

Procedimiento para el registro y evaluación de los costos de calidad con enfoque innovador en la Empresa Cárnica Granma

Procedure for the registration and evaluation of quality costs with an innovative approach in the Granma Meat Company

Rebeca de los Ángeles León Leal¹

 <https://orcid.org/0000-0002-9323-2251>

Pedro Lino del Pozo Álvarez²

 <https://orcid.org/0000-0001-9485-2033>

Héctor Rodríguez Pérez³

 <https://orcid.org/0000-0003-3048-9591>

Universidad de Granma, Granma, Cuba¹

Universidad de Camagüey, Camagüey, Cuba^{2y3}

Correo para correspondencia: rleonl@udg.co.cu

RESUMEN

El registro y evaluación de los costos de la calidad más allá de la intrínseca gestión, permitiendo desplegar acciones con vistas a la mejora en los procesos y permitiendo que estos sean identificados y usados para mejorar la calidad y la gestión empresarial, la cual se desarrolla bajo un entorno dinámico, donde la acción proactiva de las decisiones garantice el aprovechamiento de oportunidades, sobre la base de darle a la empresa mayor autonomía y favoreciendo el desarrollo de nuevas formas de gestión y emprendimiento, poniéndose de manifiesto la necesidad impostergable del perfeccionamiento empresarial vinculado a proyectos de ciencia e innovación tecnológica con la práctica empresarial. El trabajo permite concluir que, para el registro y evaluación de los costos de calidad, debe estar presente un sistema de información detallada, que pueda convertirse en una herramienta que posibilite la innovación organizacional para un mejor control y la toma de decisiones, para el logro de mayores niveles de eficiencia.

Palabras claves: costo, contabilidad

Código JEL: M41 Contabilidad

Citar como (APA):

León Leal, R.; Del Pozo Álvarez, P. & Rodríguez Pérez, H. (2024): Procedimiento para el registro y evaluación de los costos de calidad con enfoque innovador en la Empresa Cárnica Granma, *Revista Cubana De Finanzas Y Precios* 8(2), 68-83

https://www.mfp.gob.cu/revista/index.php/RCFP/article/view/07_V8N22024_RLLyOtros

ABSTRACT

The registration and evaluation of quality costs beyond intrinsic management, allowing actions to be deployed with a view to improving processes and allowing these to be identified and used to improve quality and business management, which is developed under a dynamic environment, where the proactive action of decisions guarantees the use of opportunities, on the basis of giving the company greater autonomy and favoring the development of new forms of management and entrepreneurship, highlighting the urgent need for business improvement linked to science and technological innovation projects with business practice. The work allows us to conclude that, for the registration and evaluation of quality costs, a detailed information system must be present, which can become a tool that enables organizational innovation for better control and decision making, for the achievement of higher levels of efficiency.

Keywords: cost, accounting

INTRODUCCIÓN

En los momentos actuales, la gestión de la calidad está tomando fuerzas dentro del enfoque estratégico de las empresas, por lo que ha dado en llamársele “gestión estratégica de la calidad”. La misma se encuentra sustentada tanto en la identificación y el estudio de las necesidades y expectativas de los clientes, como en las tendencias del mercado.

Un sistema de gestión de la calidad total requiere de un proceso ininterrumpido y continuo de mejora que incluya tanto a las personas como a los equipos, a los proveedores, a los materiales y a los procedimientos. En este contexto, las empresas deben ofrecer productos y servicios de calidad con el fin de lograr una mayor eficiencia, así como asumir el protagonismo que les corresponde en el desarrollo económico del país.

La Norma Internacional ISO 9001 (2015) está diseñada para ayudar a las entidades a identificar oportunidades y para obtener incrementos en los beneficios mediante la aplicación de los principios de gestión. Hoy existe un amplio consenso respecto a la urgente necesidad de que las empresas funcionen competitivamente con sus productos y servicios para satisfacer las expectativas tanto de los clientes como de otras partes interesadas.

Muchos son los factores que han producido la emergente transformación de la economía cubana actual. Dentro de los externos resalta, en el entorno internacional, la crisis estructural sistémica del capitalismo, que ha provocado la simultánea crisis económica, financiera, energética, alimentaria y ambiental mundial. En los factores internos predominan la inestabilidad del mercado interno, la fluctuación de los precios y la baja eficiencia tanto económica como financiera. Este último elemento se somete hoy a profundos cambios en el orden político, económico y social.

Elevar la calidad de la producción y los servicios, constituye una tarea de extraordinario sentido desde el punto de vista de los deberes de nuestro sistema, por lo que se ubica como uno de sus objetivos estratégicos. Dentro de la industria alimentaria es esta una cuestión esencial, la cual quedaría evidenciada en el Informe del 7mo Congreso del PCC (2016), donde se plantea la necesidad de: “[...] aplicar los sistemas de la gestión de

la calidad en correspondencia con las normas establecidas y las exigencias de los clientes, para asegurar, entre otros objetivos, la inocuidad de los alimentos”. (p. 29)

Esta situación justifica la introducción de nuevos instrumentos que propicien un mayor nivel de gestión y de eficiencia como lo son el control y la evaluación de los costos de calidad, sobre la base de: “[...] implementar el programa para el fortalecimiento de la contabilidad y lograr que esta constituya una herramienta en la toma de decisiones, que garantice la fiabilidad y transparencia de la información financiera y estadística, de manera oportuna y razonable.” (PCC, 2021. p. 58).

Es posible afirmar que una parte del éxito económico y financiero de las empresas cubanas recae en la aplicación de los principios, técnicas y métodos derivados de la gestión de la calidad. En Cuba un amplio grupo de dichas organizaciones han incursionado, con cierta sistematicidad, en esta tendencia pues consideran que es una herramienta de utilidad para lograr la perfección en la gestión y así: “[...] alcanzar mayores niveles de productividad, eficacia y eficiencia en todos los sectores de la economía a partir de elevar el impacto de la ciencia, la tecnología y la innovación en el desarrollo económico y social, así como de la adopción de nuevos patrones de utilización de los factores productivos, modelos gerenciales y de organización de la producción. (PCC, 2021.p. 58).

En el lineamiento 85 se plantea: “[...] la atención a la inocuidad alimentaria, en correspondencia con los objetivos priorizados del Plan Nacional de Desarrollo Económico Social (PNDES). Aplicar los sistemas de gestión de la calidad, en todas las organizaciones empresariales [...]” (PCC, 2021.p. 68).

La industria alimentaria constituye un sector priorizado debido a su importancia para el desarrollo económico del país y por su relación directa con la elevación del nivel de vida de la población. Entre sus objetivos se encuentran el incremento de la producción de alimentos y de su calidad, el logro de un mayor aprovechamiento de las materias primas, la sustitución de las importaciones y el aumento de las exportaciones. Sin embargo, aunque en la proyección estratégica de la provincia Granma es una prioridad el incremento de la producción y de la calidad de los alimentos, actualmente existen insatisfacciones en cuanto a la inocuidad de los mismos, así como de su variedad, calidad y precios (GEIA, 2021).

La Empresa Cárnico Granma es una forma estatal socialista de producción que se encuentra subordinada al Grupo Empresarial de la Industria Alimentaria (GEIA), quien, a su vez, está adscrito al Ministerio de la Industria Alimentaria (MINAL). Esta empresa se acoge a los principios de la planificación del país, bajo los conceptos y fundamentos de la Instrucción No. 1 del año 2012 del presidente de los Consejos de Estado y de Ministros. De tal forma, su misión, visión y objetivos de trabajo tienen un programa de realización y control de su ejecución en el plan de actividades de la entidad, que incluye el Balance de los Resultados de la Gestión Empresarial al cierre de cada año

La organización juega un importante papel en los resultados económicos y financieros de la provincia, puesto que su objeto social está fundamentado en la alimentación de la población, con la entrega de la canasta básica y la venta a los demás

organismos de la provincia. Uno de los productos distintivos de la es el embutido, el cual se comercializa con el sector del turismo y genera ingresos, por su venta, representativos del 41 por ciento de los originados por la entidad.

Como política, los embutidos se destinan a la sustitución de importaciones, a partir del aprovechamiento de las capacidades productivas disponibles, de la aplicación de los sistemas de gestión de la calidad y del impulso de la cadena productiva con la aplicación de una gestión integrada de la ciencia, la tecnología y la innovación.

Hoy es un reto, para la entidad, que sus producciones alcancen los estándares de calidad establecidos que se traduzcan en buenos resultados económicos y en la satisfacción de las necesidades a nivel social. A partir de los diagnósticos y las evaluaciones realizadas al sistema de gestión de la calidad (Empresa Cárnico Granma, 2021), ha quedado evidenciado que esta se ha desarrollado hasta el momento sin tener en cuenta sus costos inherentes y sin integrar acciones en un proceso normalizado.

Tales insuficiencias se basan principalmente en las limitaciones cognitivas existentes, por parte de los técnicos y dirigentes de la empresa, sobre cómo registrar y fiscalizar los costos de calidad; en las carencias de la información económica presentada para la toma de decisiones y en el necesario proceso de mejora continua que requiere de la actualización de los sistemas de información y de la capacitación del personal de la empresa.

Entre las insuficiencias antes mencionadas se destaca la ausencia de un registro y control institucionalizado de los costos de calidad, sobre la base del establecimiento de un flujo informativo que contribuya al levantamiento de la información desde el nivel primario hasta su agregación a la contabilidad; así como de su tabulación en indicadores capaces de comunicar y conducir a la toma de decisiones, tanto proactivas como reactivas, para la mejora de la calidad final del producto.

Actualmente no se aplican procedimientos contables de avanzada, apoyados en métodos no tradicionales; esto limita la sostenibilidad de la empresa, fundamentalmente en la línea de producción de embutido. Para lograr un cambio en dicha situación, la empresa debe trabajar, de manera intencionada, en los aspectos relacionados con la competitividad y dentro de ellos, aquellos referidos a la calidad y costos. Asimismo, debe apoyarse en su alto potencial de transformación económica y social.

Teniendo en cuenta lo antes expuesto, se define el siguiente problema de investigación: las insuficiencias en el registro y evaluación de los costos de calidad en la producción de embutido, limitan la generación de la información económica pertinente para la toma de decisiones en función de la mejora continua de la Empresa Cárnica Granma.

El objetivo general propuesto es el siguiente: diseñar un procedimiento para el registro y la evaluación de los costos de calidad en el proceso de producción de embutido de la Empresa Cárnico Granma.

MATERIALES Y MÉTODOS

El trabajo se desarrolló en la Empresa Cárnica Granma, ubicada en la ciudad de Bayamo. La entidad posee una situación geográfica favorable para el desarrollo y comercialización de sus producciones dentro y fuera de la provincia. Método universal. Materialismo dialéctico: es un método general de investigación que concibe los fenómenos en interrelación.

Métodos teóricos.

- a) Sistémico estructural funcional: contribuye a modelar el procedimiento y a establecer su lógica en función de las etapas establecidas.
- b) Método histórico y lógico: para analizar los antecedentes, causas y condiciones en que se ha desarrollado el análisis de la calidad y los costos de calidad.
- c) Análisis y síntesis: de la información científico-técnica a través de la cual se pusieron de manifiesto las insuficiencias planteadas en el problema. Diseño. Se aplicó el procedimiento, apoyado en el diagrama de causa y efecto del autor K. Ishikawa (1988) y se incorporaron al proceso de producción aquellas actividades que apoyan el mismo. Esto permite identificar cada una de las causas y, en la misma medida, los efectos que pueden tener sobre el procedimiento y sobre cada una de las actividades que intervienen en el proceso.

DESARROLLO

I. La gestión de los costos de calidad

La mejora continua es uno de los principios que siempre debe estar latente. Según la Norma ISO 9004: "La organización debería realizar el seguimiento continuo de sus acciones para la mejora del desempeño y registrar su implementación debido a que esto puede proporcionar datos para mejoras futuras" (2005, p.9). También plantea que: "[...] los resultados del análisis de datos de las actividades de mejora, deberían ser uno de los elementos de entrada de la revisión por la dirección con el fin de proporcionar información para mejorar el desempeño de la organización" (2005, p.13).

La Norma ISO 9004 (2005) guía a la organización más allá de los requisitos de la Norma ISO 9001(2015) al centrarse sobre las mejoras del desempeño y la evaluación de la eficiencia y de la eficacia de los procesos. Proporciona, además, directrices que consideran tanto la eficacia como la eficiencia del sistema de gestión de la calidad. El objetivo de esta norma es la mejora del desempeño de la organización y la satisfacción de los clientes y de otras partes interesadas.

De igual manera la Norma ISO 9004 (2018), tiene el propósito de incluir nuevos elementos claves sobre la calidad y establecer de manera efectiva un sistema de gestión de la calidad. También es importante destacar que establece diferentes pautas para mejorar la capacidad de una empresa en conseguir el éxito de forma sostenida en cualquier

organización en un entorno complejo, exigente y en constante cambio, mediante un enfoque de gestión de la calidad: “[...] esto supone la adaptación de los factores que cambian de forma constante y afectan al éxito de la empresa: responsabilidad social, factores ambientales, culturales, eficiencia y calidad” (2018, p.4).

El mejoramiento continuo (Cantú, 1997) ha sido un pilar fundamental para el desarrollo y evolución de lo que ahora se conoce como “la calidad total,” lo que implica que las nuevas formas de gestión de la calidad están dirigidas a involucrar y a responsabilizar a todos los miembros de la empresa en su logro, puesto que no son más que el producto de la evolución dialéctica hacia un estadio superior: se trata de llevar el orgullo por la satisfacción de los clientes a toda la organización.

El enfoque a través de un sistema de gestión de la calidad anima a las organizaciones a analizar los requisitos del cliente, definir los procesos que contribuyen al logro de productos aceptables para este y a mantener todos los procesos bajo control. Un sistema de gestión de la calidad puede suministrar el marco de referencia para lograr la mejora continua, acrecentando la probabilidad de aumentar la satisfacción del cliente y de otras partes interesadas. Asimismo, transmite confianza tanto a la organización como a sus clientes, desde su capacidad de proporcionar productos que satisfagan los requisitos de forma coherente.

El seguimiento y actuación sobre el progreso en la mejora de la calidad necesita de un grupo que, de forma sistemática, efectúe un rastreo de su funcionamiento. Lo habitual es crear un equipo de dirección, llamado generalmente Comité de Calidad, que estará integrado por miembros de todas las direcciones de la empresa que dependen de la Dirección General, incluyendo la Dirección de Calidad.

Este comité será portador de todas las iniciativas de mejora y resultará el encargado de incentivar la formación de equipos de mejora de la calidad y círculos de la calidad, con lo cual se asegura su correcto funcionamiento, eficiencia y efectividad.

Para una mejor comprensión de la importancia de los costos de calidad dentro de la gestión empresarial, es indispensable acercarse a este término como punto de partida.

Se definen como “gestión” aquellas guías para orientar la acción, previsión, visualización y empleo de los recursos y esfuerzos hacia los fines que se desean alcanzar; también, resulta la secuencia de actividades que habrán de realizarse para lograr los objetivos propuestos, así como el tiempo requerido para efectuar cada una de sus partes y todos aquellos eventos involucrados en la consecución de estos.

De acuerdo con lo expresado, una buena gestión empresarial debe estar basada en la mejor preparación de los componentes humanos, materiales e intelectuales que la comprenden, con la finalidad de afrontar los acontecimientos a través de los cuales dicha gestión se desarrolla, teniendo en cuenta su posible grado de variación.

En esta definición, es conveniente aclarar cuáles son los componentes de la empresa: primero se encuentran los componentes humanos, que son todas aquellas personas o colectividades con intereses en la empresa, como pueden ser los empleados, los clientes o

la sociedad en general; segundo, los componentes materiales que incluyen, obviamente, las máquinas, el equipo, los edificios y terrenos; y, por último, los componentes intelectuales integrados por los conocimientos y la tecnología dispuesta por la empresa.

Con la aplicación de la gestión de la calidad se pretende alcanzar buenos resultados para la empresa, pero si se expresa este principio de una forma tan general, en realidad, no se ha dicho nada. Y es que, en un inicio, habría que establecer lo que se entiende por "buenos resultados" para, luego, señalar los costos en los que se está dispuesto a incurrir en función de ellos.

El proceso de transformación que ha experimentado el mundo de los negocios en los últimos años ha traído, como resultado fundamental, el reordenamiento interno de las empresas y ha potenciado su actuación estratégica, lo cual ha influido en la búsqueda de técnicas más adecuadas para la transmisión de la información necesaria con el fin de tomar nuevas decisiones.

El perfeccionamiento de los sistemas informativos ha sido una consecuencia del desarrollo y la complejidad alcanzados por la actividad económica en las últimas décadas, lo cual ha repercutido también en los criterios a seguir por los especialistas contables en las diferentes etapas enmarcadas en ese desarrollo.

Por ende, es una exigencia de estos tiempos que la información suministrada a la gerencia, desde el punto de vista de la Contabilidad de gestión, esté basada en las variables que posibiliten un seguimiento de la estrategia adoptada por la entidad en aras de alcanzar una ventaja competitiva en el mercado. Tal proyección ha originado una demanda de información adicional a la aportada tradicionalmente por los sistemas de costos, para poder facilitar una eficaz gestión de la empresa, lograr su adecuación a las exigencias externas impuestas por el mercado, así como controlar mejor desde las nuevas tecnologías de la gestión.

La calidad es el objetivo y la referencia para cualquier actividad desarrollada en las empresas. Se ha convertido en un instrumento de gestión poderoso y avanzado que les permite alcanzar importantes cuotas de mercado y se esgrime como estrategia competitiva diferenciadora. Es así como surge la necesidad de controlar los recursos utilizados para obtener esa calidad; en este sentido, los costos constituyen un valioso instrumento en función de mantener un seguimiento de la estrategia, pues aportan a la gerencia la información necesaria.

Un elemento esencial para un programa de control total de la calidad consiste en la identificación, el análisis y el control de los costos de la calidad de todo el negocio, lo que permite realizar un seguimiento pertinente a partir de la evaluación de dichos programas y la detección de las áreas que demandan atención.

Los sistemas de costos llamados "tradicionales", no cuentan con procedimientos que permitan ofrecer a la gerencia información relacionada con el control de la calidad. Comúnmente la Contabilidad de costos se ocupa de los reprocesos realizados a aquellos productos que se alejan de la calidad del diseño deseada y tratan de acercarlos a ella a

través de técnicas para el tratamiento de los desperdicios y de la llamada producción defectuosa. Sin embargo, poner énfasis en la calidad puede constituir un apoyo que identifique y elimine las causas de los errores y del reproceso, reduciendo costos y logrando que haya más unidades del producto disponibles para cumplir con las fechas de entrega (Juran, 1995).

Las estrategias de innovación y mejora continua son complementarias e imprescindibles para mantener y aumentar la calidad de los servicios y productos de cualquier organización a lo largo del tiempo. La innovación, dado que requiere disponer de recursos económicos y oportunidades tecnológicas, suele ser puntual en el tiempo, mientras que la mejora continua es una estrategia que, como su nombre indica, debe realizarse continuamente.

Bossink (2002) analiza los conceptos y herramientas de la gestión de la calidad que utilizan las empresas para apoyar las distintas fases del proceso de innovación. Para ello, identifica cinco fases en el proceso de innovación: la creación de un clima de innovación, el control de los procesos de innovación, el inicio de los procesos de innovación, la generación de ideas para la innovación y la implantación de la innovación resultante.

El despliegue de políticas de calidad contribuye a la implantación de estrategias de innovación en la organización y a la creación de un espacio interno y externo para los proyectos de innovación; y por último, la mejora continua permite incrementar la capacidad de la organización a reaccionar a los cambios.

La “mejora continua” es otro de los principios que siempre debe estar latente y vinculado a la innovación. Según la norma ISO 9004 (2005): “La organización debería realizar el seguimiento continuo de sus acciones para la mejora del desempeño y registrar su implementación debido a que esto puede proporcionar datos para mejoras futuras”. También plantea que “[...] los resultados del análisis de datos de las actividades de mejora, deberían ser uno de los elementos de entrada de la revisión por la dirección con el fin de proporcionar información para mejorar el desempeño de la organización”.

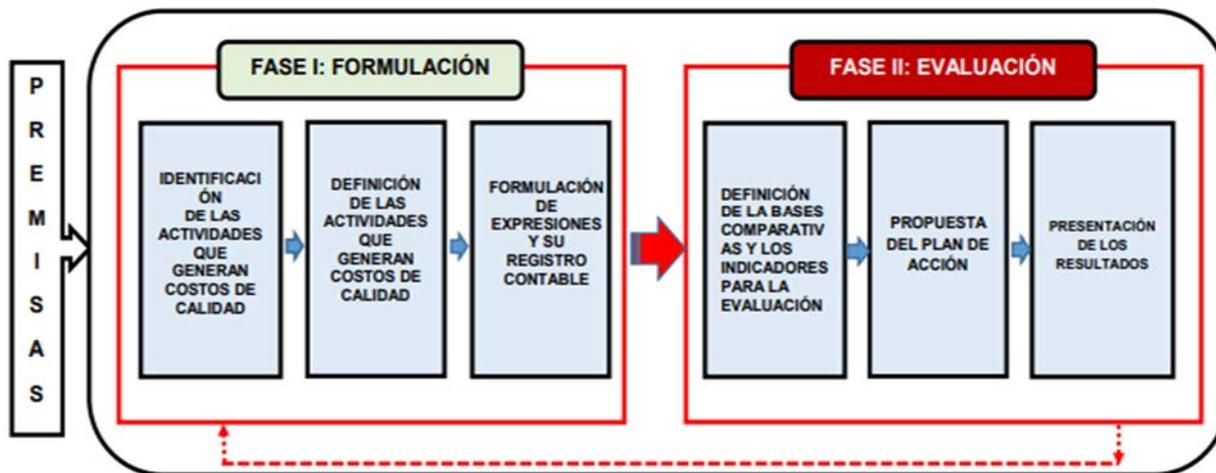
II. Procedimiento para el registro y evaluación de los Costos de calidad en la Empresa Cárnica Granma

El diseño de un procedimiento que propicie el registro y evaluación de los costos de calidad para la toma de decisiones en la Empresa Cárnica Granma, contribuirá a la actualización de la estrategia de la empresa en materia de calidad. Dicho procedimiento se estructura mediante una secuencia lógica de pasos que tienen el propósito de favorecer el proceso de toma de decisiones y están enfocados en la gestión de los costos de calidad. Evidentemente, su aplicación conlleva el establecimiento de acciones que pudieran agregarse a la planeación operativa o estratégica de la entidad objeto de estudio.

Como se observa en la figura 1, el procedimiento propuesto consta de dos fases y seis pasos:

Figura 1

Estructura del procedimiento para el registro y evaluación de los costos de calidad en la Empresa Cárnica Granma.



Atendiendo a las características de la propuesta metodológica de la presente investigación, por considerarse un procedimiento específico y no general, se concibe una lógica basada en las regularidades teóricas de los sistemas de gestión de la calidad y la determinación de sus costos; pero se realizan, además, estudios ajustados a la entidad. Los mismos posibilitan describir la cadena de valor en la producción de embutidos con el fin de proponer vías para la evaluación de sus costos de calidad.

Es por ello que la lógica metodológica seguida se basa en dos fases. La primera, llamada de formulación, es donde se estudian las relaciones causales entre las diferentes actividades implicadas en la producción de embutidos, con incidencia en los costos de calidad. Se inicia con la identificación de las actividades y subactividades de la cadena de valor como fuentes de generación de costos de calidad y continúa con la clasificación de cada una de ellas por tipo de costos según corresponda.

Luego, se proponen las fórmulas específicas para la determinación de los costos de calidad con el fin de proceder a su registro, se determinan las bases de comparación y se definen los indicadores para su evaluación, con ajuste a las características de la entidad. Esta primera fase fue totalmente construida por el autor con apoyo de técnicas como la revisión documental y la observación directa, las que posibilitaron obtener información de expertos de la producción, de la dirección y del Departamento de Calidad, entre otros.

La segunda fase, por otro lado, consiste en la determinación de los costos de calidad a partir de expresiones matemáticas propuestas, así como la necesaria evaluación de los resultados obtenidos según los rangos comparativos previstos en ella. Esta fase ofrece las orientaciones metodológicas que deben seguir, tanto el área económica como la dirección de la entidad, para la evaluación de los costos de calidad con una frecuencia mensual y con el apoyo de las fórmulas y bases comparativas definidas.

En la fase dos se describe la forma en que debe utilizarse el sistema construido en la fase uno. Con un carácter totalmente orientador, se indica, de un modo sencillo, cómo utilizar las fórmulas y bases de comparación en un proceso de toma de decisiones para la mejora continua. Su fortaleza reside en la profundidad que contiene la fase de formulación en el estudio de los factores causales de los costos de calidad en la producción de embutidos, lo que hace de la evaluación un proceso más objetivo.

III. Registro y evaluación de los costos de calidad

La concepción del procedimiento para el registro y evaluación de los costos de calidad en la Empresa Cárnica Granma tiene en cuenta los marcos regulatorios vigentes, su enfoque es integrador y su basamento práctico se respalda en el mantenimiento de los controles necesarios para garantizar la eficiencia y estabilidad de la entidad como elementos esenciales para el cumplimiento de sus objetivos estratégicos. Esto posibilita que la información generada sea eficaz en el propósito de favorecer el proceso de toma de decisiones enfocadas en la gestión de los costos de calidad. Dicho procedimiento se sustenta en los siguientes principios:

- a) **Sistematicidad:** permite el mantenimiento de un proceso de retroalimentación constante que contribuye a la toma de decisiones efectivas.
- b) **Contextualización:** brinda la facilidad de adecuarse a cada organización con características similares.
- c) **Coherencia y pertinencia:** posibilidad que tiene el procedimiento de ser aplicado para gestionar la eficiencia y de ser coherente con los planes de desarrollo económico – social del país y del territorio.
- d) **Pro-actividad:** brinda información relevante que contribuye a la toma de decisiones oportunas.
- e) **Mejoramiento continuo:** establece una retroalimentación permanente que permite una adecuada gestión de los costos de calidad.
- f) El procedimiento debe tener en cuenta a los siguientes aspectos:
- g) **Compromiso de la alta dirección:** elemento clave para la implementación del instrumento metodológico propuesto debido a los cambios que introduce en la gestión. Disposición de la alta dirección a asignar los recursos necesarios para la implantación del procedimiento.
- h) **Disposición al cambio:** permite asimilar la nueva forma de administrar la empresa, así como las nuevas prácticas y su incorporación en el actuar diario, tanto para los directivos como para los trabajadores.
- i) **Suficiencia informativa:** necesaria para disponer de la cantidad y calidad de la información requerida, lo que permitirá la aplicación y tratamiento del instrumento metodológico propuesto.

Todo lo antes planteado conlleva al establecimiento de acciones que pudieran agregarse a la planeación operativa o estratégica de la empresa.

El análisis realizado de los costos, que permite su identificación y registro, resulta un elemento esencial para la certificación del sistema de gestión de calidad de la entidad, por lo que se presenta una propuesta para la clasificación y análisis de estos, de manera tal que se creen las bases para su incorporación en la implantación del sistema de costos.

En relación con las áreas de responsabilidad y centros de costos, el análisis permitió distinguir la presencia, en la empresa y en la unidad de dirección, de un centro de costo relacionado con la calidad.

Entonces, solo restaría identificar adecuadamente la información del área contable, de manera que se puedan clasificar los costos de calidad en:

- a) Prevención
- b) Evaluación
- c) Fallos (internos y externos)

De esta manera, los gastos de calidad considerados por la empresa se registran en la cuenta atendiendo a las áreas de responsabilidad. Los elementos de gastos a utilizar serán los que se correspondan con el tipo de gasto efectuado a partir de las clasificaciones realizadas, con cada tipo de costo asociado a la calidad.

Cada área de responsabilidad cuenta con almacenes que permiten ubicar las materias primas y materiales atendiendo a su categoría y que garantizan las condiciones óptimas para cada tipo de surtido. De esta forma, se presentan los códigos y nomenclaturas de los almacenes por área de responsabilidad.

El asiento contable dependería del centro de costo de calidad y de la operación que se realice; es decir, podrá salir del almacén si se toman muestra de producciones terminadas, si se reciben pago realizados por la empresa o si se realizan pagos directos a un tercero.

La siguiente tabla se ilustra la distribución de las cuentas, subcuentas, elementos de gastos y centros de costos que intervienen en la clasificación de los costos de calidad.

Tabla 1

Distribución de los asientos por elementos y partidas.

Cuenta	Subcuenta	Análisis	Elemento de gasto	Debe	Haber
731	001	1080	XXXXXX	XXXXX	
731	001	1081	XXXXXX	XXXXX	
731	001	1082	XXXXXX	XXXXX	
731	001	1083	XXXXXX	XXXXX	
183	0100	1001			XXXXX
188	0050	001	1005		XXXXX
696	0200	017	41		XXXXX
405	0020				XXXXX

Los comprobantes, muestran las cuentas, subcuentas, elementos de gastos y centros de costos que intervienen en la clasificación de los costos de calidad, a partir de los saldos extraídos de los estados financieros de la Empresa Cárnica Granma. También se explica cada elemento de gasto utilizado en la contabilidad.

Para desarrollar la evaluación integral de los resultados de la temática abordada en este trabajo se partirá del análisis de los costos de calidad total en la producción de embutido y de su comportamiento en relación con el costo de producción.

El costo total de calidad representa el 14 por ciento del total del costo de producción. Luego del análisis realizado, es posible afirmar que este por ciento es muy bajo, por lo que se establece la existencia de problemas en cuanto a la determinación y evaluación de los costos de calidad, así como de limitaciones en cuanto a la información primaria que no permite diferenciar aquellos gastos relacionados con los costos de calidad y los relacionados con el costo de producción.

En la figura 2 se muestra el por ciento que representa cada una de las categorías definidas para los costos de calidad y no calidad del costo total de calidad.

Figura 2

Representación gráfica porcentual de los costos de calidad por partidas en la producción de embutido



El comportamiento del costo de prevención con respecto al costo total de calidad es de un 41 por ciento y resulta que, al compararlo con el paradigma propuesto, se desvía en menos de 4 por ciento, lo que indica que no se trabajan con suficiente intención los aspectos determinados en esta categoría, concretamente en la elaboración y revisión de las especificaciones, procedimientos e instructivos de trabajo y la evaluación de los proveedores.

El costo de evaluación supera el valor referido en el paradigma; sin embargo, pudo determinarse que no se ejecutan suficientes auditorías de calidad al producto y a los

procesos con la finalidad de controlar las acciones en materia de costos de calidad, por lo que no siempre se toman decisiones acertadas para establecer procesos de mejoras.

El costo de fallas internas presenta una desviación con respecto al paradigma en más de un dos por ciento, incidiendo en los tres productos (3 variedades de embutidos) el reproceso o recuperación de la producción no conforme. El costo de fallas externas, aunque representa el nueve por ciento de un 15 por ciento establecido como paradigma, muestra que existe insatisfacción por parte de los clientes al tener que realizar devoluciones y la entidad reponer el producto.

A partir de lo anteriormente analizado, se puede establecer que existen problemas objetivos en la entidad que inciden directamente en el comportamiento de los costos de la no calidad, entre los que se encuentran:

- Obsolescencia tecnológica.

- a) Deficiente sistema de tratamiento de agua, carencia de una planta de ósmosis inversa.
- b) Insuficiente capacidad de fabricación.
- c) Insuficiente equipamiento, medios y materiales de laboratorio.

Los precedentes expuestos conducen a la necesidad de aplicar una reingeniería del proceso, enfocada hacia las mejoras continuas. Esto conlleva un proceso inversionista que posibilite renovar la tecnología, unido a un grupo de acciones para crear una cultura empresarial que esté dirigida a los costos de calidad. Para ello se hace necesario elaborar un plan de acción que se encuentre encaminado a sentar las bases en función de mejorar la toma de decisiones.

Como resultados del trabajo realizado se obtuvieron los siguientes:

1. Fue posible el análisis cuantitativo y cualitativo de los indicadores de eficiencia económica y productiva.
2. Se estableció que el destino final de las producciones se encuentra dirigido a satisfacer las necesidades y expectativas de los clientes a través de las diferentes cadenas de distribución en el territorio.
3. Se determinó que los embutidos contribuyen a la seguridad alimentaria pues están al alcance de las personas, son seguros e inocuos; asimismo, se evaluaron entre las preferencias culturales para una vida sana de los moradores de la provincia y el país.
4. Las propuestas realizadas constituyen productos contribuyentes pues tributan al fortalecimiento de la estrategia de la Empresa al Desarrollo Local.
5. Es importante destacar que la Empresa Cárnica Granma es una de las principales aportadoras de la Contribución Territorial para el Desarrollo Local, lo cual está condicionado a los importantes volúmenes de ventas que realiza anualmente y por su contribución al desarrollo de la provincia Granma.

CONCLUSIONES

1. La evaluación de la gestión de la calidad constituye un elemento básico para el proceso de gestión, por cuanto contribuye a cuantificar monetariamente los aspectos esenciales para el logro de los objetivos de la calidad. Su consecución se sustenta en el establecimiento de un sistema de información sobre los costos totales de calidad que permita diferenciar aquellos que se generan en la organización de los que se ocasionan como consecuencia de las fallas en el proceso productivo.
2. La aplicación del procedimiento en la línea de producción de embutido, demostró su viabilidad, ratificando que el registro contable utilizado está acorde con las normas cubanas de Contabilidad y el clasificador de cuenta se encuentra avalado por el Ministerio de la Industria Alimentaria.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Bossink, B. (2002): "The strategic function of quality in the management of innovation", *Total Quality Management*, Vol. 13, No. 2, pp. 195-205.
- Empresa Cárnica Granma (ECG). (2021). Expediente Único de la Empresa Cárnica Granma. Bayamo, Granma, Cuba.
- GEIA (2016). Estrategia de desarrollo de la Industria alimentaria en Granma hasta 2021. Granma.
- Ishikawa, K. (1988) ¿Qué es el control total de la calidad? La modalidad japonesa. La Habana, Cuba: Editorial de Ciencias Sociales.
- Norma Internacional ISO 9001 (2015). Sistema de gestión de la calidad. s/c: s/e.
- Norma Internacional ISO 9004 (2005). Sistema de gestión de la calidad. Directrices para la mejora del desempeño. Sección Anexo B. s/c: s/e.
- Norma Internacional ISO 9004 (2018). Sistema de gestión de la calidad. s/c: s/e.
- Partido Comunista de Cuba (2016a). Lineamientos de la política económica y social del Partido y la Revolución para el período 2021-2026. La Habana: *Gaceta Oficial de La República de Cuba*.
- Partido Comunista de Cuba (2016b). Conceptualización del modelo económico y social cubano de desarrollo socialista hasta 2030. La Habana: *Gaceta Oficial de La República de Cuba*.
- Partido Comunista de Cuba (2016c). Informe Central al 7mo Congreso del Partido Comunista de Cuba. La Habana.

DATOS DE LOS AUTORES

REBECA DE LOS ÁNGELES LEÓN LEAL

Graduada de Licenciatura en Economía, en la Universidad de Oriente. Profesora Auxiliar de la carrera de Contabilidad y Finanzas en la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales, coordina la Maestría de Contabilidad Gerencial. En los tres últimos años ha obtenido 7 publicaciones, ha participado en 13 eventos (territoriales, nacionales e internacionales). Coordinadora del proyecto empresarial “Desarrollo de capacidades de gestión y emprendimiento socioeconómico en empresas del Grupo Empresarial de la Industria Alimenticia (GEIA)”. Además, ha obtenido 1 premios CITMA y 2 premios Innovación y 1 el premio nacional Abel Santamaría Cuadrado y 3 Provinciales, 4 Premio del Rector. También, ocupa el cargo de presidenta de la Sociedad Científica de Contabilidad y Costo en la ANEC Granma

PEDRO LINO DEL POZO ÁLVAREZ

Graduado de Licenciatura en Control Económico en la Universidad de Camagüey, Profesor Titular y Doctor en Ciencias Económicas. Ha participado en numeroso eventos provinciales, nacionales e internacionales y es autor de varias publicaciones. Pertenece a diferentes claustros de maestría y coordina el Doctorado de Ciencias Contables y Financieras en la Universidad de Camagüey. Ha sido tutor de un número importante de tesis de maestría y doctorados. Ha impartido un número importante de conferencias en materia de análisis económico financiero. Forma parte del tribunal Nacional de Contabilidad y Finanzas. Ha coordinado proyectos de investigación, y es miembro de la Asociación Nacional de Economistas y Contadores de Cuba.

HÉCTOR RODRÍGUEZ PÉREZ

Graduado de Contabilidad y Finanzas en la Universidad de Camagüey, Profesor Titular y Doctor en Ciencias Económicas. Ha participado en numeroso eventos provinciales, nacionales e internacionales y es autor de varias publicaciones. Pertenece a diferentes claustros de maestría y es miembro del Comité Académico del doctorado en Ciencias Contables y Financieras en la Universidad de Camagüey. Ha sido tutor de un número importante de tesis de maestría y doctorados. Ha impartido un número importante de conferencias en materia de contabilidad. Forma parte del tribunal Nacional de Contabilidad y Finanzas. Ha coordinado proyectos de investigación, y es miembro de la Asociación Nacional de Economistas y Contadores de Cuba.

CONFLICTOS DE INTERESES

Los autores se responsabilizan con el contenido del artículo y declaran no tener asociación personal o comercial que pueda generar conflictos de interés en relación con este. Además, certifican que todos los documentos presentados son libres de derecho de autor o con derechos declarados y, por lo tanto, asumen cualquier litigio o reclamación relacionada con derechos de propiedad intelectual, exonerando de toda responsabilidad a la Revista Cubana de Finanzas y Precios.

CONTRIBUCIÓN AUTORAL

Taxonomía de roles Colaboradores

Conceptualización

Metodología

Validación

Análisis formal

Investigación

Recursos

Escritura a – Borrador original

Escritura – Revisión y edición

Visualización

Supervisión

Administración de proyecto

Adquisición de fondos

Nombre del colaborador a autor según su contribución

Rebeca de los Ángeles León Leal

Rebeca de los Ángeles León Leal

Rebeca de los Ángeles León Leal

Rebeca de los Ángeles León Leal. Pedro

Lino del Pozo Álvarez, Héctor Rodríguez

Pérez

Rebeca de los Ángeles León Leal.

Rebeca de los Ángeles León Leal. Pedro

Lino del Pozo Álvarez, Héctor Rodríguez

Pérez

Rebeca de los Ángeles León Leal.

Rebeca de los Ángeles León Leal. Pedro

Lino del Pozo Álvarez, Héctor Rodríguez

Pérez

Rebeca de los Ángeles León Leal.

Pedro Lino del Pozo Álvarez, Héctor

Rodríguez Pérez

Rebeca de los Ángeles León Leal. Pedro

Lino del Pozo Álvarez, Héctor Rodríguez

Pérez

Rebeca de los Ángeles León Leal.

Fecha de recepción: 5 de marzo de 2024

Fecha de aceptación: 2 de abril de 2024

Fecha de publicación: 9 de mayo de 2024