

**Autoras: Lic. Omara Regla Isaac Sánchez, MSc. Ismary Isabel O´farrill Rodríguez, MSc. Fibian Hernández Blanco**

**Título:Procedimiento para el diseño del Sistema de Costos del servicio de alimentación en la UEB Servicios Generales de Occidente..**

**Correo: ismary@unah.edu.cu**

## **Resumen**

Con el objetivo de diseñar el sistema de costo en la Unidad Empresarial Básica (UEB) Servicios Integrales Occidente, se estudió el comportamiento del costo de la actividad de servicio de alimentación durante dos años. Para ello se utilizó la información contable, económica y estadística de la entidad, se utilizó para su procesamiento los métodos de investigación Lógico Abstracto, Estadístico Económico y el Monográfico y las técnicas análisis documental, entrevistas no estandarizadas y la observación. Como resultado de la investigación se pudo constatar que la UEB no cuenta con una herramienta metodológica que permita implementar la contabilidad de costos del servicio de alimentación , no incluye en su proceder la utilización de las cuentas de producción en proceso y los gastos indirectos de producción, no se descomponen los servicios por las actividades que lo conforman y por tanto no se define un sistema de registro detallado que facilite el conocimiento de gastos por actividades o procesos, no tiene definidos los modelos para calcular la ficha de costo de los servicios a pesar de abordar el tema. El estudio realizado permitió el diseño de un procedimiento del sistema de costos del servicio de alimentación, donde se grafican las fases, las etapas y los pasos del mismo, se presentan por su orden lógico independientemente de su relación entre sí, por último, se detallan en cada paso sus operaciones, organizaciones y preparación previa, sistemas informativos y de registro.

## **INTRODUCCIÓN**

En el modelo empresarial actual, los individuos, las organizaciones y la sociedad en general deben afrontar cambios constantemente. Por esto es necesario que los

sistemas productivos de las organizaciones se adecuen a estas variaciones, idealmente con igual rapidez. Para poder mantener su competitividad en este tipo de entorno las empresas deben contar con información confiable, oportuna y lo más exacta posible sobre el costo de sus productos, para poder realizar una correcta y acertada toma de decisiones.

Así, se hace evidente que cualquier empresa, ya sea de bienes o de servicios, necesitará un adecuado sistema de control para mantenerse en el entorno competitivo. Para ello se ha desarrollado la contabilidad de costos. La Contabilidad de Costos provee información oportuna de los procesos que se llevan a cabo en la empresa en el proceso de producción, y proporciona pautas informativas claves para mejorar el control y uso que se le debe dar a los materiales y así saber cuánto cuesta producir determinado bien y servicio.

Lavalpe (1993) arriesga, como el mismo lo dice, una definición de la contabilidad de costos diciendo que, "...es todo sistema que posibilite una información programada y oportuna para el uso de los operadores de la empresa y de su dirección, y que permita evaluar desempeños, planificar acciones y tomar decisiones..."

Es una definición amplia que engloba a la contabilidad de costos como se la entendía con anterioridad ( medir desempeño), y que considera también la información para la toma de decisiones y para la planificación. Cabe destacar que estos conceptos no son independientes, sino que se entrecruzan y se alimentan unos a otros, actuando de forma complementaria entre sí. Se aprecia que la contabilidad de costos brinda y recibe información respecto a la planificación, que la tarea de planificar implica la toma de decisiones y que los resultados de la ejecución de las decisiones retroalimentan la contabilidad de costos, y así el círculo se mantiene permanente.

Toda información requerida en la contabilidad de costos sirve de herramienta a la empresa en un momento determinado para la toma de decisiones, por lo cual la contabilidad de costos es una herramienta de gran ayuda y utilidad en cualquier empresa de giro que este sea, debido a que gracias a la contabilidad de costos se

pueden determinar en cualquier momento que la empresa requiera saber cuanto te cuesta producir o vender un producto o servicio que ella realice en su empresa, el cual le servirá en muchas de sus actividades dentro de la organización.

En toda America Latina cada año sigue creciendo el Producto Bruto Interno (PBI), la cual se debe en parte por las empresas que desarrollan actividades económicas dentro del continente para satisfacer las necesidades de bienes y servicios de los consumidores, ya sea en los distintos rubros como son la agricultura, ganadería, infraestructura, minería, energía, industria, transporte, comunicaciones, etc. Las empresas en su gran mayoría desarrollan sus actividades tomando en cuenta el conocimiento experto en el rubro de la actividad que desarrollan; sin embargo hoy en día, el control de los costos, es de gran importancia en cualquier rubro que desarrolle la empresa, porque es el medio ideal para poder proyectar o determinar a partir del presupuesto la rentabilidad real que se desarrolla en su actividad económica.

Las empresas reconociéndolas como unidades económico-sociales, que tienen el objetivo de obtener ganancias a través de su participación en el mercado de bienes y servicios, tienen como finalidad obtener utilidad, por lo que es necesario un sistema de costos individualizado a las necesidades de cada rubro, para ayudar a la gestión integral y eficiente de sus recursos, y así maximizar la rentabilidad de su actividad económica; mediante la reducción de gastos y aprovechando el coste de oportunidad por el no mantenimiento de saldos ociosos que no lleguen a generar recursos, así como evitar ejecutar actividades en las cuales las propuestas económicas no generen recursos para la empresa ocasionados por una gestión imprecisa.

Históricamente los sistemas de gestión contable de costos han sido considerados como una herramienta fundamental para el desarrollo económico de una empresa. Su aplicación suministra información financiera sobre un ente económico, cosa

que permite la valoración de inventario cumpliendo así con las normas de objetividad, verificabilidad y materialidad.

Un sistema de costos consiste en acumular los costos de los productos o servicios. La información del costo de un producto o servicio es usada por los gerentes para establecer los precios del producto, controlar las operaciones, y desarrollar estados financieros. También, el sistema de costeo mejora el control proporcionando información sobre los costos incurridos por cada departamento de manufactura o proceso.

Sin embargo estos sistemas tradicionales tienen muchos defectos, especialmente cuando se utilizan con fines de gestión interna, los profesionales encargados de la toma de decisiones reconocen que los informes financieros que se generan no están a la altura de las necesidades de la alta gerencia, ni a las exigencias del actual entorno empresarial.

Debido al carácter dinámico de las organizaciones nacionales e internacionales, la administración se ha visto obligada a diseñar sistemas alternativos de información más flexibles, que sirvan de apoyo para el proceso de control y toma de decisiones.

Para solucionar esta problemática en los años ochenta nace el modelo del Cálculo Basado en Actividades o ABC por Robin Cooper y Robert Kaplan. Hoy en día todavía sigue vigente pues entrega información con una base más cercana a la realidad del entorno económico actual. Además es una herramienta de apoyo a la toma de decisiones que indica que los productos o servicios que entrega una empresa se obtiene como resultado de actividades sucesivas que exigen el consumo de recursos, es decir, los costos de una organización están asociados a la realización de determinadas actividades, las cuales, a su vez son consecuencias de la obtención de productos o servicios que vende la empresa.

La Política Económica en Cuba inicia una nueva etapa, que debe abarcar aspectos estructurales de la economía como la diversificación, crecimiento y dinamización de las exportaciones, el desarrollo de la base alimentaria, y la eficiencia económica en sus aspectos energéticos, materiales y financieros, y comprende asimismo la coordinación de políticas específicas y la utilización de instrumentos económicos y jurídicos más complejos y eficaces.

Cuba no está ajena, con perspectiva de futuro y de adaptabilidad a los cambios se encuentra inmersa en una etapa de desarrollo y reanimación de la economía y concede gran importancia a la elevación de la eficiencia de sus entidades. Para llevar a cabo esta tarea se trabaja en el cumplimiento de los lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y de la Revolución para el periodo 2016-2021 aprobados en el 7mo congreso del Partido (2016) y proyectando: Lineamiento No 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 y Lineamiento No 53: Perfeccionar el proceso de planificación y elevar el control sobre la utilización de los recursos financieros del Presupuesto.(PCC,2016).

La situación y el manejo de los recursos financieros por las empresas estarán sometidos a las tensiones pronosticadas para el conjunto de la economía, por lo que la fluidez y oportunidad de los ingresos deberán ser tareas de primer orden para todos los dirigentes y ejecutivos.

En la medida en que la economía se va recuperando y se amplíen las relaciones interempresariales, se hace más compleja la existencia de una doble circulación monetaria y se dificultan el establecimiento de precios correctos, las evaluaciones económicas, la medición de la eficiencia, la contabilidad y el control.

El análisis de los costos conforma la principal fuente de información. El propósito fundamental del análisis de los costos es contribuir y facilitar el trabajo a quienes

toman decisiones en la evolución de la situación financiera, la rentabilidad y las perspectivas futuras de un negocio. En la presente investigación se utilizará el análisis de los costos para poder diseñar un sistema de costo que le permita a la Unidad Empresarial Básica (UEB) Servicios Integrales Occidente llevar una correcta administración y gestión de los costos.

### **Situación problemática.**

En la Unidad Empresarial Básica (UEB) Servicios Integrales Occidente entre sus constantes transformaciones sufridas en los últimos años está, presenta un comportamiento creciente de los precios de las materias primas, al igual que el salario de los trabajadores, lo que trae consigo un aumento de los costos que impactan de forma directa en el funcionamiento de la UEB, trayendo como consecuencia que la entidad presente diversas dificultades en la determinación de los costos reales del servicio relacionado con la actividad de alimentación puesto que este constituye el producto más representativo para la empresa, abarcando alrededor del 60% de sus ingresos, se hace necesario entonces investigar y caracterizar en detalle la estructura de costos de esta actividad .

Queda expresado como Problema científico: ¿Cómo contribuir a una adecuada gestión de costos en la actividad del servicio de alimentación de la UEB Servicios Integrales Occidente?; lo que trae consigo como objeto de investigación: El sistema de costos en el servicio de alimentación de la UEB Servicios Integrales Occidente.

Para darle solución al problema se plantea como **Objetivo General**: Diseñar el Sistema de Costos en la actividad del servicio de alimentación de la UEB Servicios Integrales Occidentales.

Del mismo se derivan los siguientes **Objetivos Específicos**:

- ❖ Diagnosticar el sistema de costos en la actividad del servicio de alimentación en la UEB Servicios Integrales Occidente.

- ❖ Proponer un procedimiento para el diseño del sistema de costos en la actividad del servicio de alimentación de la UEB Servicios Integrales Occidente.

**Como métodos de investigación a emplear se encuentran siguiendo el criterio de Pampin 1989:**

- ❖ Lógico- Abstracto: permitió el conocimiento teórico, con la característica esencial de determinar la situación existente de los costos mediante un análisis lógico. Se utilizó dos procedimientos para este análisis, primeramente, el análisis-síntesis para la descomposición del fenómeno y luego para su generalización y en segundo lugar la inducción-deducción para ir de lo general a lo particular.
- ❖ Estadístico- Económico: se utilizó para procesar la información durante dos años de estudio.
- ❖ Monográfico: se utilizó para el análisis integral teniendo en cuenta los costos, estableciéndose sobre la base del análisis de los resultados.

**Técnicas:**

- ❖ Análisis Documental: se utilizó con el fin de profundizar en el estudio de normas y registro con que cuenta la entidad, para contribuir a la investigación de los costos de servicios.
- ❖ Entrevista no estandarizada: se le realizó a especialistas y directivos de la entidad con el objetivo de obtener información relativa en cuanto al funcionamiento del sistema en la entidad.
- ❖ La observación: en el período de análisis se apreció la forma en que se procede a elaborar, analizar e interpretar las informaciones que nos brinda la entidad.

**DESARROLLO**

**Diagnóstico de los Costos de Producción en la UEB Servicios Integrales Occidente**

Se pretende con la caracterización del procedimiento de registro lo siguiente conocer la herramienta metodológica que tiene la entidad para la contabilidad de costos, familiarizarse con el proceso de registro contable de los costos del servicio de alimentación y definir si dicho procedimiento debe ser modificado o reestructurado.

El sistema de costo general que se aplica en la UEB abarca la totalidad de los servicios de esta, cuenta con un manual de procedimientos como única herramienta metodológica. El manual aborda los cuatro procesos básicos del costo; planificación, registro, cálculo y análisis. Detalla dos tipos de servicios que presta la UEB, resaltando el servicio de alimentación como el más representativo y se definen los siguientes aspectos:

- ❖ Las cuentas de gastos a utilizar son gastos de operaciones.
- ❖ Cada servicio se contabiliza como norma en un centro de costos, aunque pueden emplearse los que se necesiten.
- ❖ El nomenclador de gastos a utilizar será el aprobado por la organización superior.
- ❖ La planificación se realiza como norma por resultados históricos.
- ❖ Los costos se analizan por subelementos y por servicios, se detallan modelos por conceptos habilitando las columnas plan, real y %.

Con el estudio de este manual se pudo constatar:

- ❖ El servicio de alimentación no cuenta con un procedimiento definido para su contabilidad de costo.
- ❖ No incluye en su proceder la utilización de las cuentas de producción en proceso y los gastos indirectos de producción.
- ❖ No se descomponen los servicios por las actividades que lo conforman, y por tanto no se define un sistema de registro detallado que facilite el conocimiento de gastos por actividades o procesos.
- ❖ No tiene definido los modelos para calcular las fichas de costos de los servicios a pesar de abordar el tema.

**Proceso de registro contable en la UEB Servicios Integrales Occidente.**

Se revisaron los registros contables de la UEB Servicios Integrales Occidente del periodo 2016-2017 con el objetivo de ver su sistema de registro, la forma de planeación y la profundidad de sus análisis. La UEB cuenta con un centro de elaboración y sus gastos se acumulan por cada cual, este centro de elaboración tiene habilitado dos centros de costos para la acumulación de sus gastos.

Documentos estudiados:

- ❖ Registros de gastos de alimentación por subelementos y centros de costo.
- ❖ Comprobantes de consumos materiales, salarios, depreciación y servicios.
- ❖ Informe de costos 2016 y 2017.
- ❖ Plan Económico 2017.
- ❖ Clasificador de cuentas y nomenclador de subelementos de gastos.
- ❖ Fichas de costo de platos.

A continuación, se muestra la estructura de centros de costo utilizadas en la UEB. El centro de elaboración tiene habilitado dos centros de costos que se registran las siguientes partidas de forma similar en cada uno de los establecimientos productivos.

- ❖ Centro de Costo 1: Gastos operacionales del servicio de alimentación, incluye los gastos de víveres, otros materiales, combustible, gas, electricidad, salario de personal de cocina, camareras, auxiliares de servicio y otros, depreciación de AFT, servicios recibidos y otros que de forma directa se consumen en el servicio.
- ❖ Centro de Costo 2: Gastos de control de la producción, facturación, cobro y administración directa al servicio prestado. Incluye fundamentalmente el salario del administrador y su equipo de control, también los gastos propios de este equipo en cuanto a material de oficina, electricidad, comunicaciones, capacitación, depreciación de AFT, transporte administrativo, entre otros.

**Proceso de cálculo de costos.**

Se realizan dos informes básicos, el informe de costos y el informe de resultados.

Informe de costos.

Es un modelo resumen de gastos por partidas, por centros de costo y una columna para el costo total del servicio de alimentación. Se hace coincidir el total de gastos con el costo de venta.

Informe de Resultados

Constituye un informe para determinar el resultado del servicio del centro de elaboración, incluye como costo de venta lo reflejado en el informe de costos, el cual no es real como se explicó anteriormente.

Como resultado de la revisión efectuada se pudo constatar la desactualización del manual de costos de la entidad y su poco uso por la UEB, pues el sistema de registro contable difiere de lo especificado en el manual, que, aunque con una evolución positiva pues se utilizan las cuentas de costos de producción y gastos indirectos de producción se evidencia la carencia de un procedimiento actualizado y detallado que sirva de guía para una implementación adecuada de la contabilidad de costos.

No se registran los gastos indirectos como parte del costo de los servicios, se acumulan en un centro de costo a nivel de UEB y no se traspasan a sus diferentes producciones y servicios, no se tienen en cuenta para calcular el costo total de cada servicio.

### **Procedimiento para el diseño del sistema de costos del servicio de alimentación**

El objetivo que persigue este capítulo es elaborar un procedimiento que facilite el diseño del sistema de costo en la UEB Servicios Integrales Occidente específicamente para el servicio de alimentación. Como objetivos específicos a abordar se proyectan los siguientes:

- ❖ Graficar fases, etapas y pasos del procedimiento.

- ❖ Caracterizar y contextualizar la Entidad y la producción objeto de estudio.
- ❖ Definir objetivos de cada paso definido en el procedimiento.
- ❖ Detallar por cada paso sus operaciones, organización y preparación previa, sistema informativo y de registro.

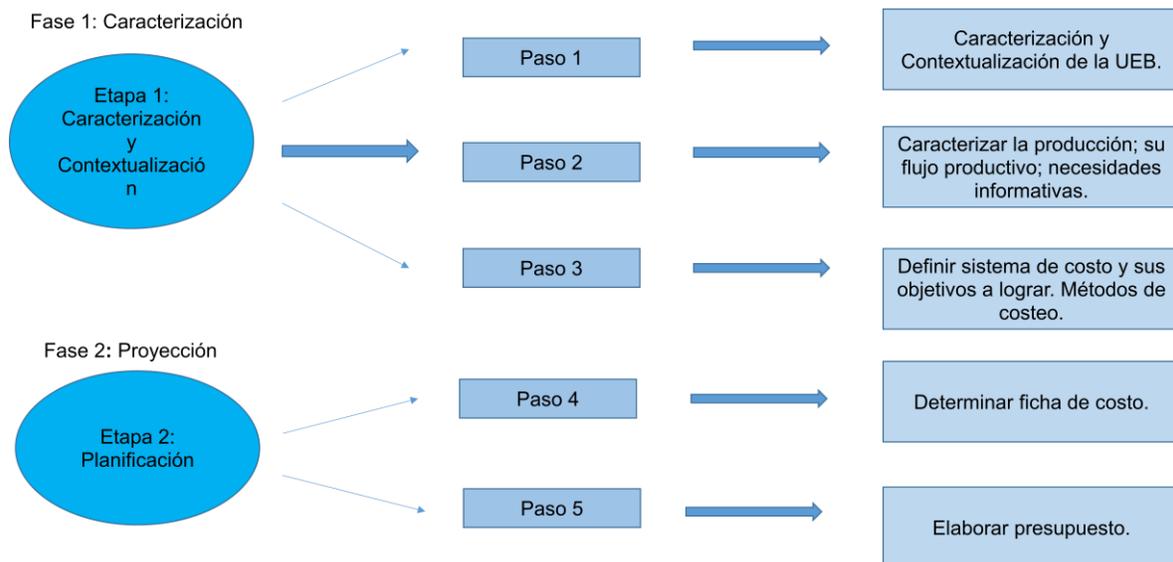
### Procedimiento del Sistema de Costo del Servicio de Alimentación.

Para la confección del procedimiento es importante tener en cuenta los aspectos conceptuales estudiados en el capítulo anterior, efectuar un estudio detallado del proceso, conocer las características operacionales del servicio, definir tareas y líneas de trabajo las cuales deben ser desarrolladas por un orden lógico de forma tal que se integren entre sí hasta que formen en su conjunto la herramienta metodológica necesaria que se pretende obtener.

Con este fin se graficarán las etapas y pasos por los que se transitarán, se presentan por su orden lógico independientemente de su interrelacionan entre sí.

Figura No.1. Etapas y pasos del Procedimiento.

#### Propuesta del Sistema de Costo del Servicio de Alimentación.



Fuente: Elaboración propia

## **Etapa 1. Caracterización y contextualización**

Con el desarrollo de este proceso se pretende conseguir un grupo de objetivos que constituyen elementos imprescindibles para la conformación del procedimiento los cuales se detallan a continuación:

- ❖ Caracterizar la Entidad y contextualizarla en el entorno económico-operativo.
- ❖ Conocer el flujo productivo y las actividades que lo conforman.
- ❖ Definir Sistema de Costo a emplear y método de costeo.
- ❖ Establecer los principios elementales para definir las áreas de responsabilidad y los centros de costos a utilizar.

### **Paso1: Caracterización y contextualización de la UEB**

La UEB fue creada por resolución No.123 de EMSERPET del 18 de marzo del 2003. Cuenta con un grupo de regulación y control, con 6 grupos funcionales y tres talleres; la UEB se encuentra ubicada en Mayabeque y aglutina a un total de 202 trabajadores.

Su objeto social es brindar servicios generales dirigidos a garantizar la logística del sistema del petróleo y a entidades aledañas a los polos petroleros y sus actividades específicas son las siguientes:

- ❖ Brindar servicios de alimentación.
- ❖ Brindar servicios de alojamiento y asociados a este la alimentación, recreación y servicios gastronómicos para el sistema del petróleo.
- ❖ Brindar servicios de limpieza, jardinería, chapea, y otros.

Casi la totalidad de los servicios que se prestan son de naturaleza continua, presentan altos niveles de actividad, a continuación, se detallan los volúmenes de sus principales servicios, Ver (Anexo No.5):

Alimentación Obrera: 2100 comensales/días, infraestructura de un centro de Elaboración, 9 comedores, 8 vehículos para la distribución a 42 puntos del campo petrolero. Se elaboran promedio al día 2100 almuerzos, 550 comidas y cenas, 2578 meriendas y otras ofertas para cafetería.

Alojamiento: 113 huéspedes/día infraestructura de un Complejo de Alojamiento.

El servicio que se analiza consiste en garantizar por la UEB la alimentación de los trabajadores asociados a la industria petrolera radicados en diferentes puntos de la geografía nacional, para ello la entidad cuenta con una infraestructura en el condominio petrolero que diariamente atienden alrededor de 2100 trabajadores en los comedores y puntos petroleros y 10 puntos de ventas de cafetería habilitados al respecto.

Las características de esta industria hacen que este servicio tenga sus particularidades que lo distinguen, ya que los alimentos no solo hay que elaborarlos sino hay que hacerlos llegar a un universo de puntos por lo general bien distantes unos de otros donde laboran los trabajadores ya que están desconcentrados por todas las pequeñas, medianas y grandes instalaciones que forman parte de la misma.

### **Principales clientes**

- ❖ Empresas de Perforación y Extracción de Petróleo (Existen tres en el país radicadas en Santa Cruz del Norte, Cárdenas y Majagua respectivamente).
- ❖ Otras empresas productoras de la Rama (Empresa del Gas Licuado, Gas Manufacturado y Empresa Cubana de Lubricantes).
- ❖ Termoeléctricas CTE Habana, Antonio Guiteras y José Martí de Matanzas.
- ❖ Otras empresas de Cupet (Casa Matriz, Empresa Importadora, Empresas de Mantenimiento y otras).

Según las ventas realizadas por la UEB en el año 2017 la actividad de alimentación representa alrededor del 71.7 % de los ingresos totales, Ver (Anexo No.6), en cuanto a la utilidad este servicio tiene una participación del 72.7%.

## **Paso 2: Caracterizar la producción, su flujo productivo, necesidades informativas.**

### **❖ Caracterizar la producción**

El servicio ha ido evolucionando tratando de concentrar la actividad de elaboración de alimentos en grandes centros de elaboración y a partir de estos distribuir los productos elaborados hacia los puntos donde se ejecuta el servicio final. Para ello es necesario tener habilitado un sistema de transporte y de medios que garanticen la conservación de los platos elaborados por el tiempo que transcurre desde su cocción hasta que después de distribuido se sirva y se consuma por el cliente final.

Las particularidades propias de la actividad de exploración y extracción de petróleo y gas hacen que existan un elevado número de pequeñas instalaciones que responden a la producción del crudo y sus derivados y es lo que más complejiza la actividad, pues es el proceso de distribución una de las rutas críticas por sus altos costes y un deteriorado parque automotriz.

La composición estructural en la actualidad es la siguiente:

| <b>UEB</b>       | <b>Centro de Elaboración</b> | <b>Comedores</b> | <b>Puntos de Distribución</b> |
|------------------|------------------------------|------------------|-------------------------------|
| <b>Occidente</b> | 1                            | 8                | 42                            |

Cada punto de distribución es un comedor-cafetería, en dependencia de los comensales que atiende es su tamaño y capacidad, así como la fuerza de trabajo que allí labora. Los comedores se componen por su estructura constructiva básica, amueblamiento y ambientación adecuada, vajilla en buen estado.

### **❖ Flujo Productivo**

El flujo productivo se conforma por un grupo de actividades interrelacionadas entre sí, elaboración, distribución, servicios gastronómicos, almacenamiento y control de la producción. Independientemente de su definición conceptual no se controlan sus gastos por separado, y por tanto se desconoce el impacto de estos en el costo total de la actividad. A continuación, se describen las principales operaciones que incluyen las actividades:

#### ❖ **Almacenamiento y conservación de los alimentos**

El centro de elaboración cuenta como mínimo con tres locales para el almacenamiento y conservación de los alimentos, 1 local para la congelación, otro para la conservación y un tercero para productos secos que no necesiten de sistema de refrigeración. Los locales de congelación y conservación están constituidos por neveras refrigeradas grandes, medianas y pequeñas, así como por cámaras frías. Indispensable contar con los equipos de pesaje para implementar un control adecuado de recepción y despacho. La dirección fundamental de esta actividad es garantizar un estricto control de los recursos, un pronto despacho que permita el flujo de la materia prima hacia el centro de elaboración en tiempo y forma, el control de productos por fecha de vencimiento, así como garantizar las normas de almacenamiento que minimicen riesgos de pérdidas por roturas, deterioros y mermas.

#### ❖ **Elaboración de los alimentos**

La cocina y el lunch son las áreas destinadas para el procesamiento de los víveres en productos listos para servir, el papel humano desempeña el rol principal, aunque se debe contar con un nivel de equipamiento y medios para poder elaborar los altos volúmenes de servicios que se garantizan. La cocción se realiza mediante fogones de gas y marmitas fundamentalmente, este proceso debe contar en el área de cocina con los equipos extractores de vapor que humanizan el trabajo del hombre, el centro debe tener áreas de lavado, fregado, carnicería entre otros para que fluya cada detalle que diariamente se debe cumplir. La entrega de los productos elaborados se realiza en un área destinada para este fin y debe

realizar con extremas medidas higiénicas para los envases donde se depositarán hasta su destino en los comedores correspondientes.

#### ❖ **Distribución de los alimentos elaborados hacia los comedores**

Es la actividad más compleja que existe, hoy constituye la ruta crítica del servicio, se necesitan suficientes medios de transporte, los envases requeridos que garanticen el cumplimiento de normas de calidad, de higiene y que logren mantener los alimentos a la temperatura adecuada durante el recorrido desde el centro de elaboración hasta el comedor. La cantidad de clientes que existen diseminados por distantes y diversos lugares a través de la ciudad y los campos petroleros por lugares de difícil acceso con caminos en mal estado lo que complejiza aun más la actividad. Por cada comedor existente se necesitan mínimo 4 termos para la adecuada transportación y conservación de los productos elaborados, productos costosos y carentes en el mercado nacional, además de cantinas o termos pequeños individuales por persona para entregar en los puntos del campo petrolero. Los medios de transporte con que se cuentan son insuficientes y están condicionados a trabajar sobrecargados, y a doblar viajes, acciones que acortan su vida útil y traen altos costos de mantenimiento y reparaciones.

#### ❖ **Servicio de comedor obrero**

En esta actividad llega a su destino final el producto elaborado el cual se sirve a cada cliente en su mesa. Es la cara propia del servicio, lo hecho hasta aquí es propio del que realiza la actividad, sin embargo, en el comedor es donde se consume finalmente la producción elaborada, es por tanto que los locales deben estar correctamente amueblados y ambientados, con sus manteles y servilletas, la vajilla limpia de buen gusto y sobre todo en cantidades suficientes para garantizar el fluido ininterrumpido del servicio. Las camareras deben estar uniformadas y

ofrecer un trato respetuoso, garantizar la limpieza e higiene en el salón, retirar con rapidez los platos y cubiertos utilizados, suministra agua fría a la mesa.

#### ❖ **Control de la producción**

El centro de elaboración cuenta con un pequeño equipo administrativo que se encarga de la planificación diaria del servicio, el control de la calidad y sus pruebas, la elaboración diaria de los documentos que garanticen el adecuado control interno, el procesamiento en el sistema automatizado de control de almacén y el control de los enlaces de este con el sistema contable, el control de vales de comedor y su cobro, la facturación a clientes, la inspección a comedores y el resto de las acciones de control y administración de la fuerza laboral y la actividad productiva como tal. Teniendo en cuenta lo anterior el flujo se puede graficar de la siguiente forma:

Figura No. 2 Flujo de actividades.



Fuente: Elaboración propia

#### ❖ **Necesidades informativas de la administración**

El impacto económico del servicio de alimentación para la entidad es determinante, disminuir sus costos está dentro de sus objetivos fundamentales, tarea que le ha sido difícil por el sistema de registro actual explicado en el epígrafe anterior, que no distingue el costo por sus actividades y se controla globalmente. También el cálculo de los costos unitarios de los platos, el sistema de precios a partir de las fichas de costos de los platos, la tarifa de servicio que se cobra a los

clientes son problemas identificados por la administración en sus informes pero que no han tenido su solución. Por tanto, hoy estas limitaciones constituyen las principales necesidades informativas que tiene la administración y serán objeto de la investigación que deben quedar plasmados en el procedimiento propuesto.

Importante detallar una característica muy particular en cuanto a la facturación y cobro del servicio. Teniendo en cuenta que es un servicio directo al trabajador por política de país cada cual debe costearse su alimentación, referente a los costos directos de elaboración de los alimentos según las regulaciones vigentes, no obstante, existen otro grupo de gastos que no son de elaboración y que deben reembolsarse los cuales se facturan a las entidades a las que pertenecen los trabajadores beneficiados. Por tal sentido se deben tener separados bien estos conceptos contablemente y en materia de control de gastos para la confección de las fichas de costos correspondientes, las propuestas de precios de platos y la tarifa de servicio como tal.

### **Paso 3: Definir sistema de costos y sus objetivos a lograr. Método de costeo.**

Una vez analizado el flujo productivo y sus características propias se puede definir el sistema de costo más adecuado a esta en función de las características y objetivos de estos tipos de sistemas estudiados en el capítulo anterior.

No es aplicable el costo por órdenes de trabajo, pues la producción se realiza diariamente de manera continua y obedece a una planificación en base a una demanda contratada, pero a su vez implica al mismo tiempo elaborar un grupo diversos de platos en cuanto a variedades y cantidades que es imposible separar por pedidos para establecer su control de este modo. Tampoco es aconsejable establecer un sistema de costo por proceso, pues conceptualmente lo que se realizan son actividades y aunque están interrelacionadas entre sí no constituyen procesos, además el ciclo cierra diariamente sin que quede producción en proceso, tampoco existe inventarios de producción terminada.

Se propone entonces aplicar el sistema de costo basado en actividades, el llamado ABC, es el que más se ajusta según la caracterización realizada. Los objetivos que debe alcanzar con su implementación serían los siguientes:

- ❖ Planificar los costos por actividades de forma tal que permita su evaluación con los costos reales incurridos.
- ❖ Registrar contablemente los costos por actividades que facilite la emisión de informes de costos según requerimientos informativos.
- ❖ Conocer los costos de las 5 actividades que interviene en el servicio de alimentación y de otras que en el futuro puedan aparecer.
- ❖ Analizar las variaciones de los costos por partidas y actividades, conocer el peso específico de cada actividad en el costo total.
- ❖ Determinar las fichas de costos de cada plato elaborado y la ficha de costo del servicio total menos los costos de elaboración que son estos los que forman parte de la tarifa de servicio que se cobra a los clientes.
- ❖ Calcular los costos reales de cada plato y del servicio como tal para facilitar el proceso de formación de precios y la evaluación de los resultados.
- ❖ Evaluar los resultados finales de ingresos y gastos.

Para resolver las limitaciones planteadas en el epígrafe anterior la empresa propone las siguientes soluciones:

- ❖ Como es un sistema de costo que no estaba implementado en la entidad, se hace necesario entonces capacitar al personal sobre este sistema.
- ❖ Al ser costoso su implementación la entidad tiene como objetivo para poder recuperar este costo crear cafeterías que vendan una cierta cantidad de productos y de esa manera poco a poco recuperar lo perdido.
- ❖ En su comienzo el proceso de adaptación puede ser complejo, pues es necesario educar a los usuarios que mantienen la información y a las personas que usan la misma para la toma de decisiones.
- ❖ El sistema de costo ABC como es histórico la excesiva variabilidad de costos futuros complica administrarlos. A pesar de ser el costo más preciso, nunca se logrará obtener el costo exacto de los productos porque existen

algunos efectos o gastos realizados a última hora que no se pueden dividir adecuadamente. Todo esto se debe a que los precios cambian todos los años debido a la inflación de los costos

Una vez caracterizado el servicio, su flujo productivo y definido el sistema de costo a emplear corresponde pasar a la etapa 2 del procedimiento.

## **Etapa 2. Planificación**

La planificación es una actividad fundamental para cualquier empresa independientemente de su tipo, forma o sistema de costo empleado. La economía cubana es planificada, tiene un esquema de funcionamiento interno que parte de una planificación anual donde se aprueban los recursos a emplear en el próximo periodo y no tiene toda la flexibilidad necesaria para moverse ante posibles cambios de escenario con la prontitud que se requiere, es por esto entonces que este proceso cobra entonces mayor relevancia por moverse en este contexto.

La planeación tendrá en cuenta las fichas de costo predeterminadas, las cuales se elaboran en función la experiencia acumulada, los recursos necesarios por cada actividad y para elaborar cada plato sirviendo de base para la posterior evaluación del comportamiento de los costos reales.

### **Paso 4: Determinar ficha de costo.**

El servicio de alimentación en términos de costos y precios se subdivide en dos grupos de costos, los costos de elaboración y el resto de los costos, el primero se define para formar los precios de cada plato a pagar por los trabajadores mientras el segundo grupo se toma para la formación de una tarifa de servicios a cobrar a las entidades a las que pertenecen los trabajadores beneficiados. Por tal motivo hay que elaborar dos tipos de fichas de costo, la de cada plato a ofertar y la ficha de costo con el resto de los componentes.

### **Ficha de costo al plato.**

La conformaran los gastos de la actividad de elaboración de alimentos solamente y sus principales componentes son los materiales directo al plato elaborado (víveres) y los otros gastos directos de la actividad de elaboración pero que constituyen gastos indirectos al plato que son los siguientes:

- ❖ Mano de Obra Directa al plato elaborado: gastos de salario del personal de cocina (Cocineros y ayudantes).
- ❖ Materiales: utensilios de cocina, materiales de limpieza e higiene, uniformes, medios de protección individual y otros.
- ❖ Electricidad, gas de cocción, depreciación de equipos de cocción, depreciación del edificio del centro de elaboración, gastos de mantenimiento de equipos y edificio, otros.

Fórmula de la ficha de costo de cada plato.

$$CTp = CDp + Clp$$

CTp: costo total del plato.

CDp: costos directo del plato.

Clp: costos indirectos del plato (será fijo para cada plato).

Donde los  $Clp = \text{costos indirectos planificados del periodo} / \text{total de platos planificados}$ .

Para calcular los platos totales de un periodo será indispensable conocer los comensales planificados y la composición del servicio de cada grupo de comensales y de esta forma conocer las cantidades que va a recibir en una jornada de trabajo: Almuerzo, Cena y Merienda, en este último caso un comensal puede tener 1, 2 y hasta tres meriendas por tanto es importante esta diferenciación.

### **Ficha de costo del servicio de alimentación resto de actividades**

La ficha de costo del servicio agrupa los gastos de las 5 actividades restantes que constituyen gastos directos al servicio de alimentación, incluirá los gastos indirectos que correspondan asumir por este servicio de la administración de la Unidad Empresarial de Base a la que se subordina el centro de elaboración, con el

objetivo de que sirva para elaborar la ficha de precio a proponer para el cálculo de la tarifa que incluye estos costos indirectos y los gastos de administración de la Oficina Central.

Esta ficha de costo es diferente a la anterior, pues la ficha del plato se calcula para cada producto específico, y la ficha de costo del resto del servicio se calcula para un periodo de tiempo, normalmente un mes o un año. Para expresarla unitariamente se podrá dividir entre el costo total de elaboración, y se obtendría por cada peso de costo directo al plato lo que cuesta garantizar el servicio complementario a la elaboración.

La ficha de precio predeterminada no es más que la ficha de costo más los gastos generales, gastos de administración y el margen de utilidad previsto. Con estos datos se formaría el precio de venta total del servicio complementario.

Determinar el precio de venta a costo predeterminado permite la comparación con la tarifa aprobada, también permite calcular la venta predeterminada aplicando tarifa actualizada y compararla con la venta predeterminada a tarifa aprobada. La diferencia le dará una información importante, lo que gana o pierde por aplicar la tarifa actual y no la que corresponde a su estructura actual de costos.

Cálculo de la ficha

$$CT_{sc} = C1+C2+C3+C4+C5$$

CT<sub>sc</sub>: costo total del servicio complementario.

C1: costo de almacenamiento y conservación.

C2: costo de distribución de alimentos elaborados.

C3: costo de servicios gastronómicos en los comedores.

C4: costos de control de la producción.

C5: costos indirectos de la UEB (se asignan por coeficiente de distribución).

Se propone modelo de Ficha de Costo del Servicio de Alimentación Ver (Anexo No.8)

**Paso 5: Elaborar el presupuesto.**

Por las características propias del servicio de alimentación, donde el cobro del servicio al trabajador es igual al costo de su elaboración, y para formar la venta total se aplica una tarifa de servicio sobre ese costo, hace que la planificación de ingresos y gastos se complementa una con otra y el orden de pasos sería el siguiente:

- 1) Determinar los comensales planificados, agruparlos por grupos y per cápitas unitarios de gastos aprobados y calcular la cantidad de platos a elaborar en el año y el presupuesto de material directo.
- 2) Calcular las ventas de elaboración y las ventas por tarifa de servicios complementarios conformando el plan total de ventas.
- 3) Elaborar el presupuesto de gastos totales por actividades que por las características propias del servicio este presupuesto también constituye el Estado de Costo.
- 4) Calcular las fichas de costo predeterminadas.
- 5) Elaborar Estado Proforma de Rendimiento Financiero del Servicio de Alimentación.

### Detalles de cada paso

#### ❖ Comensales y platos planificados

Los comensales a planificar y su estructura se determina una parte en el proceso de conciliación entre clientes y proveedores como parte del proceso de coordinación establecido por los lineamientos del plan anual de la Economía del país y la proyección estratégica de crecimiento con posibles nuevos clientes a ganar y otras experiencias de comportamiento histórico.

Tabla 1: Planificación de comensales y gasto material directo de elaboración

| Grupo de comensales | Comensales planificados | Percápital de gasto unitario por día | Costo diario por grupos | Días de servicio en el año | Presupuesto total de material directo |
|---------------------|-------------------------|--------------------------------------|-------------------------|----------------------------|---------------------------------------|
| <b>Columna</b>      | <b>A</b>                | <b>B</b>                             | <b>C</b>                | <b>D</b>                   | <b>E</b>                              |
| Grupo 1             |                         |                                      | A*B                     |                            | C*D                                   |

|                |  |  |     |  |     |
|----------------|--|--|-----|--|-----|
| Grupo 2        |  |  | A*B |  | C*D |
| Grupo 3        |  |  | A*B |  | C*D |
| Grupo 4        |  |  | A*B |  | C*D |
| Grupo 5        |  |  | A*B |  | C*D |
| <b>Totales</b> |  |  |     |  |     |

Fuente: Elaboración propia

❖ Plan de ventas.

Es la suma de las ventas planificadas de elaboración y ventas por tarifa de servicios complementarios.

Ventas de Elaboración= Cantidad de Platos Elaborados por coeficiente de gastos Aprobados.

Venta de Servicio = Ventas de elaboración por tarifa de servicio aprobada para la Entidad por el Organismo Superior.

Este presupuesto se forma por el presupuesto total de alimentos calculados en paso 1 más el resto de los gastos necesarios del área de cocina que incluye los siguientes:

- ❖ Gastos materiales (Utensilios, materiales de limpieza, uniformes, medios de protección, gas de cocción, energía y otros).
- ❖ Salario del personal de cocina.
- ❖ Depreciación de equipos de cocina y de las instalaciones constructivas de la cocina.
- ❖ Gastos de mantenimiento de equipos e instalaciones.

❖ Presupuesto de gastos totales del servicio de alimentación.

Las principales características del presupuesto de gastos será su apertura por las partidas fundamentales en cada una de las actividades que aseguran esta producción. Para ello será importante detallar por cada actividad su estructura principal de equipos y de naturaleza constructiva, pues en ambos casos los gastos de mantenimiento, limpieza y presencia son en extremo importantes. Siempre será necesario antes de iniciar el proceso puntualizar cuatro variables básicas:

- ❖ Cantidad de comedores existentes.
- ❖ Capacidad de cada comedor en mesas y sillas.
- ❖ Equipos de transporte disponible para el servicio de distribución.
- ❖ Kilometraje a recorrer diariamente para determinar consumo de combustible.
- ❖ Precio de los combustibles para el transporte.
- ❖ Precio de la energía y el consumo promedio.

Por cada comedor existente se determinan los recursos siguientes:

- ❖ Los recursos humanos necesarios para su explotación y el consiguiente gasto de salario de sus trabajadores, así como otros gastos asociados a estos como uniformes, alimentación, medios de protección, aseo y otros.
- ❖ Los insumos para el envase de los alimentos recibidos del centro de elaboración.
- ❖ La lencería para que cada mesa cuente con todo lo necesario en función de una adecuada atención al trabajador incluye platos, cubiertos, vasos, jarras y otros.
- ❖ Los materiales de limpieza y fregado.
- ❖ Manteles, servilletas, cortinas, plantas ornamentales y otros.
- ❖ Gastos de electricidad, agua, depreciación, mantenimiento.
- ❖ Gastos de ambientación y embellecimiento de local.

En el área de almacenamiento y conservación:

- ❖ Los recursos humanos necesarios para su explotación y el consiguiente gasto de salario de sus trabajadores, así como otros gastos asociados a estos como uniformes, alimentación, medios de protección, aseo y otros.
- ❖ Gastos de electricidad, agua, depreciación, mantenimiento.
- ❖ Otros gastos relacionados con la actividad como tal.

Por la actividad de distribución se planifica:

- ❖ Los recursos humanos necesarios con su consiguiente gasto de salario, así como otros gastos asociados a estos como uniformes, alimentación, medios de protección, aseo y otros.
- ❖ El gasto de combustible de transporte.
- ❖ Los gastos de mantenimiento y reparación que incluyen neumáticos, baterías, mantenimientos periódicos, sustitución de partes y piezas, entre otros.
- ❖ Servicio de alquiler de transporte eventual o permanente según el esquema de funcionamiento.

Por la actividad de dirección y control de la producción:

- ❖ Los recursos humanos necesarios con su consiguiente gasto de salario, así como otros gastos asociados a estos como uniformes, alimentación, medios de protección, aseo y otros.
- ❖ Materiales de oficina.
- ❖ Gastos de electricidad, agua, depreciación, mantenimiento.
- ❖ Gastos de comunicaciones y otros.

#### ❖ Gastos Indirectos de Producción.

Esta partida se calcula por los coeficientes de distribución predeterminados para distribuir estos gastos la parte que le corresponde al servicio de alimentación.

¿De dónde provienen, como se determinan y como se aplican?

Provienen de los gastos generales y de gestión de la dirección de la UEB de Servicios Integrales Occidente a la que se le subordina el Centro de Elaboración.

Los que se distribuyen entre los servicios que gestiona la propia UEB.

Coeficiente 1 (Cg 1) Gastos Indirectos UEB de Servicios.

$Cg1 = \text{Gastos Indirectos de UEB de Servicios} / \text{Sumatoria de gastos de salario de cada subunidad productiva de la propia UEB.}$  Se calcula a nivel de UEB.

Estos coeficientes se aplican al salario planificado de cada actividad y se obtiene la parte de gastos indirectos que le corresponde a cada cual.

Cada UEB de la entidad podrá elaborar por centro de elaboración el presupuesto de gastos del servicio de alimentación y utilizando este informe se podrá realizar a nivel empresarial un presupuesto resumen por centros de elaboración.

❖ Calcular las fichas de costos predeterminadas

Corresponde aplicar la metodología propuesta referente a la conformación de las fichas de costos predeterminadas, las cuales servirán de patrones para evaluar los comportamientos reales e identificar sus variaciones por sus componentes. Con los elementos obtenidos en los pasos anteriores solo se necesita proceder a la conformación de las fichas utilizando los anexos tres y cuatro del procedimiento. Estado Proforma de Rendimiento Financiero.

Ya se cuenta con las partidas de mayor peso, las ventas y el costo de ventas, faltaría definir otras partidas que afectan el resultado, como son:

- ❖ Gastos Generales y de Administración.
- ❖ Gastos Financieros.
- ❖ Gastos de impuestos, tasas y contribuciones.
- ❖ Otros gastos.
- ❖ Otros ingresos.

Gastos generales y de administración (Estos gastos corresponden al organismo superior).

Esta partida se calcula por los coeficientes de distribución predeterminados para distribuir estos gastos la parte que le corresponde al servicio de alimentación. Los mismos se corresponden a los gastos de administración de la oficina central de la empresa y otros gastos de carácter general que se controlan centralizadamente, los cuales se distribuyen entre todas las UEB de servicios que tiene la Entidad.

Coeficiente 1 (Cg 1) Gastos generales y de administración.

$Cg1 = \frac{\text{Gastos generales y de administración planificados}}{\text{Sumatoria de gastos de salario de todas las UEB de Servicios de la Empresa (Descontado el salario de dirección de cada UEB)}}$ . Se calcula a nivel de Empresa.

Cálculo de los gastos que corresponde al servicio de alimentación será multiplicar el Cg1 por el salario planificado total del servicio.

Gastos de Impuestos, tasas y contribuciones.

- ❖ Impuesto sobre fuerza de trabajo (se aplica el tipo impositivos vigentes al monto total de salario planificado).
- ❖ Contribución a la seguridad social (se aplica el tipo impositivos vigentes al monto total de salario planificado).
- ❖ Contribución Territorial (se aplica tipo impositivo vigente a las ventas planificadas).
- ❖ Impuesto sobre el transporte (se calcula el importe correspondiente a cada equipo según ley tributaria).

Estas son las partidas de impuestos y contribuciones que proceden a aplicarse a las entidades controladas a nivel de UEB. Puntualmente se planificará cualquier otro tributo que proceda según disponga la ley anual del presupuesto.

Las partidas de gastos financieros, otros gastos y otros ingresos se planifican según comportamiento histórico puntualizando cualquier dato específico que se pueda tener en el momento de la elaboración del plan.

Con todos los cálculos efectuados corresponde conformar el Estado de Rendimiento Financiero del Servicio de Alimentación.

El modelo propuesto presentara todos los conceptos de ingresos y gastos por su orden cumpliendo las normas cubanas de información financiera.

También incluirá una columna con los resultados del año precedente. Deben realizarse notas sobre la proyección que fundamenten las variaciones por conceptos que sean significativas.

Será siempre importante detallar las variaciones, pues obliga a estudiar las variables que las causan, y dotar a la administración de informaciones fundamentadas.

### **Etapas 3. Registro**

El registro contable de los gastos constituye una actividad de extrema importancia ya que a partir de estos es que se puede conocer la realidad del comportamiento de los costos por cada nivel de análisis que se defina. Es por eso que se necesita definir el flujo informativo de las áreas que generan la documentación primaria a contabilizarse la cual debe organizarse y estructurarse de forma tal que una vez registrada ya tenga implícito no solo sus valores sino su destino específico, que se avale a su vez por los responsables correspondientes para delimitar los niveles de autorización requerido en cada caso.

#### **Paso 6: Registro de operaciones.**

##### **Detalles sobre la documentación primaria y el registro de partidas de gastos**

**Gastos materiales:** se producen directamente en el centro de elaboración el cual cuenta con almacén propio y emite sus respectivos vales de consumo tanto para los víveres como materia prima fundamental como para el resto de los materiales complementarios a emplearse en la realización del servicio.

**Gasto de combustible:** se registran a partir de los vales de consumo emitidos por los servicentros por tarjeta magnética identificando en estos el vehículo beneficiado y certificado por el responsable energético.

**Gasto de electricidad:** se recibe por factura a cuenta de uno o varios metros contadores donde cada centro de elaboración cuenta con relojes propios.

**Gasto de salario:** existe un sistema automatizado donde cada trabajador está asociado a un centro de costo y un área de responsabilidad, por tanto, la nómina

una vez calculada emite su comprobante de forma automática agrupando los montos por estos conceptos.

Gastos de depreciación: el SISCONT 5 una vez que cada Activo Fijo se registre como alta en la contabilidad este se asocia a un centro de costo y a un área de responsabilidad, a su vez se le graba su tasa de depreciación. Por tanto, cuando se ejecuta el proceso automático de cálculo de la depreciación ya de hecho se edita el comprobante por los montos calculados y los destinos previamente asociados.

Gastos de servicios y otros gastos monetarios: los gastos que lleven como destino el servicio de alimentación siempre debe ser reconocidos por el responsable del Centro de Elaboración o el personal que este delegue, los documentos más comunes son las facturas de servicios recibidos y los traspasos de gastos por servicios recibidos internos de la propia empresa.

### **Importancia de la capacitación de los funcionarios emisores de los documentos primarios**

En la actualidad se utilizan solo dos centros de costos y en uno solo de estos se contabilizan la totalidad de los gastos operacionales del servicio, para ir introduciendo mejoras el nuevo diseño quedará conformado de forma general por una estructura mínima que garantice un nivel de apertura mucho mayor a la existente en la actualidad, posibilitará facilidades para la planificación y el control de los recursos. Los mismos obedecen a los siguientes criterios:

- 1- Gastos de elaboración de alimentos.
- 2- Gastos de distribución de los servicios elaborados.
- 3- Gastos de servicios de comedor y cafetería.
- 4- Gastos de almacenamiento y conservación.
- 5- Gastos directos de control de la producción.
- 6- Gastos indirectos de producción.

Por cada criterio conceptualizado cada área de responsabilidad definirá como mínimo un centro de costo. No obstante, a la propuesta diseñada, la cual sería la estructura mínima requerida, pero en función de la dinámica y ante la necesidad de identificar otras áreas de responsabilidad u otro proceso se pueden crear cuantos centros de costos sean necesarios para el nivel de información requerido.

A continuación, se proponen las principales partidas a registrar por centro de costo:

- ❖ Gastos de elaboración (cocina-lunch): costo material de los alimentos utilizados como materia prima para su elaboración, salario del personal que labora la cocina y el lunch, uniformes de cocineros, medios de protección, utensilios de cocina como calderos, cazuelas, termos, cuchillos, martillos, hachas, jarros, materiales y medios de limpieza, combustible de cocción, energía, depreciación de los AFT, servicios de mantenimiento al equipamiento industrial de cocción y al equipo extractor de vapor siempre que se puedan identificar correctamente, mantenimiento constructivo a la infraestructura general de la instalación y cualquier otro gasto directo a la actividad.
- ❖ Gastos de distribución de alimentos: gastos de transportación de los alimentos que incluye (salario, combustible, depreciación, mantenimiento del transporte, alquiler de transporte), costo de los envases utilizados para la distribución como los termos plásticos cerrados, termos de aluminio, otros tipos de termos, juego de cantinas para los servicios menores, salario del personal designado para controlar directamente la actividad, entre otros.
- ❖ Gastos de servicio de comedor y cafetería: salario de camareras y otro personal de servicio, uniformes de los trabajadores, utensilios de comedor que incluye manteles, servilletas, cubiertos, platos, jarras, bandejas, materiales y medios de limpieza, depreciación de los AFT que incluye mobiliario, local, cajas de agua, equipos de clima y otros, gastos de ambientación de local, mantenimiento constructivo y otros.

- ❖ Gastos de almacenamiento y conservación: se contabiliza el salario del personal de almacén, los gastos de fumigación y control de plagas, los servicios de calibración de equipos de pesaje, seguridad y protección directa al almacén, la depreciación de los AFT del área, los servicios de mantenimiento de las neveras y cámaras de congelación, electricidad y cualquier otro gasto directo al almacén.
- ❖ Gastos directos de control de la producción: los salarios del personal del área de dirección y control, materiales de oficina, modelaje, gestión de cobro, comunicaciones, combustible y otros gastos directos de la propia actividad.
- ❖ Gastos Indirectos: todos los gastos que no sean posible asociarlos directamente a las actividades directas como el consumo de agua, electricidad, seguridad y protección, y otros propios del servicio de alimentación. También se registran en este la parte de los gastos indirectos que le corresponde al servicio de alimentación que son traspasados desde la dirección de la UEB.

Los gastos se registran por subelementos de gastos y por centros de costos, los subelementos posteriormente se agrupan por partidas para sintetizar el análisis será entonces definir las subelementos de gastos a utilizar.

### **Áreas de Responsabilidad.**

El centro de elaboración de la entidad será un área de responsabilidad, pues tiene un equipo para el control de sus gastos a ese nivel, además tener la autonomía para tener decisiones sobre estos.

Según su estructura la UEB cuenta en la actualidad con un Centro de Elaboración, tener agrupados los costos por áreas de responsabilidad al igual que los ingresos permite definir responsabilidades sobre su control racional y determinar brechas y oportunidades.

### **Registro primario por documentos.**

Los gastos se contabilizarán por cuentas, subelementos y centros de costos, las cuentas y los subelementos se aprueban anualmente por el nivel superior de dirección de la entidad "Unión Cuba-Petróleo".

El registro contable se hará de forma automatizada y siempre a partir del procesamiento de la documentación primaria recibida en el departamento de contabilidad. Los requisitos que se exigen para contabilizar un gasto es que cada documento tenga implícito su destino y el subelemento que afecta.

Los gastos se acumulan en los registros auxiliares de la contabilidad, donde se van anotando los documentos primarios por su tipo. Estos registros constituyen la base de los comprobantes y serán los más comunes los siguientes:

- ❖ Registro de vales de consumo.
- ❖ Nóminas calculadas.
- ❖ Registro de depreciación.
- ❖ Registro de servicios recibidos.
- ❖ Registro de gasto de combustible.

Cada registro que se diseñe deberá contar con los datos indispensables que faciliten la identificación del gasto y la trazabilidad de la operación para los análisis correspondientes que se puedan derivar. Los datos que debe no deben faltar en cada registro auxiliar para la acumulación son: nombre del registro, No de documento primario, su fecha, importe del gasto, partida de gasto, centro de costo y área de responsabilidad al que le corresponde.

Los registros se totalizan para que en su conjunto se conforme los comprobantes, un comprobante puede tener uno o más registros en dependencia de la frecuencia de su emisión y los límites que se definan para los registros. Los registros pueden acumularse por días, por semanas, decenas e incluso mensuales, en dependencia en la fecha en que se emitan los comprobantes acumulará los documentos anotados en los registros hasta la fecha. La tabla siguiente muestra el registro



anotados con la sumatoria estos. También sirve para delimitar las responsabilidades sobre la revisión de la documentación primaria, que los sistemas automatizados han influido en la mecanización de no pocos contadores.

#### **Etapa 4. Proceso de cierre y cálculo del costo**

Ya se ha explicado anteriormente que por las características propias de este servicio no existe al final del periodo producciones en procesos ni producciones terminadas, en otras palabras, toda la producción se terminó y se vendió y por tanto todos los costos incurridos pasarán a formar parte del costo de la producción vendida. Se pretende con esta etapa: definir la metodología para determinar cómo calcular los gastos indirectos que le corresponden al servicio de alimentación, calcular el costo de venta, conformar los asientos contables de traspaso de gastos indirectos y cierre de costo, así como el modelo de Estado de Rendimiento Financiero.

#### **Paso 8: Elaboración de modelos de cálculos.**

##### ❖ Cálculo de gastos indirectos por actividades:

El costeo por actividades tiene dentro de sus objetivos lograr identificar con la mayor exactitud posibles los gastos específicos de cada una de estas y un papel importante lo juega la asignación de los gastos indirectos a través de inductores de costos, lo cual consiste en seleccionar para cada tipo de gasto una base de distribución lógica que permita asociar este gasto a cada actividad específica según la participación del inductor seleccionado.

A continuación, se muestra la propuesta de inductores de costos por tipo de gasto indirecto:

| <b>Partida de gasto indirecto</b> | <b>Inductor propuesto</b>           |
|-----------------------------------|-------------------------------------|
| Consumo de agua                   | Metraje certificado de demanda (M3) |
| Consumo eléctrico                 | Demanda certificada (KW)            |
| Seguridad y protección            | Cantidad de posiciones              |
| Otros gastos indirectos:          | Costos directos de mano de obra     |

Cada gasto indirecto deberá asignarse a las actividades específicas aplicando un coeficiente de distribución calculado a partir de dividir el gasto total indirecto específico entre el total de unidades o valores del inductor de costo seleccionado, el cual se aplica al valor contabilizado obteniéndose entonces la parte del gasto indirecto que le corresponde a cada cual. A continuación, ejemplo de cómo asignar los costos indirectos recibidos por traspaso de la Unidad Empresarial de Base.

$$\text{Coeficiente de distribución} = \frac{\text{Gastos indirectos contabilizados por traspaso}}{\text{Sumatoria del salario directo contabilizado}}$$

Tabla 3 Ejemplo de asignación de costos indirectos.

| <b>Proceso</b>                              | <b>Salario Contabilizado</b> | <b>Coeficiente de Distribución</b> | <b>Gastos Indirectos por Actividades</b> |
|---|------------------------------|------------------------------------|--|
| Gastos de elaboración de alimentos          | A                            | Z                                  | A*Z                                      |
| Gastos de distribución de alimentos         | B                            | Z                                  | B*Z                                      |
| Gastos de servicios en comedores            | C                            | Z                                  | C*Z                                      |
| Gastos de almacenamiento y conservación     | D                            | Z                                  | D*Z                                      |
| Gastos directos de control de la producción | E                            | Z                                  | E*Z                                      |
| <b>Gastos indirectos totales</b>            | <b>XXX</b>                   | <b>Z</b>                           | <b>XXX*Z</b>                             |

Fuente: Elaboración propia

❖ Cálculo del costo de venta:

Al no existir inventarios de producción en proceso ni inventarios de productos terminados el costo de venta será igual a la suma del total de gastos directos más los gastos indirectos asignados al servicio. El modelo propuesto permite desagregar el costo de venta del servicio por sus actividades y también permite conocer el nivel de participación porcentual de cada actividad sobre el costo total.

Tabla 4 Modelo de cálculo de costo de venta por actividades.

| No | Actividades                        | Gastos Directos | Gastos Indirectos | Costo Total | Peso Específico% |
|----|------------------------------------|-----------------|-------------------|-------------|------------------|
| 1  | Gastos de elaboración de alimentos | X1              | Z1                | Y1          | Y1/Y6            |
| 2  | Distribución de alimentos          | X2              | Z2                | Y2          | Y2/Y6            |
| 3  | Servicios de comedor               | X3              | Z3                | Y3          | Y3/Y6            |
| 4  | Almacenamiento y conservación      | X4              | Z4                | Y4          | Y4/Y5            |
| 5  | Control de la producción           | X5              | Z5                | Y5          | Y5/Y6            |
|    | <b>Totales</b>                     | <b>X6</b>       | <b>Z6</b>         | <b>Y6</b>   | <b>100%</b>      |

Fuente: Elaboración propia

El modelo también tiene dos informaciones importantes, la primera el costo total de servicios complementarios y la segunda el costo unitario de estos por cada peso de costo de elaboración, esta última es la expresión económica en que se expresa la tarifa de servicios por la que se forma el precio de venta de los servicios complementarios y por tanto conocerla permite evaluar su comportamiento, si el precio aprobado es ventajoso o es inferior al costo, o no genera el margen de ganancia necesario entre otros análisis que se puedan derivar.

### **Paso 9: Comprobantes de traspaso y cierre**

Los asientos de cierre que se describen permiten fijar en cuentas con sus respectivos análisis los costos totales del servicio de alimentación desglosado. Este nivel de análisis facilita tener disponible en cualquier momento el costo de venta del Centro de Elaboración.

Asiento No 1: traspaso de gastos indirectos asignados a cada actividad directa del servicio de alimentación.

Se debita la cuenta de producción en proceso con cargos a cada centro de costo por su importe correspondiente y se acredita la cuenta de gastos indirectos por la subcuenta de cierre correspondiente. Esta cuenta de gastos indirectos debe quedar con saldo cero una vez que se traspase el costo a los restantes servicios de la UEB.

Se toma como base la información del modelo de cálculo establecido en el paso 8, en este se detallan los importes asignados del total de gastos indirectos al servicio y su distribución por cada actividad.

Asiento No 2: fijar el costo de venta del periodo.

La cuenta costo de ventas del centro de elaboración se acreditará y se debitará la cuenta de producción en proceso por la subcuenta de cierre por el total de los gastos contabilizados. La cuenta de producción en proceso debe terminar con saldo cero por las características específicas de este servicio ya explicadas anteriormente.

### **Paso 10: Estado de Rendimiento Financiero.**

Para determinar el resultado es necesario conocer las ventas del periodo, las ventas se analizarán en el centro de elaboración y por dos componentes analíticos y el asiento contable de acumulación de los ingresos debe tener el siguiente nivel de análisis por unidad productiva:

- ❖ Ventas directas de platos.
- ❖ Ventas por tarifa de servicios complementarios.

El total de ventas es la suma de los dos conceptos.

Otros gastos de naturaleza directa al servicio pero que no forman parte del costo de venta y se incluirán en el estado de resultados son los gastos tributarios directos que se expresan en la partida de otros gastos, los aplicados en la actualidad son: contribución territorial sobre ventas, impuesto de la fuerza de trabajo y contribución a la seguridad social que como norma son tipos impositivos fijos en el periodo sobre las ventas totales y los gastos de salario respectivamente, también existe el impuesto sobre transporte terrestre y tasas de anuncios que son gastos específicos y se contabilizan una vez al año en el momento de su pago por ser importes poco significativos.

Como norma general las partidas de gastos generales y de administración se administran a nivel de Empresa y solo se incluye en el Estado de Resultados, la partida de gastos financieros por regla general se administra a nivel de UEB una parte y a nivel de Empresa otra y por tanto solo a este nivel se detalla en su Estados de Rendimiento Financiero

No obstante, a lo anterior con fines para la formación de precios y tarifas si se distribuyen a través de coeficientes para recuperarlos con el precio de venta. Si forma parte del Estado de Rendimiento otros gastos y otros ingresos que se puedan tener en el periodo como gastos por faltantes y pérdidas, ingresos por sobrantes y cualquier otro gasto y otro ingreso.

El modelo propuesto se detalla en el Anexo, cuenta con cuatro columnas:

Columna No 1 Conceptos de ingresos y gastos, ordenados según normas cubanas de información financiera,

Columna No 2 Plan, se anotan los valores del Estado de Rendimiento Proyectado, dato obligatorio según normas cubanas de información financiera,

Columna No 3 Real, se anotan los datos según saldos en cuentas contables de ingresos y gastos, dato obligatorio según normas cubanas de información financiera,

Columna No 4 Variaciones con fines analíticos, resta de columna 3 menos columna No 2.

Con el desarrollo del paso 10 de la metodología se da por concluida la etapa cuatro.

## **Etapa 5. Análisis**

Esta etapa es la fase de culminación del procedimiento, es la que permite evaluar los resultados alcanzados, conocer el grado de consecución de metas, identificar los elementos que inciden sobre el cumplimiento de los indicadores económicos. Teniendo en cuenta lo anterior serán objetivos específicos a alcanzar en esta etapa los siguientes: determinar los indicadores a evaluar, diseñar modelos de evaluación de indicadores y los informes de resultados.

### **Paso 11: Determinar indicadores.**

Son muchas las variables económicas que se pueden evaluar, pero existen un grupo de indicadores que son de carácter directivo en el plan de la economía nacional que son los de mayor importancia, pues deben informarse no solo internamente para la organización sino para los organismos superiores. Existen otros indicadores relevantes con mayor uso interno para la administración. Por tanto, una vez introducido el tema se proponen evaluar los indicadores siguientes:

Indicadores directivos: ventas, valor agregado bruto, utilidad del periodo, valor gasto de salario por peso de valor agregado bruto, utilidad por peso de valor agregado bruto.

Otros indicadores: variación costo de venta por sus componentes, costo de venta sobre ventas, ingresos de servicios complementarios sobre costos de elaboración

### **Paso 12: Modelos de análisis**

Los modelos propuestos tienen 5 columnas y presentan la siguiente estructura,

Columna 1 Indicador seleccionado

Columna 2 Plan

Columna 3 Real

Columna 4 Variación absoluta

Columna 5 Variación relativa

La variación absoluta es la resta de la columna 3 menos la columna 2 y se expresa en pesos, la variación relativa es dividir la columna 3 sobre la columna 2 multiplicado por 100 menos 100% y se expresa porcentualmente.

Fórmulas:

$VAB = Ventas - Consumo Intermedio$  (Por las características propias de este servicio se asume que las ventas son igual a la producción bruta)

$Consumo Intermedio = Gastos Materiales + Otros Gastos Monetarios$

$Gastos materiales = Gasto de víveres + gasto de resto de materiales + gasto de Combustible + gasto de energía$

Con la presentación de los modelos de análisis se da por concluida la etapa 5 la cual ha cumplido sus objetivos previstos pues se incorporaron al procedimiento los indicadores a analizar y los modelos que ilustran el comportamiento individual de cada cual analizado por sus componentes.

## **CONCLUSIONES**

La culminación de la presente investigación en la UEB Servicios Integrales Occidente permitió arribar a las siguientes conclusiones.

- ❖ La revisión bibliográfica permitió la fundamentación teórica de los elementos relacionados con los costos.
- ❖ El sistema de registro de costos que se aplica en la actualidad por la UEB Servicios Integrales Occidente tiene un alcance muy limitado ya que la información que genera no es suficiente, los costos no se conocen por actividades lo que entorpece su gestión económica.

Se elaboró un procedimiento para implementar el sistema de costo en el servicio de alimentación por actividades.

## RECOMENDACIONES

- ❖ Implementar por parte de la Oficina Central de EMSERPET el procedimiento diseñado a la Unidad Empresarial de Base que gestionan el Servicio de Alimentación.
- ❖ Analizar por la Dirección Económica de la Entidad la viabilidad de utilizar los modelos analíticos propuestos para el resto de los servicios que presta la Empresa, ya que tienen carácter general y facilitan los análisis por partidas y variables de los indicadores económicos fundamentales de cualquier actividad.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ❖ Lavolpe, Antonio (1993). Los sistemas de costos: la contabilidad de costos y la contabilidad de gestión ¿son la misma cosa? Trabajo presentado al Congreso Internacional de Costos en Madrid. Pp15
- ❖ Lavolpe, Antonio (2011). Los sistemas de costos y la contabilidad de gestión: pasado, presente y futuro. pp4
- ❖ Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución, pp 7-14. (2016).