico y Reparación Ligera del transporte.
- No tuvo hechos extraordinarios relacionados con robo, desvío o faltantes de recursos.

- Es la empresa de mayores avances en el año con pasos tan firmes que la ponen muy cerca de la más integral.
- Es la única empresa del sistema que logra el Certificado Áreas Protegidas.
- Recibe un Reconocimiento por la UAC de más avances significativos en el año 2018.

### 2.1.2 Análisis económico financiero de la UAC Centro

La actividad de Economía continúa trabajando en dar cumplimiento a los objetivos de trabajo y sus medidas así como en la instrumentación de los lineamientos No. 7, 8, 10, 12, 93, 145 y 272 de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución. Al cierre del año 2018, la UAC cumple los indicadores directivos y otros planificados.

#### Cumplimiento del Plan Económico Anual:

En cumplimiento del Lineamiento No. 8 , 10, 145 y 272 de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución se continua trabajando en el chequeo diario del Plan Económico Anual (PEA) aprobado y sus indicadores, así como sus desviaciones las que se analizan en los Consejo de Dirección, de un Plan de *52 millones 554 mil 100 pesos*, se obtuvo un real de *59 millones 299 mil pesos*, sobre cumpliéndose en un *12.8%* lo que en valores equivale a *6 millones 744 mil 900 pesos*, y con igual período del año anterior decrece en un *1.4%* que en valores representa *871 mil 800 pesos*, por UBC se comportó como se muestra en la tabla 2.2.

Tabla 2.2: Comportamiento de las ventas en la UAC-Centro. Fuente: elaboración propia.

UBC	2017	2018	2017

Total	98.6

En la tabla anterior todas las Unidades Básicas Comerciales (UBC) sobre cumplieron su plan aprobado para el año, en igual período del año anterior, solo sobre cumplen el real del 2017, la UBC Sancti Spíritus en un 104.4% y la UBC Ciego de Ávila en un 113.1%, el resto se queda por debajo de su cumplimiento.

Lo cual significa que no se descuida el plan de ventas, trayendo consigo una mejora en la prestación de los servicios, que se traduce en una mayor satisfacción de nuestros clientes, así como crecimiento del valor agregado bruto (VAB) y por ende mejoramiento en el salario medio de los trabajadores.

**Cumplimiento de los principales indicadores:**

☞ Ventas netas totales

De un Plan de 48 millones 996 mil 600 pesos, se obtuvo un real de 55 millones 807 mil 400 pesos, con un sobre cumplimiento del 13.90% que en valores representa 6 millones 810 mil 800 pesos, y con relación al año anterior decrece en 1% que en valores representa 549 mil 800 pesos, el comportamiento por indicadores que integran las mismas se muestra la masa de ventas dentro de las Ventas Netas en el gráfico 2.1.

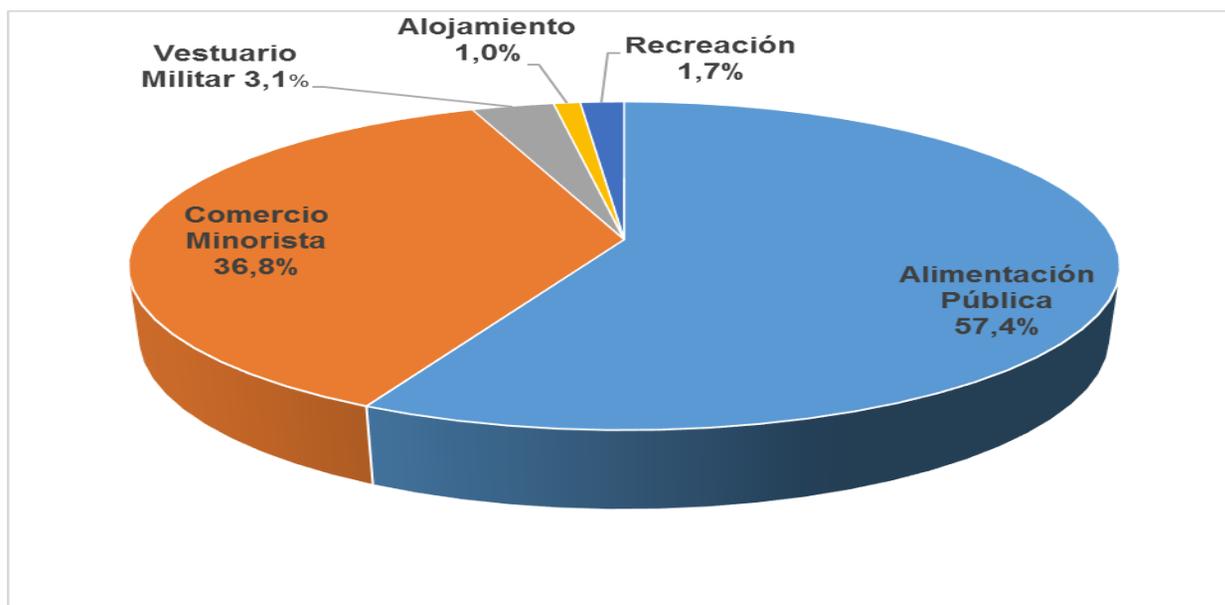


Gráfico 2.1: Ventas Netas. Fuente: elaboración propia.

Las ventas netas como indicador directivo al crecer esta de forma proporcional crece el fondo de salario, siempre y cuando no existan deterioro en los costos para que no se afecte el Valor Agregado Bruto.

☞ Utilidad del período antes de impuesto

El plan de utilidades se cumplió en un 115.3%, de 5 millones 371 mil 700 pesos se obtienen 6 millón 195 mil 800 pesos, resultado de las autogestiones realizadas en TRD; CIMEX, UIM, Coopextel y el apoyo de la UACC. A continuación en el gráfico 2.2 se muestra el comportamiento por UBC y las unidades de Apoyo como son la Dirección y la UB Aseguramiento.

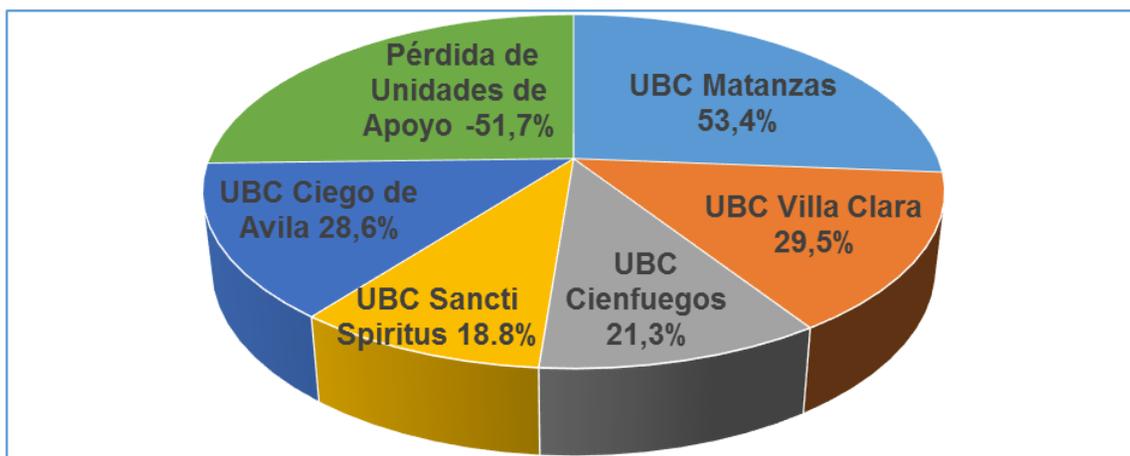


Gráfico 2.2: Utilidad antes de impuesto por UBC y Unidades de Apoyo. Fuente: elaboración propia.

Este indicador muestra la eficiencia en la liquidez para enfrentar los pagos y su desarrollo como entidad para acometer reparaciones y estímulos al personal.

☞ Indicadores Límites:

En cumplimiento del Lineamiento No. 145 de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución, velar y hacer cumplir correctamente los indicadores.

- Gasto de salario por peso de Valor Agregado Bruto. Este indicador se comporta inferior al planificado para el año en todas las UBC, de 0.5192 se obtuvo 0.5129 al 98.8%, respetando se cumpla la igualdad del porcentaje de cumplimiento de las ventas netas al 113.90% y el fondo de salario 113.86%.

- Utilidad por peso de Valor Agregado Bruto. Este indicador de un plan hasta la fecha de 0.3649 pesos se obtiene un real de 0.3651 pesos al 100.7%, debido al crecimiento de las utilidades.

☞ Otros Indicadores:

En cumplimiento del Lineamiento No. 12 de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución, se revisa estrictamente las políticas establecidas en materias de impuestos según las legislaciones vigentes y su actualización.

- ✓ Costo y Gasto Total por Peso de Ingreso Total: Fue de 0.8907 centavos, 0.0014 centavos inferior al planificado percibiéndose un ahorro en los costos y gastos al nivel de la empresa.
- ✓ Valor Agregado Bruto El valor agregado bruto refleja un sobre cumplimiento del 15.3%, que representa en valores 2 millones 247 mil 253 pesos más, motivado fundamentalmente al mismo crecimiento en las ventas y a la disminución de los costos.
- ✓ Productividad: La productividad refleja un crecimiento con relación al plan del 27.4%, que representa en valores 6 mil 591 pesos más, motivado fundamentalmente al mismo crecimiento en las ventas y al valor agregado.
- ✓ Salario Medio: El salario medio mensual a nivel de la UAC fue de mil 311 pesos creciendo respecto al plan en un 25.8% que en valores equivale a 269 pesos más, velando que se cumplan los indicadores y que tenga el respaldo productivo como se establece en la Resolución 6/2016 del MTSS y la Orden No. 35 del Ministro de las FAR.
- ✓ Fondo de salario: El fondo da salario refleja un sobre cumplimiento del 13.86%, que representa en valores 1 millón 59 mil 500 pesos más, motivado fundamentalmente al mismo crecimiento en las ventas netas al 13.90%, por lo que limita el pago a pesar del crecimiento del Valor Agregado Bruto.
- ✓ Rotación de los Inventarios: De 4 veces aprobado en los indicadores del PAE, se comportó a 3.7681 veces, al 94.2%, en lo cual debemos trabajar para que se rote más rápidamente.

**Comportamiento de los Costos por Indicadores al cierre del 2018**

El Costo por Peso de Venta asciende a 62 centavos, igual al planificado al 101%. Comportamiento de los Costos por Indicadores y UBC, hasta la fecha (ver tabla 2.3).

Tabla 2.3: Comportamiento de los costos al cierre de 2018. Fuente: elaboración propia.

UBC	Alimentación Pública		Comercio Minorista		Vestuario Militar	
	Plan	Real	Plan	Real	Plan	Real
Matanzas	0.52	0.49	0.69	0.71	0.75	0.73
Villa Clara	0.62	0.61	0.69	0.76	0.75	0.70
Cienfuegos	0.52	0.50	0.69	0.72	0.75	0.69
Sancti Spíritus	0.53	0.52	0.70	0.75	0.75	0.70
Ciego de Ávila	0.58	0.53	0.69	0.73	0.75	0.71
<b>Total UAC</b>	<b>0.55</b>	<b>0.53</b>	<b>0.6</b> 9	<b>0.73</b>	<b>0.7</b> 5	<b>0.71</b>

Después de mostrado los análisis anteriores por los distintos elementos de ingresos, así como los indicadores directivos máximos y mínimos, que la entidad está en una buena posición financiera, pero pudiéramos ser más eficientes y eficaces si se manejan mejor los recursos, partiendo que con los medios comprados se obtuviera una mejor satisfacción de los clientes, si en el porcionamiento de los productos cárnicos se obtuvieran un mayor rendimiento por lo que implica que de un mismo costo se podría obtener más ventas, lo que infiere mayor utilidad y un crecimiento del VAB y mejoras en la prestación del servicio al aumentar la variabilidad en la oferta, es por ello que debemos escribir en el manual de costo como debemos realizar esta actividad, para controlarla a través de los modelos establecidos a los efectos del funcionamiento de nuestras unidades, quienes serían los responsables y como se debe controlar este funcionamiento, logrando una mejor posición financiera de la que hoy hemos logrado.

Una vez expuestos los principales elementos que caracterizan a la UAC-Centro, se hace necesario exponer el procedimiento a seguir en la investigación, así como los principales métodos y técnicas que se utilizan; aspectos abordados en el epígrafe siguiente.

## 2.2 Análisis de los procedimientos estudiados. Propuesta del procedimiento para la investigación

Después de analizados los procedimientos estudiados para llevar a cabo la solución del problema científico planteado en el trabajo de investigación, teniendo en cuenta autores consultados en esta materia entre los que destacan las investigaciones de: (Illecas-2013), (Pillajo-2013), (Diez-2015), (Adolfo-2015), (Viaña-2018), se exponen en la tabla 2.4, los principales pasos que abordan los procedimientos estudiados para elaborar un Manual de Costos.

Tabla 2.4: Procedimientos consultados y pasos que abordan. Fuente: elaboración propia.

Autores	<u>Capacitación y preparación del personal</u>	<u>Problemas que afectan directamente el costo</u>	<u>Desviaciones negativas</u>	<u>Solución en el control de los costos</u>
(Economía-2012)	x	x		x
(Illecas-2013)		x		x
(Pillajo-2013)	x	x	x	x
(Adolfo-2015)	x	x	x	
(Diez-2015)		x		
(Viaña-2018)	x	x	x	x

Como se puede apreciar en el cuadro 2.4, seis de los seis procedimientos estudiados realizan un análisis de los problemas que afectan el costo, lo que representa el 100%. Solo tres (50%) realizan un análisis de las desviaciones negativas y cuatro (67%) identifican los problemas fundamentales y dan solución al control de los costos. Además, se debe resaltar que en cuatro investigaciones (67%) se trabaja como primer paso el compromiso y preparación del personal, lo que resulta de vital importancia para un buen desempeño y un mejor control.

Tomando en cuenta el análisis anterior se propone el procedimiento objeto de esta investigación, el cual se organiza por tres etapas, donde para cada una de ellas quedan definidos los pasos, métodos y técnicas a utilizar, como se muestra en la figura 2.1.

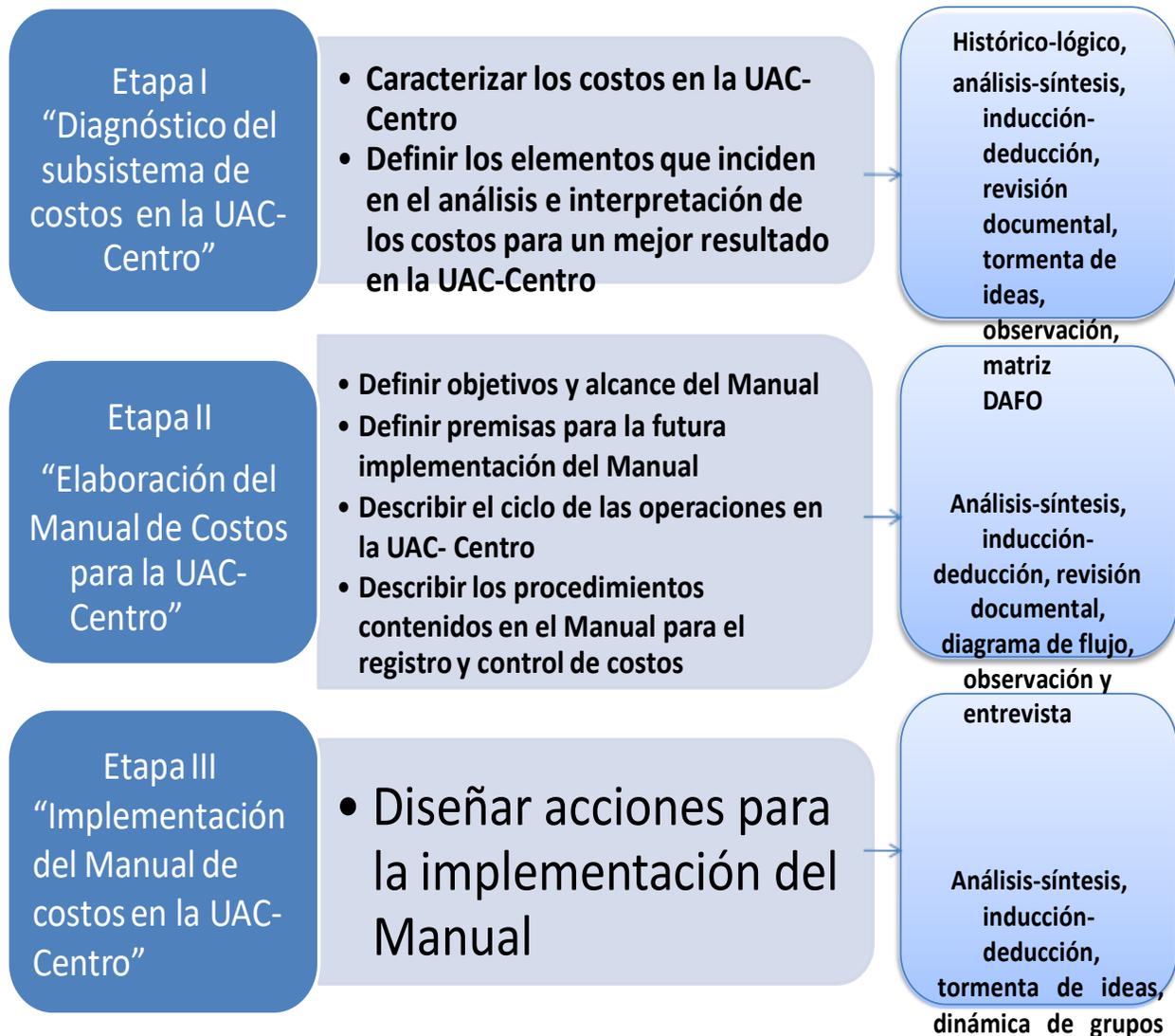


Figura 2.1: Procedimiento propuesto en la investigación. Fuente: elaboración propia.

#### Etapa I “Diagnóstico del subsistema de costo en la UAC- Centro”

Diagnosticar el estado actual de los costos en la UAC-Centro es un trabajo necesario para la toma de decisiones de los directivos. Por lo que esta etapa cuenta con dos pasos: caracterizar los costos en la UAC-Centro y definir los elementos que inciden en el análisis e interpretación de los costos para un mejor resultado en la UAC-Centro.

##### Paso 1: Caracterizar los costos en la UAC-Centro

Como objetivo del siguiente paso se requiere hacer un análisis de la situación actual del subsistema de costos en la UAC para identificar las deficiencias, las que se evidencian, partiendo de las debilidades que permitan definir soluciones concretas. Para la realización del diagnóstico se tendrán en cuenta las exigencias del proceso de elaboración y la estrategia de la empresa, a partir de la prestación de Servicios en la



UAC. Como métodos para facilitar la ejecución de este paso se tendrán en cuenta: el histórico-lógico, análisis- síntesis, inducción- deducción, observación, así como la revisión documental. Entre los documentos consultados resaltan: balance financiero de la empresa, informes de auditorías realizadas donde se evidencia el mal manejo de los costos, así como el informe de los costos por pesos reales según plan al cierre del 2018.

Paso 2: Definir los elementos que inciden en el análisis e interpretación de los costos para un mejor resultado en la UAC-Centro

Como objetivo de este paso se identifican las principales debilidades, amenazas, fortalezas y oportunidades que inciden en el análisis e interpretación de los costos en la UAC-Centro, para ello se conforma un equipo de trabajo de siete personas, compuesto por los jefes de grupos de economía de las diferentes UBC y la autora de la investigación. Entre los métodos y técnicas utilizados en dicho paso resaltan: la tormenta de ideas y la matriz DAFO

Etapa II: Elaboración del Manual de Costos para la UAC-Centro

Para el desarrollo de esta etapa se tienen en cuenta cuatro pasos, que van desde la definición del objetivo y alcance del manual hasta la descripción de los procedimientos contenidos para el registro y control de costos.

Paso 3: Definir el objetivo y alcance del Manual de Costos

En este paso se requiere de la presentación de manera resumida de la información relacionada en el manual, en cuanto a los procedimientos que lo caracterizan. Es fundamental que en este paso se haya verificado que el manual en cuestión especifique en su alcance que los procedimientos contenidos logren la eficacia de todo el proceso de elaboración en la prestación de los servicios en la UAC.

Teniendo como premisa lo anteriormente expresado en este paso se debe describir al máximo la información que caracterice el manual que se propone sin dejar de hacer mención de:

- Identificación de la empresa objeto de estudio y descripción del problema que dio lugar a la propuesta del manual, así como posibles alternativas de solución.
- Situación actual del subsistema de costos y perspectiva de mejora a partir de la propuesta del manual de procedimientos para el registro y control de los costos.

Se utilizará para este paso los métodos y técnicas siguientes: la revisión documental, análisis-síntesis e inducción-deducción.

**Paso 4: Definir las premisas para la implementación**

Tomando como argumento que la contabilidad de costos tiene dentro de sus objetivos principales evaluar la eficiencia en cuanto al uso de los recursos materiales y financieros que se emplean en la elaboración o en otras actividades desarrolladas por la entidad, siendo además la base para la fundamentación y determinación de los precios de los platos y/o servicios prestados se hace necesario definir como parte de este procedimiento, las premisas para la implementación de la contabilidad de costos lo cual constituye el objetivo del presente paso.

Este paso debe quedar bien claro ya que sobre la base de las decisiones definidas se describirán las operaciones que se realizan en el flujo de la documentación y el manejo de los recursos, lo cual representa un elemento importante para la definición del procedimiento que incluirá el manual. Se aplicarán para este paso los siguientes métodos: análisis-síntesis, inducción-deducción y revisión documental.

**Paso 5: Describir el ciclo de las operaciones en la UAC**

Este paso tiene como objetivo detallar la secuencia de actividades que se desarrollan en aras de una mejor prestación de servicios a los clientes internos y externos, a partir de los recursos utilizados en el proceso. Para describir el ciclo de operaciones se propone tener en cuenta los puntos que se muestran a continuación, siendo estos de significativa importancia para la toma de decisiones en el proceso operacional:

- Proceso (Producto / Proceso elaboración)
- Capacidad (Planeación)
- Inventarios
- Fuerza de trabajo (RRHH)
- Prestación de Servicios (Calidad)

Estos cinco aspectos, claves para la toma de decisiones, se tendrán en consideración en cada etapa del proceso de elaboración, los cuales describen a su vez el proceso operacional de los mismos.

En segunda instancia se realizará la descripción del proceso de operaciones de la UAC en los distintos centros teniendo en cuenta un enfoque sistémico, a partir de los cuatro elementos básicos que lo caracterizan:

1. Entradas o insumos: abastecen al sistema de lo necesario para cumplir su misión.
2. Procesamiento: es la transformación de los insumos.
3. Salidas o producto: es el resultado del proceso para la elaboración.
4. Retroalimentación: es la respuesta de los clientes que han recibido el servicio y el nivel de satisfacción.

Para este punto se propone utilizar el diagrama de flujo, siendo este un método útil para representar de manera clara y efectiva el funcionamiento real del ciclo operacional requerido para la elaboración en la UAC.

Además, para el cumplimiento de este paso se utilizan la entrevista y observación.

Paso 6: Describir los procedimientos contenidos en el manual para el registro y control de los costos

Este paso tiene como objetivo detallar el procedimiento que rige el registro y control de los costos la UAC según las áreas de responsabilidad definidas. El procedimiento contendrá los pasos a seguir para el registro y control de los costos y su debida explicación, seguido de los modelos que se requieran y el esclarecimiento para el llenado de los mismos, mediante el uso de ejemplos ilustrativos. Se tomará además como punto de partida las áreas claves para la toma de decisiones antes descritas, en función de las características del manual.

Los métodos que se utilizará para este paso son: análisis-síntesis, inducción-deducción, revisión documental.

Etapa III "Implementación del Manual de Costos en la UAC-Centro"

Para el desarrollo de esta etapa se necesita de la propuesta de acciones que viabilicen la implementación del Manual, de ahí que se proponga como único paso el diseño de acciones.

Paso 7: Diseño de acciones para la implementación del Manual

Este paso tiene como objetivo definir las acciones necesarias por la UAC-Centro para poder implementar el manual propuesto, para ello además de las acciones se definen: problema a resolver, responsable, participante, fecha de cumplimiento y recursos necesarios.

Entre los principales métodos y técnicas que se utilizan en este paso se encuentran: dinámica de grupos, tormenta de ideas, análisis –síntesis, inducción-deducción.

### 2.3 Descripción de los métodos y técnicas a utilizar para el desarrollo del procedimiento propuesto

De forma general en esta investigación se utilizaron los métodos teóricos siguientes:

- Analítico-Sintético: usado para el estudio del proceso contable y el vínculo existente entre sus componentes para establecer las relaciones entre los procesos que se llevan a cabo dentro del sistema de costos y su gestión, con el propósito de arribar a conclusiones teóricas conceptuales del fenómeno. Para la revisión bibliográfica, el análisis de criterios y el estudio de factores que influyen en la gestión de costos que muestran el resultado del trabajo realizado en la UAC.
- Inductivo-Deductivo: dado que los contenidos teóricos involucrados en este trabajo son ciencia establecida, predominando la deducción con el propósito de fundamentar la propuesta del procedimiento para el registro y control de los costos en la UAC, tomando además como argumento las características de dicha entidad.
- Histórico-Lógico: para el análisis de la teoría que sustenta el objeto de la investigación y verificar las diferentes etapas en las que ha transitado el problema de estudio y su lógica y principal interpretación dialéctica, la cual es asumida durante todo el desarrollo del trabajo y fundamentalmente en el estudio del estado del arte, el enfoque sistémico y la integración de los contenidos abordados en torno al sistema de costos y su gestión.
- Tránsito de lo Abstracto a lo Concreto: se emplean en el estudio teórico de los elementos conceptuales relacionados con los costos y la contabilidad de costos. Estos métodos propiciaron los procesos lógicos del pensamiento que permiten la demostración hasta llegar al procedimiento para el registro y control de los costos.

Otros métodos y técnicas empleados fueron:

- La Observación: el análisis de la situación imperante en la UAC con la clasificación de los costos en el momento de la contabilización, no es posible sin las observaciones que forman parte del diagnóstico. Durante todo el análisis es necesaria la observación constante del funcionamiento de los subprocesos que conforman el proceso de

operaciones en dichos centros. La observación se realizó de forma directa, para poder apreciar las debilidades, fortalezas y oportunidades que presentan.

➤ La entrevista: empleada a fin de obtener respuestas verbales a las interrogantes prefijadas sobre el subsistema de costos en la UAC facilitando así la recolección de la información necesaria para dar solución al problema propuesto en función del diagnóstico efectuado, así como para describir el ciclo de operaciones.

Se hizo uso de este método ya que entre sus ventajas se encuentran:

- Es una técnica eficaz para obtener datos relevantes y significativos desde el punto de vista de las ciencias sociales, con condición oral y verbal.
- Es extremadamente flexible, capaz de adaptarse a cualquier condición, situación, personas, permitiendo la posibilidad de aclarar preguntas, orientar la investigación y resolver las dificultades que puede encontrar la persona entrevistada.
- La información que el entrevistador obtiene es muy superior que cuando se limita a la lectura de respuesta escrita.

➤ Dinámica de grupo: con ella se busca generar debate durante la preparación del personal para el comienzo de la investigación. Determinar algunas ideas desde el punto de vista de evaluar aportes del personal que trabaja diariamente con el registro y control del costo. Esta técnica constituye una valiosa vía de búsqueda de información y de solución de problemas, es muy utilizada en la actualidad pero no siempre se emplea con eficiencia, pues en ella deben estar aquellas personas involucradas en el asunto a tratar, y con la información para aportar. Fue necesario explicar cómo trabajar en grupo y que se conociera que cualquier opinión cuenta, para conocer los problemas que se generan en el control y registro de los costos y gastos.

➤ Tormenta de ideas: se emplea la generación libre de ideas de los participantes en la determinación de las causas que originan los problemas del control y registro de los costos y gastos. Las ideas de unos pueden ser mejoradas con las ideas de los otros, es un intercambio diáfano entre compañeros, apoyados todos en que la peor idea es la que no se expresa.

Se hace necesario que esta tormenta se genere con el personal involucrado en la manipulación de las materias primas y los recursos, para decidir entre todos como controlar y registrar los costos y los gastos.

➤ Diagrama de Flujo: a través de esta técnica se determina cómo funciona realmente el proceso para producir un resultado. Este diagrama utiliza una serie de símbolos predefinidos para representar el flujo de operaciones con sus relaciones y dependencias. El resultado puede ser un producto, un servicio, información o una combinación de los tres. Al examinar cómo los diferentes pasos en un proceso se relacionan entre sí, se puede descubrir con frecuencia las fuentes de problemas potenciales. Los Diagramas de Flujo se pueden aplicar a cualquier aspecto del proceso desde el flujo de materiales hasta los pasos para hacer la venta u ofrecer un producto.

➤ Matriz DAFO: es una matriz situacional, que permite realizar un diagnóstico tanto de la organización como del entorno. Constituye un instrumento de síntesis analítica de singular importancia ya que informa el contenido del escenario de partida de una actuación o proyecto, el análisis DAFO tiene por objetivo la presentación sintética de los puntos fuertes y puntos débiles de la realidad estudiada. En este caso el registro y control de los costos de forma incorrecta. En este sentido se propone el estudio por una parte de las debilidades y fortalezas que pueden presentar con carácter propio el contenido y objetivos del registro y control de los costos.

➤ Revisión documental: permite analizar el comportamiento de la organización en períodos de tiempo mediante la revisión directa de documentos como el manual de contabilidad de la OSDE, el expediente de perfeccionamiento de la empresa y otros documentos de la organización, impresos o en soporte digital.

## Conclusiones del Capítulo II

☞ Se caracteriza la Unidad Administrativa Comercial Centro a partir de la misión, visión, objeto social, estructura organizativa y plantilla cubierta, resaltando los resultados alcanzados al cierre del 2018 en el análisis económico de la misma.

☞ El procedimiento concebido a través de tres etapas y siete pasos, permite diagnosticar el subsistema de costos en la UAC-Centro; sirviendo de base para la propuesta del Manual de Costos y el sistema de acciones para la implementación del mismo.

- ☞ Para el desarrollo del procedimiento se hace necesario la utilización de métodos y técnicas que permiten sustentar científicamente los resultados a alcanzar.

### Capítulo III "Implementación del Procedimiento"

En el presente capítulo se muestran los principales resultados a los que se arriba en la investigación a partir de la aplicación del procedimiento propuesto en el capítulo anterior.

#### 3.1 Diagnóstico del subsistema de costos en la UAC-Centro

##### Paso 1: Caracterizar los costos en la UAC-Centro

Antes de comenzar la caracterización de los costos se hace necesario describir el sistema contable de la UAC Centro. En ese sentido, es importante señalar que se tienen en cuenta las operaciones contables referentes a registros y acumulación de hechos económicos, que en tiempo real es procesada a partir de la documentación primaria establecida en cada actividad. Para ello se utiliza un Sistema Económico Integrado VERSAT–Sarasola, el cual ofrece la posibilidad de administrar eficientemente los recursos económicos–financieros así como el control y la evaluación financiera de la actividad económica de la empresa. Como resultado de la utilización del VERSAT–Sarasola se puede definir como elemento positivo la alta confiabilidad de la presentación de los estados financieros. Lo anterior está dado por el nivel de seguridad que este presenta debido a que en él se definen los usuarios del mismo y permisos referentes. Las características fundamentales del sistema antes mencionado se muestran en la figura 3.1.

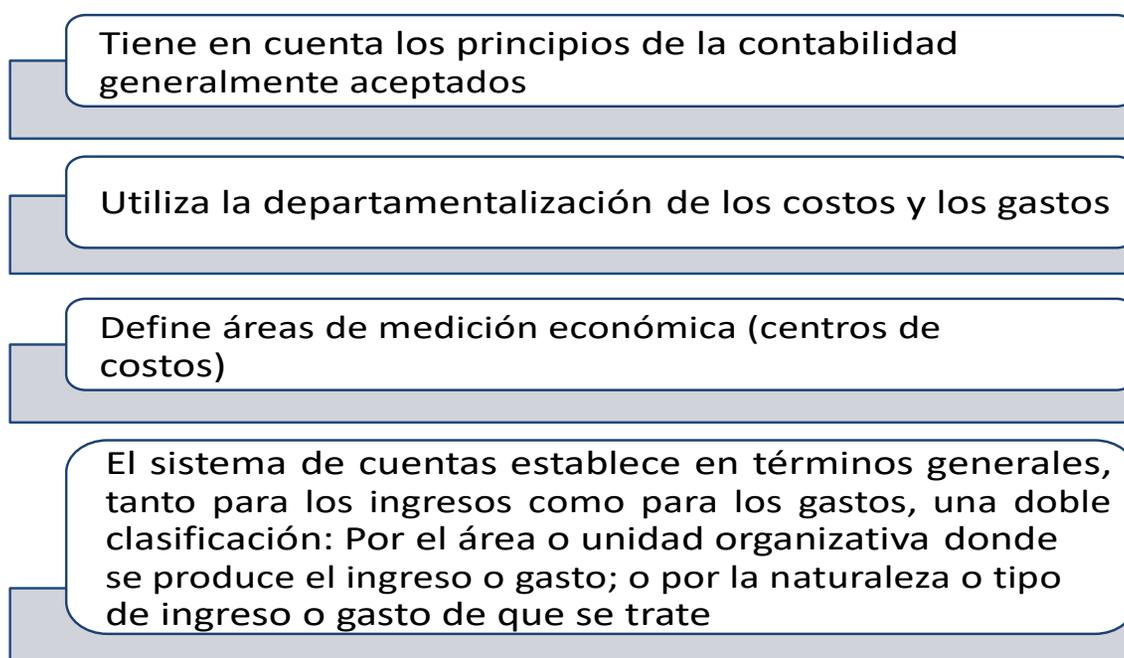


Figura 3.1: Características del Sistema VERSAT-Sarasola. Fuente: elaboración propia. Según esta doble clasificación que se muestra en la figura anterior, los ingresos se agrupan por las áreas que lo producen, denominándose estos generalmente centros de costos operativos.

Los gastos se clasifican también por el área o unidad organizativa donde se realizan agrupándose en tres grandes categorías:

1. Los gastos que corresponden a los departamentos operativos, son las unidades que representan los costos y gastos directos de las actividades productivas.
2. Los gastos que corresponden a los departamentos no operativos, son las unidades organizativas o centros que no reciben ingresos y que representan los gastos indirectos de las actividades productivas.
3. Los gastos que corresponden a la administración general.

Una vez expuesto los elementos relacionados con la descripción del sistema contable de la UAC-Centro se debe proceder a caracterizar el subsistema de costos en la misma. En la caracterización de dicho subsistema es importante tener en cuenta que la empresa tiene la contabilidad descentralizada, las cuentas por cobrar, el expediente y la gestión de cobro, las cuentas por pagar de las compras y de los servicios y pagos anticipados a proveedores, además de todos los controles por subsistemas, incluidos los distintos almacenes de las seis UBC y la Dirección interna que la integran.

El sistema de costos que emplea la empresa se utiliza por el costo de los recursos que se comercializan y las cartas técnicas de los platos que se ofertan, sustentadas estas últimas en libros por tomos que datan de mucho tiempo (Manual Contabilidad, 2005).

Los sistemas de costos utilizados en la empresa se clasifican en: costo real de los recursos ofertados fundamentalmente de la empresa; por órdenes de trabajo para la prestación de servicios en los restaurantes y presupuesto de gastos por área de responsabilidad para los gastos de administración.

La tarea de análisis de los costos en la UAC-Centro, tiene tres momentos fundamentales:

1. Planificación de los costos esperados para una producción o servicios prevista en el año.
2. Registro de los gastos reales en que se incurren.

### 3. Cálculos de los costos reales para su control y análisis.

La determinación de los costos para la actividad fundamental de la empresa, la cual consiste en la prestación de servicios para el turismo FAR, se realiza a partir de una planificación de platos a elaborar según las normas técnicas aprobadas, utilizando las cartas técnicas. Mientras, lo que son gastos generales y de administración se elaboran a partir de presupuestos por área de responsabilidad.

Para el registro de los costos y gastos la empresa, esta se organiza de la siguiente forma:

- Están definidas las áreas de responsabilidad donde su jefe debe controlar y accionar sobre los gastos que en ella se originan y debe responder por su comportamiento. (Brigadas de restaurantes, logística de almacenes, administración y dirección)
- Las áreas de responsabilidad pueden incluir más de un centro de costo, de forma que garanticen el mejor control, análisis y exigencia sobre los gastos (jefes de brigadas, encargado, área funcional, departamento).
- Se elaboran los presupuestos de gastos por áreas de responsabilidad, los que constituyen la base de comparación con los gastos reales y determinación de las desviaciones que propicien el análisis de los resultados.
- Los gastos se registran al incurrirse y se analizan por cuentas de gastos, centro de costo, producciones o servicios, áreas, elemento de gasto.
- Los gastos indirectos por la prestación de los servicios, no se trasladan a los costos directos de cada producto elaborado o servicio prestado mensualmente.
- Está instrumentado de forma mensual y con carácter obligatorio el análisis y evaluación de la gestión económica administrativa a nivel de las UBC y la Empresa y se trabaja disminuir en disminuir al máximo los mismos para que permita un mejor resultado del mes.

Se debe resaltar en este sentido que el registro, control y análisis de los gastos empieza por la base, en la UBC, para lo cual cada área de responsabilidad cuenta con las condiciones necesarias (equipamiento y personal calificado) y se realiza con la siguiente secuencia:

- Almacenamiento: para hacer el diagnóstico de esta parte tan importante es necesario entender que es donde se acumulan los recursos comprados para la prestación de servicios.
1. Recepción de materias primas: el encargado o el auxiliar de almacén es el encargado de hacer su recepción, se tiene además un listado de los suministradores para conocer sus generales y poder llenar correctamente el modelo.
  2. Entrega de materias primas: este proceso se realiza por distintos modelos que autorizan la entrega de medios como son:
    - Orden de trabajo o Solicitud de entrega de materiales.
    - Vales de salida
    - Solicitud de Materiales.
  3. Devoluciones: estas se pueden dar por diversos motivos y en diferentes etapas del mes, pudiera ser al momento de recepcionar un producto del suministrador o por deterioro del medio en el área de venta por fecha de vencimiento, rotura no imputable al hombre, por lo que se realizarían ajustes.
  4. Ajustes de Inventarios: en ocasiones existen roturas por la manipulación de los recursos, deterioros por fitosanitarios vencidos, etc.

Una vez expuestos los aspectos antes mencionados se hace necesario plantear que en la empresa el análisis de los costos y gastos está encaminado a lo siguiente:

1. Efectuar de forma mensual y con carácter obligatorio el análisis y evaluación de la gestión económica administrativa a nivel de UBC y Empresa.
2. Continuar de forma permanente analizando las cartas técnicas según los ingredientes realmente utilizados, para medir los resultados de los costos reales y perfeccionar el sistema de costos.
3. Determinar el costo real en cada una de las cartas técnicas empleadas para la elaboración de los platos ofertados, analizado por los diferentes suministradores las materias primas utilizadas, lo que permite evaluar la eficiencia en la ejecución.
4. Determinar los gastos de cada área de responsabilidad (unidades empresariales de base y de empresa) en su conjunto, analizado por elementos de gastos.

5. Conocer el costo de los productos que se elaboran en los centros de elaboración y cocinas.
6. Analizar las desviaciones del plan de gastos por área de responsabilidad en la UBC y a nivel de empresa.
7. Determinar los costos por pesos de la prestación de servicio y la venta de mercancías en las unidades empresariales de base y la empresa.
8. Clasificación de los gastos de acuerdo a su naturaleza y origen.
9. Analizar la posibilidad de reducir los gastos al mostrarlos de forma permanente, así como las desviaciones que se producen en el costo real contra el costo planificado.

Las áreas de responsabilidad para el control y análisis de los gastos y costos son:

1. Alojamiento
2. Recreación
3. Gastronomía (Bares y cafetería)
4. Cocina Restaurantes
5. Comedor Obrero
6. Centro de Elaboración
7. Áreas socio administrativa (Áreas de Regulación y Control )
8. Mantenimiento

Una vez expuestos los aspectos fundamentales que caracterizan los costos en la UAC-Centro se hace necesario trabajar en el segundo paso del procedimiento que conforma esta primera etapa, elementos que se abordan a continuación.

Paso 2: Definir los elementos que inciden en el análisis e interpretación de los costos para un mejor resultado en la UAC-Centro

Como apoyo para el desarrollo de la presente investigación y al diagnóstico inicial realizado en la UAC-Centro se desarrolla un análisis con base a los resultados obtenidos en la recopilación de información, para lo que se utiliza la Matriz DAFO. Esta tiene como objetivo evaluar la importancia y trascendencia que tendrá para la Empresa objeto de análisis la implementación de un Manual de Costo para un mejor control de los costos y en el proceso de elaboración de alimentos fundamentalmente.

En la elaboración de la matriz se tuvieron en cuenta varias sesiones de trabajo que facilitan el análisis y desarrollo por parte del equipo que proporciona la información. Para ello se toma como punto de partida la información obtenida en la revisión documental así como las ideas que tienen los miembros del equipo. Posteriormente, se debaten los planteamientos aportados por todas las vías, llegándose a un consenso de cuáles son las debilidades, amenazas, fortalezas y oportunidades que realmente aplican para la empresa con mayor relevancia. Luego, se organiza la información seleccionada de acuerdo a las prioridades que las partes consideraron pertinentes y más importantes quedando conformada la matriz como se muestra en el cuadro 3.1.

Cuadro 3.1: Matriz DAFO. Fuente: elaboración propia.

Debilidades	Oportunidades
<ul style="list-style-type: none"><li>➤ No se aplica de manera adecuada el proceso de selección de personal y existe un alto nivel de rotación</li><li>➤ No existe un adecuado control sobre los inventarios</li><li>➤ No hay suficientes programas de capacitación para el personal del área de almacenamiento</li><li>➤ Costos elevados de algunas materias primas e insumos utilizados en la elaboración de los platos</li><li>➤ Insatisfacción de clientes internos y externos por falta de variabilidad en las ofertas</li><li>➤ Se compran recursos sin valorar por economía para analizar no se deterioren los costos</li><li>➤ Desconocimiento del manejo de los gramajes para la elaboración de los platos, por parte de los que compran las</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>➤ Posibilidad de diversificación de su portafolio de ofertas, gracias a las innovaciones y exploración de nuevos mercados, así como nuevas cartas técnicas para mayor satisfacción</li><li>➤ Con las nuevas sugerencias, mejorar las ofertas teniendo en cuenta el control de los costos</li><li>➤ Planes de acción por parte de la Empresa para mayor control de los costos</li><li>➤ Aplicación de nuevas estrategias para la optimización de los costos</li><li>➤ Aceptación y colaboración por parte de las demás áreas de la Empresa para las metas propuestas</li></ul>

materias primas	
<p align="center"><b>Fortalezas</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ Instalaciones existentes adecuadas y en proceso de mejora</li> <li>➤ La empresa se encuentra certificada por la norma ISO 9000/2008</li> <li>➤ Estableciendo cambios en los servicios e imagen en constante mejora</li> <li>➤ Organización con alto reconocimiento de su actividad dentro de sus clientes</li> <li>➤ Alto compromiso de la dirección en el mejoramiento de la prestación de servicios</li> <li>➤ Gran sentido de pertenencia por parte de todo el personal de la empresa</li> </ul>	<p align="center"><b>Amenazas</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ Pérdida de credibilidad de los clientes, por falta de nuevas ofertas gastronómicas</li> <li>➤ Alta rotación de personal idóneo del área de almacén por inestabilidad en las entregas de los productos por los suministradores, en hora extra laboral</li> <li>➤ Asumir sobrecostos por ruptura de los equipos</li> <li>➤ La pérdida de confianza de los clientes por mala prestación de los servicios</li> </ul>

Lo antes expuesto en la matriz evidencia que la UAC no cuenta con un proceso documentado para el manejo y control del costo, situación que refleja manejos inadecuados en este proceso. Además, a pesar de existir los perfiles de los cargos, lo que permitiría contratar personal idóneo para el área de almacenes, economía y gastronomía, existe una rotación constante del personal en estas áreas creando inestabilidad en los resultados. De igual forma los encargados del área de economía no reciben una inducción y/o capacitación apropiada acorde con las actividades del manejo del costo, así como en los análisis y control, no se cuenta con un manual como medio de consulta por los miembros de todos aquellos que de alguna forma manipulan los costos; por lo que es importante señalar que existe desconocimiento y es evidente la necesidad del próximo epígrafe.

### 3.2 Elaboración del Manual de Costos para la UAC-Centro

#### Paso 3: Definir objetivos y alcance del manual

Como parte del manual se elabora la estructura del mismo el cual está estructurado de la forma siguiente:

- Introducción.
- Objetivo del Manual.
  1. Alcance.
  2. Como trabajar con el Manual.
  3. Revisiones y recomendaciones.
- Organigrama de la Empresa.
- Gráficos.
  1. Diagrama del flujo operacional de los servicios.
- Estructura procedimental de los Servicios.
  1. Modelos que intervienen en el control de los costos y gastos (Modelos de apoyo y Modelos que controlan los servicios).
    - El control de los gastos por elementos y partidas.
    - Procedimientos Contables más comunes.
    - Análisis financiero utilizando el costo como herramienta.

En este paso se definen como objetivos del manual los siguientes:

- ✓ Precisar la secuencia lógica de cada uno de los pasos que componen los procedimientos de todas las áreas.
- ✓ Determinar la responsabilidad operativa del personal en cada área de trabajo.
- ✓ Describir gráficamente los flujos de las operaciones.
- ✓ Servir como medio de integración y orientación para el personal de nuevo ingreso con el fin de facilitar su incorporación a su unidad orgánica.
- ✓ Definir las actividades y políticas de operación que delimitan el campo de actuación del personal involucrado en los procedimientos.

El alcance del presente manual se establece a través de una serie de disposiciones que permitirán a las áreas operativas del proceso conocer las tareas y responsabilidades a su cargo, tales como el manejo físico de los insumos, la emisión de la información correcta, oportuna y confiable que deben proporcionar las áreas administrativas para la adecuada toma de decisiones.

Se contempla a su vez, la necesidad de establecer una coordinación estrecha entre las áreas de gastronomía, almacenamiento y la elaboración de los alimentos, así como la comercialización de los medios que no necesitan cocción para efecto de conciliación,

de movimientos y manejo de información homogénea y veraz, a través de los documentos aprobados a tales efectos.

Las disposiciones contenidas en este manual son de aplicación obligatoria, por lo que las áreas operativas del proceso deberán observarlas en la ejecución de sus trabajos, sin embargo, los procedimientos pueden ser aplicados y ajustados de acuerdo a las necesidades de las propias áreas mientras se observen las políticas establecidas para ello, cuidando que las adecuaciones o adiciones estén siempre encaminados al cumplimiento de los objetivos que marca el presente manual apuntando siempre al mejoramiento continuo de los procesos.

**Paso 4: Definir premisas para la futura implementación de la Contabilidad de Costos**

Las premisas que se deben tener en cuenta para la implementación de la Contabilidad de Costos son:

- ✓ Definir áreas de responsabilidad con los costos dentro de la estructura organizativa, así como sus jefes.
- ✓ Contar con personal capacitado para controlar el registro y control de los costos.
- ✓ Mantener una infraestructura informática que facilite el uso del VERSAT-Sarasola.

**Paso 5: Describir el ciclo de las operaciones en la UAC-Centro**

El ciclo de operaciones en la UAC-Centro está compuesto por procesos, documentos y operaciones fundamentalmente, el mismo se obtiene a partir de la información obtenida mediante las observaciones del comportamiento de las operaciones y entrevistas realizadas al director de alojamiento y servicio, al jefe de grupo de la UBC-Matanzas y la directora de comercialización y ATM. El mismo se comporta como se muestra en la figura 3.2.

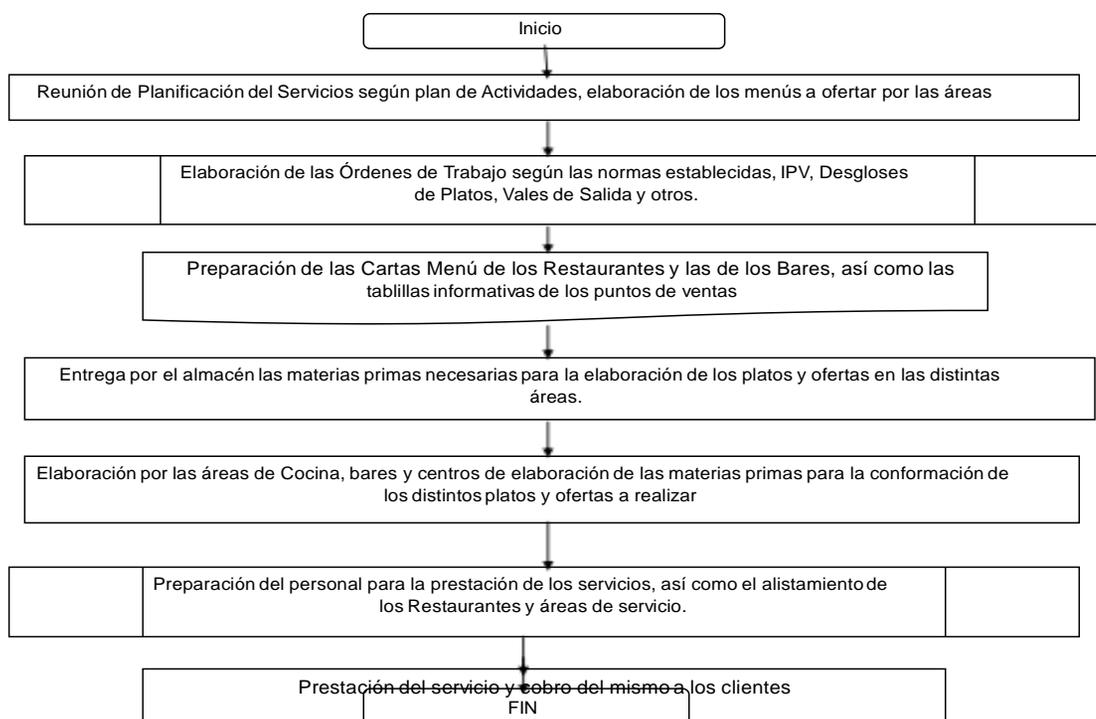


Figura 3.2: Ciclo de operaciones en la UAC-Centro. Fuente: elaboración propia.

Paso 6: Describir los procedimientos contenidos en el manual para el registro y control de los costos

El procedimiento contendrá los pasos a seguir para el registro y control de los costos y su debida explicación, seguido de los modelos que se requieran y el esclarecimiento para el llenado de los mismos, mediante el uso de ejemplos ilustrativos. Se tomará además como punto de partida las áreas claves para la toma de decisiones antes descritas, en función de las características del manual.

Para el registro oportuno de los costos y los gastos en la UAC Centro, se requiere de modelos que se estipulan en el Manual de Contabilidad y los propios del registro de la parte operacional de la empresa, los que se encuentran contenidos en la Resolución # 37 del Director General de la Unidad Administrativa Comercial Central (UACC) (DGUACC Resolución No. 37, 2019).

Para ello debemos tener en cuenta que los modelos propios del funcionamiento operacional de la empresa son de uso obligatorio en todas las entidades que presten

servicios gastronómicos, los que están definidos su uso, el llenado y completamiento antes de llegar al área contable.

Los modelos de apoyo se encuentran contenidos en el Manual de Contabilidad, ellos son:

- ✓ Informe de Recepción
- ✓ Informe de Reclamación
- ✓ Ajuste de Inventario
- ✓ Vales de entrega o Devolución
- ✓ Hoja de Inventario Físico (se edita en el VERSAT)

Los modelos de uso obligatorio para el funcionamiento de nuestras áreas gastronómicas se encuentran contenidos en el Manual de Contabilidad, los que por su incidencia en los costos y los gastos, deben explicar su flujo, objetivo, alcance y llenado, ellos son:

- ✓ Reporte de Elaboración
- ✓ Orden de Trabajo y Entrega de Materiales
- ✓ Inventario a Precio de Venta
- ✓ Desglose de Platos (Ingreso)
- ✓ Vales de Pedido (Ingreso)

En estos modelos que se registran y controlan las materias primas o recursos, para la prestación de los servicios, en el caso del IPV, tiene la doble función de controlar los ingresos y también los costos, porque no es sino en el momento que se realiza la venta que se rebaja el costo, por lo que los contadores que realizan esta operación tienen que estar en constante comunicación para que se realicen correctamente los registros.

Para un mejor registro de los costos, se estipula en este Manual, que los recursos vendidos por IPV, se agrupen dentro del mismo, dejando de ser posible una fila, quedando de esta forma por tipo de indicadores, esto facilitaría de manera oportuna su registro y control.

En la presente investigación se toma como ejemplo el modelo más importante, a criterio de la autora, dentro del registro de los costos en la empresa que es la orden de trabajo y solicitud de materiales, con el cual se explicará detalladamente el flujo, alcance y llenado. Ver figura 3.3.

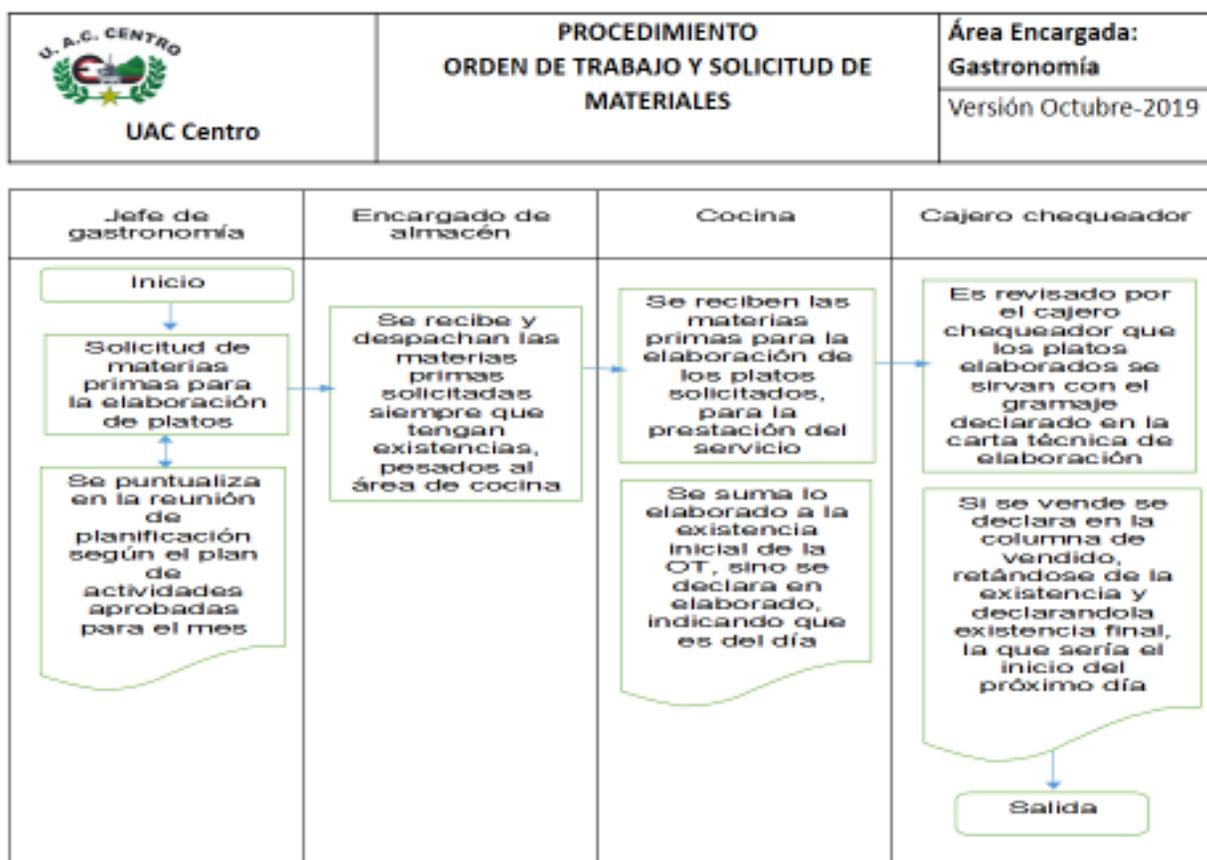


Figura 3.3: Flujograma de la orden de trabajo y solicitud de materiales. Fuente: elaboración propia.

➤ Metodología para la confección de la orden de trabajo (anverso)

La Orden de Trabajo y Solicitud y Entrega de Materiales constituye un documento único y tiene como objetivo planificar los platos a confeccionar, solicitar las materias primas para su elaboración y controlar la entrega de los recursos para ello y la existencia final de los productos en almacén. Se confecciona para cada área de elaboración (cocina, centro de elaboración, parrillada, lunche, panadería dulcería, comedor obrero y bar que tenga área de elaboración).

Confección: se confecciona en original y dos copias, por el Jefe o especialistas de Gastronomía, jefe de servicio, maître o jefe de cocina en correspondencia con la estructura de cada organización. En ella se reflejan todos los platos a ofertar al día siguiente, se firma por el que la elabora, lleva la conformidad del Jefe de ATM,

verificando la existencia de los recursos en el almacén y es aprobada por el Director de la UBC (Jefe de Centro).

El área del almacén realiza los despachos en el horario establecido, registra los datos en los modelos y en las tarjetas de estibas y concilia las existencias físicas contra estos documentos. Estos recursos serán recibidos única y exclusivamente por los trabajadores del área (personal autorizado a extraer los medios materiales), el original queda en el área que recibe los medios y otra copia es entregada al Jefe de ATM, quedando prohibido que estos documentos se queden en el almacén, al final del día o al otro día el jefe del área entrega a economía el original para su procesamiento.

En casos excepcionales, por imprevistos justificados y con la autorización del Director de la UBC, se podrá confeccionar una nueva orden con el mismo número de la orden del día, pero con una letra (Ejemplo 155-A).

Para la elaboración de los productos que quedan en el área de elaboración sin cocinar (finales), se incluyen en la orden de trabajo prevista para el día siguiente por la especialista de gastronomía (jefe de turno o Brigada de Cocina).

La orden de trabajo se encabeza el modelo con los datos del nombre del centro (establecimiento), No. consecutivo (folio) y la fecha en que se confecciona.

Los datos a reflejar en cada columna son:

1. Número consecutivo de los platos.
2. Nombres de los platos a confeccionar. Deben incluirse todos los platos que se elaboren en el área y aparezcan en la carta de precios del día.
3. Corresponde al peso del producto sin cocción.
4. Peso de la ración según Listado Oficial de Precios aprobado.
5. La existencia inicial por platos que corresponde a los finales del día anterior.
6. Las raciones que se planifican elaborar y que serán extraídas del almacén.
7. Es el total de raciones que se elaboraron en el día más las iniciales.
8. Las raciones entregadas al salón y deben coincidir con el total que aparece por vale de pedido.
9. Es la existencia de raciones al terminar la jornada de trabajo y viene dado por la diferencia de las columnas 7-8.
10. Firma de quien elabora.

11. Firma el jefe ATM como constancia que está conforme con la planificación realizada y la correspondencia de las normas.

12. Aprobación por el director (administrador) del centro.

➤ Metodología para la confección de la solicitud y entrega de materiales (reverso)

La solicitud y entrega de materiales forma parte de la orden de trabajo y como regla general el modelo está al dorso de la misma, aunque puede ser en hoja aparte con la misma fecha y folio como un documento único.

En este modelo se detallarán las materias primas entregadas para ser utilizadas en la confección de los platos, empleándose como sustituto del vale de entrega y la solicitud de materiales.

Los datos que se reflejan en cada una de las columnas son los siguientes:

1. Denominación del producto
2. Unidad de medida (Kg, grs, litros, etc.).
3. Cantidad solicitada
4. Cantidad entregada
5. Precio por unidad de medida
6. Importe total
7. Existencia final del producto en almacén.

Las columnas de la 1 a la 3 son llenadas por el que confeccionó la Orden de Trabajo y las columnas de la 4 a la 7 por el que despacha en el almacén. En el anexo 5 se expone el modelo de la orden de trabajo y solicitud de materiales.

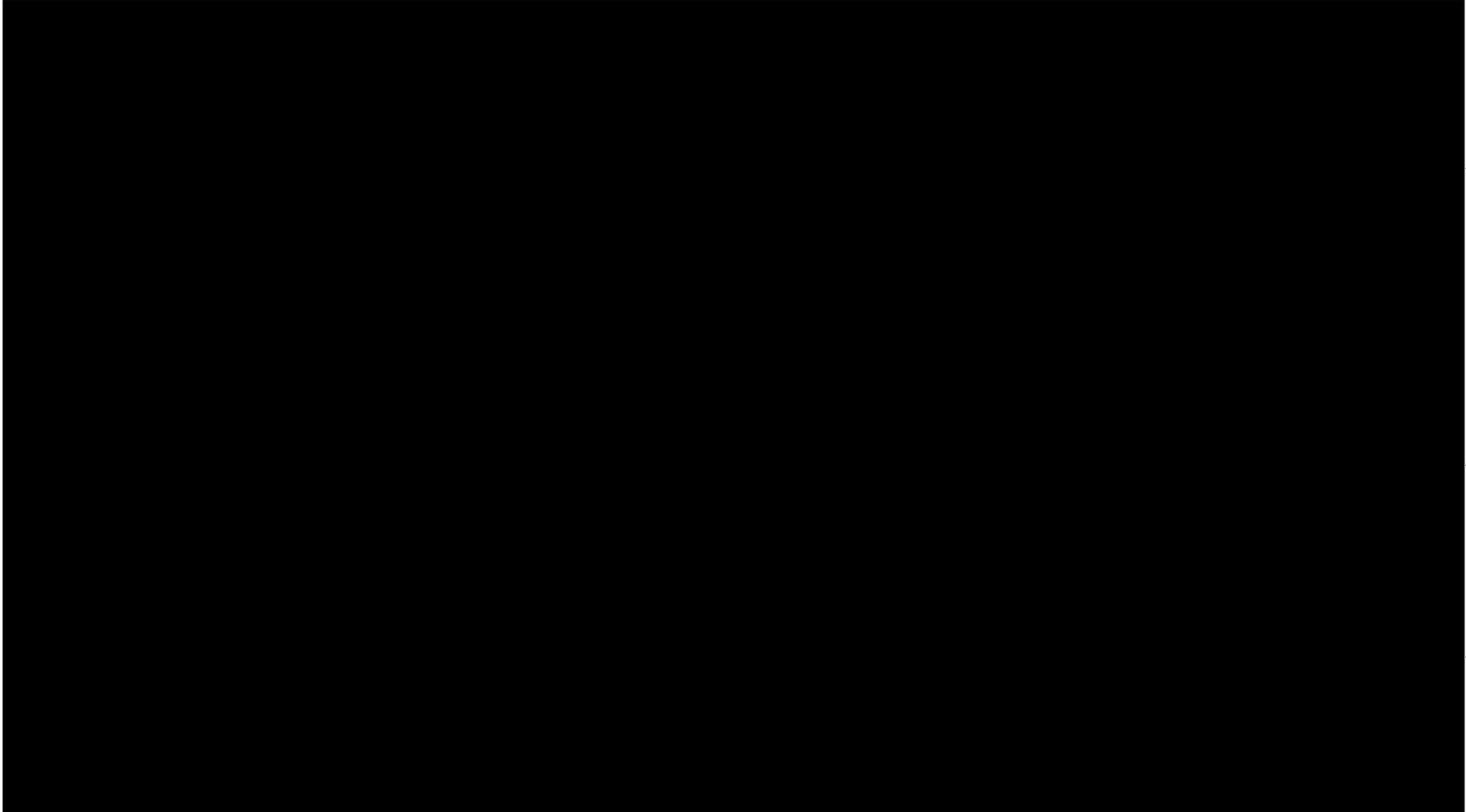
### **3.3 Implementación del Manual de Costos en la UAC-Centro**

#### **Paso 7: Diseño de acciones para la implementación del manual**

Para el desarrollo de este paso se tienen en cuenta los resultados obtenidos en el paso 2 de la primera etapa del procedimiento así como los de la etapa II. En la tabla 3.1, se exponen las acciones a efectuar por la empresa para poder implementar el manual elaborado. Cada acción además tiene: responsable, participantes, fecha de cumplimiento y recursos necesarios.

Tabla 3.1: Acciones para la implementación del manual de costos en la UAC-Centro. Fuente: elaboración propia.

Acciones	Responsable	Participantes	Fecha Cumplimiento	Recursos necesarios	Problemas (causas)
Realizar una correcta clasificación de materias primas para la elaboración, lo que conllevaría a un correcto control de los inventarios.	-Director de Economía UAC. -Director de Comercialización y ATM. -Director de Alojamiento y Servicios	-Jefe Grupo Economía en las UBC -Jefes de Gastronomía en las UBC -Jefes de Grupo de ATM	Enero 2020	-Cartas Técnicas -Desagregación del Balance de Alimentos -Documentos rectores -Manual de Costos	-No se realizó una correcta clasificación de los costos
Exigir una correcta clasificación de los costos.	-Director de Economía UAC.	-Jefe Grupo Economía UBC. -Contadores de la UBC (Inventarios)	Diario	-Análisis de los documentos primarios -Evaluación del desempeño -Documentos rectores -Personal preparado	-Distorsión de los resultados
Proponer un plan de capacitación de todos los que intervienen en control y cuidado de los costos.	Director de Recursos Humanos	Todo el personal incidentado	Enero 2020	-Personal experimentado en cada materia. -Documentos rectores	-Distorsión de los resultados -Menos obtención de raciones
Velar por el cumplimiento de las cifras contratadas a los	-Directora ATM UAC-C	Jefe de Grupo especialistas de ATM de	Mensualmente	-Contratos	-Falta de abastecimientos



### Conclusiones del Capítulo III

- ☞ Al diagnosticar el subsistema de costos en la UAC-Centro se pudo apreciar que existen deficiencias en el registro y control de los costos, las cuales están dadas fundamentalmente por errores en su clasificación tanto en la contabilización de los costos como de los ingresos y errores de planificación. Además, existe una inestabilidad en el personal que labora en los puestos claves, como son: las mesas de inventarios y el control de los costos.
- ☞ Con la elaboración del Manual de Costos para la UAC-Centro se logra disminuir los errores más frecuentes que se detectaron durante el proceso de la investigación. Pues el manual establece los pasos a seguir en el registro y control de los costos.
- ☞ Para lograr la implementación del manual de costos en la UAC-Centro se proponen siete acciones encaminadas a subsanar los errores detectados en las etapas anteriores del procedimiento. Dichas acciones cuentan con responsable, participantes, fecha de cumplimiento, recursos necesarios y causas que generan dichos problemas.

## Conclusiones

- ☞ Con la elaboración del marco teórico referencial de la investigación se logran identificar los elementos a tener en cuenta para la elaboración de un manual de costos, donde se exponen los procedimientos a realizar que evitan la pérdida de tiempo y el esfuerzo en las disímiles áreas de una empresa. Para ello se toman como punto de partida los aspectos fundamentales a tener en cuenta sobre los costos, así como la importancia de su análisis en el trabajo directivo.
- ☞ El procedimiento elaborado consta de tres etapas y siete pasos. Para el desarrollo del mismo se evidencia la necesidad de la utilización de métodos y técnicas que permiten sustentar científicamente los resultados a alcanzar.
- ☞ Al diagnosticar el subsistema de costos en la UAC-Centro se aprecian deficiencias en cuanto al registro y control de los costos, dadas fundamentalmente por errores en su clasificación tanto en la contabilización de los costos como de los ingresos y errores de planificación. Así mismo, existe inestabilidad en el personal que labora en puestos tales como: las mesas de inventarios y el control de los costos.
- ☞ Con la elaboración del Manual de Costos para la UAC-Centro se intenciona disminuir los errores más frecuentes detectados en la investigación debido a que el manual establece los pasos a seguir en el registro y control de los costos.
- ☞ Para la implementación del manual de costos en la UAC-Centro se proponen siete acciones en aras de eliminar los errores detectados en las etapas anteriores del procedimiento. Dichas acciones cuentan con responsable, participantes, fecha de cumplimiento, recursos necesarios y causas que generan dichos problemas.

## Recomendaciones

- ☞ Implementar el plan de acciones propuesto en la presente investigación.
- ☞ Presentar los resultados de la investigación a la dirección de la UAC-Centro.
- ☞ Impartir seminarios sobre la importancia y uso del manual en la UAC-Centro, enfatizando en el personal de economía.
- ☞ Hacer extensivo los resultados de la investigación a otras UAC del país.

## Bibliografía

- Expediente de Perfeccionamiento Empresarial Unidad Administrativa Comercial Centro. In.
- Sobre la continuidad y el fortalecimiento del Sistema de Dirección y Gestión Empresarial Cubano. In.: Gaceta Oficial, 2007.
- 24, R. N. Resolución No. 24. In., Junio 2013.
- 334, D. L. N. In., 2017.
- 335, D. L. N. 2017.
- 336, D. L. N. 2017.
- 9001, N. I. Norma Cubana NC ISO 9001. In., 2008.
- ÁLVAREZ Definición de Manual de Procedimiento 1996.
- C, C. Contabilidad Financiera 2001.
- CEPERA, M. Contabilidad de Coste 2006.
- CUBA, C. G. D. L. R. D. Guía Autocontrol de la Contraloría General de la República de Cuba. In., 2019.
- DEL RIO GONZÁLEZ, C. El presupuesto. Cengage Learning Editores. México 2009.
- FERNÁNDEZ, L. E. V. Manual de Costo y Presupuestos del ITSA ISBN 978-958-57393-2-1. 2018.
- GARCÍA, J. Contabilidad de Costos, Conceptos 2001.
- GÓMEZ BRAVO, O. "Contabilidad de Costos: técnica y control". 3era Edición. McGraw Hill. 2000.
- GRAUS. Diferenciador. In., 2018.
- HORNGREN, C. T. Contabilidad de Costos, un enfoque gerencial, octava edición. Editorial PRENTICE HALL. 1991.
- INTERNET, V. 2017.
- LEY, D. Reglamento para la Implantación y Consolidación del Sistema de Gestión y Dirección Empresarial Estatal. In., 2007.
- Manual de Contabilidad de la UACC del 2005
- MFP, R. N. Resolución No 235 MFP In., 2005.

- MIRANDA, M. B. Contabilidad y Finanzas para la Formación Económica de los Cuadros de Dirección. 1997.
- NEUMER, J. Definición de Contabilidad de Costos 1975.
- PCC, I. P. D. C. C. D. 2017.
- SANABRIA, E. Determinación -Costo. In., 2013.
- SANCHEZ Economía Mundial 2005.
- Resolución 37 del Director General de la UACC del 2019
- VALENCIA 2011.

## Anexos

**Anexo 1:** Composición de los manuales de procedimientos. Fuente:

<http://bit.ly/2E4HW40visita> 2017.

Componentes	Descripción
Identificación	Se deben incluir los siguientes datos: Nombre completo del estudio de organización y método al cual pertenece el manual que se está elaborando, nombre del o de los procedimientos que contiene el manual. Nombre completo de la unidad administrativa a quien corresponde los procedimientos señalados. Número de identificación de cada procedimiento, nombre completo de la unidad administrativa que elabora el manual, lugar y fecha de elaboración, número de revisión si es necesario, nombre completo y firma de quien (es) autoriza (n) el manual.
Índice	Hace referencia a la forma en que está constituida la escritura del documento.
Políticas o normas de operación	Está relacionado con los criterios o lineamientos generales que le permite a una organización realizar sus actividades. Se ejecutan con el propósito de facilitar el cumplimiento de las responsabilidades de los distintos elementos que participan en el desarrollo de los procedimientos.
Texto o descripción del procedimiento	Debe ser redactado en forma clara, completa, concisa y correcta. Ya que el manual debe expresar en palabras la información, se deben cumplir las siguientes recomendaciones: <ul style="list-style-type: none"><li>➤ Todos los procedimientos que contenga el manual deben ser enumerados.</li><li>➤ El texto debe describir el procedimiento, enumerando las operaciones de que se compone, en orden cronológico.</li><li>➤ Esta información debe coincidir con lo expresado en el diagrama de flujo.</li><li>➤ El texto debe precisar en qué consiste cada operación, además: la persona o puesto, cómo, cuándo, con qué, dónde y en cuanto</li></ul>

tiempo debe ser ejecutada.  
 ➤ Se debe mantener la uniformidad del estilo, para evitar confusiones.

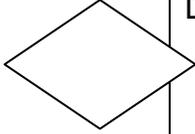
**Diagramas de flujo o flujogramas**

Estos representan en forma gráfica la secuencia en que se realizan las operaciones de un determinado procedimiento y/o recorrido de las formas (documento que contiene datos establecidos y espacios para que sean llenados con la información pertinente para el desarrollo de los procedimientos) o los materiales.

Los flujogramas muestran los diversos puestos (procedimiento detallado) o unidades administrativas (procedimiento general) para cada operación descrita, a la vez pueden señalar el equipo que se utiliza principalmente en el análisis de los procedimientos.

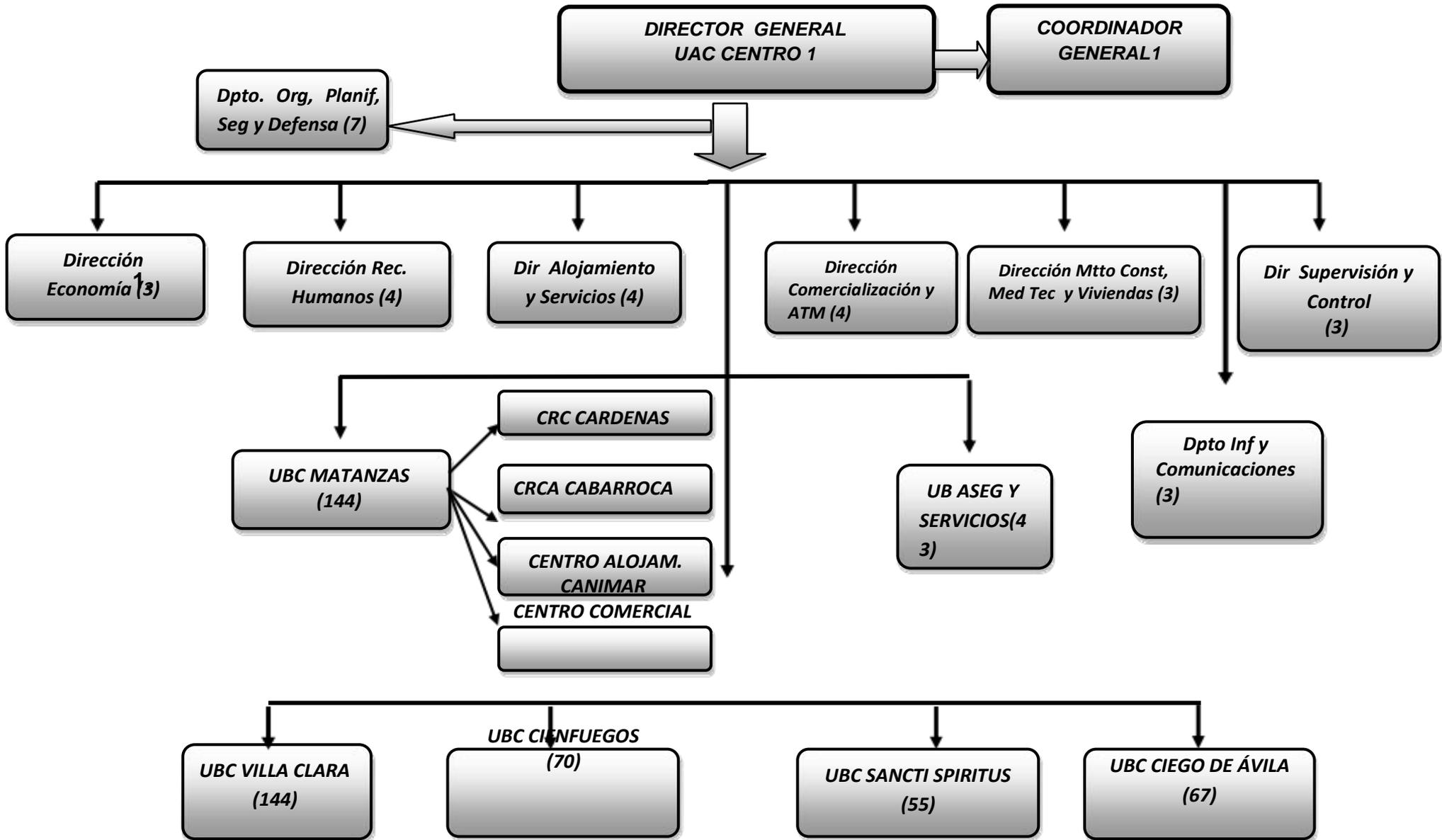
En la elaboración de los diagramas se debe evitar utilizar un lenguaje gráfico inconsistente o no convencional, ya que tal situación transmitiría un mensaje deformado. De ahí la necesidad de concebir y admitir determinados símbolos a los que se les conozca convencionalmente un significado preciso y convenir también en determinadas reglas. A continuación se presentan la simbología empleada en la elaboración de los flujogramas de este manual de procedimientos según (Internet 2017).

Figura	Nombre	Definición
	Inicio/Final	Se utiliza para indicar inicio/final de un diagrama.
	Acción/Proceso	Indica una acción general o actividad necesaria por el proceso.
	Sub-actividad	Indica una sub actividad en conjunto con un actividad.
	Documento	Indica la impresión de resultados o documentos

			necesarios.
		Decisión	Indica la comparación de dos datos y dependiendo del resultado lógico se toma la decisión de seguir el camino del diagrama u otro.
		Flujo	Indica el seguimiento lógico del diagrama.



Anexo 2: Organigrama de la Empresa. Fuente: Expediente de perfeccionamiento de la UAC-Centro.



**Anexo 3:** Guía de observación sobre el estado actual del registro y control de los costos, en la UAC Centro y la UBC Matanzas. Fuente: Elaboración propia.

Aspectos a observar	Manifestación
Calidad de los productos que se reciben	
Cómo se decide el porcionamiento	
Cómo se manipulan y reciben por las áreas de elaboración las materias primas	
Análisis del costo de los platos ofertados	
Llenado de la documentación primaria	
Entrega diaria de la documentación primaria al área de economía	
Revisión de los documentos primarios en el área de economía	

**Anexo 4:** Guía de entrevistas a expertos de la UAC Centro y la UBC Matanzas. Fuente: Elaboración propia.

1. ¿Conoce usted la definición de costo?
2. ¿Están creadas las condiciones para incrementar la variabilidad en las materias primas?
3. ¿Se tiene en cuenta el análisis de los costos en las compras que se realizan?
4. ¿Considera usted que están creadas las condiciones para un porcionamiento óptimo?
5. ¿El área de gastronomía está preparada para ofertar variabilidad en los platos?
6. ¿Considera usted que es oportuno y confiable para el registro y control de los documentos primarios?
7. ¿Existe una buena comunicación entre las áreas de economía, gastronomía y comercialización y ATM, para que fluya la planificación?
8. ¿Cree usted que con la implementación del Manual de Costos, se erradicarían los errores en el registro y control de los costos?

Anexo 5: Orden de trabajo y solicitud y entrega de materiales. Fuente: Resolución 37 del director general de la UACC.

ORDEN DE TRABAJO					No. de Folio _____			
Establecimiento:					Fecha:			
No	Platos elaborar	NORMAS		Cantidad en raciones				
		Neto (g)	A servir (g)	Exist Inicial	A elaborar	Disp para la venta	Entregado	Final
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Observaciones:								
Confeccionado por: (10)			Conforme: (11)			Aprobado por: (12)		
REVERSO DE LA ORDEN DE TRABAJO								
SOLICITUD Y ENTREGA DE MATERIALES								
Código	Producto	UM	Solicitado	Entregado	Precio	Importe	Existencia final en almacén	
1	2	3	4	5	6	7	8	

**"Los costos en la Unidad Administrativa Comercial Centro"**

---

Solicitado por: (9)	Entregado por:(10)	Recibido por:(11)	FECHA				
			Día	Mes	Año		