



Revista *Márgenes*. Vol.4, No.4, octubre-diciembre, 2016

**TÍTULO: PROCEDIMIENTO PARA EL CÁLCULO DEL COSTO DE LOS SERVICIOS DEL GRUPO ECOSOL DIVISIÓN SANCTI SPÍRITUS**

**Autores:** MSc. María Luisa Lara Zayas<sup>1</sup>, MSc. Aliosa González Rodríguez<sup>2</sup>, Lic. Osvaldo Rodríguez González<sup>3</sup>

<sup>1</sup>Profesora titular y consultante de la Universidad de Sancti Spíritus “José Martí Pérez”. Correo electrónico: [dmartinv@uniss.edu.cu](mailto:dmartinv@uniss.edu.cu)

<sup>2</sup>Especialista principal en el área contable, División Copextel. Sancti Spíritus. Correo electrónico: [dmartinv@uniss.edu.cu](mailto:dmartinv@uniss.edu.cu)

<sup>3</sup>Especialista en el área contable, División Islazul, Sancti Spíritus. Correo electrónico: [dmartinv@uniss.edu.cu](mailto:dmartinv@uniss.edu.cu)

**RESUMEN**

Con el objetivo de alcanzar mejores resultados con menos costos, mediante el uso racional de los recursos materiales, financieros y humanos, en el presente artículo se propone el diseño de un procedimiento para el cálculo del costo de los servicios del Grupo de ECOSOL de la Gerencia de Servicios Técnicos, División Territorial de Copextel, Sancti Spíritus. Se aplicaron métodos teóricos como el histórico y lógico, el análisis-síntesis, la inducción-deducción; y de los métodos empíricos: el análisis de documentos y la observación, que posibilitaron elaborar el diagnóstico de la situación actual que presenta el costo en la entidad objeto de estudio. La propuesta se realiza a partir de los resultados del diagnóstico, donde se da a conocer que no existen técnicas de costeo para los servicios que se realizan en el Grupo de ECOSOL, lo que fundamenta el problema planteado. El procedimiento propuesto precisa, de forma coherente, los pasos a seguir para la planeación, recopilación de la información, el registro de los gastos directos e indirectos y el cálculo del costo de los servicios terminados, sustentado en las técnicas de costeo por órdenes, mediante el método de los costos retrospectivos. Los resultados obtenidos en la aplicación del procedimiento propuesto evidencian una gestión más eficiente en los costos de los servicios técnicos,

## ARTÍCULO DE INVESTIGACIÓN ORIGINAL

contribuyendo de forma positiva en la efectividad de los procesos, facilitando la planeación y control de los recursos materiales, financieros y humanos, lográndose el beneficio proyectado.

**Palabras clave:** costo; orden de trabajo; producción terminada

### **TITLE: PROCEDURE TO CALCULATE THE SERVICE COST OF THE SANCTI SPÍRITUS DIVISION ECOSOL GROUP**

#### **ABSTRACT**

In order to achieve better results with less costs, through the rational use of material, financial and human resources, the present article proposes the design of a procedure for the calculation of the services cost of the ECOSOL Group of Management of Technical Services, Territorial Division of Copextel, Sancti Spíritus. Theoretical methods such as historical – logical, analysis – synthesis, and induction – deduction were applied; as well as empirical methods, for example: the documents analysis and the observation. These methods enabled to elaborate the diagnosis of the current situation that the cost presents in the research object entity. The proposal is based on the results of the diagnosis, where it is revealed that there are no costing techniques for the services performed in the ECOSOL Group, which is the basis for the problem. The proposed procedure outlines the steps to be followed for planning, collecting information, register of direct and indirect costs and the cost calculation of finished services, which procedure is based on cost-per-orders techniques, using the retrospective costs method. The results obtained in the application of the proposed procedure show a more efficient management of the costs of the technical services, contributing, positively, to the effectiveness of the processes, facilitating the planning and control of the material, financial and human resources, obtaining the expected benefit.

**Key words:** cost; work command; finished production

#### **INTRODUCCIÓN**

El procedimiento propuesto impone la aplicación de técnicas de costos que permitan obtener una mayor eficiencia mediante el uso racional de los recursos materiales, financieros y humanos, lo que lleva implícito la disminución sistemática de los costos de la producción de bienes y servicios.

## ARTÍCULO DE INVESTIGACIÓN ORIGINAL

En la VII Legislatura de la Asamblea Nacional del Poder Popular, el General de Ejército y Presidente del Consejo de Estado, Raúl Castro Ruz (2011, p.3), expresó: “es necesario que nosotros perfeccionemos nuestras técnicas de dirección y de gestión en todos los campos: Es una ciencia que se desarrolla, ¡Nosotros tenemos que adquirir esos conocimientos, desarrollarlos y aplicarlos!”.

En tal sentido, reviste importancia la Contabilidad de Gestión ya que esta recolecta información sobre la actividad productiva o servicios, procesa esta información, la presenta a los directivos responsables de la gestión para la toma de decisiones.

Amat (2002, p.321), expresa: “la contabilidad de gestión pretende aportar información relevante, histórica, provisional, monetaria o no monetaria, segmentada o global, sobre la circulación interna de la empresa para la toma de decisiones”.

La contabilidad de costo, también llamada contabilidad analítica, es una rama de la contabilidad de gestión y centra su atención en el cálculo de los costos de los productos y servicios, se relaciona fundamentalmente con la acumulación y el análisis de la información de costo para uso interno por parte de los gerentes, en la valuación de inventarios, la planeación, el control y la toma de decisiones.

Los autores son del criterio que el costo es la parte del valor destinado a resarcir los gastos incurridos en la fabricación de un producto o en la prestación de un servicio.

Un sector importante en la economía cubana lo constituye el Ministerio de la Informática y las Comunicaciones con excelentes perspectivas, perteneciente a esta institución se encuentra la Corporación Copextel, S.A, la que constituye una empresa cubana que comienza sus operaciones a finales del año 1991. En la actualidad, se distingue por ser un proveedor de soluciones integrales, que ofrece productos y servicios ingenieros en una variada gama de esferas.

A pesar de los resultados obtenidos, tiene como reto: el incremento sostenido de la eficiencia mediante el aumento de la productividad del trabajo y el mejoramiento de la gestión financiera. Sin embargo, en el Grupo de ECOSOL de la Gerencia de Servicios Técnicos, División Territorial, Sancti Spíritus, no se cuenta con sistemas de costos implementados, para calcular el costo real de los servicios que se realizan, deficiencia señalada por los Auditores Internos de la casa matriz, lo que fundamenta la situación problemática del presente artículo.

## **ARTÍCULO DE INVESTIGACIÓN ORIGINAL**

Por tal razón, el problema profesional lo constituye la inexistencia de métodos de costeos que permitan calcular los costos de los servicios que se realizan en el Grupo Soluciones de la Gerencia Comercial de la División Territorial de Copextel, Sancti Spíritus. Por tanto, el objetivo del presente artículo es proponer el diseño de un procedimiento para el cálculo del costo de los servicios del Grupo de ECOSOL de la Gerencia de Servicios Técnicos, División Territorial de Copextel, Sancti Spíritus.

Por consiguiente, lo novedoso e interesante del presente artículo precisamente consiste en el diseño, por primera vez, de un procedimiento que permita el registro, control, cálculo y análisis del costo de los servicios que se realizan en el Grupo de ECOSOL de la Gerencia de Servicios Técnicos, División Territorial de Copextel, Sancti Spíritus, para así poder brindar la información que se requiere para la toma de decisiones de forma oportuna, y así contribuir al incremento de la eficiencia, la efectividad y la eficacia y, con ello, al ahorro y uso racional de los recursos materiales, financieros, y humanos.

### **MATERIALES Y MÉTODOS**

El proceso investigativo se fundamenta mediante la aplicación de métodos teóricos y empíricos. El método histórico y lógico proporcionó, a través del estudio de la bibliografía, realizar un análisis de las técnicas avanzadas de costeo y el uso de las mismas, acorde a las características de los procesos y actividades que se desarrollan en la entidad objeto de estudio. Así mismo, posibilitó la lógica en los pasos a seguir en el procedimiento propuesto y dentro de este. El análisis facilitó realizar el examen minucioso de la problemática objeto de estudio y a través de la síntesis se unieron los elementos fundamentales que permitieron arribar a conclusiones a partir de los resultados obtenidos. Se aplicó además el procedimiento inducción-deducción en los análisis realizados, pues se parte de elementos particulares hacia elementos generales y viceversa. Para el desarrollo del diagnóstico se aplicó como método empírico el análisis de documentos a normativas, lineamientos del costo y registros de la Contabilidad. Los resultados obtenidos mediante los métodos aplicados, expresan que la entidad cuenta con normativas actualizadas para el registro y control de las transacciones que acontecen, sin embargo, no cuenta con un procedimiento que posibilite el cálculo, registro, control y análisis de los costos, como herramienta de dirección para la toma de decisiones.

## RESULTADOS Y DISCUSIÓN

La aplicación del procedimiento propuesto ha contribuido a la actualización de la Ficha de Precios de los servicios que se realizan en la entidad objeto de investigación, al obtenerse un margen de ganancia acorde a lo planificado, así mismo se ha logrado una gestión más eficiente en el cumplimiento de los indicadores directivos.

El procedimiento propuesto, consta de cuatro etapas:

En la **primera etapa**, el cliente solicita el servicio y en base a este el proveedor elabora el presupuesto, donde figura el precio de venta al quedar terminado el mismo. En esta etapa se debe tener en cuenta la aplicación de una adecuada política de créditos y cobranzas, según el lineamiento número 10 del nuevo modelo de gestión económica: “las relaciones económicas entre las empresas se refrendarán mediante contratos económicos y se exigirá por la calidad del proceso de negociación, elaboración, firma, ejecución, reclamación y control del cumplimiento de los mismos como instrumento esencial para la gestión económica” (Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución, 2012, p.11).

Como establece el Decreto Ley No.310 (2012), se debe considerar la naturaleza del contrato, si esta se hará a través de una cuenta comercial, que lleva consigo un contrato implícito, o se solicitará al cliente la firma de un documento como la letra de cambio, para lo cual se examinará su situación financiera.

En la **segunda etapa** se inicia el servicio que se recopila en la orden de trabajo: el costo de los materiales directos consumidos, el costo de la mano de obra directa, así como los gastos indirectos. Para conocer la cuantía de los gastos indirectos hay que esperar que finalice el período contable (el mes), y la orden puede quedar terminada antes que este se cumpla, por lo que se hace necesario aplicar dichos gastos a las órdenes a través de una tasa seleccionada. El costo unitario en la orden no se puede calcular hasta que el servicio no se termine.

En la **tercera etapa** se procede al cálculo de la tasa de aplicación de gastos indirectos, dividiendo los gastos indirectos presupuestados entre las horas hombres totales.

Para aplicar los gastos indirectos en las órdenes, se multiplica la tasa por las horas hombres trabajadas (tasa x horas hombres reales trabajadas en la orden).

## ARTÍCULO DE INVESTIGACIÓN ORIGINAL

Por otra parte, referente a la sobre o sub-aplicación, se señala que los Gastos indirectos reales no se registran en las órdenes de trabajo, pues en las órdenes solo figuran los materiales directos, mano de obra directa y los gastos indirectos aplicados. De acuerdo al Manual de Normas y Procedimientos contables (2015) existente en la Corporación Copextel, estos elementos se registran en la contabilidad en la cuenta 731 Gastos Indirectos de Producción y Bienes de Servicios. Cuando los gastos indirectos reales son mayores que los aplicados hay subaplicación y cuando sucede lo contrario hay sobre aplicación.

Para distribuir la sobre o subaplicación en las órdenes de trabajo se calcula un coeficiente de distribución dividiendo la sobre o sub-aplicación entre las horas hombres totales trabajadas.

De existir sobre aplicación se debita a la cuenta 731 Gastos Indirectos de Producción y Bienes de Servicios antes referida y se acredita a la cuenta 701 Servicios en Proceso con el correspondiente análisis en cada cuenta.

Las normas cubanas de contabilidad del Ministerio de Finanzas y Precios (Resolución 235 del 2005) establecen que las cuentas de inventarios deben figurar al costo real en el Balance y que el costo de venta debe representar el costo real de los productos o servicios, con el propósito que el resultado económico refleje fielmente la ganancia o la pérdida del período contable.

Para cumplir con dicha regla es necesario ajustar el saldo de las cuentas: 701 Servicios en Proceso, 198 Servicios Terminados y 812 Costo de Venta de los Servicios por la sobre o subaplicación.

Este ajuste se realiza como sigue:

- Para las órdenes terminadas y no facturadas

(Coeficiente de distribución x horas trabajadas en las órdenes terminadas y no facturadas)

- Para las órdenes facturadas a los clientes.

(Coeficiente de distribución x horas trabajadas en las órdenes facturadas a los clientes)

Los datos de las horas trabajadas en las órdenes de trabajo se obtienen del registro de resumen de órdenes en proceso, terminadas y vendidas.

## ARTÍCULO DE INVESTIGACIÓN ORIGINAL

El asiento que se propone para ajustar la sobre o subaplicación acorde al nomenclador de cuentas establecido en la Corporación Copextel (2015) es el siguiente:

|                                     |          |
|-------------------------------------|----------|
| 198 Servicios Terminados            | \$xxx.xx |
| 812 Costo de Venta de los Servicios | xxx.xx   |
| 701 Servicios en Proceso            | \$xxx.xx |

Por el ajuste de la subaplicación.

De existir sobre aplicación se invierte el comprobante anterior.

### **Cuarta etapa:** Costo de los Servicios Terminados

El costo de los servicios está formado por la sumatoria del costo de los materiales directos, mano de obra directa y gastos indirectos registrados en las órdenes de trabajo. Expuesto antes, cuando la orden queda terminada, el área de economía registra el costo de la misma en la cuenta 198 Servicios terminados, de acuerdo al Manual de Normas y Procedimientos establecido en la Corporación Copextel (2015).

El comprobante de operaciones se ilustra a continuación:

|                          |          |
|--------------------------|----------|
| 198 Servicios Terminados | \$xxx.xx |
| 701 Servicios en Proceso | \$xxx.xx |

Por la orden terminada

Cuando el servicio es facturado al cliente, además del comprobante de operaciones para registrar la venta se procede a contabilizar el costo de venta, para lo cual se hace un comprobante donde recibe débito la cuenta 812 Costo de Venta de los Servicios y crédito la cuenta 198 Servicios Terminados.

Para demostrar los pasos a seguir en el procedimiento propuesto, se tomó como muestra la orden de trabajo No.1, del cliente Empresa Cárnica de Sancti Spíritus, con el destino del aterramiento de los tanques de combustible de la tasajera. Los gastos incurridos en materiales directos según vales de salidas del almacén, de acuerdo al sistema automatizado de inventarios, se muestran en la Tabla 1.

**Tabla 1.** Materiales directos

| Código    | Descripción | Fecha   | U/M | Cant. | Precio | Importe | Vale      |
|-----------|-------------|---------|-----|-------|--------|---------|-----------|
| T09428004 | Cable       | 6-03-13 | MTS | 35    | 8,31   | 290,85  | 132440080 |
| T07010072 | Pica        | 6-03-13 | UNO | 9     | 27,08  | 243,72  | 132440080 |
| T07010079 | Soldadura   | 6-03-13 | UNO | 17    | 6,788  | 115,40  | 132440080 |
| T07040077 | Chispero    | 6-03-13 | UNO | 1     | 270,00 | 270,00  | 132440080 |

## ARTÍCULO DE INVESTIGACIÓN ORIGINAL

|              |          |         |     |    |        |                   |           |
|--------------|----------|---------|-----|----|--------|-------------------|-----------|
| T07550076    | Barra    | 6-03-13 | UNO | 10 | 35,00  | 350,00            | 132440080 |
| T07050086    | Placa    | 6-03-13 | UNO | 1  | 389,79 | 389,79            | 132440080 |
| T21114011    | Tornillo | 6-03-13 | UNO | 6  | 0,04   | 0,24              | 132440081 |
| <b>Total</b> |          |         |     |    |        | <b>\$1 660,00</b> |           |

**Fuente:** Elaboración propia

Por su lado, la Tabla 2 ilustra el fondo de tiempo empleado.

**Tabla 2.** Cálculo de las horas trabajadas en la orden

| <b>Orden</b> | <b>Horas</b> | <b>Salario Escala</b> | <b>Vacaciones 9,09%</b> | <b>Contribución Seg. Social 14%</b> | <b>Impuesto S/FT 25%</b> | <b>Total</b> |
|--------------|--------------|-----------------------|-------------------------|-------------------------------------|--------------------------|--------------|
| 1            | 108,87       | 247,13                | 22,46                   | 37,74                               | 67,40                    | 374,73       |

**Fuente:** Elaboración propia

Para el año 2015 fue presupuestado un total de gastos indirectos ascendentes a \$7 416,67 CUC y \$ 2 207,20 CUP. La capacidad máxima en términos de tiempo de la mano de obra directa es de 10 461 horas (190,2 horas X 5 Técnicos X 11 meses).

El área económica registra oportunamente las operaciones de salidas del almacén, según vales emitidos, los cuales deben tener como referencia cruzada el número de la orden de trabajo. Se verifica además el reporte de salidas diarias del almacén, según el sistema automatizado.

A continuación, se ilustran los comprobantes de operaciones en la Tabla 3.

**Tabla 3.** Comprobantes de operaciones

| <b>Fecha</b>                    | <b>Cuenta y Descripción</b>      | <b>Parcial</b> | <b>Debe</b> | <b>Haber</b> |
|---------------------------------|----------------------------------|----------------|-------------|--------------|
| Mar-06                          | 701 Servicios en proceso         |                | \$1 660,00  |              |
|                                 | 183 Materias primas y materiales |                |             | \$1 660,00   |
| Consumo de materiales, orden 1. |                                  |                |             |              |

**Fuente:** Elaboración propia

Para la aplicación de los gastos indirectos en divisa, a la orden de trabajo, se procede al cálculo de la tasa de aplicación, dividiendo los gastos Indirectos presupuestados en divisa (\$7 416,73) entre las horas hombres totales estimadas (10 461), obteniéndose como resultado \$0,71 por horas trabajadas

La aplicación de la tasa para estimar los gastos indirectos en divisa a la orden de trabajo se compila en la Tabla 4.

**Tabla 4.** Gastos indirectos

| Orden | Horas Trabajadas<br>(1) | Tasa<br>(2) | Gastos indirectos aplicados<br>(1)x(2)=(3) |
|-------|-------------------------|-------------|--------------------------------------------|
| 1     | 108,87                  | 0,71        | \$77,30                                    |

**Fuente:** Elaboración propia

Para la aplicación de los gastos indirectos en moneda nacional, a la orden de trabajo, se procede al cálculo de la tasa de aplicación, dividiendo los gastos Indirectos presupuestados en moneda nacional (\$2 207,20) entre las horas hombres totales estimadas (10 461), al obtenerse como resultado \$0,21 por horas trabajadas.

Para estimar los gastos indirectos en CUP a la orden de trabajo se muestra la Tabla 5.

**Tabla 5.** Aplicación de la tasa para estimar gastos indirectos en Moneda Nacional

| Orden | Horas Trabajadas<br>(1) | Tasa<br>(2) | Gastos indirectos aplicados<br>(1)x(2)=(3) |
|-------|-------------------------|-------------|--------------------------------------------|
| 1     | 108,87                  | 0,21        | \$22,86                                    |

**Fuente:** Elaboración propia

La Tabla 6 muestra el tratamiento contable de los gastos indirectos aplicados, en la orden de trabajo No. 1.

**Tabla 6.** Contabilización de los gastos indirectos aplicados en la orden de trabajo No.1

| Fecha                                                      | Cuenta y Descripción     | Parcial | Debe     | Haber    |
|------------------------------------------------------------|--------------------------|---------|----------|----------|
| Mar-18                                                     | 701 Servicios en proceso |         | \$100,16 |          |
|                                                            | 001 Moneda Nacional      | \$22,86 |          |          |
|                                                            | 002 Divisa               | 77,30   |          |          |
|                                                            | 731 Gastos Indirectos    |         |          | \$100,16 |
| Traspaso de gastos indirectos aplicados a proceso orden 1. |                          |         |          |          |

**Fuente:** Elaboración propia

Al recibir el área económica, las nóminas, procede a registrar el gasto por concepto de fuerza de trabajo, según ilustra la Tabla 7.

**Tabla 7.** Contabilización del gasto de fuerza de trabajo

| Fecha  | Cuenta y Descripción     | Parcial  | Debe     | Haber |
|--------|--------------------------|----------|----------|-------|
| Mar-31 | 701 Servicios en proceso |          | \$269,59 |       |
|        | 501 Salarios             | \$247,13 |          |       |

**ARTÍCULO DE INVESTIGACIÓN ORIGINAL**

|                                      |                               |       |  |          |
|--------------------------------------|-------------------------------|-------|--|----------|
|                                      | 502 Descanso Retribuido       | 22,46 |  |          |
|                                      | 455 Nóminas por Pagar         |       |  | \$247,13 |
|                                      | 492 Provisión para vacaciones |       |  | 22,46    |
| Registrando la mano de obra directa. |                               |       |  |          |

**Fuente:** Elaboración propia

Seguidamente se procede a registrar como terminada la orden de trabajo No. 1, lo cual se muestra en la Tabla 8.

**Tabla 8.** Contabilización de la orden de trabajo No.1 como terminada

| Fecha                                                             | Cuenta y Descripción     | Parcial    | Debe       | Haber      |
|-------------------------------------------------------------------|--------------------------|------------|------------|------------|
| Mar-31                                                            | 198 Servicios Terminados |            | \$2 030,45 |            |
|                                                                   | 001 Moneda Nacional      | \$292,45   |            |            |
|                                                                   | 002 Divisa               | \$1 738,00 |            |            |
|                                                                   | 701 Servicios en Proceso |            |            | \$2 030,45 |
| Registrando la producción terminada de la orden de trabajo No. 1. |                          |            |            |            |

**Fuente:** Elaboración propia

Al recibir el área contable la factura del área comercial, se procede a registrar la venta, lo cual se ilustra en la Tabla 9.

**Tabla 9.** Contabilización de la venta

| Fecha                                 | Cuenta y Descripción              | Parcial    | Debe       | Haber      |
|---------------------------------------|-----------------------------------|------------|------------|------------|
| Mar-31                                | 135 Cuentas por cobrar a clientes |            | \$2 853,83 |            |
|                                       | 002 Divisa                        | \$2 853,83 |            |            |
|                                       | 902 Venta de servicio             |            |            | \$2 853,83 |
| Contabilizando la venta de servicios. |                                   |            |            |            |

**Fuente:** Elaboración propia

Seguidamente, se procede a registrar el costo de los servicios vendidos, lo cual se muestra en la Tabla 10.

**Tabla 10.** Contabilización del costo de los servicios vendidos

| Fecha  | Cuenta y Descripción                | Parcial  | Debe       | Haber |
|--------|-------------------------------------|----------|------------|-------|
| Mar-31 | 812 Costo de Venta de los Servicios |          | \$2 030,45 |       |
|        | 001 Moneda Nacional                 | \$292,45 |            |       |

**ARTÍCULO DE INVESTIGACIÓN ORIGINAL**

|                                     |                          |          |  |            |
|-------------------------------------|--------------------------|----------|--|------------|
|                                     | 002 Divisa               | 1 738,00 |  |            |
|                                     | 198 Servicios Terminados |          |  | \$2 030,45 |
| Registrando el costo de la orden 1. |                          |          |  |            |

**Fuente:** Elaboración propia

Al finalizar el mes se registran los gastos indirectos reales en ambas monedas, efectuados todos esos servicios a través de la Gerencia de Logística y Transporte, el asiento de diario es: Débito a la cuenta 731 Gastos Indirectos y Bienes de Servicios con crédito a varias cuentas acorde a la naturaleza del gasto.

Para la asignación de los costos indirectos reales a las órdenes de trabajo, tomando como criterio de asignación las horas trabajadas, se procede a calcular la tasa de asignación, dividiendo los costos indirectos en moneda nacional (\$502,25), entre las horas hombres (951), y se obtiene como resultado \$0,53 por horas hombres. De igual manera, se procede para el cálculo de la tasa de asignación en divisa, dividiendo los costos indirectos en divisa (\$482,78), entre las horas hombres (951), y se obtiene como resultado \$0,51 por horas hombres

La asignación de los gastos indirectos reales a las órdenes de trabajo en la divisa se ilustra en la Tabla 11.

**Tabla 11.** Asignación de los Gastos Indirectos reales en divisa a la orden de trabajo

| Orden | Horas Trabajadas (1) | Tasa (2) | Gastos Indirectos reales asignados (1)x (2) = (3) | Gastos Indirectos Aplicados | Sobre o Subaplicación |
|-------|----------------------|----------|---------------------------------------------------|-----------------------------|-----------------------|
| 1     | 108,87               | \$0,53   | \$57,70                                           | \$77,30                     | (\$19,60)             |

**Fuente:** Elaboración propia

A continuación, en la Tabla 12, se muestra el tratamiento contable para registrar en los libros de la contabilidad la sobreaplicación, acorde a lo establecido en el Nomenclador de Cuentas aprobado por el Ministerio de Finanzas y Precios en la Resolución 494/2016.

**Tabla 12.** Tratamiento contable de la sobreaplicación

| Fecha  | Cuenta y Descripción  | Parcial | Debe    | Haber |
|--------|-----------------------|---------|---------|-------|
| Mar-31 | 731 Gastos indirectos |         | \$19,60 |       |
|        | 002 Divisa            | \$19,60 |         |       |

**ARTÍCULO DE INVESTIGACIÓN ORIGINAL**

|  |                               |  |  |         |
|--|-------------------------------|--|--|---------|
|  | 701 Servicios en Proceso      |  |  | \$19,60 |
|  | Ajustando la sobre aplicación |  |  |         |

**Fuente:** Elaboración propia

Con este asiento de diario, la cuenta 731 Gastos Indirectos queda saldada.

La cuenta 198 Servicios Terminados acorde a las Reglas de valuación y exposición, que figuran en el marco conceptual de las Normas Cubanas de Contabilidad, deben figurar en el Balance a costo real. Por tal razón, se propone en la Tabla 13 el asiento contable.

**Tabla 13.** Ajustando el costo de los servicios terminados al costo real

| Fecha                                                                   | Cuenta y Descripción     | Parcial | Debe    | Haber   |
|-------------------------------------------------------------------------|--------------------------|---------|---------|---------|
| Mar-31                                                                  | 701 Servicios en Proceso |         | \$19,60 |         |
|                                                                         | 002 Divisa               | \$19,60 |         |         |
|                                                                         | 198 Servicios Terminados |         |         | \$19,60 |
| Por sobre aplicación en las órdenes terminadas, así como en las ventas. |                          |         |         |         |

**Fuente:** Elaboración propia

Con este asiento de diario, al no existir órdenes en proceso, la cuenta 701 Servicios en Proceso queda saldada y la cuenta 198 Servicios Terminados refleja el costo real de la orden terminada. La Tabla 14 ilustra las asignaciones del rubro.

**Tabla 14.** Asignación de los gastos indirectos reales en Moneda Nacional a la orden de Trabajo

| Orden | Horas Trabajadas (1) | Tasa (2) | Gastos Indirectos reales asignados (1)x (2) = (3) | Gastos Indirectos Aplicados | Sobre o Subaplicación |
|-------|----------------------|----------|---------------------------------------------------|-----------------------------|-----------------------|
| 1     | 108,87               | \$0,51   | \$55,52                                           | \$22,86                     | \$32,66               |

**Fuente:** Elaboración propia

En moneda nacional existe una subaplicación de \$32,66 en los gastos indirectos, como se denota en la Tabla 15.

**Tabla 15.** Tratamiento Contable de la subaplicación

| Fecha  | Cuenta y Descripción     | Parcial | Debe    | Haber   |
|--------|--------------------------|---------|---------|---------|
| Mar-31 | 701 Servicios en Proceso |         | \$32,66 |         |
|        | 731 Gastos indirectos    |         |         | \$32,66 |

## ARTÍCULO DE INVESTIGACIÓN ORIGINAL

Ajustando la subaplicación.

**Fuente:** Elaboración propia

Seguidamente en la Tabla 16, se procede a ajustar el inventario y el costo de venta.

**Tabla 16.** Ajuste del inventario y el costo de venta

| Fecha                                                             | Cuenta y Descripción     | Parcial | Debe    | Haber |
|-------------------------------------------------------------------|--------------------------|---------|---------|-------|
| Mar-31                                                            | 198 Servicios Terminados |         | \$32,66 |       |
|                                                                   | 812 Costo de venta       |         |         | 32,66 |
| Por sub aplicación en la orden terminada, así como en las ventas. |                          |         |         |       |

**Fuente:** Elaboración propia

Los elementos que intervienen en el costo total de los servicios ejecutados se dan a conocer en la Tabla No.17, que se ilustra a continuación.

**Tabla 17.** Costo de los servicios ejecutados en la orden de trabajo No.1

| Orden No. | Elementos de gastos                      | Costo en MN | Costo en Divisa | Costo en Moneda Total |
|-----------|------------------------------------------|-------------|-----------------|-----------------------|
| 1         | Materiales directos                      | \$0,00      | \$1 660,00      | \$1 660,00            |
|           | Mano de obra directa                     | 269,59      | 0,00            | 269,59                |
|           | Gastos indirectos aplicados              | 22,86       | 77,30           | 100,16                |
|           | Ajuste (sobreaplicación) (subaplicación) | 32,66       | (19,60)         | (19,60)<br>32,66      |
|           | Costo Total                              | 325,11      | 1 717,70        | 2 042,81              |
|           | Precio de Venta                          | 343,65      | 2 853,83        | 3 197,48              |
|           | Utilidad o Beneficio                     | 18,54       | 1 136,13        | 1 154,67              |
|           | Margen de Utilidad                       | 0,05        | 0,40            | 0,36                  |

**Fuente:** Elaboración propia

El costo de la orden No.1 es de \$ 2 042,81 en moneda total, con una utilidad de \$ 1 154,67, resultado que se obtiene con la aplicación del procedimiento propuesto.

## CONCLUSIONES

Se diseñó un procedimiento que comprende, de forma lógica, secuencial y con un enfoque sistémico, cuatro etapas que posibilitan el cálculo de los costos de los servicios que se realizan en la entidad objeto de estudio.

El procedimiento propuesto brinda información a la gerencia, que posibilita tomar decisiones que contribuyan a una gestión más eficiente en los costos.

La aplicación del procedimiento propuesto ha facilitado el cálculo del costo real en la totalidad de los servicios que se realizan en el Grupo ECOSOL de la División Territorial Copextel, Sancti Spíritus, así mismo ha contribuido a la confección de las Fichas de Precios con márgenes de beneficios, acorde a lo planificado por la Casa Matriz.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Amat, O. (2002). *Contabilidad y gestión de Costes*. 2da ed. Barcelona, España: Editorial Gestión.

Castro, Ruz, R. (2011). Discurso pronunciado en la VII Legislatura de la Asamblea Nacional del Poder Popular. Periódico *Granma*, p.3. ISSN: 0864-0424.

Corporación Copextel S.A. (2015). *Manual de Normas y Procedimientos contables*. Documento interno.

Decreto-Ley No.310. (2012). *De los tipos de contratos*. La Habana, Cuba: Gaceta oficial de la República de Cuba No.062.

Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución. (2012). *Modelo de Gestión Económica*. La Habana, Cuba: Editora Política.

Ministerio de Finanzas y Precios. (2005). *Normas Cubanas de Contabilidad. Resolución 235/05*.

Ministerio de Finanzas y Precios. (2016). *Nomenclador de Cuentas. Resolución 494/2016*.

**Recibido: 22/11/2016**

**Aceptado: 13/02/2017**