

---

# PLANIFICACIÓN Y ANÁLISIS DEL COSTO DE LA FÁBRICA MEDICINA NATURAL Y TRADICIONAL

ROJAS HERNÁNDEZ, DAIRON<sup>1</sup>  
ALMEIDA CORDERO MEDEROS, JOSÉ<sup>2</sup>  
DÍAZ GARCÍA, SUSELIS<sup>3</sup>  
PEGUERO REYES, LEODAN<sup>4</sup>

Fecha de recepción: 03 de marzo de 2022

Fecha de aprobación: 03 de abril de 2022

ark:/s27188507/1ewt1gijs

## Resumen

Los costos constituyen una parte imprescindible de la contabilidad, puesto que generan una valiosa información medible en términos monetarios, presentándola en forma ordenada y sistemática para reflejar las operaciones que realiza una empresa, además representan un eslabón fundamental para alcanzar altos niveles de eficiencia y eficacia mediante el uso de técnicas y métodos relevantes. El presente artículo de investigación científica tiene como objetivo: caracterizar el estado actual del proceso de planificación y análisis del costo de la Unidad Empresarial de Base (UEB) Fábrica de Medicina Natural y Tradicional, Pinar del Río, Cuba, para determinar las posibles deficiencias que existen en dicho proceso. El diagnóstico se efectuó a través

- 
- <sup>1</sup> Aspirante al doctorado en Ciencias Contables y Financieras; Máster en Finanzas; Licenciado en Contabilidad y Finanzas. Profesor, Vicedecano en Investigación y Posgrados de la Facultad de Ciencias Económicas. Universidad de Pinar del Río, Pinar del Río, Cuba. ORCID: 0000-0003-1443-6318. [dairon920328@gmail.com](mailto:dairon920328@gmail.com)
  - <sup>2</sup> Doctor en Ciencias Contables y Financieras; Máster en Dirección; Licenciado en Contabilidad y Finanzas. Profesor Decano de la Facultad de Ciencias Económicas. Universidad de Pinar del Río, Pinar del Río, Cuba. ORCID: 0000-0002-1727-2550. [josealmeidacordero@gmail.com](mailto:josealmeidacordero@gmail.com)
  - <sup>3</sup> Aspirante al título de Licenciatura en Contabilidad y Finanzas, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Pinar del Río. Pinar del Río, Cuba. [suselisdiaz@gmail.com](mailto:suselisdiaz@gmail.com)
  - <sup>4</sup> Aspirante al título de Licenciatura en Contabilidad y Finanzas, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Pinar del Río. Pinar del Río, Cuba. [ledan.peguero@gmail.com](mailto:ledan.peguero@gmail.com)

de analizar fuentes de información primarias y secundarias, donde se pudo constatar que los directivos de la UEB no realizan acciones encaminadas a perfeccionar el sistema de costo actual, donde los modelos existentes para registrar los costos son insuficientes.

**Palabras clave:** análisis, costos, planificación, procesos.

**JEL:** D21, L21, L25, M41.

## PLANNING AND ANALYSIS OF THE COST OF THE NATURAL AND TRADITIONAL MEDICINE FACTORY

### Abstract

Costs are an essential part of accounting, since they generate valuable measurable information in monetary terms, presenting it in an orderly and systematic way to reflect the operations carried out by a company, they also represent a fundamental link to achieve high levels of efficiency and effectiveness through the use of relevant techniques and methods. The objective of this scientific research article is to characterize the current state of the planning process and cost analysis of the Base Business Unit (UEB) Natural and Traditional Medicine Factory, Pinar del Río, Cuba, to determine the possible deficiencies that exist in this process. The diagnosis was made through analyzing primary and secondary sources of information, where it was found that the directors of the UEB do not carry out actions aimed at perfecting the current cost system, where the existing models to record costs are insufficient.

**Keywords:** analysis, costs, planning, processes.

**JEL:** D21, L21, L25, M41.

## PLANIFICATION ET ANALYSE DES COÛTS DE L'USINE DE MÉDECINE NATURELLE ET TRADITIONNELLE

### Résumé

Les coûts conforment une partie indispensable de la comptabilité car ils fournissent une information très importante mesurable en termes monétaires en la présentant d'une manière ordonnée et systématique afin de refléter les opérations effectuées par une entreprise et constituent de même un chaînon fondamental afin d'atteindre un fort niveau d'efficacité et d'efficacités par le biais de techniques et méthodes importantes. Cet article de recherche scientifique a pour but de: caractériser l'état actuel du processus de planification et de l'analyse des coûts de l'Unité Entrepreneuriale de Base (UEB) Usine de Médecine Naturelle et Traditionnelle, Pinar del Río, Cuba,

afin de déterminer les déficiences possibles existant dans ce processus. Le diagnostic s'est effectué en analysant des sources d'information primaires et secondaires où il a été possible que constater que la Direction de l'UEB n'a pas réalisé des actions permettant de perfectionner le système de coût actuel, où les modèles existants pour évaluer les coûts se sont avérés insuffisants.

**Mots clés:** analyses, coûts, planification, processus.

**JEL:** D21, L21, L25, M41.

## PLANEJAMENTO E ANÁLISE DE CUSTOS DA FÁBRICA DE MEDICINA NATURAL E TRADICIONAL

### Resumo

Os custos são parte essencial da contabilidade, pois geram informações valiosas mensuráveis em termos monetários, apresentando-as de forma ordenada e sistemática para refletir as operações realizadas por uma empresa, também representam um passo fundamental para alcançar altos níveis de eficiência e eficácia através do uso de técnicas e métodos relevantes. O objetivo deste artigo de pesquisa científica é caracterizar o estado atual do processo de planejamento e análise de custos da *Unidade de Negócios Básicos (UEB) "Fábrica de Medicina Natural e Tradicional, Pinar del Río, Cuba"*, para determinar as possíveis deficiências existentes nesse processo. O diagnóstico foi feito por meio da análise de fontes primárias e secundárias de informação, onde constatou-se que os gestores da UEB não realizam ações voltadas para a melhoria do atual sistema de custos, onde os modelos existentes para registrar custos são insuficientes.

**Palavras-chave:** análise, custos, planejamento, processos.

**JEL:** D21, L21, L25, M41.

### 1. Introducción

Las empresas cubanas se ven sometidas a enfrentar el reto de utilizar racionalmente sus recursos y a elevar la productividad del trabajo para lograr altos índices de eficiencia y eficacia, uno de los aspectos medulares para lograr este objetivo sin duda alguna es el tema relacionado con los costos, siendo hoy una prioridad para nuestro país lo cual se ve reflejado en lo establecido por la Norma No 12 Contabilidad de Gestión, publicada por el Ministerio de Finanzas y Precios, donde se establecen las pautas para el perfeccionamiento de los sistemas de costos de nuestras entidades.

Por tanto, para lograr la eficiencia y eficacia en el empleo de sistemas y mecanismos de planificación, control, análisis y uso de los recursos con

mayor grado de economía, es condición indispensable contar con métodos adecuados que permitan examinar y evaluar el cumplimiento de estos aspectos y ganar en prontitud y calidad de la información que se brinda para la toma de decisiones, en correspondencia con el comportamiento del entorno y los escenarios donde se mueve la organización (Aguilera, 2017). Por su parte Armela (2017) afirma que actualmente, la competitividad constituye una de las metas que deben proponerse los directivos empresariales, permanentemente. Ello les exige una búsqueda constante de nuevas estrategias encaminadas a alcanzar ventajas competitivas, entre las que se destacan el liderazgo en costos y la diferenciación de productos respecto a la competencia.

Señala Porter (1993) citado en Rojas *et al.* (2021), que la ventaja competitiva de una empresa proviene del conjunto de actividades discretas que la empresa realiza en el diseño, producción, marketing, entrega y apoyo de su producto o servicio. Cada una de estas actividades puede contribuir a mejorar la posición competitiva basada en menores costos o de reforzar las bases para una mayor diferenciación. Por tanto, la cadena de valor es la herramienta que permite realizar un análisis sistemático y riguroso de esas actividades, desagregando la empresa en sus actividades estratégicamente relevantes con el fin de comprender mejor el comportamiento de los costos y de las fuentes existentes y potenciales de diferenciación.

Es importante destacar que, la planeación y el análisis constituye un proceso que consiste en determinar cómo una organización puede emplear sus recursos materiales, fuerza de trabajo, capital, clientes, entre otros, en el presente y el futuro, de la mejor forma posible y a su vez permite analizar el comportamiento de los costos en un periodo determinado (Lau y Lukokil, 2018).

El presente artículo aborda la problemática de los directivos de la (UEB) Fábrica de Medicina Natural y Tradicional, Pinar del Río, quienes no emplean la planificación y el análisis de los costos para determinar las deficiencias que se pudieran presentar en el proceso productivo. Por lo que se plantea como objetivo general realizar un diagnóstico al proceso de planificación y análisis del costo de la (UEB) Fábrica de Medicina Natural y Tradicional, Pinar del Río.

## **2. Marco teórico**

En la elaboración del artículo se consultaron diversas fuentes bibliográficas que justifican la implementación de la propuesta.

### **2.1. Concepto de costo**

Yardin (1994) plantea que la concepción clásica de la Contabilidad de Costos le ha asignado el rol de auxiliar de la Contabilidad General. En efecto, sin el



auxilio de la Contabilidad de Costos, la Contabilidad General se encuentra imposibilitada de registrar ciertos hechos económicos de significativa importancia para revelar la situación patrimonial de la empresa, así como su evolución, los resultados y sus causas.

Según Yardin (1994), desde el punto de vista de su posibilidad de valuación, las operaciones económicas dan origen a tres tipos de hechos económicos:

- a. hechos monetarios puros (aportes y retiros de dinero, depósitos bancarios, cobro o pago de créditos, etc.);
- b. hechos físicos puros (transferencia de materias primas a las líneas de producción, movimientos de productos semiterminados, depreciación de los bienes de uso, etc.);
- c. hechos mixtos (compra de materia prima, venta de productos terminados, etc.).

Según Visconti (2007), deben rechazarse aquellas metodologías que, fundadas en análisis equívocos, pretenden definir los costos sosteniendo que algunos de los insumos utilizados no lo son, llamándolos erróneamente como “Gastos” y no considerándolos imputables al producto, sino tomándolos directamente como pérdidas imputables al período. En la realidad todos son costos, en este caso imputables al producto, siendo el único límite el de que esos insumos se correspondan con el objetivo de la actividad económica (relación “normal” entre cantidades físicas y monetarias y el nivel de la actividad).

Bustamante (2016) sostiene que las decisiones estrategias de mejora basado en los costos predeterminados de producción permite evidenciar el aumento de eficiencia y rentabilidad mediante la simplificación del tiempo de trabajo.

Según Lucero, Luparia, Medina y Perez Vaquer (2017), puede generalizarse una definición desarrollada por el Instituto Argentino de Profesores Universitarios de Costo (IAPUCO): “Costo es el sacrificio económico necesario para el logro de los objetivos de la organización”.

Por su parte, González (2018) asume que el costo es un indicador económico que refleja la eficiencia alcanzada en el uso y aprovechamiento de los recursos, de ahí su importancia en el ámbito empresarial al constituir un instrumento de trabajo de la gestión administrativa. Su cálculo va a depender totalmente del registro de los costos y este, al mismo tiempo, va a obedecer al cuidado que se haya tenido en el proceso de acumulación. Es posible afirmar, entonces, que la acumulación y registro de los costos y el cálculo del mismo constituyen momentos importantes e imprescindibles para una eficiente gestión empresarial.

En las distintas actividades económicas los costos se manifiestan de muy diversas formas. Pueden aparecer como erogaciones de dinero, como transferencia de bienes, como asunción de obligaciones y hasta como resigna-

ción de ingresos. Quizá el concepto más interesante a señalar esté vinculado con la relatividad del concepto “costo” (Bottaro, Rodríguez Jauregui y Yardín, 2019).

La observación del consumo y las causas de las modificaciones de costos, la búsqueda permanente de la mejor relación de causalidad entre factor y producto, la detección de acciones que no agregan valor y de otras que lo agregan, pero no son facturables directamente (como las reuniones de médicos) permiten una mayor precisión en la determinación de los Costos. Una característica central de los entes dedicados a la prestación de servicios de salud es el alto porcentaje de costos que, en relación con diferentes niveles de actividad, tienen un comportamiento fijo dentro de determinados entornos (Coronel Troncoso, 2011).

En efecto, el costo puede asumir distintas magnitudes económicas, distintos valores, según cual sea el objetivo buscado en su determinación. En el lenguaje habitual de los especialistas en esta disciplina, se suele dar respuesta a la interrogante ¿cuál es el costo de este bien o este servicio? La mejor respuesta es una nueva pregunta: ¿para qué necesita usted esta información?, o bien: ¿cuál es el objetivo al que será aplicado este costo? En efecto, un costo puede ser calculado para asignar valor a los inventarios de bienes de cambio en un Estado de Situación Patrimonial destinado a terceros, o para servir de base para una cotización, o para seleccionar un proveedor que abastece de materias primas, o para prever cual será el resultado económico del próximo período, entre otras cuestiones. De modo que siempre existe una magnitud de costo más adecuada para cada objetivo (Bottaro, Rodríguez Jauregui y Yardín, 2019).

## 2.2. Sistemas de acumulación de costos

Según Castrillón (2010), se entiende por costeo por proceso al conjunto de procedimientos, dentro de la actividad de fabricación, por los cuales se transforma la materia prima en productos semielaborados, elaborados o terminados.

Lozano y Chávez (2019) afirman que, el sistema de acumulación costo por proceso es esencial para mejorar los procedimientos que no tienen un valor agregado, así como también es importante para lograr implantar funciones y responsabilidades, cuya finalidad sea la eficiencia y eficacia de las actividades que consigan fortalecer el crecimiento económico de la empresa.

Al respecto, Arredondo (2015) añade que el sistema de costos por proceso aplica en empresas industriales cuya producción es continua, interrumpida o en serie y que fabrican productos homogéneos o similares en forma masiva y constante, a través de varias etapas o procesos de producción.

El sistema de costos por procesos cuenta con las siguientes características (Bravo, 2009):

- Producción de artículos en grandes volúmenes.
- La producción es continua.
- La elaboración de los artículos se lleva a cabo a través de dos o más procesos.
- Los costos se registran y acumulan en la cuenta producción en proceso, direccionándolos hacia cada centro de costos productivo (proceso o etapa).
- Las unidades se usan para determinar el inventario final de producción en proceso, en términos de unidades totalmente terminadas al concluir un período de costos.
- Los costos unitarios determinan por centro de costos productivo en cada período de costos.
- Los costos unitarios se incrementan a medida que los artículos fluyen a través de los centros de costo productivos.

Según Cartier (2017) citado en Podmoguilnye (2020), cuando se habla de sistemas de costos por procesos se hace referencia a procesos de carácter continuo, con producción constante, en contraposición a la producción por lotes específicos.

En general, se trata de procesos de carácter rutinario, en los que no es posible diferenciar los costos específicos de una determinada unidad de producto, sino que los costos se acumulan durante períodos determinados, al final de los cuales son asignados a los productos finales, lo cual se traduce en una pérdida en el nivel de precisión de la direccionalidad. Se fabrica para almacenamiento y posterior venta. En general, se trata de productos de consumo masivo, no resultando significativo diferenciar cada cliente en particular.

Cascarini (s. f.) divide estos procesos complejos en dos tipos:

- a. Procesos de secuencia simple o directa, en cadena, con diferentes etapas sucesivas, en cada una de las cuales se ejecuta una parte del proceso total.
- b. Procesos de secuencia combinada o selectiva, en los que un determinado sector realiza tareas que pueden corresponder a más de una línea de producción; o bien en los que un subproducto de una línea constituye el insumo de una línea nueva.

Canale & De Ponti Héctor (s. f.), al momento de delinear un sistema de costos que proporcione información para toma de decisiones es importante analizar y establecer claramente tanto el producto a gestionar, como también los procesos productivos necesarios para su obtención. Ocurre que en el ámbito de las organizaciones de salud en general y aquellas con internación no escapan a esta regla, no hay unanimidad en lo que refiere a la medida, características y conformación del producto hospitalario.

### 2.3. Clasificaciones relativas a los costos

Considerando la clasificación según los elementos del costo, Viaña (2012) indica que todo bien producido está compuesto por tres elementos que son: material directo (MD), mano de obra directa (MOD) y los costos indirectos de fabricación o producción (CIP). Se entiende que cada uno de ellos integra lo siguiente:

- **Materiales Directos:** son todos los materiales sujetos a transformación, que cumplen simultáneamente dos condiciones: plena identificación en el producto terminado y representan un alto valor en el producto terminado.
- **Materiales Indirectos:** son todos los materiales sujetos a transformación, que no se pueden identificar o cuantificar plenamente con los productos terminados. Formarán parte de los costos indirectos de fabricación o producción.
- **Mano de Obra Directa:** es valor remunerado por cualquier concepto (salarios, prestaciones sociales, bonificaciones, incentivos, horas extras, recargos nocturnos, auxilio de transporte) a todos los trabajadores de fábrica o planta de producción denominados operarios, que son los que transforman el material en producto terminado.
- **Costos indirectos de fabricación o producción:** además de los materiales directos y de la mano de obra directa, se requieren para la fabricación de los productos otra serie de costos tales como los servicios públicos, los alquileres, los impuestos, los seguros, entre otros.

Señalan Bottaro, Rodríguez Jauregui y Yardín, (2019) tradicionalmente, son señalados como los elementos del costo:

- Los materiales.
- La mano de obra.
- Los costos indirectos de fabricación.

Si se considera como se clasifica unos costos según la función a la que están destinados Bottaro, Rodríguez Jauregui y Yardín (2019) indican:

- Costos de la función producción.
- Costos de la función comercialización.
- Costos de la función administración.
- Costos de la función financiación.

Clasificación del costo según el momento en que es determinado Bottaro, Rodríguez Jauregui y Yardín (2019) indican:

- Históricos.
- Predeterminados.

Por objeto de costo se entiende todo aquello cuyo costo se desea conocer. Pueden ser objetos de costos, entre otros: una decisión, una unidad de producto, una línea de producto, un proceso productivo, una etapa de la cadena de valor, un canal de comercialización, una etapa en la función de adquisición, un área de administración, una línea de financiación y se clasifican según la (Comisión Técnica del IAPUCO, 1993) en:

- Costo directo de un objeto de costo: Son aquellos cuya relación con la unidad de costeo, por naturaleza o funcionalidad, es evidente, clara e inequívoca, lo que permite su apropiación o imputación a aquella en forma inmediata o precisa, con prescindencia de su comportamiento respecto de los cambios en los volúmenes de actividad posibles, previstos o reales (Comisión Técnica del IAPUCO, 1993).
- Costo indirecto de un objeto de costo: Son aquellos que no pueden relacionarse, vincularse o identificarse con una unidad de costeo determinada, por su naturaleza o razones funcionales, en forma evidente, clara e inequívoca, con prescindencia de su comportamiento ante cambios en los volúmenes de actividad posibles, previstos o incurridos, lo que impide su apropiación o imputación a aquella forma inmediata o precisa, o que aun cumpliendo aquellas condiciones, por razones de economía del sistema o por su poca relevancia no resulta aconsejable su apropiación directa (Comisión Técnica del IAPUCO, 1993).

## 2.4. Conceptualización de planificación

Lucero, Luparia, Medina y Perez Vaquer (2017), expresan que la planificación es el proceso por lo cual los órganos directivos de la empresa desempeñan, permanentemente, el futuro deseable por la empresa y selecciona las formas de hacerlo factible. Es un esquema global, aplicado sobre base del enfoque sistémico.

La planificación del costo de producción tiene como objetivo prever y movilizar todos los recursos necesarios para la producción de un bien, o para la prestación de un servicio, en el plazo adecuado y en las cantidades correctas. Eso implica la determinación y cálculo de todos los recursos necesarios a la ejecución de las órdenes de producción (Aguirre y Armenta, 2012).

El objetivo de la planificación estratégica de los costos como herramienta para el mejoramiento continuo es que conduzca al control de la gestión de las actividades (Aguilera, 2021).

Para Casanova *et al.* (2021) la gestión dentro de una empresa, está delimitada por la información que se obtiene para la planificación y control de la misma, por lo cual, es necesario identificar las fases del proceso productivo y de esta manera se pueda generar información.



Según Aguilera (2021) la planificación de los recursos a utilizar debe estar precedida de un análisis técnico a nivel de cada unidad organizativa de la empresa de las capacidades y costos incurridos en el período base, así como la influencia que pueden haber ejercido los distintos factores técnico-económicos que repercuten en ellos. Esto permite el control de la decisión planeada y la evaluación del desempeño como proceso de ejecución según los resultados obtenidos.

Tipos de planificación según Lucero, Luparia, Medina y Perez Vaquer (2017):

- Planificación operativa: es una “proyección” de procesos operativos de producción y abastecimiento y abarca los recursos afectados para ello.
- Planificación económica y financiera: es el proceso que lleva finalmente, a la elaboración de un presupuesto integral de la empresa mediante, la confección del Estado de Resultados Proyectado y del Cash- Flow Estimado, permitiendo armar Estados Contables Presupuestados.

Welsch *et al.* (2005) plantean que un programa integral de planificación y control de utilidades incluye la planificación y el control de las materias primas y partes componentes que se usan en el proceso de producción. Para implementar este objetivo de la planificación y el control, se elaboran presupuestos de las necesidades de materiales, de compras de materiales y de los niveles deseados de inventario. Al desarrollar estos presupuestos, deben reconocerse las estrategias de la administración en materia de producción y adquisiciones. Por ejemplo, en las compañías en que se emplean sistemas de planificación de necesidades de materiales (PNM) o estrategias de compras justo a tiempo, los presupuestos de materiales y partes deben reflejar estos enfoques en la conducción de las operaciones.

Mallo y Merlo (1995) definen al presupuesto integral como un medio de acción empresarial que permite dar forma en términos económicos a las decisiones contenidas en los planes y programas. Se compone de los siguientes presupuestos:

- Presupuesto económico: es una proyección de resultados. Exhibe saldos de cuentas de ganancias y pérdidas cuyo valor final indica la ganancia o pérdida proyectada del período presupuestado.
- Presupuesto financiero: es una proyección de ingresos y egresos de fondos. Exhibe como resultado el superávit o déficit de fondos del período presupuestado.
- Balance proyectado: es una situación patrimonial al cierre del período presupuestado.

Plantean Lucero, Luparia, Medina y Perez Vaquer (2017), que el presupuesto económico u operativo es la instancia en el cual la información re-

lacionada con los costos de las distintas áreas de la cadena de valor y de los objetos de costos es relevante. Los pasos necesarios para ellos son:

1. Presupuesto de Ventas
2. Presupuesto de Producción
3. Presupuesto de Costos de Producción
4. Presupuesto de Costos de Comercialización
5. Presupuesto de Costos de Financiación
6. Presupuesto de Costos de Administración
7. Presupuesto de Costos de Investigación y Desarrollo
8. Otros presupuestos:
  - Presupuesto Económico Anual.
  - Presupuesto Económico Anual ajustado.
  - Presupuesto Económico Largo Plazo.

Un plan integral de ventas comprende los planes interrelacionados de ventas estratégico (largo plazo) y táctico (corto plazo). La planificación integral de ventas consta de las siguientes partes: directrices fijadas por la administración, pronósticos de ventas y otra información pertinente, así como planes para costos de mercadotecnia, publicidad y distribución. Para controlar los costos de materiales, los informes internos de desempeño, preparados al menos sobre una base mensual, pueden emplearse para identificar las variaciones en uso y en precios, así como las variaciones entre los niveles reales y los niveles planificados del inventario en el presupuesto de materias primas (Welsch *et al.* 2005).

La planificación y el control eficaces de los costos de mano de obra son ingredientes esenciales en un programa global de planificación y control de utilidades. Los costos de mano de obra comprenden todos los desembolsos relativos a los empleados, desde los ejecutivos de más alto nivel hasta los trabajadores no calificados. Los costos de la mano de obra directa incluyen los salarios pagados a los trabajadores que laboran de manera directa sobre los productos de la compañía, en tanto que los costos del trabajo o mano de obra indirectos se refieren a los costos de otros empleados que no trabajan directamente sobre los productos. Al presupuestar los costos de la mano de obra directa, es necesario estimar tanto la cantidad de mano de obra que se requerirá como la cuota que se pagará por hora para las distintas clases de trabajo. Los estudios de tiempos y movimientos y las curvas de aprendizaje se encuentran entre las técnicas que se utilizan para estimar la cantidad de mano de obra que se necesitará en el proceso de producción (Welsch *et al.* 2005).

En las compañías de servicios y comerciales detallistas también es importante presupuestar los costos del trabajo. Una parte sustancial de los

desembolsos en los bancos, restaurantes, hoteles, hospitales y compañías de transportación es por concepto del trabajo de su personal. La clasificación de mano de obra directa por lo general no existe en tales compañías y los costos del trabajo comúnmente se conocen como gastos de operación (Welsch *et al.* 2005).

La inexistencia de planificación de los costos en una empresa determina que no posee bases sobre las cuales asentar sus acciones en el futuro, por lo que carece de las referencias que le permitan comparar lo conseguido con lo que hubiera deseado en su momento (González, 2006; Duque, Osorio y Agudelo, 2010 y Chumpitaz, 2015).

Lucero, Luparia, Medina y Perez Vaquer (2017) expresan que los presupuestos financieros conforman el Presupuesto Integral, los cuales tienen que ver con los movimientos de fondos que involucran todo el presupuesto de la empresa, expresados para cada período presupuestado y sus respectivos plazos, tanto de cobros como de pagos. Ello permite obtener los saldos de todas las cuentas que configuran activos y pasivos y la confección del Estado de Situación Proyectado.

Lucero, Luparia, Medina y Perez Vaquer (2017) plantean que la obtención analizada sobre la obtención de los datos sobre la gestión realizada y los resultados realizables alcanzados a nivel de costos, ingresos y cantidades requiere de un sistema de información de gestión con amplitud y grado de detalle que cubra las necesidades del proceso de control y, por lo tanto, es donde la contabilidad cumple un rol fundamental.

Según Santos (2008), la contabilidad de costos es considerada sumamente analítica, en la medida que permite obtener resultados valiosos para proyectar, programar y tomar decisiones organizacionales; se basa fundamentalmente en la determinación del costo total de producción para obtener el costo unitario, así como en el registro de los costos de producción (materias primas, mano de obra y costos indirectos de fabricación).

## **2. Metodología**

La investigación se basa en el método dialéctico-materialista y utiliza los métodos teóricos y empíricos.

Como métodos teóricos se utilizó el histórico-lógico que permitió el estudio de las tendencias históricas de los procesos de planificación y análisis del costo tanto a nivel nacional e internacional. La modelación posibilitó hacer las abstracciones necesarias conducentes a elaborar una planificación del costo con cada uno de sus componentes. El sistémico-estructural se empleó para concebir los componentes estructurales de la planificación del costo y las relaciones dinámicas del objeto investigado. Para la obtención de la información dentro de los métodos empíricos se utilizó las técnicas de encuesta y entrevistas.

Se aplicó la revisión documental, que incluyó los documentos rectores de la fábrica entre ellos: estados financieros, inventario físico de productos, plan de producción y su cumplimiento, nómina de los trabajadores, plan de ventas a terceros, traslados realizados a farmacias, entre otros, con el objetivo de obtener información auténtica y confiable para la investigación.

La observación participativa permitió comprobar mediante la percepción directa y sistemática el estado actual de la planificación del costo en la UEB. Los métodos estadísticos-matemáticos se emplearon para el procesamiento de la información, con la utilización de técnicas estadísticas descriptivas e inferenciales no paramétricas. El mismo se realiza a partir de un análisis de las fuentes de información primarias y secundarias necesarias para la identificación de las limitaciones existentes en el proceso objeto de estudio, para ello en el anexo 1 se presenta la estructura de la encuesta las cuales serán respuesta por los directivos y trabajadores del área económica, explicando que aspectos fueron los definidos como relevantes considerando los objetivos del estudio.

### **3. Descripción del caso de estudio**

A continuación, se realiza una breve caracterización de la (UEB) Fábrica de Medicina Natural y Tradicional de Pinar del Río para justificar el objetivo trazado inicialmente.

La misión de la empresa es producir y abastecer medicamentos de Medicina Natural y Tradicional, así como medicamentos químicos dispensariales a todas las unidades de farmacia de la provincia y a terceros previamente contratados garantizando la calidad requerida y satisfaciendo las necesidades de la población.

Desde mediados del pasado siglo se produjo un renacimiento de las plantas medicinales y las técnicas de la medicina tradicional, principalmente, China se ha extendido por el mundo para beneficio de millones de personas que sufren y que en su mayoría no pueden pagar los altos precios que la medicina moderna les impone (González y Hernández, 2007).

En Cuba cubre toda una época el trabajo del sabio Dr. Juan Tomás Roig y Mesa, padre de la investigación en plantas medicinales desde la década de los años treinta hasta su muerte en 1979. Hay todo un grupo de instituciones científicas que hoy siguen sus líneas de investigación (González y Hernández, 2007).

Plantea González y Hernández (2007) que la producción de Fitomedicamentos se realiza según la Guía Terapéutica Dispensarial de Fitofármacos y Apifármacos editada en 1992, en su mayor proporción en la Empresa Provincial de Farmacias de Pinar del Río, que posee una fábrica provincial y 25 dispensarios de farmacias en los municipios, además en los hospitales provinciales y los policlínicos de áreas. A ellos les suministran ca-



torce fincas de plantas medicinales municipales con un surtido basado en las 45 plantas aprobadas por el MINSAP. El plan actual de producción de productos naturales asciende a 2,8 millones de unidades (frascos de jarabes y de semisólidos principalmente) con 57 surtidos y con 32 grupos farmacológicos en los que destacan como fundamentales los de acción sobre los sistemas respiratorio.

Integrar la medicina tradicional en el sistema de salud, como sucede en Cuba, garantiza un nivel más alto de seguridad y un seguimiento más adecuado de los pacientes que emplean esta modalidad de tratamiento. Desde el año 1991, el Ministerio de Salud Pública en coordinación con las Fuerzas Armadas Revolucionarias, la Academia de Ciencias de Cuba y otros organismos, elaboró y puso en práctica un plan directriz para extender masivamente y en corto plazo la Medicina Natural y Tradicional en el Sistema Nacional de Salud de Cuba. Para ello el Ministro de Salud Pública aprobó la resolución 261/2009 que aumenta la cobertura de utilización de las técnicas de la Medicina Natural y Tradicional, con fines asistenciales, docentes y de investigación científica (Álvarez *et al.*, 2019).

La integración de las diferentes modalidades de la Medicina Natural y Tradicional con la Medicina Convencional en el Sistema Nacional de Salud cubano, se promueve desde la formación del pre y posgrado, como parte de la implementación del Programa Nacional de Generalización y Desarrollo de esta nueva especialidad de las Ciencias Médicas cubanas que se cristaliza por su carácter intersectorial en la investigación y en la producción y en el orden asistencial en los protocolos de actuación para el manejo de afecciones o enfermedades frecuentes y otras menos comunes con indicaciones precisas (Álvarez *et al.*, 2019).

Pinar del Río es el municipio cabecero de la provincia de igual nombre, posee una extensión territorial de 300 km<sup>2</sup> y una población de 190.667 habitantes que representa el 38,8 % del total de la provincia. Cuenta con 1.006 médicos asistenciales en el nivel primario de atención; donde, sin embargo, al realizar evaluaciones a través de controles integrales a las unidades del nivel primario de atención del municipio se evidencia que la misma no siempre está incluida en los protocolos de actuación de afecciones donde su uso está validado, por lo que no existe un aprovechamiento óptimo de las modalidades disponibles. Existen solo 8 (16,6%) proyectos investigativos relacionados con esta disciplina, por lo que no se alcanza el 20% del total de investigaciones, cifra definida dentro de las acciones vinculadas con la investigación (Álvarez *et al.*, 2019).

Bermúdez *et al.* (2021) plantean que el Ministerio de Salud Pública (Minsap) en el 2015 elaboró el Formulario Nacional de Medicamentos, el cual constituye un esfuerzo increíble por mejorar la preparación del personal médico y contribuir al uso racional de los fármacos y el Programa Nacional de Medicamentos. En su sección sexta, se describe cómo proceder en las diferentes etapas del sistema de suministro, en el caso de la planificación



explica la organización general del proceso y los aspectos a tener en cuenta para su realización.

El volumen de producción de la Fábrica de Medicina Natural y Tradicional, Pinar del Río, Cuba es de aproximadamente 4.273.569 unidades anuales, contando con 85 productos en su cartera, siendo los más significativos en el mercado:

- Aloe crema 50% por 30 gramos con una producción anual de 261.510 unidades.
- Aloe jarabe 50% por 120 mililitros con fabricación de 276.380 unidades al año.
- Aloína champú medicinal por 120 mililitros con 231.644 unidades anuales producidas.
- Anamú tintura 20% (loción) con una producción anual de 245.600 unidades.
- Anamú pomada por 30 gramos 234.720 unidades anuales.
- Inefasma jarabe por 120 mililitros con una producción anual de 393.000 unidades.

La organización mencionada anteriormente cuenta con una venta anual de 14.721.306,67 pesos cubanos (CUP), donde los productos más demandados son: aloe crema 50% por 30 gramos, aloe jarabe 50% por 120 mililitros, anamú tintura 20% (loción), anamú pomada por 30 gramos y el inefasma jarabe por 120 mililitros.

Dichos productos cuentan con gran relevancia en el mercado de la provincia de Pinar del Río y en todo el país, como es el caso de los jarabes e inefasmas que durante el año 2020 y 2021 por la existencia del virus Sars-coV-2 sirvieron en sustitución de medicamentos que por diversas causas llevan mucho tiempo ausentes en las farmacias, además de contribuir a mejorar el estado de salud actual de la población, satisfacción con los servicios médicos y la eficiencia de la economía de los tratamientos aplicados, siendo insustituible en situaciones extremas como es el caso de las catástrofes, rescatando los valores humanistas de los profesionales de la salud y contribuyendo a la preservación del patrimonio cultural de los pueblos.

Para definir los principales factores que caracterizan los procesos de planificación y análisis del costo en la (UEB) Fábrica de Medicina Natural y Tradicional de Pinar del Río, los autores utilizaron la metodología desarrollada por (Vallejos, 2008), la cual consta de cuatro etapas fundamentales:

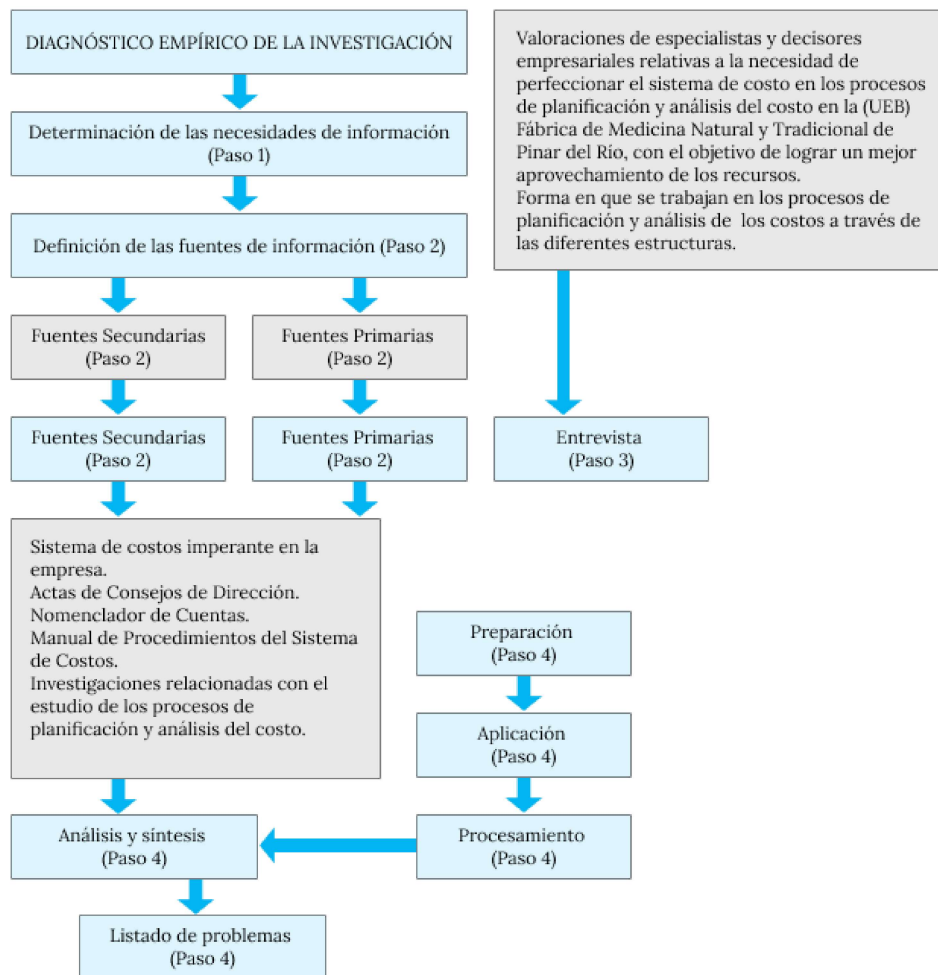
Paso 1. Determinación de las necesidades de información

Paso 2. Definición de las fuentes de información

Paso 3. Diseño de los formatos para la captación de la información

Paso 4. Captación de los datos, análisis y procesamiento de la información

**Figura 1.** Esquema del diagnóstico del proceso de planificación y análisis del costo de la UEB



Fuente: Elaborado por los autores.

A continuación, se procede a explicar cada uno de los siguientes pasos:

### **Paso 1. Determinación de las necesidades de información**

La información trabajada, posibilitó conocer las regularidades detectadas en el diagnóstico realizado durante la investigación, relacionado con los procesos de planificación y análisis del costo en la (UEB) Fábrica de Medicina Natural y Tradicional de Pinar del Río.

Se identifican un conjunto de necesidades de información que resulta importante conocer: valoraciones de especialistas y decisores empresariales relativas a la necesidad de perfeccionar el sistema de costo en los procesos de planificación y análisis del costo en la (UEB) Fábrica de Medicina Natural y Tradicional de Pinar del Río, con el objetivo de lograr un mejor aprovecha-

miento de los recursos; a través de las diferentes estructuras; informaciones relacionadas con la investigación. Así como la forma en que se llevan a cabo los procesos de planificación y análisis de los costos a través de las diferentes estructuras; informaciones, nuevas orientaciones; y leyes, regulaciones y normas relacionadas los procesos de planificación y análisis del costo.

### **Paso 2. Definición de las fuentes de información**

Para el desarrollo del diagnóstico se utilizaron fuentes de informaciones secundarias y primarias. Para aplicar fuentes de información secundarias se revisaron un conjunto de informes y documentos disponibles que permitieron un primer acercamiento al problema, los documentos examinados fueron los siguientes: Revisión de expedientes; Sistema de costos imperante en la empresa (Costo por Proceso); Contabilidad de la empresa hasta la actualidad; Informaciones estadísticas; Actas de Consejos de Dirección; Nomenclador de cuentas; Órdenes de trabajo de la empresa; Manual de Procedimientos del Sistema de Costos; Investigaciones relacionadas con el estudio de los procesos de planificación y análisis del costo; Directivas del presupuesto.

Los entrevistados de la (UEB) Fábrica de Medicina Natural y Tradicional de Pinar del Río pudieron expresar libremente sus opiniones y consideraciones, se pudo entrevistar además al 100% de los directivos de la (UEB) Fábrica de Medicina Natural y Tradicional de Pinar del Río, al personal de los departamentos de economía y de costos, y al área de Recursos Humanos, relacionado con la planificación y análisis del costo.

Además, se aplicó una encuesta, con el objetivo de determinar el nivel en que se encuentran los procesos de planificación y análisis de los costos en la (UEB) Fábrica de Medicina Natural y Tradicional de Pinar del Río, cuyo contenido está relacionado con el sistema de costo en los procesos de planificación y análisis.

### **Paso 3. Diseño de los formatos para la captación de la información**

El análisis documental permitió evaluar cada uno de los principales documentos relacionados con el objeto de la investigación, y que son necesarios para la realización del diagnóstico.

Para la elaboración y aplicación de las encuestas y entrevistas se encauzaron las siguientes tareas:

- Determinación de los objetivos de las encuestas y entrevistas.
- Elaboración del cuestionario.
- Aplicación de la encuesta y entrevista.
- Evaluación de la información recogida.

#### **Paso 4. Captación de los datos, análisis y procesamiento de la información**

Para la aplicación de la encuesta y la entrevista dirigida a directivos de la empresa y el personal de los departamentos de economía y de costos, y el área de Recursos Humanos, se valoró la necesidad de que los encuestados y entrevistados debían cumplir una serie de criterios, los mismos se relacionan a continuación: experiencia de al menos 4 años en materia de dirección; tener capacidad de decisión en representación de su entidad; disposición, compromiso y honestidad; habilidades comunicativas y de liderazgo participativo; que representen a diferentes niveles de subordinación (nacional, sectorial, provincial y municipal), cuestiones que van a ser veladas por el director general de la empresa.

A partir de estos criterios de selección, se analiza la composición del personal a entrevistar y a encuestar, y se concluye que sus integrantes cumplen con los mismos. Además, están representados la totalidad de los decisores relacionados con los temas económicos, específicamente, los asociados a los procesos de planificación y análisis del costo.

#### **4. Resultados y discusión**

Se plantea a partir del estudio teórico realizado referido a los procesos de planificación y análisis del costo, que dicho proceso es aún insuficiente, ya que existen normas actualizadas que aún no se están implementando y se evidencia que no se desarrollan acciones por parte de los decisores de la empresa para seguir perfeccionando el sistema de costo específicamente en los procesos de planificación y análisis del mismo. Por otra parte, se puede afirmar que estos han reconocido su importancia y hasta internacionalmente se muestra la necesidad de comenzar a realizar trabajos en este sentido.

En la revisión documental se pudo constatar la necesidad de perfeccionar los procesos de planificación y análisis del costo, no existen acciones por parte de los directivos para darle mayor importancia al tema de los costos. En la estrategia de la empresa en ningún momento se menciona cuestiones vinculadas a la planificación y el análisis de costos, por lo que se puede plantear que en toda la documentación revisada existen muy pocos documentos relacionados con el tema de la investigación.

La encuesta fue aplicada a un total de 24 personas, dentro de ellas, se encuentra el director general de la (UEB) Fábrica de Medicina Natural y Tradicional de Pinar, el resto de los encuestados fueron trabajadores de la (UEB), la misma fue tabulada a través del software Minitab 17 la cual arrojó los siguientes resultados:

Sobre el conocimiento que posee el encuestado acerca del tema que se está investigando, se pudo constatar que un 37,5% responde afirmativamente, un 25% afirma no tener conocimiento y finalmente un 37,5% mantienen una posición en alguna medida.

Sobre la importancia para la empresa de tener una buena planificación y análisis de los costos, un 95,83% del total consideran que, si es importante, mientras que el 4,16%, asume una valoración en alguna medida, destacando además que no existen criterios negativos.

El 100% de los encuestados coinciden en que no existe planificación y análisis de los costos.

Se desarrolló una pregunta libre donde el encuestado puede ofrecer sus opiniones, priman opiniones como que el plan financiero no se desagrega a partir del presupuesto de operaciones teniendo en cuenta cada nivel de actividad, en dicho plan los costos no aparecen separados en variables y fijos, en directos e indirectos y no están identificados por cuenta (Producción Principal en Proceso y Costos Indirectos de Producción). Los modelos no son revisados y analizados en los Consejos de Dirección, lo que conlleva a no obtener las variaciones correspondientes de materiales, mano de obra directa y de costos indirectos de fabricación y no se tienen en cuenta para el análisis los niveles de actividad.

La entrevista fue aplicada a 5 directivos de la empresa, 5 del departamento de economía y de costo y 3 del área de recursos humanos, las preguntas están dirigidas a conocer si los directivos consideran importante perfeccionar los procesos de planificación y análisis de los costos, los aspectos más significativos fueron los siguientes:

El 100% de los entrevistados posee conocimiento acerca de los procesos de planificación y análisis de los costos.

El 94% de los entrevistados, plantean que son importantes para la empresa los procesos de planificación y análisis de los costos y un 6% que no le ve ninguna importancia.

El 98% de los entrevistados considera que es insuficiente la gestión de los costos puesto que existen deficiencias en el sistema que aún no se han logrado resolver.

Plantea un 95% de los entrevistados que una buena planificación y análisis de los costos le generaría mayores utilidades a la empresa y a su vez un 5% considera que no generaría ningún ingreso puesto que para ellos lo más importante es tener un buen proceso productivo.

El 92% coincide que el perfeccionamiento de los sistemas de costo en los procesos de planificación y análisis servirían para la toma de decisiones empresariales, puesto que mientras mejor planificamos mayores rendimientos tendrán nuestras materias primas. Y por su parte un 8% coincide que no serviría de nada perfeccionar el sistema ya que se considera que el operan actualmente es factible para ellos.

De manera general, la información recogida en las encuestas y las entrevistas denota que son importantes para la empresa los procesos de planificación y análisis de los costos, que servirían para tomar mejores decisiones



empresariales, puesto que mientras mejor se planifica mayor rendimiento tendrán las materias primas y de ventajas de llevar adelante sistemas de costos basados en información predeterminada en apoyo a los objetivos y programas planificados de la empresa para el aprovechamiento de los recursos limitados y atención constante a las decisiones generadoras de costos.

A partir de la triangulación de las fuentes de informaciones primarias y secundarias, los autores pudieron arribar a las siguientes regularidades en materia de limitaciones existentes en la (UEB), con relación a los procesos de planificación y análisis de los costos, tales como:

No se elaboran todos los presupuestos que componen el Presupuesto Económico, solo se elabora el Presupuesto de Venta, el Presupuesto de Producción; existen en casi todos los documentos abreviaturas de las cuentas.

Las fichas de costos solo se confeccionan para los productos terminados; el plan económico no se desagrega a partir del presupuesto económico teniendo en cuenta cada nivel de actividad; en dicho plan los costos no aparecen separados en variables y fijos, en directos e indirectos.

A partir de los resultados arrojados los autores coinciden con lo planteado por Armela (2017), quien menciona que los procesos de planeación y análisis de los costos utilizados actualmente en muchas empresas no responden a los objetivos de sus presupuestos, especialmente en empresas industriales, donde se dificulta la integración entre los materiales necesarios para la producción y la capacidad disponible, ya que los métodos tradicionales del costeo consideran la disponibilidad finita de los materiales o las restricciones secundarias.

Estudios anteriores realizados por Pupo & Romero (2015), confirman que la planificación y el análisis deberá realizarse en correspondencia con cada ciclo contable, pero dicha planificación deberá ser flexible durante el tiempo de la ejecución de la actividad, o sea debe permitir trazar acciones preventivas o correctivas que coadyuguen a la mejora del proceso, mientras que el análisis deberá ser periódico acorde a los resultados del ciclo contable.

Los autores coinciden con el procedimiento propuesto por Fernández & Paz (2019), el cual permite determinar las variaciones entre el costo planificado y el real para cada uno de los objetos de costo, de modo que posibilite la cuantificación de las causas que las producen y favorece la adopción, por parte de la dirección, de medidas pertinentes para solucionar los problemas detectados.

Existe total desconocimiento de la importancia de la planificación y el análisis de los costos en la entidad, por parte de los directivos de la empresa y de los trabajadores del área económica, debido a que:

- Carecen de mecanismos implementados para planificar y analizar los costos de tal manera que la entidad tenga mejores utilidades al final del período.

- No llevan a cabo una correcta contabilidad de costos que utilice una planificación, como estrategia empresarial para realizar la clasificación, acumulación, control y asignación de costos de producción.
- Desconocen la estrategia de seguimiento y el uso oportuno que le ofrece la información de costos en la planificación para determinar el nivel óptimo de producción de la empresa.
- No se profundiza en los efectos de la correlación, como variables, que ayuden a las estrategias de gestión empresarial en función de la mejora del trabajo que se lleva a cabo en materia de planificación de costos que permitan lograr una ventaja competitiva a la empresa.

## 5. Conclusiones

Para el desarrollo de la investigación convino utilizar la Teoría General del Costo, la cual por sí misma explica lo que se hace y lo que se puede hacer para llevar a cabo las proyecciones y así analizar el pasado a través del conocimiento y aplicaciones de técnicas existentes en las empresas. Pues considera que cada organización cuenta con sus propios costos, los determina, agrupa, clasifica y analiza, a través de la utilización de datos.

Para el diagnóstico del objeto de investigación se consultaron fuentes de información primarias como fue el caso de la entrevista, encuesta y análisis de documentos, donde se denota que existe un desconocimiento de forma general de los procesos de planificación y análisis de los costos, basándose solamente la entidad en la planificación enviada por la dirección nacional del país.

Por otra parte, en la (UEB), carecen de políticas trazadas para tener un mayor control de los costos tanto interno como externo, por no existir acciones por parte de la alta dirección para dar mayor importancia al tema, específicamente a la planificación y análisis.

Derivándose del planteamiento anterior se atribuye la importancia de perfeccionar los procesos de planificación y análisis del costo, reconociéndose la necesidad que existe por parte de los directivos de dar mayor importancia al tema que se está investigando.

Permitiéndose en un futuro mayores resultados productivos involucrando a toda la estructura organizativa actual de la empresa, proporcionando un instrumento metodológico de trabajo para todo el colectivo laboral; que este represente un instrumento preciso para evaluación y toma de decisiones, en función de fortalecer su gestión económica.

## Referencias bibliográficas

- Aguilera, A.D. (2017). El costo-beneficio como herramienta de decisión en la inversión en actividades científicas. *Cofin Habana*, 11 (2), 322-343. Recuperado de <http://scielo.sld.cu/pdf/cofin/v11n2/cofin22217.pdf>
- Aguilera, A.D. (2021). La planificación estratégica del costo del registro sanitario de medicamentos. *Cofin Habana*, 15(2). Recuperado de <http://www.cofinhab.uh.cu/index.php/RCCF/article/viewFile/435/418>
- Alvarez, I., García, A.J., Rodríguez, J.F., Casanova, M.C., Lagar, R.D., y Rodríguez, N. (2019). Medicina Natural y Tradicional en el nivel primario de atención. Acciones para su fortalecimiento, Pinar del Río. 2017. *INFODIR*, 29, 12-32. Recuperado de <https://www.medigraphic.com/pdfs/infodir/ifd-2019/ifd1929c.pdf>
- Armela, L.B. (2017). El costeo objetivo en el proceso de planeación. *Cofin Habana* 12(2), 192-205. Recuperado de <http://scielo.sld.cu/pdf/cofin/v11n2/cofin14217.pdf>
- Arredondo, M. (2015). *Contabilidad y Análisis de costos* (Primera edición ed.). México: Grupo editorial patria.
- Bermúdez, F., Borrero, R., y Fraités, M. (2021). La planificación de la producción de medicina natural y tradicional en Unidades Empresariales de Base de Farmacia y Óptica de Las Tunas. *Opuntia Brava*, 13(3), 305-316. Recuperado de <http://opuntiabrava.ult.edu.cu/index.php/opuntiabrava/article/download/1408/1703/>
- Bonilla, E.C., y Prada, L.M. (1999). Determinación de costos en un centro de atención básica de salud ocupacional. *Innovar*, 13, 155-170. Recuperado de <https://revistas.unal.edu.co/index.php/innovar/article/view/19407/20361>
- Bottaro, O. E., Rodríguez, H., y Yardín, A.R. (2019). *El Comportamiento de los Costos y la Gestión de la Empresa*. 1a. ed. Buenos Aires. Recuperado de <https://www.academia.edu/18588058/ElComportamientodelosCostosylaGestiondeLaEmpresa>
- Bravo, M. (2009). *Contabilidad de costos* (Segunda edición ed.). Nuevo día.
- Bustamante, R. (2016). *La industria textil y confecciones*.
- Canale, S., & De Ponti Héctor, M. M. (s.f.). Modelización de costos para entidades intermedias que representan organizaciones de salud con internación. XVIII Congreso Internacional de Contaduría, Administración e Informática. Mexico: Universidad Nacional Autónoma de Mexico.
- Casanova, C., Núñez, R., Navarrete, C., y Proaño, E. (2021). Gestión y costos de producción: Balances y perspectivas. *Revista de Ciencias Sociales (Ve)*, XXVII(1), 302-314. Recuperado de <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/7817700.pdf>

- Cartier, E. (2017). *Apuntes para una teoría del Costo*. Buenos Aires: Thomson Reuters La Ley. Recuperado de [https://www.thomsonreuters.com.ar/es/tienda/pdp/libros\\_impresos\\_ydigitales.html?pid=42117758](https://www.thomsonreuters.com.ar/es/tienda/pdp/libros_impresos_ydigitales.html?pid=42117758)
- Cascarini, D. (s.f.). *Teoría y práctica de los sistemas de costos*. Ed. La Ley. Buenos Aires
- Castrillon, J. (2010). *Costos para gerenciar servicios de salud*. Colombia: Uni norte.
- Comisión Técnica IAPUCO. (1993). *Costos. Terminología*. Revista Costos y Gestión. Buenos Aires
- Coronel Troncoso, G.R. (2011). De liderazgos médicos y costos en salud. *Costos y Gestión*, (81), 4-9. Recuperado de <https://iapuco.org.ar/wp-content/uploads/2017/06/2011-09-A21-Nro81.pdf>
- Chumpitaz, D. O. (2015). Caracterización del control interno en la gestión de las empresas comerciales del Perú 2013. *In Crescendo*, 6(1), 64-73.
- Duque, M., Osorio, J., y Agudelo, D. (2010). Los inventarios en las empresas manufactureras, su tratamiento y su valoración. Una mirada desde la contabilidad de costos. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 56, 61-79.
- Fernández, Y.R., y Paz, V.S. (2019). Procedimiento para el registro y control de los costos en la Empresa de Tecnología Médica Digital. *Cofin Habana* 13(2). Recuperado de <http://scielo.sld.cu/pdf/cofin/v13n2/2073-6061-cofin-13-02-e07.pdf>
- González Riesco, M. (2006). *Gestión de la producción: Cómo planificar y controlar la producción industrial*. Ideas propias Editorial, Vigo.
- González, M., y Hernández, Z. (2007). Potencialidades para el desarrollo del turismo de salud en asociación con el turismo de Naturaleza en la provincia de Pinar del Río. *Economía y Desarrollo*, 1(141), 197-214. Recuperado de <http://www.econdesarrollo.uh.cu/index.php/RED/article/viewFile/393/276>
- González, N.M. (2018). Reflexiones acerca de los costos por proyectos. *Costos de dragado. Cofin Habana* 12(1), 209-22. <http://scielo.sld.cu/pdf/cofin/v12n1/cofin14118.pdf>
- Jiménez, W. (1982). *Introducción al Estudio de la Teoría Administrativa*. México: Editorial FCE.
- Lau, B.R., y Lukokil, E. (2018). El perfeccionamiento estratégico y la estrategia de disminución del costo de inversión petrolera en la empresa Sonango, Cuba. *Cofin Habana*, 12(2), 381-394. Recuperado de <http://scielo.sld.cu/pdf/cofin/v12n2/cofin27218.pdf>
- Lozano, B., & Chávez, E. (2019). Diseño de un sistema de costos por proceso y su incidencia en la rentabilidad de la Empresa MJK E.I.R.L de la ciudad de Tarapoto, periodo 2017.

- Lucero, B.I., Luparia, Z.E., Medina, S.G., y Perez Vaquer, M.G. (2017). *Costos para la Gestión*. La Pampa, Argentina. Recuperado de <http://www.unlpam.edu.ar/images/extension/edunlpam/QuedateEnCasa/costos-para-la-gesti%C3%B3n.pdf>
- Mallo, C., y Merlo, J. (1995). *Control de Gestión y Control Presupuestario*. España: McGraw-Hill
- Ministerio de Finanzas y Precios. (2018). Norma Específica No.12, sobre la Contabilidad de Gestión. Gaceta Oficial de la República de Cuba 2019-231-O15. Recuperado de <http://www.finanzasaldia.interaudit.cu/manual/13/section/39/chapter/140>
- Podmoguilnye, M. (2020). Reseña de Apuntes para una teoría del costo de Enrique Nicolás Cartier. *Costos y Gestión*, (95), 82-85. Recuperado de <https://iapuco.org.ar/ojs/index.php/costos-y-gestion/article/view/150>
- Porter, M. (1993). *Ventajas competitivas: creación y sostenimiento de un desempeño superior*. México, México: Continental.
- Pupo, J.M., y Romero, W.E. (2015). Procedimiento para el control de los costos de calidad en industrias. *Caribeña de ciencias sociales*. <http://www.eumed.net/rev/caribe/2015/08/costos-calidad.html>
- Rojas Hernández, D., Espinosa Martínez, E.G., y Pelegrín Mesa, A. (2021). Propuesta de cadena de valor en la fabricación de paneles fotovoltaicos. *Escritos Contables y de Administración*, 12(2), 68-98. DOI: <https://doi.org/10.52292/j.eca.2021.2654>
- Santos, C. L. (2008) *Contabilidad de costos. Costos predeterminados, Estimados y estándar*. Tomo I. Segunda Edición. Universidad del Zulia. Venezuela.
- Vallejos, A.Y. (2008). Forma de hacer un diagnóstico en la investigación científica. Perspectiva holística. *Revista teoría y praxis investigativa*, 3(2), 12-22. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=3700944>
- Viaña, F.L. (2012). *Manual de Costos y Presupuestos*.
- Visconti, R. (2017). Inconsistencia conceptual del método contable del costeo variable). XXX Congreso argentino de profesores universitarios de costos. Recuperado de [http://www.iapuco.org.ar/wp-content/uploads/2012/06/Trabajo\\_030.pdf](http://www.iapuco.org.ar/wp-content/uploads/2012/06/Trabajo_030.pdf)
- Welsch, G. A., Hilton, R.W., Gordon, P.N., y Rivera, C. (2015). *Presupuestos, Planificación y Control* (Sexta edición ed.). México: Pearson Educación. Recuperado de <http://up-rid2.up.ac.pa:8080/xmlui/bitstream/handle/123456789/1627/Presupuesto.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- Yardin, A. (1994, 23 de noviembre). Contabilidad de costos y contabilidad de gestión [sesión de conferencia]. I Congresso Brasileiro de Gestão Estratégica de Custos – São Leopoldo, RS, Brasil. Recuperado de <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/3512/3512>
-



## Anexos

### Anexo 1. Encuesta realizada a los directivos y empleados del área económica

Se aplicará una encuesta para investigar en su experiencia en la planificación y análisis del costo

Preguntas:

1. ¿Conoce usted lo relacionado con la planificación análisis del costo en su empresa?
2. ¿Es importante tener una buena planificación y análisis de los costos?
3. ¿Existe planificación y análisis de los costos?
4. ¿Le sería conveniente perfeccionar el sistema de costo en los procesos de planificación y análisis, que le permitan a la empresa poder tener una mejor gestión en los costos?
5. ¿Es importante para la empresa los procesos de planificación y análisis de los costos?
6. ¿Es insuficiente la gestión de los costos en la entidad?
7. ¿Consideran que una buena planificación y análisis de los costos le generaría mayores utilidades a la empresa?
8. ¿El perfeccionamiento de los sistemas de costo en los procesos de planificación y análisis servirían para la toma decisiones empresariales?

© 2022 por los autores; licencia otorgada a la *Revista del Instituto Internacional de Costos*. Este artículo es de acceso abierto y distribuido bajo los términos y condiciones de una licencia Atribución 4.0 Internacional (CC BY 4.0) de CreativeCommons. Para ver una copia de esta licencia, visite <https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/>