

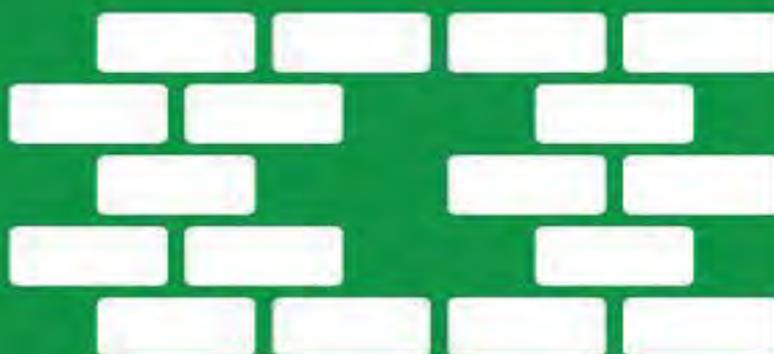
No.03

VOL 4 / 2020 / Julio -Septiembre
ISSN 2523-2967 / RNPS 2449

REVISTA CUBANA DE FINANZAS Y PRECIOS

Publicación oficial del Ministerio de Finanzas y Precios, República de Cuba.

PENSAR EN CONSTRUIR



ES PENSAR COMO PAÍS



pág. **09**
Discursos e
Intervenciones

pág. **11**
Artículos
arbitrados

pág. **46**
Artículos
arbitrados

"(...) No es concebible el futuro del país sin la ciencia y la técnica, no es concebible el desarrollo del país sin la ciencia y sin la técnica"

Fidel Castro Ruz
La Habana, 13 de septiembre de 1974

Presentación

Nota del Editor

Es un placer presentar la tercera edición de la **Revista Cubana de Finanzas y Precios** del Volumen No. 4 correspondiente al año 2020.

Este espacio está dedicado a la presentación de elementos financieros y contables con el propósito de contribuir a la difusión y estudio de los temas.

Sistema de Tesorería

Los recursos financieros públicos que ingresan los gobiernos son cada vez más insuficientes para enfrentar sus gastos. Por esta razón, se requiere de un mayor control sobre los mismos a través de instrumentos que permitan el desarrollo de la Tesorería.

La administración de la caja debe funcionar como un proceso integrador del manejo de los ingresos, los gastos y de la obtención de financiamiento o de inversión de los excedentes.

En la actualidad la imagen de caja pagadora que tradicionalmente caracterizaba al Sistema de Tesorería se ha ido sustituyendo por la de ser una gerencia financiera moderna del sector público.

El Sistema de Tesorería ha asumido la responsabilidad de programar y administrar los flujos financieros del Estado, participando de una forma activa en la definición de la política financiera del sector público; en la elaboración de la programación del presupuesto de la Administración Nacional; en la elaboración del presupuesto de caja del sector público y en la administración del sistema de cuentas que la integran.

La misión del Sistema de Tesorería es administrar los recursos del sistema de cuentas del Tesoro, mediante la aplicación de normas y procedimientos orientados a la recaudación, distribución y registro de las operaciones derivadas de su gestión; procurando mantener la liquidez de la caja fiscal a través de un proceso eficaz de programación, ejecución y control del flujo de efectivo, que le permita realizar pagos y entregar fondos a las entidades y organismos del Sector Público.

Los objetivos principales más generalizados del Sistema de Tesorería pueden identificarse con:

- a) Mantener la liquidez necesaria para cumplir de manera oportuna con los compromisos financieros de la ejecución del Presupuesto del Estado.
- b) Determinar métodos para la programación de caja con el fin de prever con la mayor exactitud los déficits estacionales y/o colocación de fortuitos excedentes.

- c) Brindar información confiable para la toma de decisiones vinculadas al desarrollo del mismo.
- d) Lograr una mayor transparencia en su gestión, contemplando los principios de economía, eficiencia y efectividad.
- e) Combinar la programación y gestión de caja con las demás políticas macroeconómicas de la nación.
- f) Disponer de instrumentos modernos de gestión de caja que permitan la administración de los recursos públicos basados en el principio de Unidad de Caja.

La tesorería desarrolla diferentes funciones:

Funciones de Caja: (Recaudación, pagos y movimientos de Fondos)

- a) Dirige, vigila y regula las operaciones presupuestarias de los recursos del Estado.
- b) Gestiona el ingreso de los créditos o entradas presupuestarias y de desembolsos y contribuciones que persona natural o ente le deba al Estado.
- c) Centraliza los ingresos que se destinan a financiar las actividades del Estado y financia los programas sociales, de desarrollo, así como otras funciones del Estado.
- d) Gestiona el ingreso de los créditos o entradas presupuestarias y de desembolsos y contribuciones que persona natural o ente le deben al Estado.

Funciones Financieras:

- a) Prevé la falta de coincidencia entre las entradas de recursos y los gastos.
- b) Interviene en la realización de empréstitos y operaciones de créditos, no solo con financiamientos para la caja, sino también para salvar situaciones de presupuesto.

Funciones Conexas:

- a) Participa en la elaboración del presupuesto y en los asuntos de política económica en general.
- b) Atiende los movimientos de fondos en el interior de la República y en el exterior.
- c) Representa al Estado en los juicios contra detentadores y deudores de dineros públicos y en la administración de valores y títulos de propiedad

Las técnicas de control más usadas son:

- a) Programación Financiera

b) Sistema de Conciliación Bancaria

El Fondo Unificado de Cuentas

El Fondo Unificado de Cuentas es un sistema que sigue el principio de unidad de caja. Considera como saldo del Tesoro, la suma algebraica de todas las cuentas bancarias correspondientes a las entidades y jurisdicciones del Sector Público donde se realizan las operaciones del presupuesto.

Su relevancia está en permitir una capacidad de financiamiento en el corto plazo al Tesoro, ya que, aunque los recursos estén distribuidos en las diferentes entidades que tienen descentralizados sus pagos, en caso de producirse un déficit temporal en caja en la Cuenta Central, el Tesoro se encuentra facultado para concentrar nuevamente la cantidad equivalente al total de los fondos, con el fin de financiar sus desbalances transitorios de caja, hasta que la situación se revierta.

De esta manera la Tesorería crea un mecanismo interno que le permite conjugar las necesidades de recursos con su disponibilidad, para hacer frente a las obligaciones más urgentes.

Pero este proceso no es tan simple; si el sistema diseñado no tiene prevista la influencia de los procesos inflacionarios, en un momento determinado se puede producir una ineficiencia en la asignación de recursos y una aglutinación de fondos no utilizados.

Sistemas de cuentas de Tesorería en los órganos locales del Poder Popular

En la actualidad el sistema de cuentas de Tesorería en los órganos locales del Poder Popular está conformado por:

- a. En las direcciones provinciales de Finanzas y Precios:
Cuenta Distribuidora Central
Cuenta Distribuidora Provincial
- b. En las direcciones municipales de Finanzas y Precios:
Cuenta Distribuidora Central
Cuenta Distribuidora Provincial
Cuenta Distribuidora Municipal
Cuenta de Efectos Electrodomésticos
- c. En las unidades presupuestadas:
Cuentas Bancarias de Gastos

En los titulares de presupuesto vinculados al Presupuesto Central existe una cuenta distribuidora para recibir y entregar los recursos.

Los principales conceptos que se manejan en el Sistema de Tesorería son:

Fondos Operacionales: aquellos recursos financieros que se entregan por una Cuenta del Sistema de Tesorería a otra, con el objetivo de que esta última efectúe operaciones de salidas de recursos financieros que les fueron autorizados a realizar por la legislación vigente.

Fondos Rotatorios: aquellos recursos financieros que son entregados con carácter temporal por una Cuenta del Sistema de Tesorería a otra, a un Órgano u Organismo del Estado, a los órganos provinciales o municipales del Poder Popular para realizar operaciones que son aprobadas por un Procedimiento Normativo de Tesorería y cuyo monto autorizado es repuesto, previa certificación de los recursos utilizados. La vigencia de estos fondos puede exceder el ejercicio fiscal y los mismos constituyen activos de la cuenta del Sistema de Tesorería que los otorga.

Anticipos de Fondos: aquellos recursos financieros que se entregan con carácter temporal, por una Cuenta del Sistema de Tesorería a otra, a un Órgano u Organismo del Estado, a los órganos provinciales o municipales del Poder Popular, con el objetivo de cubrir insuficiencias temporales de caja, o para otro objetivo autorizado por un Procedimiento Normativo de Tesorería. Estos anticipos son liquidados dentro del ejercicio fiscal, en el plazo que establezca el otorgante.

La ley anual del presupuesto del Estado fija los conceptos que integran los presupuestos locales y su forma de financiamiento.

Dr.Cs. José Carlos del Toro Ríos

Las opiniones de los autores, expresadas en los artículos, reflejan sus puntos de vista, pero no necesariamente coinciden con los criterios del Consejo Editorial.

Consejo Editorial

Editor Jefe

Dr.C. José Carlos del Toro Ríos
Ministerio de Finanzas y Precios, Cuba

Coordinadora

Dra.C. Eva Angela Cruz Silbeto
Ministerio de Finanzas y Precios, Cuba

Miembros

Dr.C. Alfredo Álvarez González
Ministerio de Finanzas y Precios, Cuba

Dra.C. Elvira Armada Trabas
INTERAUDIT S.A. OSDE CAUDAL, Cuba

Dr.C. Alejandro Fuentes Hernández
Ministerio de Finanzas y Precios, Cuba

MSc. Noemí Benítez Rojas
Superintendencia de Seguros, Cuba

MSc. Esperanza Recio Socarrás
CECOFIS, Cuba

MSc. Martha Beatriz Fundora Jiménez
ONAT, Cuba

Lic. Yenisley Ortiz Mantecón
Ministerio de Finanzas y Precios, Cuba

Comité de gestión de contenidos

MSc. Neida La Rosa Arbelo

Lic. Randy Arteaga Rodríguez

MSc. Nora Regla Ballate Ibáñez

MSc. Beatriz Reyes Lamazares

Editores asociados

Dr.C. Armando Lauchy Sañudo
Ministerio de Educación Superior, Cuba,

Dr.C. Marcos Gustavo Morales Fonseca
Dirección Provincial Finanzas y Precios Camagüey,
Cuba,

Dra.C. Inés Josefina Torres Mora
Asociación Nacional de Economistas y Contadores
de Cuba, Camagüey, Cuba

Dr.C. Alcides Quintana Cabrales
Universidad de Oriente, Cuba

Dra.C. María Saturnina Gil Basulto
Universidad de Camagüey, "Ignacio Agramonte
Loynaz", Cuba

Dra.C. Frida Ruso Armada
Universidad de La Habana, Cuba

Dra.C. Julia Ileana Deas Albuerne
Universidad de la Habana, Cuba,

Dr.C. Antonio Sánchez Batista
Universidad de Camagüey, Cuba

Correctoras de originales

MSc. Argelia Cristina Reyes Galiano

Contáctenos

Ministerio de Finanzas y Precios

Dirección: Empedrado No. 302 esq. Aguiar
Habana Vieja. La Habana
Cuba.

Código Postal: 10100

Teléfono: (53.7) 8671904

Correo electrónico: revista@mfp.gob.cu

Sitio web: http://www.mfp.gob.cu/revista_mfp

Revisores

Integrantes del Comité de Normas Cubanas de Contabilidad, de la Asociación de Presupuesto Público de la ANEC, de la Superintendencia de Seguros de Cuba, profesores del Centro de Estudios Contables, Financieros y de Seguros y miembros de tribunales de eventos científicos.

CONTENIDOS

09

Ratifica titular de Finanzas y Precios carácter social y humanista del Presupuesto cubano

MINISTERIO DE FINANZAS Y PRECIOS

Discursos e intervenciones

Artículos arbitrados

11

Procedimiento para el control de los costos en la ganadería bovina

YAISEL RODRÍGUEZ HERNÁNDEZ, ALEXANDER TOMÁS LIAS GONZÁLEZ
ALBA SÁNCHEZ-ARENCEBIA

19

Método ABC para mejorar la gestión de los inventarios en la Empresa Comercializadora Escambray Guantánamo

YAKELINE ÁLVAREZ GUTIÉRREZ, JESSIKA MAITE WILSON ALVAREZ

29

La administración de riesgos en Cuba

ANA PAULA BETANCOURT VÁZQUEZ

36

Procedimiento para el cálculo de los pagos a cuentas de las entidades obligadas

ANA MARÍA LUNA DELIZ, FRANCISCO MARTÍNEZ FERNÁNDEZ

46

Elaboración de procedimientos de auditoría de gestión o de desempeño para las instituciones de educación superior públicas del Ecuador

MARÍA INÉS ZAMBRANO ZAMBRANO, ELVIRA ARMADA
TRABAS

57

El costo del factor trabajo como elemento diferenciador para la inserción en las Cadenas Globales de Valor. Análisis comparado del sector manufacturero en Argentina-México

SANDRA-EVA LOMELÍ-RODRÍGUEZ, SANDRA DEL
CARMEN CANALE, MELISA BERGESE, ERNESTO GUZMÁN-
AGUILAR

72

¿A cuánto deben llegar los ingresos personales anuales de los productores agropecuarios?

SILVIO DAVID GUTIERREZ PÉREZ

Artículos arbitrados

Certificación  [Revista Científica Certificada](#). Código: **2125318** del CITMA

Donde puedes encontrarnos

Perfiles en redes sociales

 <https://www.facebook.com/RCFP254/>

 <https://twitter.com/rcfp254>

 <https://scholar.google.com/citations?user=0CRqsdEAAAAJ&hl=es>

Enciclopedia ECURED



https://www.ecured.cu/Revista_Cubana_de_Finanzas_y_Precios

Indexados Grupo III MES



<https://doaj.org/toc/2523-2967>



<https://ideas.repec.org/s/ris/rcubfp.html> ,



<https://econpapers.repec.org/article/risrcubfp/>

Otros



<https://www.base-search.net/Search/Results?q=dccoll:ftjrcfp>



https://redib.org/recursos/Record/oai_revista4030?lng=es



<http://www.citefactor.org/journal/index/22506#.Wy2MgZrBDIU>



<http://olddrji.lbp.world/JournalProfile.aspx?jid=2523-2967>



<https://www.mendeley.com/profiles/revista-cubana-de-fina-issn-/>



<http://index.pkp.sfu.ca/index.php/browse/index/3221>

Contribuciones

Según el tipo de contribución la estructura de los manuscritos será:

- Artículo original (de 10 a 15 cuartillas):
- Artículo de revisión (de 15 a 30 cuartillas)
- Artículos cortos (hasta 5 cuartillas)
- Reseñas (hasta 1 cuartilla)

Resumen

Se enviarán resúmenes con 130 palabras como máximo. Debe ser escrito en tercera persona, en forma de bloque, con oraciones entre cortas y medianas.

No debe incluir citas y su estructura debe contener las siguientes partes: la idea central, introducción o caracterización del tema, objetivo del trabajo, materiales y métodos de investigación utilizados, posibles resultados y brevísimas conclusiones, éstas últimas se escriben en presente.

El resumen y las palabras claves deben de estar en idiomas inglés y español

- Palabras claves del texto (no menos de 3 y no más de 5)
- Numeración JEL para palabras clave, según el código empleado internacionalmente en publicaciones económicas. Si no lo señalan los autores la Dirección de la Revista definirá la numeración JEL

Formato de la Bibliografía (Normas APA)

- Extensión entre 7 y 15 páginas, esta cantidad de páginas no incluye los anexos.
- Texto: Arial 12
- Títulos: Arial 14 negrita y centrados, no debe tener más de 15 palabras, pero ser concreto no general
- Formato de página: carta, 8 1/2 X 11
- Espaciado: 1.5
- Se pueden incluir gráficos, tablas e ilustraciones, todos en el mismo documento debidamente referenciadas.
- Las citas del texto deberán estar enumeradas en forma consecutiva y contendrán los datos que se establezcan, especificando las páginas en que están

localizadas.

- Las siglas, de utilizarse, deben tener la denominación completa.
- Referencias Bibliográficas. Se recomienda utilizar la función de Citas y bibliografía del procesador de textos Word.
- El equipo de redacción puede sugerir los cambios que considere necesarios, siempre que no modifique el contenido del trabajo.

Proceso de arbitraje

Se utilizará el método de arbitraje por pares ciegos. Cada trabajo será evaluado por dos expertos, al menos uno de ellos será externo al Ministerio de Finanzas y Precios, los avales realizados por ambos expertos serán enviados a la dirección de la revista y analizados por el Comité de Gestión de Contenidos quien aprobará su publicación. Cuando los artículos provengan del Centro de Estudios Contable, Financieros y de Seguros, o de tribunales de eventos científicos, se acompañarán con el dictamen de arbitraje.

Política antiplagio

Los autores de los textos son enteramente responsables del contenido de sus colaboraciones, así como de garantizar que éstas sean originales e inéditas. La revista incluye en el proceso editorial la revisión mediante un software que mide el grado de similitud comparando con documentos publicados e indexados en bases de datos electrónicas y otros recursos de Internet. En caso de detectar una práctica de plagio, el manuscrito será descartado del proceso de publicación.

Datos obligatorios:

- Nombres y Apellidos de los autores,
- categoría científica,
- correo electrónico y
- afiliación laboral.
- una síntesis con los datos del autor en forma de párrafo.

Ratifica titular de Finanzas y Precios carácter social y humanista del Presupuesto cubano

Discursos e
Intervenciones

The Minister of Finance and Prices ratifies the social and humanistic character of the Cuban Budget

MINISTERIO DE FINANZAS Y PRECIOS

RESUMEN

Síntesis de la intervención de la Ministra de Finanzas y Precios, Meisi Bolaños Weiss en la Mesa Redonda el 19 de mayo de 2020.

Palabras clave: finanzas

Código JEL: H60 Presupuesto Nacional, Déficit, y Deuda: General

ABSTRACT

Synthesis of the intervention of the Minister of Finance and Prices, Meisi Bolaños Weiss at the Round Table on May 19, 2020.

Keywords: finance

Citar como (APA):

Ministerio de Finanzas y Precios. (2020): Ratifica titular de Finanzas y Precios carácter social y humanista del Presupuesto cubano. *Revista Cubana De Finanzas Y Precios*, 4 (3), 9-10. Consultado de http://www.mfp.gob.cu/revista/index.php/RCFP/article/view/02_V4N32020_MESA

La Ministra de Finanzas y Precios, Meisi Bolaños Weiss, en su comparecencia de este lunes en Mesa Redonda dio fe del enfrentamiento a la COVID-19 desde las finanzas públicas.

Inicialmente ratificó el carácter social y humanista del Presupuesto del Estado y el carácter solidario de la economía cubana materializado en el bienestar de la población como fin principal del Gobierno cubano.

La Titular explicó que desde el Presupuesto se respaldan todas las responsabilidades que en el orden económico y social el país hoy asume y ratificó que la prioridad principal es salvar vidas. En correspondencia, “en el orden financiero, contable, tributario y de los seguros se han adoptado más de 35 medidas”; aseveró.

La economía y el Presupuesto cubano desde el año 2019 vienen sometidos a fuertes restricciones a partir de las afectaciones en los niveles de actividad y a la necesidad de la racionalidad y el ahorro de los recursos con vista a garantizar y dar prioridad a los servicios básicos a la población; explicó y en este sentido, se refirió a que en el Presupuesto aprobado para el año 2020, el sector de la salud cuenta con los mayores recursos para la garantía de los diferentes programas del sector desde los niveles primarios y referido a la etapa excepcional que actualmente vive Cuba a causa de la pandemia.

La Ministra se refirió a la reorientación de las prioridades del Presupuesto y su responsabilidad no solo en continuar respaldando los programas de la salud sino también, los gastos generados por la COVID-19 y los principales sectores productivos.

Por su parte enfatizó en la limitación de los márgenes de utilidad de los sectores empresariales que prestan servicios durante esta etapa en función de hacer menos costosos los gastos de enfrentamiento a la pandemia, asimismo su acotación a un margen de utilidad del 5%.

Referido a los ingresos explicó sobre su afectación a causa de la paralización de un grupo de actividades y las afectaciones a determinados productos en la red de comercio minorista principalmente. En consonancia con el distanciamiento social, asimismo, citó el grupo de facilidades otorgadas a los contribuyentes como la formulación de consultas, la realización de trámites y los pagos de tributos vía electrónica a pesar del aplazamiento de las obligaciones y las garantías de tiempo suficientes para efectuar el pago de sus obligaciones una vez restablecidas las condiciones.

En correspondencia, Bolaños Weiss, ratificó que se le otorga el aplazamiento a todo contribuyente que lo requiera sin excepción por sectores. Referido a los trabajadores de la forma de gestión no estatal que no han podido laborar o reubicarse en otras fuentes de empleo, la Ministra aseguró “que existen los financiamientos para respaldarlos desde el Presupuesto de la Asistencia Social, bajo el principio de que nadie quedará desamparado”.

Asimismo, se previó financiamiento para las garantías salariales de los trabajadores de las empresas y centros productivos afectados por la pandemia, tal es el caso de las empresas del sector artístico y turístico. Y en este sentido, igualmente es importante, el respaldo a las producciones agropecuarias para la sustitución de importaciones.

Al referirse a otros temas la Ministra de Finanzas y Precios, explicó la medida adoptada de no ser gestionadas desde sus oficinas el cobro de las multas, al otorgamiento del aplazamiento correspondiente para que no se dupliquen las multas por contravenciones y al necesario cobro de aquellas impuestas por transgredir las medidas sanitarias implementadas para el enfrentamiento a la pandemia y ante la presencia de conductas que laceran los beneficios que el Estado pone en función de la población.

Además, ratificó el rigor en función de las violaciones de precios y la protección del Estado a los principales productos demandados.

Antes de concluir se refirió a la necesidad de que en las Empresas de Seguros exista una proyección con agilidad en la búsqueda de carteras de seguros para enfrentar eventos como este de la COVID- 19.

Ministerio de Finanzas y Precios

Procedimiento para el control de los costos en la ganadería bovina

Artículo
arbitrado

Procedure for the cost control in the bovine cattle raising.

YAISEL RODRÍGUEZ HERNÁNDEZ ¹

 <http://orcid.org/0000-0002-1913-4354>

ALEXANDER TOMÁS LIAS GONZÁLEZ ²,

ALBA SÁNCHEZ-ARENCEBIA³,

 <http://orcid.org/0000-0003-0982-5239>

Facultad de Ciencias Empresariales y Administración, Universidad de Holguín, Cuba

¹yrodriguez@uho.edu.cu;

²alexlia@uho.edu.cu, ³asanchez@uho.edu.cu

RESUMEN

La presente investigación tiene como objetivo: desarrollar un procedimiento metodológico para el control de los costos de producción en la ganadería bovina que favorezca la información financiera. De acuerdo a las clasificaciones de las investigaciones se puede decir que es de tipo documental y de campo, debido a que se constataron documentos de los registros contables del sector ganadero bovino, así como datos obtenidos directamente de las explotaciones ganaderas, a través de observaciones y entrevistas a los trabajadores y directivos. El procedimiento que se propone es una necesidad para el control de los costos, ya que el costo de la producción terminada se calcula basado en el peso del animal en pie por un precio promedio y no se tienen en cuenta los gastos incurridos en el periodo.

Palabras clave: contabilidad de costos, control de costos, ganadería bovina.

Código JEL: M42- Contabilidad y auditoría

Citar como (APA):

Rodríguez Hernández, Y. & Otros (2020): Procedimiento para el control de los costos en la ganadería bovina. *Revista Cubana De Finanzas Y Precios*, 4 (2), 11-18. Consultado de http://www.mfp.gob.cu/revista/index.php/RCFP/article/view/03_V4N32020_YRHYOTROS

ABSTRACT

Present it investigation has like objective: Developing a procedure methodology for the cost control of production in the bovine cattle raising that the financial information favor. It can be said that according to the classifications of investigations it is of documentary and field type, because the documents of the accounting records of the cattle bovine sector, as well as data obtained directly of the cattle exploitations, through observations and glimpsed to the workers and executives verified themselves. The procedure that you set yourself is a need for cost control, since you estimate the cost of the finished output around the weight of the standing animal for an average price basely and they do not have in account the incurred expenses in the period.

Keywords: cost accounting, cost control, bovine cattle raising.

INTRODUCCIÓN

La Contabilidad de costo, como proceso de identificación, medición, acumulación, análisis, preparación, interpretación y comunicación de la información tanto cualitativa como cuantitativa, utilizada para evaluar y controlar una organización, asegura el uso apropiado de sus recursos, minimizando el riesgo y optimizando la toma de decisiones, todo ello en términos monetario.

Para (Barfield, 2005), (Polimeni, et al. 2006), (Horngren, et al. 2007); (García, 2010), la contabilidad de costo es una técnica, un método o un procedimiento para determinar el costo de un producto o servicio y establecer comparaciones con los presupuestos que sirva de uso interno a los gerentes en la planeación, el control y la toma de decisiones.

El control de los costos es necesario en cualquier estructura de costo, al tener en cuenta la planificación de cada uno de los elementos como un sistema que sea capaz de determinar las desviaciones y medir su transcendencia en la toma de decisiones.

Según (Polimeni 2006) "el control se define como la totalidad de los procedimientos específicos delineados por la gerencia de la empresa para asegurar el logro de los objetivos de la organización y el uso eficiente de sus recursos", (p.7)

La actividad ganadera sigue siendo una de las más importantes en la economía nacional, por la contribución al producto interno bruto, como generador de divisas y fuente de trabajo.

El control implica una constante evaluación del desempeño real de los presupuestos preparados durante la etapa de la planeación, donde se puede establecer la comparación con los datos reales y acometer acciones de mejora con el objetivo de lograr mayores beneficios.

El control en las organizaciones ganaderas debe ser riguroso dadas las características que poseen, los semovientes se trasladan de fincas o granjas a otras y los costos deben ser lo más verídicos posible, que permitan establecer análisis y valoraciones de las posibles desviaciones.

En la actualización de los lineamientos de la política Económica y Social del Partido y la Revolución para el período 2016-2021 aprobados en el 7mo Congreso del Partido en abril 2016 se plantea "Desarrollar la política ganadera, priorizando las especies vacuna, porcina y avícola. La ganadería vacuna debe sustentarse en el aprovechamiento del fondo de tierras, la recuperación de la infraestructura, los pastos y los forrajes, así como el mejoramiento genético de los rebaños y la elevación de los rendimientos, para incrementar la producción de leche y carne, haciendo un uso eficiente de la mecanización. Perfeccionar el control de la masa, asegurar el servicio veterinario, la producción de medicamentos y la biotecnología reproductiva. Desarrollar el ganado menor en las regiones del país con condiciones favorables para ello". (Lineamiento 164)

Un diagnóstico realizado a los costos de la ganadería bovina en la Empresa Pecuaria Calixto García Norte y en la Agropecuaria Integral Holguín se pudo comprobar que sus principales producciones presentan

variaciones considerables de sus costos reales con respecto a los planificados originados por las siguientes causas: se pudo identificar que existen insuficiencias:

- a) dificultad para identificar la valoración del costo de producción ganadería bovina según su etapa de desarrollo;
- b) el consumo directo de las materias primas y materiales, mano de obra y gastos indirectos no se distribuyen por cada una de las categorías bovinas;
- c) dificultad para identificar las desviaciones existentes, por la no elaboración de las fichas de costo por cada una de las categorías.

Después de haber analizado cada una de las insuficiencias detectadas se puede plantear: ¿Cómo controlar los costos de producción en la ganadería bovina que favorezca la toma de decisiones?

Lo que permite plantear como objetivo general de este estudio: desarrollar un procedimiento metodológico para el control de los costos en la ganadería bovina, que permita un mejor proceso de toma de decisiones.

MATERIALES Y MÉTODOS

Para la construcción de esta investigación se tuvo en cuenta una búsqueda bibliográfica acerca del tema, el diagnóstico realizado a la Empresa Pecuaria Calixto García Norte y la Agropecuaria Integral Holguín, así como la fundamentación teórica de la contabilidad de costos, el control de los costos y las características de la ganadería.

En resultados de investigaciones realizadas por (Trejos, Palma, & Crespo, 2014), (Gámez & Bejerano, 2017), (Romero & Ferrer, 2019) se hace énfasis en los aspectos formales del control de los costos para obtener grandes ganancias en las empresas, asumen que un adecuado sistema de acumulación de costos posibilita una mejor toma de decisiones.

En estas investigaciones realizadas por diferentes autores han tenido en cuenta la acumulación de los costos a través de los elementos de materias primas y materiales (insumos), mano de obra y gastos indirectos, pero no tienen en cuenta la planificación como fase o paso para desarrollar un mejor control de los recursos materiales, humanos y financieros.

Sin embargo para (Rodríguez & Pedro, 2019) diseñar un procedimiento para el registro de los gastos y control de los costos que dote a la empresa de un instrumento eficaz para la toma de decisiones es una prioridad para las Empresas de Tecnología Médica Digital, pues se hace indispensable contar con las fichas de costo por cada tipo de producción, ya que constituyen la base para valorar la producción terminada, la producción en proceso y la fijación de los costos de ventas.

Para (Villegas & Moreno, 2009) parten de que el sistema de costos tradicional utilizado por Agrolasa imputa costos a la producción lechera, considerando solo el costo de mano de obra directa y un estimado de costos indirectos en la explotación pecuaria, a través de la aplicación de la unidad animal. Por lo que se considera una estructura de flujo de costos mediante la descripción de las actividades realizadas por cada centro de costos.

Las empresas ganaderas además de conocer los mecanismos para determinar los costos de producción, deben contar con un procedimiento que pueda señalar las faltas y los errores a fin de que sea posible corregirlos y evitar sus repeticiones.

Sector de la ganadería en Cuba

Una particularidad específica del desarrollo de sistemas de producción ganaderos vacunos en el mundo subdesarrollado, incluyendo a Cuba, es la ausencia de metodologías y enfoques integrales de investigación que no sólo focalicen las interacciones complejas de los factores biológicos, físicos y

socioeconómicos que constituyen la base de todo sistema de producción, sino que precisen las relaciones espaciales de los elementos que conforman el sistema. (Rodríguez A. J., 2005)

La producción de carne y leche bovina en Cuba se mantiene entre las más controladas dentro del Programa de Desarrollo Ganadero del MINAG. El ganado vacuno constituye una de las reservas vivas más importantes de alimento proteico para situaciones excepcionales en tiempos de guerra o catástrofes naturales. Se considera un producto estratégico para la seguridad alimentaria, que encabeza el listado de productos del Balance Nacional de Alimentos.

La Resolución 492, puesta en vigor en el año 2011 para regular la tenencia de ganado, permitió el incremento del rebaño a los pequeños productores. El Decreto Ley 259 y la política regional para la aplicación de los Decretos Ley 300 y 311, emitidos en los años 2012 y 2013, respectivamente, para regular el proceso de entrega de tierras ociosas a personas que las soliciten, en interés de incrementar las producciones agropecuarias, establecieron prioridades explícitas para la ganadería vacuna. A pesar de que una buena parte de las personas beneficiadas tenían poca experiencia en la actividad, este fenómeno incidió de manera positiva en los niveles productivos.

La voluntad política para impulsar la ganadería vacuna, producir carne de res, promover un enfoque de cadena y avanzar en la sustitución efectiva de importaciones se ha materializado en algunas medidas de carácter nacional para el funcionamiento de cada eslabón y de la cadena en su conjunto. Con ello se ha configurado un entorno político que favorece y condiciona las pautas y alternativas para el desarrollo de la actividad, tanto en el ámbito nacional, como territorial.

RESULTADOS

Procedimiento para el control de los costos en el sector de la ganadería bovina

Se desarrolla un procedimiento que cuenta de cinco fases y doce pasos.

El mismo tiene las siguientes características:

- a) Consistencia lógica: secuencia lógica, interrelación de aspectos y consistencia interna,
- b) Flexibilidad: facultad de adaptarse a cualquier unidad organizativa de estudio y facilidad de incorporación de modificaciones y ajustes en los diferentes pasos,
- c) Parsimonia: capacidad de actuar en un complicado proceso de análisis y solución de un modo relativamente sencillo y transparente,
- d) Trascendencia: influencia significativa en los restantes subsistemas de gestión en su entorno,
- e) Sistemática: asegura el control y vigilancia sistemática coadyuvando el establecimiento de mejoras para un sistema de retroalimentación de datos,
- f) Contextualizable: poder de adaptarse a otras empresas con características similares, dentro del universo de estudio y por la potencialidad de incorporación de modificaciones y ajustes en las diferentes fases y pasos,
- g) Confiable: la confiabilidad del enfoque, radica, en buena medida, en la aplicación de la metodología de investigación científica en el relevamiento de información y análisis de los datos. Es decir, supone un cierto nivel de conocimiento teórico acerca de los procesos que se investigan, y un correcto análisis de los resultados empíricos.

Fase I. Involucramiento

Objetivo: lograr durante el proceso, el compromiso, la preparación y la participación de todo el personal involucrado en la actividad ganadera bovina.

Paso 1: Diagnóstico

Es uno de los pasos fundamentales del proceso de gestión de un establecimiento agropecuario, es el diagnóstico de los resultados técnico-económicos-financieros obtenidos en cada periodo o ciclo productivo.

Se trata de una actividad que se lleva a cabo al final de cada periodo productivo, cuyo objetivo es interpretar los datos obtenidos en el análisis, con la intención de determinar los aspectos positivos, negativos y las limitaciones o restricciones que influyen sobre el funcionamiento de la empresa.

Paso 2. Selección y capacitación del personal involucrado en la actividad ganadera bovina

Se seleccionará el personal que trabajará tanto directo como indirecto a la actividad ganadera bovina

Debido a que resulta incosteable, la ubicación de un técnico a nivel de brigada para que controle la actividad de costo; es necesario capacitar al personal directo a la producción, por lo que se propone un seminario de fácil comprensión donde se explique el objetivo y el llenado de los modelos a utilizar que serían los insumos utilizados en proceso de producción, el gasto de salario, los gastos indirectos y otros gastos que formarían parte del costo.

Paso 3. Descripción del proceso productivo

Se realizará la descripción del proceso productivo mediante el conjunto de operaciones que son necesarias para llevar a cabo la transformación de los semovientes, en cada una de las etapas de desarrollo o ciclo biológico.

Fase II. Caracterización de la producción ganadera bovina y selección de las categorías

Objetivo: caracterizar la actividad ganadera bovina mediante normas y procedimientos que regulan la explotación ganadera en nuestro país.

Paso 4. Etapas de desarrollo de la ganadería bovina

Se deben describir las diferentes etapas según el desarrollo de los semovientes, que comienza desde la etapa prenatal, luego el nacimiento de la cría, el levante y la ceba en la cual el semoviente está apto para la venta, en el caso de las novillas si se decide que se convertirán en vacas comenzaría el proceso a la primera etapa. En estas etapas deben identificarse los costos de alimentación, de medicinas, la mano de obra utilizada para el manejo de los animales, los costos de mantenimiento de potreros y todos aquellos que se relacionen directamente con la producción del ganado bovino, para de esta forma obtener los costos de los animales en cualquiera de las etapas.

Paso 5. Análisis de la política ganadera bovina

Se realizará un análisis de la política ganadera en Cuba y en la provincia a través de las resoluciones y normas establecidas por el Ministerio de la agricultura, Finanzas y Precios, los Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución y el Grupo Ganadero, también se tendrá en cuenta el Manual de Costo que posee la empresa.

Paso 6. Definición de las categorías del ganado bovino, objeto de estudio

Se definirán las categorías más relevantes en cuanto a raza y peso, así como las cantidades por cada una de ellas.

Fase III. Planificación del costo

Objetivo: planificar el costo de producción para valorar la eficiencia económica obtenida en la empresa.

Paso 7. Identificación de las áreas de responsabilidad y centros de costos asociados a la ganadería bovina

Se identificarán las áreas y los centros de costos correspondientes a estas, para recoger y reportar informaciones de utilidades y de costos por cada uno de ellos, con el objetivo de que los directivos de las áreas sean los responsables de su gestión, del personal a su cargo y de todas las responsabilidades de la jefatura a su cargo y sobre las cuales tendrá el control.

Paso 8. Distribución del presupuesto de gasto por áreas de responsabilidad

Se procederá a realizar la distribución del presupuesto de gasto por cada una de las áreas de responsabilidad definidas, en la que responderá una persona designada por la dirección de la empresa para desplegar acciones encaminadas a que las tareas con respecto al cumplimiento del presupuesto asignado se desarrollen de forma eficiente y pueda tomar decisiones cuando existan desviaciones con respecto a lo planificado.

Uno de los objetivos primordiales del presupuesto es el de la determinación de los gastos que se van a producir. Esta información debe elaborarse en la forma más detallada posible.

Paso 9. Elaboración de las fichas de costo por categorías

Se elaborará la ficha de costo correspondiente a cada una de las categorías de ganado bovino, ya que es el documento donde se reflejará la información relacionada con los componentes del costo unitario de la producción.

Se debe tener en cuenta para la elaboración de las fichas de costos los siguientes aspectos.

- a) Análisis de consumo material, que puede obtenerse partiendo de las variaciones de las normas e índices de consumo en los gastos de materias primas, materiales, combustible y energía
- b) Análisis del fondo de salarios y de las medidas que permitan un incremento de la eficiencia de los recursos laborales, poniendo énfasis en la revisión de los gastos por pagos a trabajadores.

Fase IV. Determinación del costo

Objetivo: determinar el costo de producción mediante los elementos de gastos para analizar las desviaciones existentes

Paso 10. Clasificación de los elementos de gastos

Debido a que en el sistema no existe una adecuada separación de los costos fijos y variables, directos e indirectos y controlables y no controlables, se propone la clasificación de los costos con el objetivo fundamental de establecer una correcta contabilización y distribución de los indicadores del costo, se debe señalar que dentro de estos elementos existen subelementos que abarcan todo tipo de costos.

Paso 11. Determinación de los elementos del costo

En este paso se determinarán los elementos de materias primas y materiales (Insumos), mano de obra directa y los gastos indirectos. Se elaborarán los modelos correspondientes para cada uno de los elementos donde se recogerá la información necesaria para el cálculo del costo real de cada animal.

Se tendrá en cuenta todo el procedimiento contable y de contrapartida al finalizar el período.

Paso 12: Método de valoración de los inventarios

La valuación de inventarios es un proceso importante en el que se selecciona y se aplica una base específica para valorar los inventarios en términos monetarios.

Es por ello que en una granja pecuaria o empresa agropecuaria se llevan inventarios de productos en proceso los cuales están conformados por los animales en evolución, y los inventarios de productos terminados por los animales destinados para la venta, ya que los animales que forman parte del proceso productivo madres y padres, vacas y toros reproductores, pasan a ser activos fijos agotables. Se definirá cuál será el método más apropiado para valorar los inventarios.

Paso 13. Determinación de la producción equivalente

Para el cálculo de la producción equivalente se tendrá en cuenta la cantidad de cabezas de ganado al finalizar cada mes y se considerará la etapa del proceso de desarrollo en que se encuentren los semovientes al considerarlos como unidades terminadas, pues éstos constituyen la base para el cálculo y determinación del costo unitario.

Paso 14. Determinación de la producción en proceso

Es el conjunto de operaciones de determinados factores o insumos mediante la aplicación de un procedimiento tecnológico.

Una cadena productiva consta de etapas consecutivas a lo largo de las que diversos insumos sufren algún tipo de cambio o transformación, hasta la constitución de un producto final y su colocación en el mercado. Se trata, por tanto, de una sucesión de operaciones de diseño, producción y de distribución integradas, realizadas por diversas unidades interconectadas como una corriente, involucrando una serie de recursos físicos, tecnológicos y humanos.

Paso 15. Registros contables

El proceso de registro de los elementos del costo de la producción sigue una secuencia que usualmente es conocida como ciclo de la contabilidad de costo. Los detalles del proceso de registro de cada uno de los elementos del costo de producción serán vistos en las partes correspondientes al tratamiento de cada uno de los elementos del costo en particular. Para llevar a cabo este paso se realizará la revisión de toda la documentación y el registro contable que se utiliza para el control de los elementos del costo.

Fase V. Evaluación y plan de mejora

Objetivo: Evaluar el comportamiento de los costos para desarrollar un plan de mejora de acuerdo a las dificultades detectadas

Paso 16. Análisis de las desviaciones del costo

El análisis de las desviaciones por áreas de responsabilidad o por actividad, debe tenerse presente el correspondiente a las variaciones o desviaciones del costo de los productos o servicios, o agrupaciones de estos que se definan en la entidad.

El análisis del costo por producto o servicio, o agrupación de estos, se efectúa por todas las partidas tanto directas como indirectas, con independencia de que dicha producción o servicio se elabore en una sola área o en varias. Este análisis permite evaluar la consistencia del costo unitario predeterminado previsto en el Plan de Costo.

Paso 17. Evaluación y ajustes

En este paso se evalúa lo planificado y si se mantiene el control de las acciones, de modo que se puedan realizar los ajustes necesarios al costo según los elementos que sean afectados por alguna variación que se produzca de acuerdo a los que este planificado.

Paso 18. Implementación de las acciones de Mejora

Su realización implica considerar las siguientes acciones:

1. Revisar el chequeo al cumplimiento y análisis de los datos resultantes.
2. Dirigir el enfoque hacia los gastos controlables a fin de concentrar el esfuerzo básico en los gastos cuya variación depende del área analizada, para establecer como resultado las medidas necesarias para alcanzar la eficiencia prevista.
3. Se analizará la posibilidad de predeterminar o visualizar las causas que puedan generar problemas, con vistas a que el sistema ayude a brindar información útil para minimizarlos y seguidamente poder adoptar las decisiones oportunas.

CONCLUSIONES

El procedimiento propuesto en esta investigación constituye una importante herramienta para controlar los costos en la ganadería bovina al ser una herramienta de análisis y toma de decisiones por parte de los directivos.

A partir del procedimiento propuesto quedarán establecidas las fichas de costos por cada una de las categorías de ganado bovino.

Se logrará realizar una comparación y análisis del costo real con el planificado a partir de cada uno de los elementos del costo.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Barfield, J. T. (2005). *Contabilidad de costos. Tradiciones e innovaciones* (5 ta ed.). México D.F: International Thomson.
- Gámez, M. D., & Bejerano, H. G. (2017). Los modelos de costos como instrumentos para mejorar los procesos de control y desarrollo financiero de las empresas de transporte. *Ciencia Unisalle*, 2-24.
- García, J. ...-H. (2010). *Contabilidad de Costos* (3ra ed.). México: McGraw- Hill.
- Horngren, C. F. (2007). *Contabilidad de Costos. Un enfoque Gerencial*. (P. H. ., Ed.) México, México: Ediciones Pearson Educación.
- (2016- 2020). *Lineamientos de la política económica y social del Partido y la Revolución*. Habana.
- Polimeni, R. S. (2006). *Contabilidad de costos. Conceptos y aplicaciones para la toma de decisiones gerenciales*. Bogotá, Colombia: Editorial McGraw-Hill Interamericana S.A. .
- Rodríguez, A. J. (January de 2005). *Desafíos y perspectivas de la ganadería vacuna en el desarrollo rural sostenible en América Latina y Cuba*. Habana, Cuba.
- Rodríguez, Y. F., & Pedro, V. B. (Julio- Diciembre de 2019). Procedimiento para el registro y control de los costos en la Empresa de Tecnología Médica Digital. *COFIN. Habana*, 13(2), 10.
- Romero, R. M., & Ferrer, M. A. (2019). Gestión de costos de producción en ganadería bovina del municipio Valmore Rodríguez, Zulia- Venezuela. *XXV*, 250-264 | .
- Trejos, M. O., Palma, F. A., & Crespo, K. P. (2014). *Análisis de las Falencias en la Aplicación de los*. Medellín, Colombia.
- Villegas, M. Á., & Moreno, M. C. (2009). Un sistema de costos basado en actividades para las unidades de explotación pecuaria de doble propósito. Caso: Agropecuaria El Lago, S.A. *Innovar*, 19(35), 99-117. Recuperado en septiembre de 2020

DATOS DE LOS AUTORES

YAISEL RODRÍGUEZ HERNÁNDEZ

Máster en Ciencias, Profesor Universidad de Holguín. Facultad de Ciencias Empresariales

ALEXANDER TOMAS DÍAZ

Máster en Ciencias, Profesor de la Universidad de Holguín. Facultad de Ciencias Empresariales

ALBA SÁNCHEZ ARENCIBIA

Licenciada en Educación, en la especialidad de Planificación. Doctora en Ciencias Pedagógicas. Profesora Auxiliar de la Facultad de Ciencias Empresariales de la Universidad de Holguín.

Fecha de recepción: 14 de abril de 2020

Fecha de aceptación: 10 de mayo de 2020

Fecha de publicación: 30 de septiembre de 2020

Método ABC para mejorar la gestión de los inventarios en la Empresa Comercializadora Escambray Guantánamo

Artículo
arbitrado

ABC method to improve inventory management in the Escambray Guantánamo Marketing Company

YAKELINE ÁLVAREZ GUTIÉRREZ ¹
JESSIKA MAITE WILSON ALVAREZ ²,

Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales, Universidad de Guantánamo, Cuba
¹yakelineag@cug.co.cu, ²jmwilson@cug.co.cu

RESUMEN

La Gestión de Inventarios en las entidades dedicadas a la comercialización de materiales de la construcción en ocasiones se realiza de forma ineficiente sin el empleo de los métodos existentes. La investigación tiene como objetivo diseñar un procedimiento general para el mejoramiento de la gestión de los inventarios en la Empresa Comercializadora Escambray UCT Guantánamo mediante el Método ABC, se plantea como problema científico la ausencia de acciones de mejora de carácter integral que posibilite elevar la efectividad en la gestión de los inventarios en dicha entidad, lo que conlleva a la aplicaciones de métodos teóricos-metodológicos, que posibilite al final la reducción del inventario ocioso y de lento movimiento.

Palabras clave: contabilidad de costos.

Código JEL: M42- Contabilidad y auditoría

Citar como (APA):

Alvarez Gutiérrez, Y. & Wilson Alvarez, J.M. (2020): Método ABC para mejorar la gestión de los inventarios en la Empresa Comercializadora Escambray Guantánamo. *Revista Cubana De Finanzas Y Precios*, 4 (3), 19-28. Consultado de http://www.mfp.gob.cu/revista/index.php/RCFP/article/view/04_V4N32020_YAGyJWA

ABSTRACT

Inventory Management in entities dedicated to the commercialization of construction materials is sometimes done inefficiently without the use of existing methods. The objective of the research is to design a general procedure for the improvement of inventory management in the Escambray UCT Guantánamo Marketing Company using the ABC Method, The absence of comprehensive improvement actions that make it possible to increase the effectiveness of inventory management in said entity is raised as a scientific problem, which leads to the application of theoretical-methodological methods, which ultimately makes it possible to reduce idle and slow-moving inventory

Keywords: cost accounting.

INTRODUCCIÓN

El proceso de gestión de inventarios, sin dudas, se ha convertido en uno de los aspectos fundamentales a evaluar por las empresas, en aras de lograr un servicio de mayor calidad y eficiencia que satisfaga las expectativas y exigencias de los clientes. Gestionar correctamente los inventarios, constituye una alternativa económica sustentable para las entidades que pretenden evitar las cuantiosas pérdidas económicas, derivadas de decisiones erróneas y malas inversiones, que inciden negativamente en el cumplimiento de los planes y el logro de los resultados esperados.

A pesar de los avances alcanzados en los últimos años en materia de comercialización, como parte del proceso de actualización de los Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución Cubana para el período 2016-2021, aprobados en el 7mo Congreso del Partido y por la Asamblea Nacional, aún existen entidades que presentan notables insuficiencias en lo concerniente al lineamiento 250 del capítulo XII Política para el Comercio (anteriormente Lineamiento 312 de la Política para el comercio del XI Congreso del Partido Comunista de Cuba) que se refiere a:

Ejercer un efectivo control sobre la gestión de compras y de inventarios para minimizar la inmovilización de los recursos y las pérdidas en la economía.

En la Empresa Comercializadora Escambray UCT Guantánamo, se puede observar que existen problemas en el proceso de gestión de los inventarios, propiciado por el mal aprovechamiento del espacio de almacenamiento, no se utiliza un método de clasificación que permita establecer el orden de prioridad adecuado para la eficiente ubicación de la mercancía, lo que trae consigo demoras a la hora de contabilizar y disponer de los productos para su posterior comercialización. Todos estos elementos conllevan a la siguiente problemática de ¿Cómo mejorar la gestión de inventarios en la Empresa Comercializadora Escambray UCT Guantánamo?

MÉTODOS DE LA INVESTIGACIÓN

Para el progreso de la investigación utilizamos diferentes métodos como son:

Método histórico-lógico: para conocer las principales vertientes referidas al control y recorrido histórico del inventario hasta llegar a la implementación del método ABC, como herramienta de control de gestión actual. Además, que permite enmarcar las características más importantes del control de inventarios y destaca las vertientes fundamentales hacia las cuales está dirigido la implementación del método ABC.

Análisis- Síntesis: aporta el conocimiento necesario para la Propuesta de Implementación del Método ABC del proceso de gestión de los inventarios, además del resumen que se expondrá dentro del Marco Teórico – Referencial derivado de la consulta de la literatura nacional e internacional más actualizada.

Inductivo- Deductivo: brinda la posibilidad de la medir el impacto de los resultados derivados de la aplicación de las técnicas ABC para perfeccionar los inventarios de productos en la Empresa Comercializadora Escambray UCT Guantánamo.

Método de estudios comparados: este método se emplea con el objetivo de estudiar y comparar los diferentes estados del problema antes y después de la aplicación de las técnicas ABC.

DESARROLLO

1.1. Consideraciones acerca del proceso de gestión de Inventarios.

La gestión de inventarios se define como la administración adecuada del registro, compra y salida de inventario dentro de la empresa. Otros autores como Oscar Parada junto a Carlos y Julio Vidal tienen una definición distinta de lo que es la gestión de inventarios. Ellos definen que la gestión de inventarios constituye uno de los aspectos logísticos más complejos en un sector económico, por ello el control del capital en materias primas e inventarios en proceso es importante para lograr mejoramientos en el sistema. (Gutierrez & Vidal, 2008)

Inventarios son activos tangibles disponibles para la venta para ser consumidos en la producción de bienes o servicios para su posterior comercialización. Estos comprenden materias primas, productos en proceso y productos terminados, productos para la venta, los materiales, repuestos y accesorios para ser consumidos en la producción de bienes fabricados para la venta o en la prestación de servicios, repuestos, empaques, envases y los inventarios en tránsito. Los inventarios de acuerdo a las características físicas de los objetos a contar según (Arrieta, 2011), pueden ser:

1. Inventarios de materia prima o insumos.
2. Inventarios de materia semielaborada o productos en proceso.
3. Inventarios de productos terminados.
4. Inventarios de materiales para soporte de las operaciones, o piezas y repuestos.
5. Inventario Corriente
6. Inventario potencialmente ocioso por exceso
7. Inventario activo
8. Inventario potencialmente ocioso por desuso
9. Inventario potencialmente ocioso por deterioro
10. Inventario ocioso

Las normas de seguridad en los inventarios son para evitar pérdidas económicas en la empresa:

1. Evitar que todas las personas tengan acceso al inventario.
2. Evitar la compra excesiva de materiales, artículos y materia prima.
3. Es fundamental que los inventarios se encuentren en instalaciones que los protejan de deterioros físicos o de robos y procurar que solo tengan acceso a las mismas el personal del almacén debidamente autorizado.

Un inventario detallado permite generar órdenes de compra y producción en cantidades óptimas para que la empresa no genere pérdidas económicas en un período de tiempo, ya sea por falta de materiales

o deterioro de ellos por almacenamiento inadecuado o extenso; así mismo, permite que no se genere un inventario obsoleto e inmovilizado debido al exceso de producción sin venta.(Montero, 2012)

1.2. Consideraciones del método ABC.

Cuando se toman acciones para solucionar problemas dentro de la empresa, se debe tener en cuenta cuál es la solución óptima, la que más repercute o la que más problemas resuelve. Siendo así, Wilfredo Pareto (1971) se interesó en el hecho de que unos pocos individuos en la economía parecían tener la mayoría de los ingresos y que unos cuantos artículos en cualquier grupo eran la proporción significativa del grupo entero. La técnica desarrollada al efecto fue la regla ABC del 80-20 o Diagrama Pareto.

Se basa en clasificar los inventarios por su uso-valor, para establecer niveles de importancia. El uso-valor se refiere al número de unidades de un surtido específico en un período de tiempo (por ejemplo: mensual o anual), multiplicado por su costo unitario.(Castañeda, Río, & Torres, 2006)

Esta regla consta de los pasos siguientes:

1. Cálculo del uso-valor para cada artículo.
2. Ordenar descendientemente según el uso-valor calculado.
3. Se calcula la suma acumulada del uso-valor y de la cantidad de artículos.
4. Se calcula la frecuencia (%) de dichas sumas acumuladas. La última frecuencia será 100% para cada caso (uso-valor y cantidad de artículos).
5. Se grafica la Curva de Pareto como % frecuencia acumulada uso-valor vs. % frecuencia acumulada de cantidad de artículos.
6. Se seleccionan los puntos de corte en los puntos de inflexión de la curva, y se establecen los grupos A, B y C.

Quando se aplica la estratificación del inventario, queda :

- **Artículos A:** Es el 20% de los artículos totales, que representan el 80% del uso-valor. Representan la menor cantidad más significativa, los llamados "pocos vitales". Son los más importantes para la empresa.

- **Artículos B:** Es el 30% de los artículos que representan el 15% del uso-valor. Representan los productos que no son los más importantes, pero su falta puede causar afectaciones serias al funcionamiento de la empresa. Tienen una importancia media para la empresa.

- **Artículos C:** Constituyen el 50% de los artículos que representan el 5% del uso-valor, por lo que son denominados como los "muchos triviales". Estos productos deben ser constantemente analizados para decidir su permanencia en el inventario, empleando como premisa general para justificar su exclusión, la realización de compras circunscritas al momento en que se necesiten, aún a expensas de prescindir de ellos durante el plazo de suministro. Son los de menor importancia para la empresa.

ABC ofrece la forma más rápida, eficaz y económica de reducir los costos, porque se obtiene suficiente información para comprender cuáles son los verdaderos inductores de los costos y actuar sobre éstos. Se obtiene así un proceso racional, eliminando las causas que originan los mayores costos.

1.3. La unidad de estudio para el desarrollo de la investigación.

Para llevar a cabo la implementación del método ABC se eligió el almacén **03v** de la Empresa Comercializadora Escambray UCT Guantánamo, debido a que en este se evidencia el mayor número de deficiencias detectadas durante el análisis realizado. Se determinó emplear la variante de clasificación por **utilización y valor** porque es la que más se ajusta a las operaciones de compra y venta de la entidad. Para ello se realizan las siguientes operaciones:

1. Se toma el resumen de las ventas del segundo semestre del año 2018.
2. Se calcula para cada referencia del inventario el valor (importe), que se obtiene multiplicando el costo unitario (precio) por el consumo (venta), ordenándolo posteriormente de mayor a menor.
3. Se determinan los porcentajes a emplear para la clasificación de los artículos:
 - o 20 % para el total de artículos de tipo A.
 - o 30 % para el total de artículos de tipo B.
 - o 50 % para el total de artículos de tipo C.
4. Para clasificar los artículos de tipo A se multiplica el 20 % por el total de las referencias consumidas:

Fórmula:

$$\left[\begin{array}{c} \text{Cantidad de} \\ \text{productos} \\ \text{de tipo A} \end{array} \right] = \left[\begin{array}{c} \% \text{ correspondiente} \\ \text{a los artículos} \\ \text{de tipo A} \end{array} \right] * \left[\begin{array}{c} \text{Total de las} \\ \text{referencias} \\ \text{consumidas} \end{array} \right]$$

$$\begin{array}{l} \text{Cantidad de} \\ \text{productos} \\ \text{de tipo A} \end{array} = \begin{array}{c} 0,20 \\ * \\ 283 \end{array}$$

$$\begin{array}{l} \text{Cantidad de} \\ \text{productos} \\ \text{de tipo A} \end{array} = \begin{array}{c} 56,6 \\ \approx \\ 57 \end{array}$$

Y se determina que las primeras 57 referencias son de tipo A es decir las de mayor importe. De ellas 22 pertenecen a la cuenta 189 Mercancías importadas para la venta y 35 pertenecen a la cuenta 189 Mercancías de producción nacional para la venta.

Fórmula:

$$\left[\begin{array}{c} \text{Cantidad de} \\ \text{productos} \\ \text{de tipo B} \end{array} \right] = \left[\begin{array}{c} \% \text{ correspondiente} \\ \text{a los artículos} \\ \text{de tipo B} \end{array} \right] * \left[\begin{array}{c} \text{Total de las} \\ \text{referencias} \\ \text{consumidas} \end{array} \right]$$

$$\begin{array}{l} \text{Cantidad de} \\ \text{productos} \\ \text{de tipo B} \end{array} = \begin{array}{c} 0,30 \\ * \\ 283 \end{array}$$

$$\begin{array}{l} \text{Cantidad de} \\ \text{productos} \\ \text{de tipo B} \end{array} = \begin{array}{c} 84,9 \\ \approx \\ 85 \end{array}$$

5. Para clasificar los artículos de tipo B se multiplica el 30 % por el total de las referencias consumidas:

Las siguientes 85 referencias son de tipo B. De ellas 45 pertenecen a la cuenta 189 Mercancías importadas para la venta y 40 pertenecen a la cuenta 189 Mercancías de producción nacional para la venta.

6. Para clasificar los artículos de tipo C se multiplica el 50 % por el total de las referencias consumidas:

Fórmula:

$$\left[\begin{array}{l} \text{Cantidad de} \\ \text{productos} \\ \text{de tipo C} \end{array} \right] = \left[\begin{array}{l} \% \text{ correspondiente} \\ \text{a los artículos} \\ \text{de tipo C} \end{array} \right] * \left[\begin{array}{l} \text{Total de las} \\ \text{referencias} \\ \text{consumidas} \end{array} \right]$$

$$\text{Cantidad de} \\ \text{productos} \\ \text{de tipo C} = 0,50 * 283$$

$$\text{Cantidad de} \\ \text{productos} \\ \text{de tipo C} = 141,5 \approx 142$$

Las últimas 142 referencias son de tipo C. De ellas 46 pertenecen a la cuenta 189 Mercancías importadas para la venta y 123 pertenecen a la cuenta 189 Mercancías de producción nacional para la venta.

7. Se determina el porcentaje del uso-valor de los artículos de tipo A.

Fórmula:

$$\left[\begin{array}{l} \% \text{ que} \\ \text{representa} \\ \text{el valor de los} \\ \text{productos A} \end{array} \right] = \left[\begin{array}{l} \text{Valor de ventas} \\ \text{de los productos} \\ \text{de tipo A} \end{array} \right] / \left[\begin{array}{l} \text{Valor Total} \\ \text{de las ventas} \end{array} \right] * 100$$

$$\begin{array}{l} \% \text{ que} \\ \text{representa} \\ \text{el valor de los} \\ \text{productos A} \end{array} = \begin{array}{l} \$ 138691,313 \\ / \\ \$ 178572.375 \end{array} * 100$$

$$\begin{array}{l} \% \text{ que} \\ \text{representa} \\ \text{el valor de los} \\ \text{productos A} \end{array} = 77,66 \%$$

Los productos de tipo A representan aproximadamente el 77,66 % del valor de las ventas totales.

8. Se determina el porcentaje del uso-valor de los artículos de tipo B.

Fórmula:

$$\left[\begin{array}{c} \% \text{ que} \\ \text{representa} \\ \text{el valor de los} \\ \text{productos C} \end{array} \right] = \left[\begin{array}{c} \text{Valor de ventas} \\ \text{de los productos} \\ \text{de tipo C} \end{array} \right] / \left[\begin{array}{c} \text{Valor Total} \\ \text{de las ventas} \end{array} \right] * 100$$

$$\begin{array}{c} \% \text{ que} \\ \text{representa} \\ \text{el valor de los} \\ \text{productos C} \end{array} = \begin{array}{c} \$ 6514,651 \\ \\ \\ \end{array} / \$ 178572,375 * 100$$

$$\begin{array}{c} \% \text{ que} \\ \text{representa} \\ \text{el valor de los} \\ \text{productos C} \end{array} = \begin{array}{c} 3,64 \% \\ \\ \\ \end{array}$$

El tipo B de los productos representan aproximadamente el 18,68 % del valor de las ventas totales.

9. Se determina el porcentaje del uso-valor de los artículos de tipo C.

Los productos de tipo C representan aproximadamente el 3,64 % del valor de las ventas totales.

Tipo	Ventas Unidades	% en Unidades	Valor de las Ventas	% del valor De las ventas
A	57	20 %	\$ 138691,313	77,66 %
B	85	30 %	\$ 33366,418	18,68 %
C	141	50 %	\$ 6514,651	3,64 %
Total	283	100 %	\$ 178572,375	100 %

Tabla 1 Resumen de la clasificación ABC por uso y valor. General. Fuente: Elaboración propia.

Tipo	Ventas	% de ventas Del inventario	Valor de las Ventas	% del valor De las ventas
A	22	7,77 %	\$ 35047,5977	19,62 %
B	45	15,90 %	\$ 17631,71	9,87 %
C	33	11,66 %	\$ 2008,41992	1,12 %
Total	100	35,33 %	\$ 54687,72762	30,61 %

Tabla 2 Resumen de la clasificación ABC por uso y valor para la Cuenta 189-Mercancías importadas para la venta.

De la cuenta 189Mercancías importadas para la venta, 22 referencias son de tipo A, 45 de tipo B y 33 de tipo C, representan el 7,77 %, 15,90 % y 11,66 % de las referencias totales vendidas (283) con un importe de \$ 35047,5977, \$ 17631,71 y \$ 2008,41992 respectivamente que representan el 19,62 % A, 9,87 % B y 1,12 % C del valor total de las ventas (\$ 178572,375).

Tipo	Ventas	% de ventas Del inventario	Valor de las Ventas	% del valor De las ventas
A	35	12,36 %	\$ 103643,734	58,04 %
B	40	14,13 %	\$ 15734,6963	8,81 %
C	108	38,16 %	\$ 4506,23145	2,52 %

Total	183	64,65 %	\$ 123884,6618	69,37 %
-------	-----	---------	----------------	---------

Tabla 3 Resumen de la clasificación ABC por uso y valor. Cuenta 189-Mercancías producción nacional para la venta.

De la cuenta 189 Mercancías producción nacional para la venta, 35 referencias son de tipo A, 40 de tipo B y 108 de tipo C, representan el 12,36 %, 14,13 % y 38,16 % de las referencias totales vendidas (283) con un importe de \$103643,734, \$15734,6963 y \$4506,23145 respectivamente que representan el 58,04 % A, 8,81 % B y 2,52 % C del valor total de las ventas (\$ 178572,375).

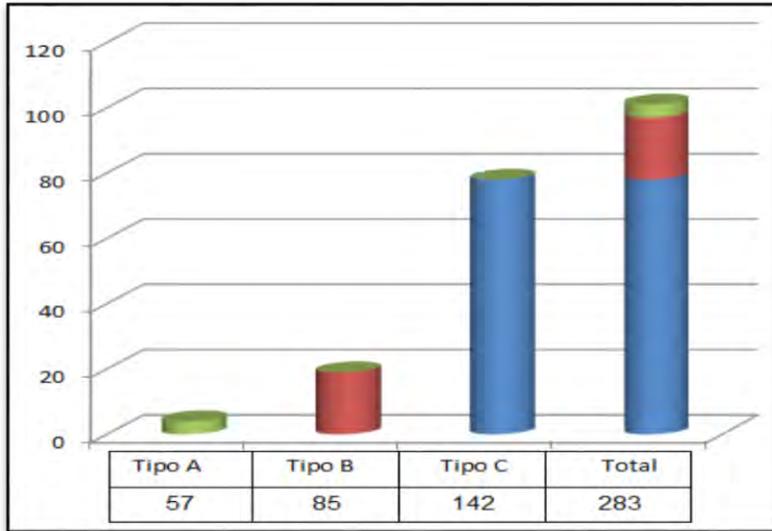


Gráfico 1 Consumo de productos según la variante de utilización y valor.

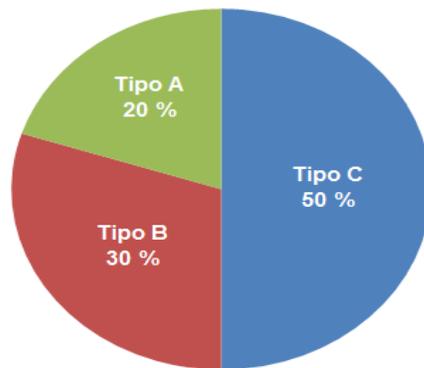


Gráfico 2 Porcentaje de valor en inventario según la variante de utilización y valor.

El método ABC se aplicó en el almacén 03v con el propósito de demostrar el orden de prioridad con los que deben salir los artículos para su posterior comercialización tomando en cuenta su valor. También se aplicó con el objetivo de demostrar que a través de él se puede organizar el almacén de forma que estén identificados los estantes de productos por placas de colores. Los de tipo A con el color verde, los de tipo B con el color rojo y los de tipo C con el color azul. Las placas estarán ubicadas en la parte superior, en el centro de los estantes de manera que se pueda ver fácilmente.

Indicadores	189- Mercancías importadas para la venta.	189- Mercancías producción nacional para la venta.
Costo Anual o semestral Mantener	\$ 238,86	\$ 211419,67
Costo Total Anual o semestral	\$ 641,06	\$ 72 827 026,68
CEP unidades	331,80	982,84

Tabla 4 Comparación de Costos de Tener, Total y Cantidad Económica de Pedido.

Según estos cálculos la entidad debe realizar pedidos de 331,80 unidades de mercancías importadas para la venta y 982,84 de mercancías producción nacional para la venta para no incurrir en costos por adquirir y mantener conservados estos recursos durante el segundo semestre ya que los mismos se consumen inmediatamente adquiridos según el nivel de actividad actual. Es decir, a partir de estos niveles por cada unidad que la entidad desee comprar y conservar durante el segundo semestre, estimando constante el nivel actual de explotación se incurrirá en costos adicionales, veamos el impacto si los inventarios finales durante el segundo semestre del año 2018 se mantuvieran invariables durante el 2019.

Saldo Final 2018	CEP		Impacto	
Cantidad (1)	Cantidad (2)	(1-2)	CTA o S	Importe
5813	331,80	5481,2	\$ 641,06	3513778,07
77229	982,84	76246,16	\$ 72827026,68	
Total				

Tabla 5 Representación de los incremento de costos de almacenamiento por unidades superior al pedido.

CONCLUSIONES

Gracias al empleo del método ABC, se pueden clasificar los productos del almacén 03v, perteneciente a la Empresa Escambray UCT Guantánamo en tres categorías, atendiendo a su nivel de importancia en, productos de tipo A o más importantes, productos de tipo B o menos importantes y productos de tipo C o muy poco importantes; demostrando que el método antes mencionado, es eficaz cuando se selecciona la variante que más se adecua a las características específicas de la entidad.

Con la ayuda de una sencilla herramienta informática, se puede realizar la clasificación del inventario, de manera más rápida y eficiente, minimizando el tiempo empleado a la hora de acceder a los datos recopilados y realizar los cálculos necesarios.

Hoy día los inventarios son para las empresas una alternativa entre el servicio que se debe prestar y los costos que él genera, por lo que toda decisión sobre los mismos tiene una esencia económica y trata de establecer un balance adecuado entre esos dos elementos.

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

Álvarez, J. C., Fundora, G., Martín, F., & Batista, E. L. (2006). *Metodología de la Investigación*. Cuba: Universidad de Cienfuegos.

Arrieta, J. (2011). *Tipos de Inventarios*.

Autores, C. d. (s.f.). *Decisiones Financieras: Una Necesidad Empresarial. Colección de Temas Financieros*.

Castañeda, Á. D., Río, C. C., & Torres, A. G. (2006). Editorial Publicentro.

Gutierrez, V., & Vidal, C. (2008). *Modelo de Gestión de Inventarios en Cadenas Abastecimiento*.

Montero, R. (2012). *La importancia de un eficiente control de inventario*.

DATOS DE LOS AUTORES

YAKELINE ALVAREZ GUTIÉRREZ

LICENCIADA EN CONTABILIDAD Y FINANZAS. TRABAJA EN LA UNIVERSIDAD GUANTÁNAMO EN LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS EMPRESARIALES EN EL DEPARTAMENTO DOCENTE DE CONTABILIDAD.

JESSIKA MAITE WILSON ALVAREZ

INGENIERA INFORMÁTICA. TRABAJA EN LA UNIVERSIDAD GUANTÁNAMO. METODÓLOGA EN EL DEPARTAMENTO DE ATENCIÓN A LA POBLACIÓN. PROFESORA EN LA FACULTAD DE INGENIERÍA Y CIENCIAS TÉCNICAS DE LA EDUCACIÓN EN EL DEPARTAMENTO DE INFORMÁTICA.

Fecha de recepción: 14 de abril de 2020

Fecha de aceptación: 10 de mayo de 2020

Fecha de publicación: 30 de septiembre de 2020

La administración de riesgos en Cuba

Artículo
arbitrado

Risk management in Cuba

ANA PAULA BETANCOURT VÁZQUEZ

Ministerio del Comercio Exterior y la Inversión Extranjera, Cuba

RESUMEN

La administración de riesgos es un proceso iterativo que consta de pasos que, cuando son ejecutados en secuencia, posibilitan una mejora continua en el proceso de toma de decisiones. Una administración de riesgos eficiente permite identificar y evaluar las amenazas potenciales y decidir cómo manejarlas con la combinación óptima de costo-efectividad. En los últimos años, en Cuba la gestión de riesgos ha cobrado una mayor importancia, pero en la práctica aún no es suficiente, pues las empresas la consideran solo como una cuestión de cumplimiento de los principios contables y legales. Por lo tanto, se hace necesario conocer los aspectos teóricos de la administración de riesgos y su importancia.

Palabras clave: administración de riesgos

Código JEL: M42- Contabilidad y auditoría

ABSTRACT

Risk management is an iterative process that consists of steps that, when executed in sequence, enable continuous improvement in the decision-making process. Efficient risk management, allows you to identify and evaluate potential threats and decide how to handle them with the optimal combination of cost-effectiveness. In recent years, risk management in Cuba has become more important, but in practice, it is still not enough, since companies consider it only as a matter of compliance with accounting and legal principles. Therefore, it is necessary to know the theoretical aspects of risk management and its importance.

Keywords: risk management.

Citar como (APA):

Betancourt Vázquez, A.P. (2020): La administración de riesgos en Cuba. *Revista Cubana De Finanzas Y Precios*, 4 (3), 29-35. Consultado de http://www.mfp.gob.cu/revista/index.php/RCFP/article/view/05_V4N32020_APBV

INTRODUCCIÓN

La capacidad de un negocio de prosperar al afrontar los riesgos, al mismo tiempo que responde a acontecimientos imprevistos, buenos o malos, es un indicador excelente de su capacidad para competir. Sin embargo, la exposición al riesgo es cada vez mayor, más compleja, diversa y dinámica. En consecuencia, las empresas requieren un acercamiento más profundo a la administración de riesgos.

La administración o gestión de riesgos es reconocida como una parte integral de las buenas prácticas gerenciales. A su vez, es un término aplicado a un método lógico y sistemático de establecer el contexto, identificar, analizar, evaluar, tratar, monitorear y comunicar los riesgos asociados con una actividad, función o proceso, de una forma que permita a las organizaciones minimizar pérdidas y maximizar oportunidades.

En Cuba, la necesidad de la implantación y desarrollo de la administración de riesgos es obvia. En los últimos años la gestión de riesgos ha comenzado a tomar una estructura más integral y ha cobrado una mayor importancia, lo cual se puede apreciar en los Lineamientos de la Política Económica y Social de la Revolución para el período 2016-2021, específicamente en el Capítulo II. "Políticas Macroeconómicas", Lineamiento número 61 en el que se plantea de manera general: *Potenciar el uso del seguro, en sus diferentes modalidades, abarcando todas las formas de gestión.*

Según plantea la Resolución 60 de 2011 de la Contraloría General de la República sobre Normas de Control Interno, el control interno es el proceso integrado a las operaciones con un enfoque de mejoramiento continuo, extendido a todas las actividades inherentes a la gestión, efectuado por la dirección y el resto del personal; se implementa mediante un sistema integrado de normas y procedimientos, que contribuyen a prever y limitar los riesgos internos y externos, proporciona una seguridad razonable al logro de los objetivos institucionales y una adecuada rendición de cuentas.

Si se analizan estos aspectos, puede apreciarse la importancia que se le proporciona en estos momentos a la gestión de riesgos en Cuba, pero en la práctica aún no es suficiente, pues las empresas consideran la administración de riesgos solo como una cuestión de cumplimiento de los principios contables y legales, sin notar que están aumentando su exposición.

DESARROLLO

Fundamentos teóricos que sustentan la administración de riesgos en las empresas.

La palabra riesgo es tan antigua como la propia existencia humana, con este término se describe, desde el sentido común, la posibilidad de perder algo (o alguien) o de tener un resultado no deseado, negativo o peligroso.

En todos los negocios existen una serie de riesgos que generan incertidumbre a la hora de intentar crecer o encontrar soluciones a los diferentes problemas que se plantean en el día a día. Aplicado a una empresa, el riesgo se traduce en la posibilidad de pérdidas relacionadas con sus activos y potencial de utilidades. En este caso, el término activos no se refiere solo al inventario y al equipo, sino también a factores como los empleados y la reputación de la empresa.

Cada una de las decisiones que se toman en una empresa, tanto a nivel general, como en cada uno de sus departamentos e independientemente de la importancia que tengan, posee un riesgo para la misma, estos tipos de riesgos son considerados **riesgos internos**.

Además, no solo hay riesgos en las decisiones propias, existen también los que provienen del entorno y que influyen o condicionan de manera directa o indirecta a la marcha de la empresa, pudiendo, incluso,

convertirse en amenazas reales; estos no se pueden controlar, pero sí se pueden intentar minimizar, son los denominados **riesgos externos**. (Tipos de riesgos empresariales., 2019)

Existe otra distinción, entre riesgos puros y riesgos especulativos. Los **riesgos especulativos** son aquellos que tienen el potencial de generar resultados positivos o negativos, estos son asumidos por la organización para lograr rendimientos positivos, especialmente son los asociados a riesgos de mercado o comerciales.

Los **riesgos puros** son aquellos que pueden suponer una pérdida, pero jamás una ganancia, por lo que son riesgos asegurables. Se pueden clasificar en: (Rico, 2019)

- **Riesgo inherente**: aquel que por su naturaleza no se puede separar de la situación donde existe. Por ejemplo, en el caso de la conducción de vehículos, el riesgo inherente sería la posibilidad de tener un accidente.

- **Riesgo incorporado**: aquel que nace de comportamientos o conductas poco responsables del asegurado. En el trabajo, un riesgo incorporado sería no guardar las medidas de seguridad correspondientes a cada puesto de trabajo. Por ejemplo, en el caso de la conducción de vehículos, un riesgo incorporado sería circular por encima de la velocidad permitida.

La clasificación de riesgos empresariales no dispone de una lista cerrada, y no todas las empresas se verán afectadas por los mismos riesgos. El manejo de riesgos en el pasado se orientaba principalmente a la compra de seguros para cubrir posibles pérdidas, pero el mundo está en constante cambio, actualmente los riesgos se están moviendo hacia un manejo más extenso, integral y coherente. Lo importante es disponer de una estrategia de gestión de riesgos con la que evaluar y minimizar al máximo el impacto que puedan tener en la organización.

Según el libro "Administración de riesgos. Un enfoque empresarial", la **administración de riesgos** se define como *el conjunto de acciones llevadas a cabo en forma estructurada e integral, que permite a las organizaciones identificar y evaluar los riesgos que pueden afectar el cumplimiento de sus objetivos, con el fin de emprender en forma efectiva las medidas necesarias para responder ante ellos*. (Mejía, 2006)

La administración de riesgos es un proceso iterativo que incluye un conjunto de acciones secuenciales, lógicas y sistemáticas que sirven para que el administrador, identifique, valore y maneje los riesgos asociados con su organización. Pero esto no quiere decir que todas las actividades ocurran de manera continua y concurrente, sino que cada una se lleva a cabo en paralelo.

El principal objetivo de la administración de riesgos debe ser el de permitirle a la organización tomar los riesgos adecuados, contando con el conocimiento previo y la comprensión de los mismos, identificando los recursos y esfuerzos necesarios para alcanzar los resultados deseados, además de proveer los medios para la temprana detección y corrección de decisiones erradas o inadecuadas.

Los elementos principales del proceso de administración de riesgos, son los siguientes:

Identificación y análisis de riesgos: Consiste en determinar, los posibles eventos que pueden afectar las estrategias o el logro de los objetivos de una empresa; se consideran factores internos y externos. Además del análisis de sus posibles causas.

Se puede considerar el paso más importante a la hora de administrar los riesgos, pues en esta etapa se recogen los elementos que se analizarán en las etapas posteriores y de su correcta, o no, identificación dependen las acciones que se llevarán a cabo más tarde, además, los riesgos no identificados serían asumidos inicialmente por la empresa.

En esta etapa suele usarse el generalmente denominado como Árbol de riesgos, donde en esencia se parte del análisis de cada una de las áreas de la empresa, a qué riesgos se encuentra expuesta y cuáles son sus posibles causas desencadenantes. Por lo que juega un papel fundamental el conocimiento de la entidad sujeta a análisis.

- 1. Evaluación de riesgos:** En esta etapa, de manera general, se consideran la probabilidad de ocurrencia del evento y la gravedad del daño. Se utiliza para ello la Matriz de Riesgos Frecuencia-Intensidad.

Matriz de Riesgos Frecuencia-Intensidad.

Frecuencia / Intensidad	Alta	Media	Baja
Catastrófico			
Grave			
Leve			

En esta matriz se determinan, en dependencia de la clasificación que se le dé al riesgo, cuáles son los fundamentales para la empresa, que serían aquellos clasificados con intensidad catastrófica y frecuencia alta. Estos son los riesgos que se identifican como “**riesgos punta**”, y sobre los cuales deberá concentrarse en mayor medida la gerencia de riesgos de la organización. Aunque esto puede variar, pues en dependencia de las características de la empresa, pueden considerarse también “riesgos punta” aquellos que presenten una intensidad catastrófica o grave, con frecuencia media y alta respectivamente.

- 2. Selección, prevención y reducción de riesgos:** Aunque resulta imposible eliminar completamente los riesgos, debido a que están ligados a la ocurrencia o no de eventos futuros, estos se pueden manejar. En esta etapa, después de analizar los aspectos anteriores, ya se está en condiciones de establecer las medidas a implementar para prevenir o reducir los riesgos.
- 3. Financiamiento y control de riesgos:** En este paso se procede a cuantificar las amenazas, para posteriormente determinar el mejor camino a tomar, es decir, si se asumen los riesgos por la empresa, generalmente aquellos de menor impacto, o se transfieren a terceros los de mayor impacto. La empresa debe determinar cuál sería la pérdida máxima probable, para tener conocimiento del valor máximo de exposición de pérdida, en caso de que ocurra un efecto catastrófico.

En caso de ser asumidos los riesgos por la empresa, se deben crear provisiones para la formación de un fondo que garantice la cobertura. Además, deberán prepararse las siguientes estrategias: (Morales, 2019)

- **Prevención:** Orientada a reducir la probabilidad de ocurrencia de un evento indeseado. Ejemplos: manuales de procedimiento, políticas empresariales, capacitación.
- **Protección:** Es el conjunto de acciones, elementos y equipos destinados a reducir las consecuencias de la materialización de un riesgo, tales como extintores, hidrantes, fosos de seguridad, rociadores automáticos.
- **Control:** Son las acciones de combate del evento en su más temprana manifestación.
- **Atención:** Son aquellas acciones orientadas a recuperar los recursos afectados por un evento, con el fin de reducir las consecuencias; tales como planes de evacuación, primeros auxilios, remplazo de personal indispensable, etc.

Para el caso de transferencia existen dos maneras: la primera, cuando el riesgo queda a cargo de un tercero, por ejemplo, cuando se contrata el transporte de dinero y valores con una firma especializada; y la segunda, cuando se transfiere el efecto económico, pero la responsabilidad de administrar el riesgo físico

continúa en cabeza de la organización, como es el caso de la contratación de seguros, lo que constituye la forma más perfecta y técnicamente eficaz para la cobertura de riesgos.

Según la literatura especializada, de manera general se puede definir al seguro como una operación económica con la cual, el riesgo se transfiere y mediante la fusión de varios individuos expuestos a eventos económicamente desfavorables, se acumula la riqueza para indemnizar la pérdida económica sufrida, en caso de que ocurra el siniestro. (Lozano, 2019)

Toda operación del seguro comparte dos principios: el de solidaridad humana, basado en el reparto del coste del daño ocurrido a uno o pocos sujetos, entre un número elevado de personas afectadas por el mismo riesgo; y el de contraprestación económica real, por el que el titular o beneficiario del derecho se hace acreedor (mediante el pago de una prima) de una prestación que deberá satisfacerle el asegurador en el caso de que se produzca el hecho indemnizable previsto en el contrato suscrito. Esto le proporciona seguridad y le permite dar continuidad a su actividad.

La administración de riesgos como todo proceso presenta dificultades en su ejecución. La dificultad principal radica en la necesidad de enmarcar esta actividad dentro de los límites de la relación aceptable costo/beneficio y, por tanto, de la aceptación por parte de la alta gerencia, debido a que, en muchas ocasiones no le dan la importancia que este proceso requiere e ignoran sus múltiples beneficios.

Por solo nombrar algunos, vale señalar que propicia un mayor control de los riesgos y de los eventos adversos, contribuye a la protección de los recursos, trae grandes beneficios en la mejora de los procesos, productos o servicios, haciéndolos más seguros y reduciendo la posibilidad de pérdidas; además, permite transformar los riesgos a favor de la empresa, convirtiéndolos en oportunidades.

La administración de riesgos en Cuba: alcance del sistema asegurador.

Actualmente existen factores que representan obstáculos para el desarrollo de la administración de riesgos en las empresas cubanas. Por mencionar algunos se encuentra en primer lugar la falta de cultura de esta actividad, pues las empresas la llevan a cabo sólo como cumplimiento de los principios contables-financieros; y, por otra parte, la escasa diversificación de productos y coberturas en el mercado nacional.

Actualmente las entidades principales que componen el sistema asegurador cubano son:

- La Empresa de Seguros Nacionales (ESEN) es la encargada de brindar servicios de seguros, reaseguros y otros afines, garantizando confianza y satisfacción en los clientes, con capital humano calificado y comprometido, aumentando el aporte social en armonía con el medio ambiente. La ESEN, perteneciente al grupo empresarial CAUDAL, tiene como objeto social el de desarrollar las diversas modalidades de seguro aplicables a las personas naturales y jurídicas cubanas y a sus bienes y responsabilidades. Opera en los ramos de seguros de Daños Personales y de Responsabilidad Civil. El seguro agropecuario, su línea fundamental de trabajo, constituye aproximadamente el 70% de la cartera total de negocios.
- ESICUBA es la compañía con más experiencia y antigüedad del mercado asegurador cubano. Tiene como objeto social brindar cobertura de seguros a intereses cubanos y extranjeros radicados en el territorio nacional; así como a intereses cubanos en el extranjero. Opera en las ramas de seguros de Daños, Crédito y Caucción, Responsabilidad Civil y como reaseguradora. Esta organización es líder del mercado asegurador cubano, heredera de toda la experiencia y tradición acumulada a lo largo de más de siglo y medio de intensa actividad aseguradora en Cuba.

Para continuar perfeccionando los temas en materia de seguros del país, se aprueba en el 7mo Congreso del Partido los Lineamientos de la Política Económica y Social de la Revolución para el período 2016-

2021. En el mismo se encuentra, en el Capítulo II. Políticas Macroeconómicas el **Lineamiento número 61** en el que se plantea de manera general: *Potenciar el uso del seguro, en sus diferentes modalidades, abarcando todas las formas de gestión y desarrollar los seguros de vida como complemento de la seguridad social.*

CONCLUSIONES

1. El conocimiento de los elementos teóricos relacionados con la administración de riesgos, resultan claves para elevar la eficiencia en la realización de dicho proceso.
2. En Cuba existen empresas de seguros con la experiencia necesaria para hacerle frente a las necesidades de la sociedad cubana actual.
3. Aunque actualmente se le está dando una mayor importancia al tema riesgo y seguro en el país, todavía no existe cultura sobre el tema. La gestión de riesgos no se realiza aún a conciencia, de que permite a la organización tomar los riesgos adecuados, contando con el conocimiento previo y la comprensión de los mismos, identificando los recursos y esfuerzos necesarios para alcanzar los resultados deseados, además de proveer los medios para la temprana detección y corrección de decisiones erradas o inadecuadas.
4. Es necesario fomentar la cultura de riesgo y seguro en el país para alcanzar un alivio al presupuesto del Estado, lograr una mayor autonomía empresarial y elevar la gestión económica.

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

¿Qué es el Seguro? (3 de marzo de 2018). Obtenido de (<http://asegurandome.com.ve>)

Conceptos introductorios de gestión de riesgo. (13 de febrero de 2019). Obtenido de <http://www.inf.utfsm.cl>
Decreto ley 177. (s.f.).

Decreto ley número 263 del contrato de seguro. (12 de diciembre de 2018). Obtenido de Gaceta Oficial de la República de Cuba: <http://www.gacetaoficial.cu>

Definición de Riesgo empresarial. (9 de febrero de 2019). Obtenido de Economía Simple: <http://www.economiasimple.net>

El riesgo especulativo. (10 de febrero de 2019). Obtenido de invertir FOREX: <http://www.invertirforex.com>

El seguro como parámetro de desarrollo. (7 de marzo de 2018). Obtenido de Sancor Seguros: <https://www.gruposancorseguros.com>

Iduate, A. V. (diciembre de 2016). El contrato de seguro y la actividad aseguradora en Cuba.

Las 6 fases para controlar el riesgo. (15 de febrero de 2019). Obtenido de ITM Platform: <http://www.itmplatform.com>

Lozano, I. A. (10 de marzo de 2019). La actividad aseguradora: importancia, revisión e integración de conceptos fundamentales. Obtenido de <http://www.ucm.es>

Mariño, H. L. (s.f.). El seguro.

Mejía, R. C. (2006). Administración de riesgos. Un enfoque empresarial.

Morales, A. (13 de febrero de 2019). ¿Qué es la Administración de Riesgos? Obtenido de <http://www.auditool.org>

Rico, F. J. (9 de 02 de 2019). Diccionario Empresarial. Obtenido de <http://www.adatum.com>

Tipos de riesgos empresariales. (9 de febrero de 2019). Obtenido de www.emprendepyme.net

DATOS DE LOS AUTORES

ANA PAULA BETANCOURT VÁZQUEZ

Especialista en Precios de Mercado y Finanzas Internacionales para el Comercio Exterior. Dirección General de Economía. Ministerio del Comercio Exterior y la Inversión Extranjera

Fecha de recepción: 14 de abril de 2020

Fecha de aceptación: 10 de mayo de 2020

Fecha de publicación: 30 de septiembre de 2020

Procedimiento para el cálculo de los pagos a cuentas de las entidades obligadas

Artículo
arbitrado

Procedure for the calculation of payments to accounts of obligated entities

ANA MARÍA LUNA DELIZ ¹
FRANCISCO MARTÍNEZ FERNÁNDEZ ²

¹Oficina Nacional de Administración Tributaria, Guantánamo, Cuba, ana.luna@gtm.onat.gob.cu.

²Universidad de Guantánamo, Cuba, frank@cug.co.cu.

RESUMEN

La estrategia del Plan Nacional de Desarrollo Económico y Social hasta el 2030, exige grandes desafíos, en el que el sector empresarial requerirá de disciplina, eficiencia y eficacia en el pago de los aportes tributarios. El artículo tiene como objetivo diseñar un procedimiento para el cálculo de los pagos a cuentas de las entidades obligadas a partir de la Utilidad Contable, que permita determinar la magnitud exacta a, aportar por Impuesto sobre Utilidades y Aporte por el Rendimiento de la Inversión Estatal, en función de potenciar los ingresos oportunamente al Presupuesto del Estado y la posibilidad de elusión fiscal. Facilitará una herramienta práctica, a trabajadores tributarios y entidades estatales, en el mismo se utilizaron métodos científicos: del nivel teórico, empírico, matemático, técnicas y procedimientos en el análisis actual de esta problemática.

Palabras claves: impuestos, pagos a cuentas, administración tributaria, utilidad contable.

Código JEL: H25 Impuestos y subvenciones de las rentas empresariales

Citar como (APA):

Luna Delis, A.M. & Martínez Fernández, F. (2020): Procedimiento para el cálculo de los pagos a cuentas de las entidades obligadas. *Revista Cubana De Finanzas Y Precios*, 4 (3), 36-45. Consultado de http://www.mfp.gob.cu/revista/index.php/RCFP/article/view/06_V4N32020_AMLDyFMF

ABSTRACT

The strategy of the National Plan for Economic and Social Development until 2030 demands great challenges, in which the business sector requires discipline, efficiency and effectiveness in the payment of tax contributions. The objective of the article is to design a procedure for the calculation of payments to accounts of the obligated entities from the Accounting Profit, which allows determining the exact amount to be contributed by Income Tax and Contribution by the Yield of the State Investment, in function of promoting timely income to the State Budget and the possibility of tax avoidance. It will provide a practical tool for tax workers and state entities; it will be used with scientific methods: theoretical, empirical, mathematical, techniques and procedures in the current analysis of this problem.

Keywords: taxes, payments to accounts, tax administration, accounting profit.

INTRODUCCIÓN

La actividad tributaria, desde la etapa colonial hasta la implementación del sistema tributario vigente, no es un fenómeno económico de la actual etapa de perfeccionamiento de nuestro modelo económico, sino que ha venido desarrollándose en dependencia de las características del momento histórico que ha atravesado el país. (Carthy C, Varona B 2012). De ahí la importancia de comprender el papel que en las actuales circunstancias juega la misma, la que permitirá garantizar suficientes niveles de ingresos y poder respaldar las decisiones de gastos sociales en la cual el Estado Cubano debe responder, en función del desarrollo económico social de la nación de ahí, la gran significación que tiene fomentar la cultura tributaria en la sociedad.

Para el perfeccionamiento del modelo de gestión económica en los próximos años se requiere que el Sistema Tributario avance gradualmente y en amplitud, elevando su eficiencia y eficacia para lograr una adecuada redistribución de los ingresos. En los Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución, aprobados en el VII Congreso del Partido Comunista de Cuba se establecen los lineamientos tributarios: 1, 5, 6, 7, 8, 42, 43, 48, 49, 51, 52, 53, 54, 205, 206, 254, 269, 270 para desarrollar la Política Fiscal en el país.

En esta nueva actualización las empresas estatales socialistas mantendrán un peso importante en la economía, y tendrán mayor autonomía, pues ellas, generan los mayores ingresos que van a contribuir al fortalecimiento de la economía, bajo el principio de que solo el socialismo es capaz de vencer las dificultades y preservar las conquistas de la Revolución Socialista. Ellas constituyen fuente principal de la economía nacional, en esta continuará recayendo el peso del desarrollo del país y la construcción de un socialismo próspero y sostenible, según quedó establecido en los Lineamientos del VI Congreso del Partido.

El gobierno cubano continuamente está obligado a tomar decisiones económicas y políticas que le permitan mantener, a un altísimo costo: el acceso gratuito a los servicios de salud, educación, formación deportiva y cultural, así como la seguridad y asistencia sociales, concebidos como derechos constitucionales inalienables de todos los ciudadanos en nuestra sociedad socialista.

Los recursos para garantizar esos beneficios sociales se concentran y planifican en el presupuesto del estado; una de estas vías es la recaudación de tributos, lo que constituye parte importante de los ingresos que se aportan. De ahí que la política fiscal del Sistema Tributario Cubano se distinga por priorizar el uso de sus recursos para garantizar el bienestar ciudadano, propio del modelo socio-económico que defiende y construye Cuba, cuyos pilares son la justicia social y tranquilidad ciudadana.

La Oficina Nacional de Administración Tributaria (ONAT), desde su creación el 29 de junio de 1995, instituyó velar por la aplicación de la legislación relativa, impuestos y otros ingresos no tributarios; desarrollar la organización para su recaudación en todo el país; organizar y dirigir la auditoría fiscal, adoptando las medidas requeridas para contrarrestar la evasión fiscal, así como otras funciones o tareas derivadas de la Ley No. 73 del sistema tributario del 4 de agosto de 1994, y otras normas referidas a la recaudación de tributos y aranceles y su control.

El Impuesto sobre Utilidades se establece a las personas jurídicas, cubanas o extranjeras, cualquiera que sea su forma de organización o régimen de propiedad, que se dediquen en el territorio nacional al ejercicio de actividades comerciales, industriales, constructivas, financieras, agropecuarias, pesqueras, de servicios, mineras o extractivas en general y cualesquiera otras de carácter lucrativo. El mismo juega un papel muy importante en la regulación financiera de la economía cubana, en la actualidad su complejidad exige un análisis profundo de la legislación vigente que regula su determinación para el posterior aporte al Presupuesto del Estado.

Las personas jurídicas son entidades que, poseen patrimonio propio, tienen capacidad para ser sujetos de derechos y obligaciones, por ellos constituyen los sujetos pasivos de obligación al pago de los tributos Impuesto sobre Utilidades (ISU) y el Aporte por el Rendimiento de la Inversión Estatal (ARIE), Legislado como Ingresos tributarios y No tributarios, aportes de gran significación e impacto en la recaudación al Presupuesto del Estado, los que se calculan trimestralmente a partir de la Utilidades Contables emitida en sus estados financieros.

Todas las personas jurídicas que incurran en los hechos imponible establecidos en la legislación tributaria, así como que genere ingresos no tributarios a favor del presupuesto del estado, están obligados al cumplimiento de los aportes correspondientes en los términos y formas establecido en la legislación vigente.

La ejecución de una inversión tiene como propósito la generación de utilidad después de impuesto con el objetivo de distribuirlas entre sus propietarios; en Cuba donde predominan las empresas estatales, se le denomina Rendimiento de la Inversión Estatal, que es aportado al presupuesto del Estado con independencia de no constituir un tributo prevista en la Ley 113 del Sistema Tributario, los procedimientos administrativos dispuesto en esta Ley serán aplicados con carácter supletorio al régimen de ingresos no tributarios, así como las Normas Generales y de Procedimientos Tributarios previsto en el Decreto-Ley No 308 de fecha 31 de octubre de 2012. (Veliz L. Hernández J, Ramírez P 2016).

La Resolución No 138 de abril del 2017, regula que todas empresas estatales que obtengan utilidades al cierre de cada ejercicio económico, quedan sujetas al pago, como concepto de Ingreso no Tributario, de un aporte por el rendimiento de la inversión estatal. La magnitud del aporte es como mínimo del cincuenta por ciento (50%). La fuente para el pago de esta obligación es la utilidad después de la determinación del impuesto sobre utilidades y deducido el monto para incrementar la reserva para pérdidas y contingencias, según el método de cálculo establecido por este Ministerio.

Dicha resolución fue derogada por la actual norma legal vigente Resolución No. 039 de fecha 20 de enero 2020, este ingreso con independencia de no constituir un tributo previsto en la Ley 113 del Sistema Tributario, se rige por los procedimientos administrativos dispuestos en esta Ley y serán aplicados con carácter supletorio al régimen de ingresos no tributarios, así como las Normas Generales y de Procedimientos Tributarios previsto en el Decreto- Ley que establece el sistema de relaciones financieras de las empresas con el Estado.

Las entidades empresariales estatales sujetas a esta obligación del pago del impuesto sobre utilidades efectuarán, en moneda nacional, un pago parcial en o antes de los 15 días hábiles siguientes al cierre de cada uno de los tres primeros trimestres del período fiscal, en proporción a las magnitudes absolutas o por cientos de la utilidad después del impuesto a pagar, fijados en el acta de incorporación o

continuación, del total planificado a pagar en el año, efectuándose el pago anual dentro del primer trimestre siguiente al vencimiento del período fiscal, en las magnitudes o por cientos fijados en las referidas Actas.

En la actualidad se detectan insuficiencias en la recaudación de los tributos (ISU) y el (ARIE) en los diferentes municipios de la Provincia Guantánamo, provocada por la incorrecta determinación en sus cálculos, las que atentan contra la efectividad del cumplimiento oportuno y exacto de estas obligaciones tributarias, generada por:

- a) Deficiente interpretación de lo establecido por la ley del Sistema Tributario.
- b) Insuficiente conocimiento en materia tributaria del tema de referencia.
- c) Inestabilidad del personal que atiende esta actividad en las entidades.
- d) Incumplimientos de procedimientos establecidos en la ley 113/2012 y otras normativas.

Considerando que es un problema no resuelto en el sistema empresarial del territorio, sobre la base del cálculos de los tributos (ISU) y el (ARIE) a los que las entidades estatales están obligadas a sus pagos, se hace necesario establecer un procedimiento confiable como una herramienta práctica, con basamento legal de la antes mencionada Ley No. 113/12 y otras Resoluciones complementarias, a fin de lograr que todas las empresas que aportan por estos conceptos lo realicen correctamente sin generar incidencia desfavorable en la recaudación del territorio, afectación al presupuesto del estado y daños económicos a la propia entidad al tener que aplicar recargo por mora y multas derivadas del incumplimiento de estas obligaciones.

Teniendo en cuenta lo antes expuesto se declara como problema ¿Cómo contribuir al correcto cálculo de los pagos a cuentas de las entidades obligadas al pago, a partir de la Utilidad contable?

En la búsqueda de solución al problema se formula el siguiente objetivo: diseñar un procedimiento para el cálculo de los pagos a cuentas de las entidades obligadas a partir de la Utilidad Contable.

De ahí la importancia de buscar alternativas y mecanismos de control que coadyuven a establecer la correcta determinación a aportar, así como la presentación de la Declaración Jurada en los términos legalmente establecidos sin evadir el fisco.

El artículo parte de la hipótesis de que, si se cuenta con un procedimiento de cálculo para la determinación del ISU y ARIE, se podrá conocer las magnitudes exactas de los pagos a cuentas a aportar por estos tributos, potenciar los ingresos oportunamente y la posibilidad de elusión fiscal.

DESARROLLO

Dentro de las actividades que realizan las empresas, organizaciones y demás entidades se encuentran los aportes de los diferentes tributos a la Administración Tributaria. La captación de estos ingresos responde a las políticas fiscales relacionadas con la distribución y redistribución de los ingresos monetarios que generan la economía de un país, y que juegan un papel activo sobre el sistema de incentivos económicos de las unidades productoras y consumidores. (Lara G, Pérez G 2016).

Para el perfeccionamiento de la gestión tributaria se deben trazar acciones para lograr absorber esas informaciones con la calidad que se requiere de los sujetos pasivos e incrementar la satisfacción del contribuyente, lo que posibilitará una mayor cantidad de tributos en tiempo y de una manera más consciente, incrementando así la eficiencia en la recaudación de los ingresos públicos y de la gestión tributaria en general.

Una Administración Tributaria para que funcione plenamente, se necesita de la existencia de varios factores, con constantes cambios en el mundo tributario; por lo que se deben tomar las medidas necesarias para cumplir internamente con dichos cambios, para de esa forma estar acorde a la forma en que se desarrolla el mundo globalizado y al cambio constante que existe en la tecnología. (Hernández LI 2017).

Desde la promulgación de La Ley 447 denominada Ley de Reforma Tributaria de 1959 y Ley 448 hasta la fecha han existido leyes que han ido modificándose y sustituyéndose por otras, desapareciendo prácticamente el sistema de impuestos en el país, hasta el 4 de agosto de 1994 que se promulgó la Ley No.73

que dio inicio al renacimiento del Sistema Tributario Cubano, la que indudablemente ha contribuido al desarrollo económico y social del país.

Para hacer frente a este acontecimiento fue necesario, crear una **Administración Tributaria** el 31 de mayo de 1995, capaz de atemperar su actuación en este nuevo escenario, definiéndose las atribuciones y funciones de la **Oficina Nacional de Administración Tributaria, el 29 de junio de 1995**, con el objetivo de velar por la aplicación de las normas tributarias, organizar la recaudación de los ingresos y dirigir la auditoría fiscal.

Las funciones de la ONAT comprenden la gestión, control, determinación, recaudación y fiscalización de los tributos que por ley se establecen, incluyendo los intereses, la aplicación de los recargos y sanciones que en su caso correspondan, las solicitudes de devoluciones de ingresos, la solución de las reclamaciones que se presenten contra sus actos y cualquier otra de similar naturaleza a las anteriores que deba entenderse referida a su actuación, entre las funciones del control fiscal que realiza están las siguientes:

- a) Supervisar el estricto cumplimiento de las disposiciones legales tributarias.
- b) Controlar sistemáticamente el cumplimiento de las obligaciones tributarias, garantizando que se cumpla en las condiciones, cuantía y términos establecidos.
- c) Revisar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, que comprende: acciones de control, comprobación, verificación, presencia fiscalizadora, investigación, fiscalización tributaria y auditoría fiscal, incluyendo las comprobaciones por solicitud de devolución de ingresos y otras que se determinen para preservar la disciplina fiscal.
- e) Aplicar los intereses e imponer los recargos y sanciones que procedan por el incumplimiento de las obligaciones tributaria, entre otras.

Por todo lo antes expuesto se hace necesario el diseño de un procedimiento en función de perfeccionar su cálculo, para que las entidades aporten oportunamente al presupuesto del estado, y disminuya la elusión fiscal.

Procedimiento para el cálculo de los pagos a cuentas de las entidades obligadas

El procedimiento diseñado se sustenta en los principios: confiabilidad, sencillez, amplitud, adaptabilidad, y retroalimentación, enmarcado su identificación de manera conceptual ordenada, ilustrado como la forma correcta de desarrollar el proceso de análisis, en él se establecen las cuentas contables financieras y los elementos básicos necesarios para su cumplimiento, los objetivos específicos, premisas y técnicas prácticas orientando la base para su aplicación desde la Utilidad Contable hasta de las utilidades antes y después de impuesto, conformado por 2 etapas y 9 pasos. (Ver Figura 1).

Para la determinación del cálculo de los tributos ISU y el ARIE se deben utilizar las informaciones que brinda el sistema contable de los estados financieros, Estado de Rendimiento Financiero, Balance de Comprobación de Saldos Detallado, Estado de Situación, Estado de Gastos por Elementos, Sub mayor de la contabilidad de las cuentas de ingresos y gastos, Sub mayor de la cuenta 645-Reservas para Contingencias, u otros documentos que requieren su revisión para la determinación correcta de los pagos a cuentas del Impuesto sobre Utilidades y Aporte por el Rendimiento de inversión Estatal.

El procedimiento proporciona el cálculo de ambos ingresos, a través de pasos vinculados entre sí, que permitirá obtener los valores reales a aportar por cada tributo.

1. Cálculo del impuesto sobre utilidad

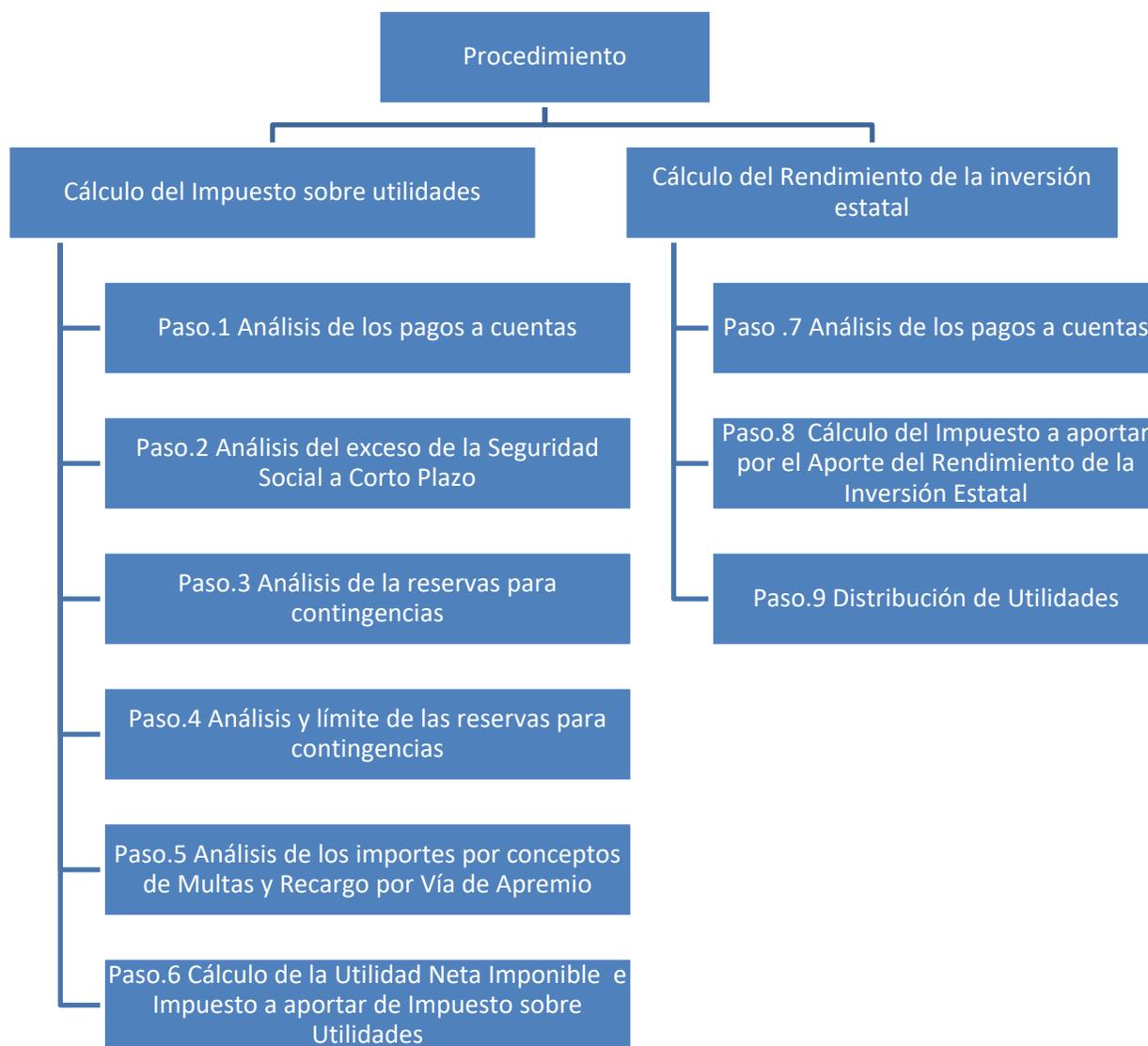
Entre los principales aportes al presupuesto se encuentra el Impuesto sobre las Utilidades, que realiza el sector empresarial, fundamentalmente las empresas estatales, lo cual está en correspondencia con el sistema de propiedad de nuestro país, la propiedad social sobre los medios fundamentales de producción.

Para el cálculo del impuesto sobre Utilidades se aplica con carácter general el tipo impositivo del treinta y cinco por ciento (35%). Las empresas estatales, bancos comerciales y las sociedades mercantiles de capital ciento por ciento (100%) cubano realizan en pesos cubanos el pago del impuesto sobre utilidades por las operaciones que realicen en el año, eliminando la obligatoriedad de hacerlo según la participación de los distintos tipos de monedas en sus ingresos. (González & Sosa 2010).

Paso 1: Análisis de los Pagos a Cuenta de las Utilidades

En este paso se registrarán los pagos a cuentas efectuados en cada periodo, las cuantías aportadas, en cumplimiento del término previsto en las legislaciones vigentes, de los periodos correspondientes al primer y segundo y tercer trimestre.

Figura 1. Procedimiento para el cálculo de los pagos a cuentas de las entidades obligadas a sus pagos a partir de la utilidad contable.



Fuente: (Luna, 2020)

Paso 2- Análisis del exceso de la Seguridad Social a Corto Plazo

Constituye un gasto a adicionar previsto en el artículo 91, por lo que se hace necesario la implementación de este concepto de forma individual teniendo en cuenta el número de conceptos, cálculos y procedimientos que lleva implícito, el resultado final el que determina su adición o no al cálculo de la utilidad neta imponible.

Los análisis descritos referidos a salarios pagados, límite establecido derivado de la aplicación del 1.5 %, subsidios pagados, diferencias, adición con resultado negativo, saldo de la cuenta Gastos por Pérdidas por este concepto deben ser expuesto obligatoriamente, no así el saldo de la cuenta Provisión para el pago de la seguridad social que posee característica informativa, su análisis se realizara basado en la conformación de una tabla con la siguiente leyenda:

Paso 3.- Análisis de la Reservas para Contingencias

Este concepto se aborda de forma independiente, ya que constituye deducción el resultado negativo de forma general, es decir el cálculo del porcentaje autorizado aplicar a la utilidad contable no constituye un análisis total, por lo es necesario tener en cuenta los límites establecidos y las reservas creadas de forma acumuladas. Es por ello que se plasma el detalle en un primer análisis del resultado a obtener aplicando a Utilidad Contable el porcentaje establecido, resultando el importe a crear, su análisis se realizara basado en la conformación de una tabla con la siguiente leyenda:

Paso 4- Análisis y límite de las Reservas para Contingencias

Determinar los límites establecidos para deducir desde la utilidad contable, los importes acumulados en las cuentas de Patrimonio relativas Fondo de Inversión Estatal y Reservas para Contingencias y Pérdidas Futuras enmarcadas en periodos actuales y acumuladas, por lo que definido los cálculos inherentes se procederá a deducir o indicar la adición futura al cálculo de la Utilidad Neta Imponible en la liquidación del tributo al concluir el ejercicio económico, ya que la adición por exceso de recursos acumulados destinados a las reservas para contingencias está legislado su adición como ingresos en la liquidación del tributo, no siendo considerado en los pagos a cuentas.

Paso 5. Análisis de los importes por conceptos de Multas y Recargo por Vía de Apremio

Esta sección plasmará todos los gastos por conceptos de multas y recargo por vía de apremio que se registren en el período, para su cumplimiento se plasmarán los importes registrados en los párrafos 103012 Multas y 106052 Recargo por Vía de Apremio de la Consulta de Pago Modulo VIT Programa Automatizado SICAT y de otros organismos impositores.

Paso 6. Cálculo de la Utilidad Neta Imponible e Impuesto a Aportar Impuesto sobre Utilidades.

Este acápite es de vital importancia ya que en este se resumen los análisis efectuados con anterioridad y otros no enunciados que deben ser incluidos principalmente, así como aquellos gastos que constituyen gastos no deducibles, entendiéndose gastos por pérdidas, faltantes y de años anteriores, entre otros.

Cálculo del Aporte por el Rendimiento de la Inversión Estatal

Cuando la empresa obtenga utilidades al cierre de cada ejercicio económico, quedan sujetas al pago, como concepto de Ingreso no Tributario, de un aporte por el rendimiento de la inversión estatal. La magnitud del aporte es como mínimo del cincuenta por ciento (50%). La fuente para el pago de esta obligación es la Utilidad después de la determinación del Impuesto sobre Utilidades y deducido el monto para incrementar

la reserva para pérdidas y contingencias, según el método de cálculo establecido por este Ministerio. (Padrón C 2010).

Paso 7. Análisis de los Pagos a Cuenta del Rendimiento Inversión Estatal

En este paso de registrarán los pagos a cuentas efectuados en cada periodo, las cuantías aportadas, en cumplimiento del término previsto en las legislaciones vigentes, de los periodos correspondientes al primer y segundo y tercer trimestre.

Paso 8. Cálculo del Impuesto a Aportar por el Aporte del Rendimiento de la Inversión Estatal.

Este acápite es para deducir las reservas autorizadas a retener, tomando como fuente las certificadas por los Órganos Superiores de Dirección y aprobadas en los Anexos a la Distribución de Utilidades, teniendo como principio el establecido en las legislaciones vigentes, el crear reservas hasta del 50 % de las utilidades después de Impuesto, permite además la comparación con el aportado hasta la fecha y establece la diferencia resultante.

Paso 9.- Distribución de Utilidades.

El acápite analizado permite determinar que la utilidad contable fue distribuida correctamente, partiendo de la deducción a la Utilidad Contable de las Reservas para Contingencias, Impuesto sobre Utilidades, Aporte por el Rendimiento de la Inversión Estatal y reservas autorizadas a crear, por lo que no debe existir diferencia, teniendo en cuenta la premisa de que se distribuye lo creado.

VALIDACIÓN DE LOS RESULTADOS DE APLICACIÓN

La aplicación del procedimiento fue realizado a 66 entidades de la provincia Guantánamo, que como parte de los deberes de la Administración Tributaria, se debe garantizar la no vulneración del principio de confidencialidad de la información, respetando el carácter reservado de las declaraciones que se obtenga de los sujetos pasivos, responsables y demás personas obligadas por cualquier medio lo que no se debe revelar los nombres.

El diagnóstico, abarcando el período correspondiente a los nueve meses del año 2019, revisándose el (100%) de los tributos, utilizando la técnica de la revisión documental y la porcentual a las proformas de los estados financieros e informes económicos que requieren su revisión para la determinación correcta de los pagos a cuentas del Impuesto sobre Utilidades y Aporte por el Rendimiento de inversión Estatal.

Derivado de la aplicación del procedimiento se pudo determinar que las entidades dejaron de aportar un importe ascendente a 22,924.721 MMP, por concepto de Impuesto sobre Utilidades 12 137 353 MMP y por Aporte del Rendimiento de la Inversión Estatal 10 787 367 MMP, de gran significación e impacto al Presupuesto del Estado e incidencia favorablemente en la recaudación del año 2019 en relación con los importes recaudados, evidenciándose la factibilidad en su aplicación.

Entre las principales dificultades que presentaron las entidades relacionadas con la aplicación del procedimiento se encuentran:

- a) Aplicación incorrecta al tipo impositivo a las utilidades contables.
- b) Insuficiencias en cuanto a las adiciones, deducciones, creación de las reservas para contingencias, así como otras reservas y análisis que inciden en la determinación de las utilidades antes y después de impuesto.
- c) Errores de cálculos que inciden negativamente en el aporte de la recaudación en el periodo establecido en la Ley del Sistema Tributario.
- d) Incorrecta selección de los párrafos, Omisión de conceptos gravados.

- e) Incumplimientos de reglamentaciones establecidos, entre otros, seguridad social a corto plazo, pérdidas en comedores y cafeterías.

Estos resultados incidieron negativamente en la entidad, teniendo en cuenta que presentaron deudas fiscales no satisfechas en el término legalmente establecido lo que le correspondió el pago de recargo por mora y multa fiscal, por la infracción tributaria al violar la Ley No. 113, del Sistema Tributario.

Considerando que es un problema no resuelto en el sistema empresarial del territorio, sobre la base de la investigación realizada al tributo Impuesto sobre Utilidades y el Aporte por el Rendimientos de la inversión Estatal, es necesario el pago de tributos en cumplimiento estricto de las normativas y establecer procedimientos confiables, a fin de lograr que todas las empresas que aportan por estos conceptos lo realicen correctamente sin generar daños económicos al Presupuesto del Estado y consecuentemente a la propia entidad. De ahí la necesidad de incrementar al máximo las acciones preventivas, educativas y el control sobre la disciplina en el pago de los impuestos, en coordinación con todos los órganos y organismos, minimizando los incumplimientos y enfrentando la evasión fiscal.

CONCLUSIONES

- 1- El procedimiento que se diseña permitirá determinar la magnitud exacta a, aportar por (ISU) y el (ARIE) y contribuirá a que los ingresos al Presupuesto del Estado se efectúen oportunamente y a la disminución del déficit presupuestario y la elusión fiscal.
- 2- Proporciona a todas las entidades obligadas al pago una guía metodológica de manera ordenada, de fácil comprensión, dotada de los cuadros contables y elementos necesarios que intervienen en el cálculo en ambos tributos y una herramienta de trabajo para uso de los oficiales de recaudación de todas las oficinas de la ONAT y al grupo de auditores adscritos a la oficina provincial en el desempeño de sus funciones.

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

Asamblea Nacional del Poder Popular. (1994). Ley No. 73 del Sistema Tributario Cubano/ Ministerio de Finanzas y Precios/. La Habana: /S.E/, /S.F/.2012.

Asamblea Nacional del Poder Popular. (2012). Ley No. 113/2012 del Sistema Tributario Cubano.

Carthy C, Varona B. Antecedentes, actualidad y perspectiva de la actividad tributaria en Cuba Editorial Pueblo Educación. Contribución a la Ciencia Sociales abril 2012.

Declaración y pago de tributos en Cuba. Disponible en: <http://mesaredonda.cubadebate>. 2020/01/15/ pago de tributos en cuba como fue el 2019 y novedades en el 2020.

Diario de la Juventud Cubana. Juventud Rebelde. Camino hacia la empresa que necesitamos Publicado: sábado 14 febrero 2015.

Documento al VII Congreso del Partido Comunista de Cuba, Política, Ministerio de Finanzas y Precios. (2003). Resolución No. 379 del 2003 "Impuesto sobre Utilidades". La Habana: EGRAFIP.

El Sistema Tributario, en Cuba. Disponible en: <http://www.Trabajadores.Cuba> /20140123/ pagar los tributos ineludible responsabilidad social/.

Gaceta Oficial No. 053 Ordinaria de 21de noviembre de 2012.Consejo de Ministros Decreto N° 308 "Reglamento de las Normas Generales y de los Procedimientos Tributarios"

González & Sosa, El Impuesto sobre Utilidades, su origen y características dentro de la Administración Tributaria en Cuba, Revista académica de economía con el Número Internacional Normalizado de Publicaciones Seriadas (2010).

Hernández Ll (2017) Actualización del Manual de Relaciones Financieras en la Empresa Comandante Ernesto Che Guevara. Trabajo de Diplomado.

Lanza E, Pérez J. (2016) Cálculo del Impuesto sobre Utilidades, su cuadro contable financiero en entidades cubanas. Revista Académica de Economía Científica Observatorio de la Economía latinoamericana.

Mendoza L. Perfeccionamiento de su sistema presupuestario. Revista Académica de economía Observatorio de la economía latinoamericana Ministerio de Finanzas y Precios/. La Habana Cuba CEPAL. 27-1-1994.

Ministerio de Finanzas y Precios Resolución No. 138/2017.

Ministerio de Finanzas y Precios. Resolución N^a 039/2020 del Sistema Tributario.

Padrón C. Impuesto del Rendimiento de la Inversión Estatal. (2010)

Partido Comunista de Cuba. Lineamiento de la política económica y social del Partido. Documentos del 7mo. Congreso del Partido aprobados por el III Pleno del Comité Central del PCC el 18 de mayo de 2017 y respaldados por la Asamblea Nacional del Poder Popular el 1 de junio de 2017. La Habana: Tabloides, 2017.

Veliz L. Hernández J, Ramírez P. Procedimiento para la fiscalización del rendimiento de la inversión estatal en la provincia Holguín (2016).

DATOS DE LOS AUTORES

ANA MARÍA LUNA DELIZ

Licenciado en tecnología de Administración y Economía de la salud, actualmente se desempeña como Jefa del departamento Económico de la ONAT, Guantánamo, Cuba.

FRANCISCO MARTÍNEZ FERNÁNDEZ

Máster en Contabilidad. Profesor Auxiliar de la Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales Universidad de Guantánamo.

Fecha de recepción: 14 de abril de 2020

Fecha de aceptación: 10 de mayo de 2020

Fecha de publicación: 30 de septiembre de 2020

Elaboración de procedimientos de auditoría de gestión o de desempeño para las instituciones de educación superior públicas del Ecuador

Artículo
arbitrado

Development of performance or performance audit procedures for public higher education institutions in Ecuador

MARÍA INÉS ZAMBRANO ZAMBRANO ¹
ELVIRA ARMADA TRABAS ²

¹Universidad Técnica de Manabí, Ecuador, manezam68@hotmail.com

²Universidad de La Habana, Cuba, elviaarmadatrabas@gmail.com.

RESUMEN

Los procedimientos de auditoría de gestión en las IES públicas del Ecuador siguen el criterio metodológico de la realización de auditorías de este tipo, pero con la especificidad de lo que se trabaja en instituciones como estas, partiendo de los objetivos estratégicos para la Universidad y como se traducen en misiones y tareas para las funciones principales, Docencia, Investigación, Gestión financiera y Vinculación con la sociedad, reconociendo por tanto para cada función las pruebas de control, las sustantivas y las analíticas hasta llegar a plantear indicadores tipos que permitan medir los criterios de economía eficiencia y eficacia.

Palabras claves: auditoría.

Código JEL: M42 Contabilidad y Auditoría

Citar como (APA):

Zambrano Zambrano, M.I. & Armada Trabas, E. (2020): Elaboración de procedimientos de auditoría de gestión o de desempeño para las instituciones de educación superior públicas del Ecuador. *Revista Cubana De Finanzas Y Precios*, 4 (3), 46-56. Consultado de http://www.mfp.gob.cu/revista/index.php/RCFP/article/view/07_V4N32020_MIZZYEAT

ABSTRACT

The management audit procedures in the public HEIs of Ecuador follow the methodological criteria for conducting audits of this type, but with the specificity of what is done in institutions such as these, based on the strategic objectives for the University and how they translate into missions and tasks for the main functions, Teaching, Research, Financial Management and Linking with society, thus recognizing for each function the control tests, the nouns and the analytical ones until they come up with standard indicators that allow measuring the criteria of Economy efficiency and effectiveness.

Keywords: audit

INTRODUCCIÓN

La Auditoría ha ido evolucionando con el tiempo, permitiendo al auditor y a los auditados obtener de ella resultados para organizar y gestionar de manera más eficiente, económica y eficaz sus operaciones, mandato que tienen las Instituciones de Educación Superior (IES) para la formación y cooperación con el entorno. (Veliz, 2016) afirma: “el nuevo siglo, distinguido por profundos cambios científicos y tecnológicos, la globalización, el desarrollo desigual y la polarización, demanda una universidad comprometida, de excelencia y pertinente”

En este contexto, la Educación Superior y en especial en América Latina atraviesa un momento especial dado que, por una parte, se instituyen serios procesos de acreditación y evaluación de la calidad, y por otra los presupuestos que destinan los gobiernos son insuficientes para garantizar el cumplimiento del encargo social.

Las Instituciones de Educación Superior (IES) Públicas del Ecuador por mandato constitucional son financiadas con recursos del Estado, por lo tanto, es una necesidad social establecer procedimientos que permitan medir la utilización de estos, el cumplimiento de la misión y la consecución de los objetivos institucionales.

La Contraloría General del Estado (CGE) en Ecuador emitió una Guía de Auditoría para Universidades y Escuelas Politécnicas en el año 1979, que tiene como justificación legal para su emisión la Constitución Política de la República del Ecuador, la Ley Orgánica de Administración Financiera y Control y la Ley de Educación Superior, marco legal que ha sido reformado por la Constitución de la República del Ecuador emitida en el 2008, Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado en el 2002 y la Ley Orgánica de Educación Superior en el 2010, y reformada en el 2018, en su orden; además reconoce como ente coordinador de los centros de estudios superiores al Consejo Nacional de Educación Superior – CONESUP. Esta guía fue emitida por la CGE cuando existían 22 universidades públicas, actualmente son 32.

Teniendo en cuenta las importantes modificaciones que ha sufrido la Educación Superior a partir de las nuevas normativas estatales, se hace evidente que la Guía de Auditoría para universidades y escuelas politécnicas, emitida por la Contraloría, ha quedado obsoleta, pues no responde ni al marco legal ni conceptual de la educación superior pública en el Ecuador.

Por esa razón existe ausencia de procedimientos de auditoría de gestión, según el marco legal establecido por la Contraloría General del Estado para la utilización de los fondos públicos recibidos por las IES Públicas del Ecuador en el cumplimiento de su misión y consecución de los objetivos institucionales, y es este el problema a resolver en la investigación a desarrollar.

La medición de la gestión en las Instituciones de Educación Superior (IES) Públicas del Ecuador, constituye el objeto de la investigación y el campo se enfoca hacia las áreas administrativas y financieras,

relacionadas con la gestión en las IES Públicas del Ecuador y su evaluación mediante la aplicación de indicadores de gestión, definiendo como objetivo el de Diseñar procedimientos de Auditoría de Gestión para las IES Públicas del Ecuador.

Estructura de los Procedimientos

Se ha planteado una estructura en base a las distintas fases de la auditoría de gestión, considerado las pruebas que en ellas se pueden aplicar según el tipo de procedimiento a aplicar.

Grafico1 Estructura metodológica del Procedimiento de Auditoría de Gestión



Las funciones escogidas para la aplicación de los procedimientos de gestión en la Universidad Técnica de Manabí se relacionan con áreas y tareas claves en la gestión universitaria y son las que se han identificado en el Plan Estratégico de Desarrollo Institucional (PEDI) 2018 - 2022. (Universidad Técnica de Manabí, 2018-2022). A partir de cada una de esas funciones se elaboran procedimientos de Auditoría de Gestión o de Desempeño que tendrán en cuenta la legislación y disposiciones vigentes, los criterios de gestión a cumplir, y los resultados de su cumplimiento.

Docencia

Corresponde a actividades de aprendizaje asistidas por el profesor. Incorpora actividades pedagógicas orientadas a la contextualización, organización, explicación y sistematización del conocimiento científico, técnico, profesional y humanístico, desarrolladas en diferentes ambientes de aprendizaje.

Objetivos Estratégicos Institucionales

1. Incrementar la oferta de carreras de grado que demanda el desarrollo nacional y los migrantes, a través de diversas estrategias, incluida la modalidad en línea, los horarios nocturnos para los trabajadores-estudiantes.
2. Incrementar la oferta de maestrías de acuerdo con los requerimientos de los profesionales y del desarrollo del Ecuador en especial Manabí.
3. Iniciar el proceso de acreditación internacional, de al menos, 5 carreras.

Resumen de la Propuesta de Procedimientos por Funciones y Objetivos estratégicos

OEI	Control Interno	Riesgos	Técnicas, Evidencias	Indicadores
	Procedimientos de control		Procedimientos sustantivos	Procedimientos Analíticos
1	Actividades académicas Carga horaria Demandas estudiantiles Matricula	Operacionales Financieros Tecnológicos	Técnicas Confirmación Verificación y Análisis, Evidencia Documental, Escrita	Cumplimiento de los parámetros medidos en el control interno haciendo comparaciones con otros años o con otras universidades y con el presupuesto fijado.
2	Calidad y culminación de estudios Proyectos investigativos Acreditación y evaluación	Operacionales Financieros	Técnicas Evaluación Análisis Verificación Evidencia Escrita Oral	Cumplimiento de porcentaje de graduados y matriculados, nivel de investigaciones desarrolladas y resultados en las evaluaciones
3	Calidad Acreditación Publicaciones	Operacionales Financieros Tecnológicos	Técnicas Verificación, Evaluación Investigación Evidencia Documental Escrita	Nivel de acreditación en el tiempo con parámetros internacionales, comparación con otras universidades

Investigación

La organización de los aprendizajes en cada nivel de formación de la educación superior, se sustenta en el proceso de investigación correspondiente y propende al desarrollo de conocimientos y actitudes para la innovación científica, tecnológica, humanística y artística.

Objetivos Estratégicos Institucionales

1. Incrementar la oferta de maestrías de investigación en función del Plan de Investigación y las alianzas estratégicas con universidades fraternas del país y el mundo.
2. Incrementar la publicación de artículos en revistas de impacto mundial, para lo cual se apoyará el proceso de consolidación de los grupos de investigación
3. Incrementar la transferencia de conocimiento a favor de los sectores productivos y tejido social de la zona 4 en especial Manabí.
4. Incrementar de manera significativa y sostenida la captación de fondos no reembolsables para la investigación.
5. Iniciar la creación en la UTM de al menos un espacio de conocimiento e innovación previsto en el Código "Ingenios".

Resumen de la Propuesta de Procedimientos por Funciones y Objetivos estratégicos

OEI	Control Interno Procedimientos de control	Riesgos	Técnicas, Evidencias Procedimientos sustantivos	Indicadores Procedimientos Analíticos
1	Ofertas Alianzas estratégicas	Operacionales Financieros Tecnológicos	Técnicas Confirmación Verificación y Análisis, Evidencia Documental, Escrita	Ofertas de maestrías y su aceptación vinculándolo con las alianzas estratégicas comparando los resultados antes y después de las mismas
2	Publicaciones Creación de equipos de investigación	Operacionales Tecnológicos	Técnicas Evaluación Análisis Verificación Evidencia Escrita Documental	Número de artículos publicados en revistas de categoría científica Resultados de los equipos de investigación por proyectos y su impacto económico
3	Apertura de proyectos en sectores según la región	Operacionales Tecnológicos	Técnicas Verificación, Evaluación Investigación Evidencia Documental Oral	Cumplimiento de los proyectos de investigaciones por regiones que permita la transferencia de conocimiento, su avance en el tiempo
4	Fondos captados Presupuesto asignado	Operacionales Financieros	Técnicas Verificación Análisis Evidencia Documental Escrita	Evaluación de los fondos captados y del uso de los mismos en el beneficio de los proyectos de investigación
5	Espacio de innovación Valoración de las ideas y su efecto innovador	Operacionales Tecnológicos	Técnicas Observación Análisis Evidencia Oral Escrita	Creación de espacio de investigación que promueva la innovación valorando y comparando los resultados investigativos antes y después de la creación del espacio

Vinculación con la sociedad

Son programas de educación continua, gestión de redes, cooperación y desarrollo, relaciones internacionales, difusión y distribución del saber que permitan la democratización del conocimiento y el desarrollo de la innovación social.

Objetivos Estratégicos

1. Incrementar los proyectos de vinculación que tengan alto impacto en la zona 4 en especial Manabí.
2. Ofertar, en red con las universidades de Manabí y con el apoyo del Ministerio de Educación, programas de posgrado que demandan los profesores de escuelas, colegios e institutos superiores tecnológicos que contribuyan a mejorar el Sistema de Educación Superior de la provincia.
3. Fortalecer la relación con los graduados.

Resumen de la Propuesta de Procedimientos por Funciones y Objetivos estratégicos

OEI	Control Interno Procedimientos de control	Riesgos	Técnicas, Evidencias Procedimientos sustantivos	Indicadores Procedimientos Analíticos
1	Programas de intercambio Postgrados ofertados Encuentros por localidad	Operacionales Financieros	Técnicas Confirmación Verificación Investigación, Evidencia Documental, Oral	Impacto de los programas de intercambio por localidad y el cumplimiento de los postgrados ofertados
2	Proyectos de investigación con redes de investigadores entre las universidades	Operacionales Financieros Tecnológicos	Técnicas Evaluación Análisis Investigación Evidencia Escrita Oral	Cumplimiento de los indicadores de los proyectos de investigación en tiempo y con el impacto requerido
3	Relación con graduados Cursos impartidos Investigaciones realizadas	Operacionales Financieros	Técnicas Verificación, Evaluación Confirmación Evidencia Documental Escrita	Nivel de cursos impartidos personal que lo ha recibido y utilización de los conocimientos en los beneficios de la comunidad, y en las investigaciones realizadas

Gestión Universitaria

Manera de dirigir y orientar la universidad y por ende el conocimiento. Permite la formación e investigación de manera organizada y con retroalimentación continua, basada en la innovación y los recursos humanos, materiales y financieros.

Objetivos estratégicos

1. Obtener la más alta categorización institucional en la acreditación del CEAACES
2. Acreditar las carreras con la más alta categorización que otorgue el CEAACES
3. Incrementar la autogeneración neta de recursos a través de diversas estrategias que fortalezcan las relaciones de la UTM con el sector externo privado, público y de la sociedad civil.
4. Adecuar el Estatuto y los reglamentos de la UTM a las nuevas realidades de la educación superior y a los desafíos institucionales.

5. Asegurar el fortalecimiento institucional enfocado en la implementación de procesos y mejoramiento sostenido de los servicios institucionales

Resumen de la Propuesta de Procedimientos por Funciones y Objetivos estratégicos

OEI	Control Interno Procedimientos de control	Riesgos	Técnicas, Evidencias Procedimientos sustantivos	Indicadores Procedimientos Analíticos
1	Categoría alcanzada, Parámetros medidos por carreras	Operacionales Financieros Tecnológicos	Técnicas Confirmación y Verificación Análisis, Evidencia Documental, Escrita	Nivel alcanzado en la evaluación para la categorización, comparando los parámetros obtenidos con los requisitos de la categorización y lo alcanzado en otros años y en otras universidades
2	Parámetros a considerar para la categorización por carrera Rendimiento estudiantil y de los programas de estudio	Operacionales Financieros Tecnológicos	Técnicas Evaluación Análisis Verificación Confirmación Evidencia Escrita Documental	Número de carreras acreditadas con el nivel alcanzado y la evolución en esa categorización por períodos.
3	Autogeneración de recursos Presupuesto fijado y su control	Financieros Tecnológicos	Técnicas Verificación, Evaluación Investigación Evidencia Documental Escrita Física	Ejecución del presupuesto Nivel de recursos generados ejecutados comparado con el aprobado. Impacto de la generación de recursos en los resultados.
4	Estatutos y Reglamentos de la UTM Desafíos institucionales actuales	Operacionales Tecnológicos	Técnicas Verificación Análisis Evidencia Documental Escrita	Efecto de las modificaciones de los estatutos y su reglamento en los resultados Nivel de aceptación de las actualizaciones
5	Implementación de procesos Mejoramiento de los servicios institucionales	Operacionales Financieros Tecnológicos	Técnicas Observación Análisis Verificación Evidencia Oral Escrita	Criterios de medición de la eficacia de los procesos definidos y efecto positivo de los servicios institucionales a partir de los cambios propuestos

VALIDACIÓN DE EXPERTOS

El cuestionario en escala de Likert aplicado a una muestra de 41 expertos para validar la propuesta de Procedimientos de Auditoría de Gestión para Instituciones de Educación Superior Públicas del Ecuador, caso Universidad Técnica de Manabí, presenta una confiabilidad según el estadístico Alfa de Cronbach de 0.813, lo que garantiza la consistencia interna en los diferentes parámetros considerados, según se plantea ..."Se podría considerar aconsejables, valores alfa comprendidos entre 0.75 y 0.90".... (Nunnally, 1978), debido a que mientras más se acerca a 1 el Alfa de Cronbach mayor consistencia interna existen entre las variables, resultados que se obtienen por la aplicación de la Encuesta aplicada a Expertos, y que se procesa en el Programa estadístico SPSS V24. Sus resultados se muestran en el siguiente resumen:

Resumen de la validación de expertos por parámetros.

ELEMENTOS	MUY ADECUADO (5)	BASTANTE ADECUADO (4)	ADECUADO (3)	POCO ADECUADO (2)	INADECUADO (1)
Terminología uniforme	12	16	10	3	0
Enfoque multidisciplinario	7	17	11	5	1
Importancia Relativa	12	13	11	4	1
Evidencia	12	14	9	4	2
Organización del trabajo	12	15	9	5	0
Informe	12	15	10	3	1

Fuente Elaboración propia a partir del SPSS V24.

Analizando por categoría los resultados se determina que:

Terminología: Se utiliza una terminología uniforme que facilita el trabajo en equipo y la comunicación entre ellos de acuerdo con los requisitos y requerimientos de las disposiciones jurídicas aplicables, y en la elaboración y aplicación de procedimientos de auditoría.

Se reconoce que el 68,3 por ciento de los expertos manifiesta que la propuesta es bastante adecuada y muy adecuada en cuanto a que utiliza una terminología uniforme. Sin embargo, un 7.3 por ciento ubica sus opiniones en las categorías de connotación negativa (poco adecuado), lo cual se considera un llamado de atención para la revisión de la propuesta final.

La media de las respuestas dadas por los 41 expertos fue de 3,90, con una desviación estándar de 0.92. El 93 por ciento aproximadamente de los encuestados, valida la propuesta como adecuada, bastante adecuada o muy adecuada, en esta categoría.

Enfoque: Se aplica un enfoque multidisciplinario de identificación y valoración de los riesgos, bajo la perspectiva del riesgo de incorrección importante en el cumplimiento de los procedimientos de Control Interno previsto; y de detección en la aplicación de las disposiciones jurídicas establecidas para la preparación de los informes de gestión.

El 58,6 por ciento de los expertos manifiesta que la propuesta es bastante adecuada y muy adecuada, y un 14,6 por ciento de los expertos ubica sus opiniones en las categorías de connotación negativa (inadecuada y poco adecuada). La media de las respuestas dadas por los 41 expertos es de 3,59, con una desviación estándar de 1. Esto indica que la mayoría de las respuestas se ubica entre los valores 2,60 y 4,58 en la escala de Likert, es decir, entre las categorías de adecuado y muy adecuado. El 85,4 por ciento de los encuestados valida la propuesta positivamente en esta categoría.

Importancia Relativa: Se presenta una perspectiva conceptual cualitativa y cuantitativa para la determinación de la importancia relativa aplicable a las incorrecciones importantes (errores y fraudes) comprobadas, en términos de la evaluación y de la valoración cualitativa de la legitimidad y fiabilidad de los informes de gestión, en la aplicación de procedimientos de control de auditoría.

Se evidencia que el 61 por ciento de los expertos manifiesta que la propuesta es bastante adecuada y muy adecuada. Sin embargo, un 12,2 por ciento de los expertos ubica sus opiniones en las categorías de connotación negativa (inadecuado y poco adecuado). La media de las respuestas dadas por los 41 expertos fue de 3,76, con una desviación estándar de 1.07. Esto indica que la mayoría de las respuestas se ubica entre los valores 2,69 y 4,83, en la escala de Likert, es decir, entre las categorías de adecuado y muy adecuado. El 87,8 por ciento de los encuestados valida la propuesta positivamente en esta categoría.

Evidencia: Se exponen los requerimientos técnicos indispensables para la selección de los elementos en la obtención de evidencia suficiente que garantice una base razonable en la evaluación de la naturaleza y causas de las diferencias o desviaciones detectadas con la aplicación de los procedimientos sustantivos de auditoría.

El 63,4 por ciento de los expertos manifiestan que la propuesta es bastante adecuada y muy adecuada. La media de las respuestas dadas por los 41 expertos fue de 3,73, con una desviación estándar de 1.14. Esto indica que la mayoría de las respuestas se ubica entre los valores 2,59 y 4,87 en la escala de Likert, es decir, entre las categorías de adecuado y muy adecuado. Como se observa en el análisis del parámetro de la Evidencia, el 85,4 por ciento de los encuestados valida la propuesta positivamente.

Organización del trabajo: Se facilita la organización del trabajo técnico - profesional y sirven de base metodológica al diseño de los procedimientos para la evaluación de gestión, al identificar elementos importantes como Riesgos y control interno y Evaluación de rendimiento, vinculando en esta categoría de los procedimientos de control propuestos.

Se revela que el 65,9 por ciento de los expertos manifiestan que la propuesta es bastante adecuada y muy adecuada en cuanto a que facilita la organización del trabajo técnico - profesional y sirve de base metodológica al diseño de los procedimientos. La media de las respuestas dadas por los 41 expertos fue de 3,83 con una desviación estándar de 1.00. Esto indica que la mayoría de las respuestas se ubican entre los valores 2,83 y 4,83 en la escala de Likert, es decir, entre las categorías de adecuado y muy adecuado. El 87,9 por ciento de los encuestados valida la propuesta positivamente en cuanto a que facilita la organización del trabajo técnico - profesional.

Informe: Se presentan un conjunto de procedimientos e instrumentos analíticos que facilitan la preparación del informe, en función de que los resultados, la información y las evidencias que se obtienen con el diseño y aplicación de los procedimientos analíticos que permiten medir los parámetros de economía,

eficiencia, y eficacia y como deben recogerse en el informe valorando los atributos del hallazgo, especialmente las causas de los problemas y el efecto o impacto que provocan.

Se evidencia que el 65.9 por ciento de los expertos manifiestan que la propuesta es bastante adecuada y muy adecuada en cuanto a que presentan un conjunto de procedimientos e instrumentos analíticos que facilitan la preparación del informe. La media de las respuestas dadas por los 41 expertos fue de 3,83 con una desviación estándar de 1.02. Esto indica que la mayoría de las respuestas se ubican entre los valores 2,81 y 4,85, en la escala de Likert, es decir, entre las categorías de adecuado y muy adecuado. El 90.3 por ciento de los encuestados valida la propuesta positivamente en cuanto a la aplicación de procedimientos analíticos que facilitan la preparación del informe.

Para la validación de los resultados de las encuestas se utilizó la prueba de Friedman y Prueba W de Kendall. (Siegel & Castellan, 1998), explican que:

La prueba de Friedman está diseñada por muestras o tratamientos relacionados y por una muestra aleatoria de n sujetos o bloques independientes entre sí e interdependientes de los tratamientos. Las puntuaciones originales deben ser transformadas en rangos. Estos rangos se asignan independientemente para cada sujeto o bloque. (pp 195-197).

En la validación de los procedimientos de auditoría de gestión, se recurrió al criterio de expertos para determinar el Coeficiente de Concordancia de Kendall a partir del programa SPSS V24 y este concluyó un resultado de 0.045 es decir por debajo de 0.05, considerado como el límite máximo de no concordancia a aceptar, lo que justifica que existe correlación y concordancia entre los parámetros o variables considerados y los criterios de los expertos.

CONCLUSIONES

Los procedimientos de Auditoría de Gestión o de Desempeño a las IES Públicas del Ecuador, específicamente en la Universidad Técnica de Manabí proveen a los auditores, y auditados de:

- 1- Resumen teórico acerca de la Auditoría de Gestión o de Desempeño y su normativa nacional e internacional
- 2- Organización del trabajo a partir de las diferentes fases de la auditoría, según las dimensiones indicadas en la INTOSAI (INTOSAI, 2016)
- 3- Determinación de la Importancia relativa y riesgos para la realización de auditorías de gestión a partir de los procedimientos diseñados
- 4- Obtención de evidencia por funciones claves, a partir de los objetivos estratégicos señalados por la Universidad Técnica de Manabí en el PEDI 2018-2022 (Universidad Técnica de Manabí, 2018-2022)
- 5- Papeles de trabajo tipos para la presentación de la evidencia del auditor que sustenta la opinión
- 6- Informes tipos a presentar según la aplicación de los Procedimientos de Auditoría de Gestión propuestos y a partir de la normativa de la INTOSAI.
- 7- Indicadores de gestión que midan la economía eficiencia y eficacia de los criterios de medida identificados en los objetivos estratégicos

RECOMENDACIONES

1. Instrumentar por la Universidad Técnica de Manabí, cursos de preparación a auditores y auditados, acerca de la Auditoría de Gestión y los procedimientos elaborados.

2. Presentar por la Autora en representación de la Universidad Técnica de Manabí la propuesta de Procedimientos de Auditoría de Gestión a la Contraloría General del Estado para su conocimiento y aplicación en otras Instituciones de Educación Superior Públicas del Ecuador
3. Implementar por la Universidad Técnica de Manabí, como autoevaluaciones, Auditorías de Gestión a partir de los procedimientos diseñados.

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

Asamblea Constituyente. (20 de Octubre de 2008). Constitución de la Republica del Ecuador. *Registro Oficial 449*, 112.

INTOSAI. (2016). *Normas de Auditoría*. Viena: INTOSAI.

INTOSAI. (24 de Julio de 2016). Normas de Auditoría de Desempeño. *Normas de Auditoría de Desemepño*. Viena, Viena, Austria: INTOSAI.

Nunnally, J. (1978). *Psychometric theory. 2nd Edition* . New York. : McGraw-Hill.

Siegel, S., & Castellan, J. (1998). *Estadística no paramétrica, aplicada a las ciencias de la conducta*. Mexico DF: Trillas .

Universidad Técnica de Manabí. (2018-2022). *Plan estrategico de desarrollo institucional de la Universidad Tecnica de Manabi*. Portoviejo: UTM.

Universidad Técnica de Manabí. (2018-2022). *Plan Estratégico de Desarrollo Institucional de la Universidad Técnica de Manabí*. Portoviejo: UTM.

Veliz, V. (2016). *Modelo de evaluacion de la calidad de la Univesidad ecuatoriana. Experiencia de la Universidad Técnica de Manabí*. La Habana: Universidad de la Habana.

DATOS DE LOS AUTORES

María Inés Zambrano Zambrano

Doctora en Ciencias Contables y Financieras, Universidad de La Habana, Profesora de la asignatura de Auditoría que atiende, Universidad Técnica de Manabí, Ecuador

Elvira Armada Trabas

Profesora Titular de la Facultad de Contabilidad y Finanzas de la Universidad de la Habana que imparte las asignaturas de Auditoría, Control Interno en el curso regular diurno y en Maestrías y Doctorados, Miembro del tribunal permanente de Doctorado y del Comité académico de Maestría en Contabilidad Universidad de La Habana

Fecha de recepción: 14 de abril de 2020

Fecha de aceptación: 10 de mayo de 2020

Fecha de publicación: 30 de septiembre de 2020

El costo del factor trabajo como elemento diferenciador para la inserción en las Cadenas Globales de Valor. Análisis comparado del sector manufacturero en Argentina-México

Artículo
arbitrado

The cost of the labor factor as a differentiating element for insertion in the Global Value Chains. Comparative analysis of the manufacturing sector in Argentina-Mexico

SANDRA-EVA LOMELÍ-RODRÍGUEZ ¹

SANDRA DEL CARMEN CANALE ² MELISA BERGESE ³ ERNESTO GUZMÁN-AGUILAR ⁴

^{1 y 4} Universidad de Guadalajara, CUCEA, México, sandylome@hotmail.com

^{2 y 3} Universidad Nacional del Litoral, Argentina.

RESUMEN

El objetivo de este trabajo es realizar un análisis comparativo del componente cargas sociales del costo laboral entre Argentina y México en las empresas manufactureras, con el fin de conocer si hay incidencias porcentuales diferenciadas.

Palabras claves: costo.

Código JEL: M42 Contabilidad y Auditoría

Citar como (APA):

Lomelí Rodríguez, S.E. & Otros. (2020): El costo del factor trabajo como elemento diferenciador para la inserción en las Cadenas Globales de Valor. Análisis comparado del sector manufacturero en Argentina-México. *Revista Cubana De Finanzas Y Precios*, 4 (3), 57-71. Consultado de http://www.mfp.gob.cu/revista/index.php/RCFP/article/view/08_V4N32020_SELRYOTROS

ABSTRACT

The management audit procedures in the public HEIs of Ecuador follow the methodological criteria the objective of this work is to carry out a comparative analysis of the social charges component of the labor cost between Argentina and Mexico in manufacturing companies, in order to know if there are differentiated percentage incidences.

Keywords: cost

INTRODUCCIÓN

En las últimas décadas el comercio internacional ha sufrido cambios relevantes motivados, entre otras cuestiones, por la reducción de las barreras arancelarias, el avance tecnológico -con especial énfasis en las tecnologías de la información y las comunicaciones-, el rol de los Estados, la tendencia a la integración regional y el papel que desempeñan las grandes corporaciones en el denominado "orden global".

Desde finales de la segunda guerra mundial se asiste a un fenómeno de profundización de los vínculos comerciales entre países. En una primera etapa se materializa a través de un esquema de producción mundial liderado, prioritariamente, por las matrices de las corporaciones transnacionales (ET) y sus filiales en el resto del mundo, siendo la integración vertical un rasgo distintivo (Ferrer, 1999).

A partir de la década del ochenta ha comenzado un proceso de descentralización de las ET, las empresas distribuyen su operación en todo el mundo, desde el diseño del producto hasta la fabricación de las piezas, su ensamblaje y comercialización. Así, según Ferrando (2013, p.1) "pocos productos son elaborados enteramente en un solo país y cada vez más, en las ventas de un producto, se incluyen distintos tipos de servicios relacionados."

Siguiendo a Gereffey et al. (2005) esta nueva realidad ha impulsado el crecimiento de las capacidades industriales en una amplia gama de países en desarrollo y la desintegración vertical de las empresas transnacionales, quienes están redefiniendo sus competencias básicas, tratando de centrarse en la innovación y la estrategia de productos, el marketing y los segmentos de mayor valor agregado de la fabricación y servicios, reduciendo su propiedad directa en actividades menos redituables, como los servicios genéricos y la producción en volumen.

Este fenómeno, que se visibiliza en la fragmentación geográfica de la producción, en la desintegración de la producción e integración del comercio y en la intensificación del proceso de tercerización de actividades de las empresas dentro y fuera de su país (outsourcing/offshoring), ha alterado el funcionamiento de la producción y los modelos comerciales a nivel mundial y contribuido a los desarrollos de las investigaciones de las denominadas cadenas globales de valor (CGV).

En especial, el tema ha tomado un gran protagonismo en las agendas de estudio de organismos internacionales como la OMC (Organización Mundial de Comercio), la OCDE (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos) y la UNCTAD (La Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo), quienes tienen una visión altamente optimista sobre las CGV y sus efectos sobre el desarrollo económico (Santarcángelo et al., 2017). En esta línea, según Padilla Perez (2014) "*una mayor participación de las empresas locales en cadenas de valor nacionales, regionales y globales posibilita aumentar su productividad y escalar su contribución en la actual división internacional del trabajo de la economía mundial*" (p.78).

No obstante, lo anterior, otros especialistas cuestionan los verdaderos beneficios e indican que, la sola participación en las CGV no garantiza el desarrollo económico de un país, sino que resulta necesario la confluencia de una serie de factores que posibiliten que los países en desarrollo puedan alejarse de las

actividades de menor valor y escalar a eslabones de mayor valor agregado (Dalle, et al., 2013; Ferrando, 2013; Soares, et al., 2015).

En particular en América Latina, Kosacoff (2008) expresa que la participación es baja y dispar, ya que son pocos los países que logran integrarlas, con el agravante que las formas predominantes de inserción, basadas en maquilas, zonas de libre procesamiento, etc., dieron lugar a esquemas en donde los países de la región se especializan en etapas de bajo valor agregado, en base al diferencial del costo laboral, en lugar de descansar en el desarrollo de capacidades locales que posibiliten el derrame a otros sectores de la economía.

En este esquema, el costo laboral es uno de los posibles factores diferenciadores entre empresas radicadas en distintos países que pueden influir en la inclusión en las CGV, por lo que resulta un desafío para las naciones no desarrolladas insertarse en este orden global manteniendo una visión sustentable del trabajo.

Por otro lado, estos esquemas están sujetos a amenazas de relocalización hacia otros países con costos laborales bajos y preferencias arancelarias. Así, motiva indagar la composición del costo del factor trabajo en forma comparativa entre países.

Cabe destacar que todo costo tiene un componente físico y un componente monetario (Cartier, 2017). En el caso particular del factor trabajo, en la determinación del componente físico entre otros factores inciden la cantidad y tipo de puestos de trabajo, las horas trabajadas y la productividad, en tanto el componente monetario es el precio o valor otorgado, el que depende del salario o retribución pactada y de la incidencia de distintos derechos que en términos generales se convienen en denominar cargas sociales.

De este modo queda en evidencia que las diferencias en el costo laboral entre países se generan por la confluencia de numerosas variables y en el caso particular del componente monetario no sólo influye el monto de las remuneraciones, sino también otros conceptos que deben ser abonados en función de derechos laborales y de seguridad social de los trabajadores, los cuales difieren entre los Estados.

2-Metodología

En una primera etapa de la investigación se recurre al análisis de textos, leyes y reglamentaciones que posibilitan identificar los derechos laborales y de la seguridad social que determinan las cargas sociales de Argentina y México.

Luego, se focaliza en el sector de las PyMES manufactureras de ambos países para calcular la incidencia porcentual de las cargas sociales, utilizando como instrumento de análisis la matriz de la mano de obra productiva (Rodríguez Jáuregui, H. 1979). Cabe destacar que sólo se incluyen en el estudio los conceptos que surgen de modo obligatorio por las normativas vigentes, descartando aquellas que pueden ser específicas de la dinámica propia de cada empresa, en tanto esto último requiere contar con una casuística suficiente.

3.-Cadenas Globales de Valor

3.1-Un breve recorrido sobre el término Cadenas Globales de Valor

Es importante considerar que, en la actualidad, se ha superado la concepción clásica de economistas como Adam Smith, David Ricardo y Karl Marx, quienes asumían a la producción como la única fuente creadora de valor, en tanto se observa un importante consenso respecto a la innovación empresarial como factor de sustentación en el tiempo del valor, así como también las decisiones de organización y coordinación de las actividades productivas como creadoras de valor corriente (Celani, Chisari & García, 1995).

En particular, desde la disciplina Administración, Porter (1982,1991) plantea la necesidad que tienen las empresas de orientar sus estrategias en la búsqueda de ventajas competitivas para crear valor, proponiendo la herramienta cadena de valor para facilitar el estudio y análisis de las fuentes de ventaja competitiva. Shank & Govindarajan (1995, p.16) la definen como *"... el conjunto interrelacionado de actividades creadoras de valor, que se extiende durante todos los procesos, que van desde la consecución de fuentes de materias*

primas para los proveedores de componentes, hasta que el producto terminado se entrega finalmente en las manos del consumidor”.

Este concepto, trasladado a las relaciones internacionales permite reconocer a las CGV como *“...sistemas internacionales organizados para optimizar la producción, el marketing y la innovación, al localizar productos, procesos y funciones en diferentes países para lograr beneficios por diferencia de costo, tecnología, marketing y logística, entre otras variables.”*¹

Si bien el tema ha tomado auge en los últimos años, es importante considerar que se trata de una temática que ha sido abordada desde la década del ochenta. En este sentido, Fernández y Trevignani (2015) realizan un interesante análisis de la evolución del enfoque CGV, donde destacan que el concepto tiene su origen en la obra de Hopkins y Wallerstein (1977), quienes elaboraron el constructo “cadenas de mercancías”, definiéndolas como las redes de procesos de trabajo y producción que dan lugar a un producto determinado, en pos de indagar las fuentes de valor de este último.

Bajo este enfoque se considera que la economía mundial se halla estructurada en tres eslabones: centro, semiperiferia y periferia, que no vinculan economías nacionales entre sí, sino actividades económicas estructuradas por estas cadenas. El valor agregado por cada una de estas actividades y las formas de apropiación del mismo permiten identificar:

- a) actividades centrales: aquellas que absorben la mayor parte de los beneficios producidos dentro de la cadena;
- b) actividades periféricas: las que sólo se apropian de una porción marginal del beneficio.

Gereffi (1994) traslada este planteo a un enfoque centrado en las empresas, manteniendo el término y agregando el concepto global. Luego, a comienzos de este siglo comienza a hablar de valor, en reemplazo de mercancías (2001), en pos de hacer extensivo el análisis a otros sectores de la economía, como los servicios. En sus primeros trabajos distingue entre cadenas:

- a) Dirigidas por el productor, siendo las industrias de capital y tecnología intensiva las que reciben un papel central (entre ellas, grandes empresas trasnacionales, como las automotrices), y
- b) Dirigidas por el comprador, se refieren a industrias de capital comercial (como la indumentaria, calzado y juguetes), cuya producción generalmente se encuentra situada en los países periféricos.

Más adelante, con el concurso de otros investigadores, articulados a través de la red de investigación interdisciplinaria *Global Value Chains Initiative*, se amplían y mejoran los estudios, a través del desarrollo de la dimensión de la gobernanza en las CGV, identificando cinco tipos de estructuras para analizar las relaciones entre sus miembros, los que se diferencian según los costos de transacción asociados y el grado de coordinación y poder entre los integrantes (Gereffi et al., 2005, ob.cit.).

En la actualidad, las CGV brindan un andamiaje teórico para estudiar la economía global, específicamente cómo se crea y capta valor, desde dos puntos contrastantes (Gereffi, 2014):

- a) -De arriba hacia abajo, donde el concepto clave es la gobernanza, que se centra principalmente en las empresas líderes y su relación de poder con el resto de los integrantes de la cadena. Allí se evidencia que no todas las empresas participantes son similares en cuanto al poder que ostentan
- b) -De abajo hacia arriba, donde el concepto principal es el mejoramiento, el que se centra en las estrategias utilizadas por los países y las regiones para mantener o mejorar sus posiciones en el mercado mundial. De este modo, se analiza el progreso en la posición de la cadena por parte de una posición, a partir del mayor control del valor agregado en una actividad.

¹Llall et ál, Mapping fragmentation: electronics and automoviles in East Asia and Latin America, 2004, En “La inserción de América Latina en las Cadenas Globales de Valor, p.2”

Otros enfoques sobre la temática han sido liderados por Peter Dicken y la Escuela de Manchester, quienes reconocen su base teórica en la literatura de CGV, siendo parcialmente críticos en sus apreciaciones. Introducen el concepto de redes en reemplazo de cadenas, en pos de superar la linealidad de este último término, reconociendo que los flujos de las actividades pueden ser horizontales, verticales y diagonales, configurando entramados complejos y dinámicos (Fernández y Trevignani, ob.cit.)

En los últimos años el término ha cobrado importante relevancia a través de la incorporación que han realizado los organismos internacionales en sus agendas de investigación, por lo que el enfoque analizado se ha convertido en un instrumento para el estudio de las redes económicas globales y la generación de políticas de desarrollo.

3.2.-Distintas posiciones sobre CGV

El concepto CGV ocupa un lugar central en distintos organismos supranacionales. Así la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), la Organización Mundial de Comercio (OMC), el Banco Mundial, la Organización Internacional del Trabajo (OIT), el Banco Interamericano para el Desarrollo (BID), la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), entre otras instituciones, han utilizado este enfoque como referencia.

En líneas generales, estos organismos tienen una visión positiva y han elaborado una serie de documentos con recomendaciones de política pública que giran en torno a una mayor liberalización comercial de bienes y servicios, a través de la reducción y eliminación de aranceles y las barreras no arancelarias; la liberalización de inversiones; una política de protección de los derechos de propiedad intelectual y la implementación de medidas de facilitación del comercio, como por ejemplo acciones tendientes a simplificar los procedimientos en puertos y aduanas, convergencia de estándares y certificaciones, entre otros (Dalle, Fossatti, Lavopa, ob.cit.). Todo ello, en pos de facilitar la inclusión de los países no desarrollados, los que de esta forma podrían importar más barato y exportar de modo más competitivo.

Ante esta posición, existen otras perspectivas que, con diferentes matices, se hallan opuestas a la liberalización extrema. Las posturas más radicales, consideran que el enfoque de las CGV busca facilitar la situación de las grandes corporaciones y empresas transnacionales, e indican un doble discurso de los países desarrollados que piden medidas para liberar el comercio manteniendo, al mismo tiempo, políticas proteccionistas para sus sectores primarios e industriales y fomentan la protección de la propiedad intelectual, tratando que las actividades intensivas en conocimientos y habilidades – que son las que generan grandes retornos-, no trasciendan.

Por otra parte, hay otras posiciones menos extremas, pero no concuerdan con la visión favorable de las CGV de modo irrestricto. Así, Kosacoff (2008, p23) considera que *"... participar de una CGV no es, a priori, un aspecto positivo desde el punto de vista de la competitividad a largo plazo de una empresa (ni de las perspectivas de desarrollo económico de un país), sino que dicha participación debe estar acompañada de un conjunto de factores que estimulen la jerarquización (upgrading) de las firmas locales y permitan que ellas absorban los potenciales beneficios derivados de insertarse en dichas cadenas."*

Los autores de este trabajo, sin desconocer la realidad de un mundo globalizado y la oportunidad que pueden brindar los mercados internacionales para el crecimiento de las empresas nacionales y los países, entienden que una política de liberalización comercial extrema aislada puede conducir a mayores beneficios y poder de las grandes corporaciones transnacionales, las que, en su mayoría, según evidencia empírica se hallan radicadas en los países con mayor grado de desarrollo.

Así, es necesario trabajar en políticas de estado que favorezcan las capacidades tecnológicas (ciencia, técnica e innovación), el desarrollo de servicios complementarios de calidad, el perfeccionamiento de las capacidades en gestión de los empresarios y el potencial para cumplir con los estándares de los mercados internacionales. En suma, se requiere una transformación estructural en la industria, el aumento de la

capacidad de producción y la calidad en una serie de sectores de servicios y una política comercial estratégica y dinámica, para apoyar el desarrollo industrial de sectores clave, con una visión dinámica que posibilite ir cambiando con el tiempo a medida que maduren algunas industrias y se desarrollen nuevas.

En particular en América Latina, los resultados por la inserción en las CGV en la región han sido dispares. Según el informe "América Latina en las Cadenas Globales de Valor (2011)", en América Central y México, desde el inicio de los años noventa se generó una profunda transformación económica, promoviendo la integración de sectores productivos nacionales a las CGV, lo que contribuyó al incremento de las inversiones extranjeras directas y las exportaciones. Sin embargo, el acceso al mercado de Estados Unidos les ha generado una dependencia interesante, encadenando sus flujos de comercio exterior a los ciclos económicos y vaivenes de dicho país.

En América del Sur, Brasil es uno de los países que lidera en la globalización, ya que sus políticas públicas tienden a diversificar la economía e incorporar valor agregado. Por otra parte, cuentan con un empresariado que, en líneas generales, está dispuesto a enfrentar riesgos y apostar a la innovación y un importante mercado interno que les ha posibilitado lograr economías de escala, optimizando sus costos para poder escalar a los mercados internacionales.

En tanto en Argentina, la participación en las CGV es baja, lo que podría fundamentarse en el perfil de especialización, que se centra mayormente en cadenas "cortas" (como las agroindustriales), en tanto que las ramas en las que el país se especializa suelen tener un alto valor agregado doméstico, sea porque se encuentran al inicio de la cadena (extracción) o porque los insumos domésticos son elevados por las propias características de la cadena (alimentos) (Schteingar et al., 2017).

Organizaciones especializadas en determinados procesos o servicios, pueden encontrar un nicho de actuación, captando la atención de grandes corporaciones que "externalizan" parte de sus operaciones en su propio país o fuera de sus fronteras. Por otro lado, no se puede desconocer que las tercerizaciones de grandes corporaciones generen relocalización hacia otros países con costos laborales bajos, lo que motiva el análisis comparativo propuesto en esta ponencia.

4.-El costo laboral

El costo del factor productivo trabajo tiene características especiales en tanto se encuentra estrechamente vinculado con factores sociales, lo que provoca que el mismo se halle atravesado por las características regionales, la cultura y las políticas estatales (Rodríguez Jáuregui, ob.cit.). De allí se deriva la riqueza de efectuar un análisis comparado entre países, de modo de identificar posibles diferencias y similitudes.

Tal como se expresa en la introducción de este trabajo, el costo laboral tiene un componente físico y un componente de valor. La determinación física depende de los puestos laborales, las horas trabajadas, la productividad. En tanto el valor se determina en función de la retribución y de distintos componentes que hacen a la seguridad social de los trabajadores.

Las retribuciones salariales en Argentina se diferencian por sectores o actividades y en el ámbito privado surgen de negociaciones salariales entre las cámaras empresarias o empresas individuales y los sindicatos que nuclean a los trabajadores de cada sector. Las negociaciones se realizan con una frecuencia anual y se plasman en un acta acuerdo que debe ser homologado por el Ministerio de trabajo y Seguridad Social de la Nación². En tanto que en México, la remuneración salarial está estipulada en un contrato y tiene que cumplir con ciertos estándares establecidos en la Ley Federal del Trabajo (LFT) donde quedan plasmadas las normas que se deben cumplir entre trabajadores y patrones. La Comisión Nacional de los Salarios Mínimos (CONASAMI) es el organismo encargado de fijar los salarios mínimos legales en la República

²En períodos de altos índices inflacionarios las paritarias se revisan en períodos inferiores al año

Mexicana. Según se establece en el artículo 93 de la LFT, “los salarios mínimos profesionales son aquellos que regirán para todos los trabajadores de las ramas de actividad económica, profesiones, oficios o trabajos especiales que se determinen dentro de una o varias áreas geográficas de aplicación”. Por lo tanto, según el rubro en que cada uno labore, se estipula un valor por profesión y por área geográfica. (LFT, 2020)

Ahora bien, estas retribuciones son el punto de partida para el cálculo del componente monetario, pero a las mismas se les debe adicionar el resto de los compromisos que los empleadores deben afrontar, denominados genéricamente como cargas sociales, en tanto refieren a beneficios relativos a derechos vinculados a la seguridad social y a las mejoras en las condiciones laborales de los trabajadores.

Para el caso que nos ocupa, la rama metalúrgica dentro del sector manufacturero, podríamos expresar el costo laboral de los operarios que trabajan dentro del área de producción de la siguiente manera;

$$\text{Costo de la mano de obra} = \text{Total de horas de trabajo efectivo}^3 \times (\text{Precio de la hora hombre} \times \% \text{ cargas sociales})$$

Este trabajo se focaliza en el análisis de distintos componentes de las cargas sociales, las que con algunas variantes entre países podríamos tipificar de la siguiente manera:

- a) Los llamados “aportes patronales” que engloban una serie de obligaciones del empleador a los organismos de previsión social los que incluyen aportes al sistema de salud y de jubilaciones, fondos de desempleo, seguros, entre otros. Dependiendo de cada sector o actividad, también pueden existir aportes patronales a las entidades gremiales.
- b) El “aguinaldo”, una retribución adicional que se abona a los empleados y que está presente en ambos países, pero con diferencias en cuanto a su forma de cálculo. Si bien se abona en un determinado momento en el año (en el caso de Argentina, en los meses de junio y diciembre), resulta parte indivisible del costo de la mano de obra y corresponde contemplar su devengo mensualmente.
- c) Los días que el operario no se presente a trabajar, pero por los que le corresponde percibir igualmente su retribución. Estas son las llamadas “ausencias pagas” e incluyen días feriados, licencias ordinarias, licencias por enfermedad y otros tipos de ausencias comúnmente llamadas licencias especiales. En Argentina están contempladas en la Ley de Contrato de Trabajo y que pueden variar dependiendo de cada convenio colectivo del sector o rama en particular (licencia por matrimonio, fallecimiento de familiar, por examen, por mudanza, día del gremio, etc.). En México se encuentra contemplado en la Ley Federal del Trabajo y es de aplicación para todos los sectores por igual. También pueden existir horas donde el empleado esté presente pero no efectivamente produciendo, que son los llamados “descansos” que constituyen en algunas legislaciones un derecho para el trabajador. Estas situaciones, en tanto refieran a disposiciones legales deberán ser consideradas a la hora de calcular el costo de una hora hombre a través de una mecánica que permite calcular su incidencia por cada hora efectivamente trabajada.
 - a) A decisión del empleador, pueden constituirse previsiones para afrontar posibles futuras indemnizaciones por despido las que se calculan como un determinado porcentaje sobre la masa salarial, estimado en función a criterios propios de cada empresa.
 - b) Existen conceptos relacionados con el costo de la mano de obra que implican una suma de dinero y no se materializan como un porcentaje sobre los sueldos. Estos pueden provenir de obligaciones del empleador según la normativa de aplicación en cada caso o porque éste voluntariamente quiera otorgar algún beneficio adicional. Entre ellos encontramos la entrega de uniformes y

³ En Argentina, la retribución de los trabajadores del sector industrial se suele expresar por hora, no obstante, la legislación no contempla el trabajo a destajo, sino que todos tienen garantizado un haber mínimo mensual.

material de seguridad, el pago de seguros como cuotas fijas, la entrega de refrigerios dentro del horario laboral, etc.

Rodríguez Jáuregui (1989), partiendo de la propuesta de Singer Jonker, propone una serie de pasos basados en diferentes cálculos matemáticos para transformar a términos porcentuales aquellos conceptos expresados en otras unidades de medida, construyendo la denominada matriz del costo total de la mano de obra.

La idea subyacente es considerar todas las cargas sociales que se pueden producir a lo largo de un año para contemplarlas y distribuir las equitativamente a lo largo de ese lapso, posibilitando de ese modo, no solo contemplar todas las variables que influyen en el costo laboral, sino también lograr una normalización evitando alteraciones particulares en determinados momentos del año.

5.-Análisis de los Resultados

En primer lugar, se procedió a realizar un análisis comparativo de las normativas de Argentina y México de donde surgen las disposiciones atinentes a las cargas sociales. Los principales resultados se exponen en forma comparativa en el Cuadro 1.

Cuadro 1-Marco legal comparativo Argentina-México

	Argentina	México
Legislación aplicable	<ul style="list-style-type: none"> • Constitución Nacional • Ley de contrato de Trabajo N° 20.744 (LCT) • Convenios Colectivos de Trabajo (CCT) por sectores o empresas. • Ley de Riegos de trabajo N° 24.577 • Sistema Integrado de Jubilaciones y Pensiones. Ley N° 24.241 • Obras Sociales. Ley N° 23.660 • Ley de Solidaridad Social y Reactivación Productiva en el Marco de la Emergencia Pública. Ley N° 27.541 	<ul style="list-style-type: none"> • Constitución de los Estados Unidos Mexicanos. • Ley Federal del Trabajo (LFT) • Contratos colectivos (empresas con sindicatos). • Ley del Seguro Social (IMSS) • Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores (INFONAVIT) • Ley del Sistema de Ahorro para el Retiro (SAR)
Estabilidad Laboral	Conceptos indemnizatorios por despido (LCT)	<ul style="list-style-type: none"> • Capítulo IV LFT
Sueldo Anual Complementario	Un sueldo más al año que se abona en dos cuotas en los meses de junio y diciembre de cada año (LCT)	<ul style="list-style-type: none"> • Aguinaldo, pago anual de una parte del salario y que es como mínimo 15 días de salario. (Art. 87, LFT)
Ausencias pagas	<ul style="list-style-type: none"> • Feriados año 2020: 18 días • Día del gremio: 1 día • Vacaciones: 1 a 5 años antigüedad: 14 días 	<p>Días de descanso y vacaciones (Capítulo III y IV LFT):</p> <ul style="list-style-type: none"> • Un día de descanso semanal por cada seis días laborados.

	Argentina	México
Días con derecho a ausentarse con cobro salarial	6 a 10 años antigüedad: 21 días 11 a 20 años antigüedad: 28 días Más de 20 años antigüedad: 35 días <ul style="list-style-type: none"> • Casamiento: 10 días • Nacimiento: 2 días • Estudio: 2 días por examen con un máximo de 10 en el año. • Fallecimiento: cónyuge, padres o hijos 3 días. Hermano 1 día. • Por donación de sangre 1 día. • Por mudanza 1 día. • Por cuidado de familiar a cargo de 2 a 3 meses por año (LCT y CCT) 	<ul style="list-style-type: none"> • El trabajador que labore en Domingo tendrá derecho a prima dominical adicional al salario del 25%. • Si no trabajare los 6 días tendrá derecho a recibir el pago del séptimo día proporcional. • Si labora en día de descanso el patrón pagará al trabajador además de su salario por el día de descanso un salario doble. • Feriados año 2020: (8 días) • Si el trabajador labora en días festivos recibirá además del salario del día un salario doble adicional. • Las vacaciones según la Ley Federal de Trabajo son una cantidad de días que varían según la cantidad de años de experiencia. Estos días son obligatorios, y se cobrarán como días de trabajo normal. A esto se le adicionará la prima vacacional, esta se paga cada año agregándole un 25% al salario base de los días que le correspondan de vacaciones.
Seguridad social	Contribuciones patronales de la seguridad social para industrias 18% sobre los haberes con un mínimo no imponible de \$ 7.003,68 por trabajador (Ley N° 27.541) Obra Social 6% (Ley N° 23.660)	<ul style="list-style-type: none"> • Existe un organismo gubernamental que presta el servicio de seguridad social para los trabajadores (Instituto Mexicano del Seguro Social) • El servicio lo paga el patrón y el trabajador. Art. 2 Ley del Seguro Social "La Seguridad Social tiene por finalidad garantizar el derecho a la salud, la asistencia médica, la protección de los medios de subsistencia y los servicios sociales necesarios para el bienestar individual y colectivo, así como el otorgamiento de una pensión que, en su caso y previo cumplimiento de los requisitos

	Argentina	México
Seguridad e higiene en el trabajo	Alícuota promedio del sector 6.259% más un fijo de \$0.60) (Res. 17/2018)	legales, será garantizado por el estado". Art. 512 LFT. Se creará una Comisión Consultiva Nacional de Seguridad e Higiene en el trabajo
Otros costos de aplicación por CCT	- Uniforme Pueden existir otros conceptos como refrigerios, contribuciones sindicales patronales, según lo estipulado en cada CCT.	Solo aplica si el contrato individual de trabajo lo marca. No existe en la Ley dicha obligatoriedad.
Vivienda		Esto es una obligación que estipula la Ley y consiste en brindar habitaciones cómodas e higiénicas a los trabajadores, por lo que se destina un 5% de su salario al INFONAVIT. (Aportación Patronal).

Fuente: Elaboración propia en base a normativas vigentes en cada país

Luego de identificados los principales conceptos vinculados a las cargas sociales de cada país que influyen en el costo laboral, se decidió considerar aquellos que surgen de una aplicación generalizada para cualquier empresa industrial de la rama metalúrgica de ambos países, descartando los que se producen por el comportamiento particular de cada empresa. Esto en virtud que para un adecuado análisis se debería contar con una casuística suficiente.

De este modo, las variables que se introdujeron en el análisis refieren a los denominados aportes patronales para seguridad social, la cobertura para accidentes de trabajo y el aguinaldo. En lo que refiere a las ausencias y tiempos de presencia no laborables establecidos por disposiciones legales, se decidió incorporar solamente aquellas que pueden ser establecidas en forma genérica, como los feriados y las licencias ordinarias (vacaciones), tomando para estas últimas una antigüedad promedio de nueve años, dejando de lado aquellas que dependen de la dinámica particular de cada empresa, por las características particulares de su personal (licencias por estudio, enfermedades, casamiento, por participación gremial, etc., etc.). La forma de determinación de la incidencia porcentual de las ausencias pagas para cada caso se detalla en el Anexo 1, notándose importantes diferencias como, por ejemplo, la existencia de un descanso diario dentro de la jornada laboral para el caso de Argentina.

El denominado aguinaldo en México es una retribución adicional por año equivalente a quince días de trabajo, la misma no lleva aportes patronales, no obstante, esto es compensado con la aplicación mensual del denominado factor de convergencia. Por su parte en Argentina se cuenta con un concepto similar, denominado sueldo anual complementario (SAC), que consiste en una retribución adicional anual pero en este caso equivalente a un sueldo mensual, debiéndose realizar los correspondientes aportes patronales. Ambas situaciones fueron debidamente consideradas y adaptadas a cada situación.

Nótese que en la matriz de Argentina se incorpora como concepto el uniforme, dado que el mismo surge de una obligación legal (convenio colectivo de trabajo). Éste y otros conceptos de carácter fijo, siguiendo la propuesta de Rodríguez Jaúregui, se convierten en términos porcentuales mediante su relación con el sueldo bruto anual promedio del trabajador.

En los cuadros 2 y 3 se exponen los resultados a los que se arriba. Puede observarse que en Argentina cada cien de pesos de retribución por hora de presencia, por la incidencia de las cargas sociales el costo se incrementa a un monto cercano a los pesos ciento setenta y cuatro. Lo que indica que la incidencia de las cargas sociales genéricas en el costo laboral de la rama industrial metalúrgica (sector incorporado en el análisis) trepa a un valor de alrededor del 74%. En tanto en México, esta incidencia alcanza valores que rondan el 60%.

Cuadro 2.-Matriz de la mano de obra Argentina

CONCEPTO	Base	Contribucion es de la Seguridad Social 18%	Obra Social y ANSSAL 6%	Aseguradora de Riesgos de Trabajo 6,259%	SAC y sus Cargas Sociales 10,85%	TOTAL
Horas efectivas	100,00	18,000	6,000	6,259	10,855	141,114
Descanso	5,882	1,059	0,353	0,368	0,639	8,301
Feridos	8,585	1,545	0,515	0,537	0,932	12,115
Licencia Ordinaria	10,016	1,803	0,601	0,627	1,087	14,134
SUBTOTAL						175,663
Mínimo no imponible Seguridad Social						-2,521
Uniforme						0,923
ART Fija						0,001
TOTAL						174,066

Fuente: Elaboración propia en base a normativas vigentes

Cuadro 3 - Matriz de la mano de obra México

CONCEPTO	Base	IMSS 31.15%	INFonavit 5%	Impuesto Estatad 2%	Aguinaldo Anual 4,167%	TOTAL
	100,000					
Horas de presencia	0	31,150	5,000	2,000	4,167	142,317
Factor de integración	5,0700	1,579	0,254	0,101		7,004
Feridos	2,7119	0,845	0,136	0,054	0,113	3,859
Licencia Ordinaria	4,8110	1,499	0,241	0,096	0,200	6,847
TOTAL						160,080

Fuente: Elaboración propia en base a normativas vigentes

No podemos dejar de mencionar que la diferencia sería aún mayor en caso de no considerar los beneficios transitorios que actualmente existen en Argentina a partir de la declaración de emergencia pública (Ley 27.541 Ley de Solidaridad Social y Reactivación Productiva en el Marco de la Emergencia Pública) que, entre otras cosas, establece un mínimo no imponible para los aportes patronales a los regímenes de seguridad social, que en términos porcentuales, disminuyen un 2.521% el resultado final de la matriz.

CONCLUSIONES

El concepto CGV se ha desarrollado desde fines de la década del ochenta, no obstante, en los últimos años ha tomado protagonismo por su incorporación en las agendas de estudio e investigación de los organismos internacionales.

Es importante reconocer que brinda un andamiaje teórico y una estructura que facilita la comprensión de la economía internacional, el estudio de las redes y los vínculos sectoriales de empresas conectadas a escala global (como se crea y distribuye valor) y las posibilidades de incorporación de ciertas empresas y sectores para mejorar el desarrollo de los países.

Si bien estos organismos tienen una visión muy favorable y recomiendan una serie de políticas de liberalización en los países desarrollados, es importante reconocer que existe evidencia empírica que los resultados son dispares. En especial, los países en desarrollo deben trabajar para brindar ciertas condiciones de base que posibiliten que sus empresas se incorporen en actividades que aporten valor agregado, evitando sólo integrarse por el diferencial de costos laborales que ofrece.

Así, resulta interesante avanzar en investigaciones que indaguen las diferencias en los costos del factor trabajo y las posibles causas. A la conclusión de esta investigación se logró un análisis comparativo entre Argentina y México de uno de los componentes que afectan el costo laboral –las denominadas cargas sociales-, focalizando en el sector manufacturero. Los resultados de las cargas sociales genéricas para la rama industrial metalúrgica, con una composición de antigüedad promedio del personal de nueve años, en Argentina tienen un valor de alrededor del 74%, en tanto que en México alcanza valores cercanos al 60%.

Estos resultados nos indican que más allá de las diferencias salariales entre ambos países, el costo laboral del sector tomado como referencia difiere, también, por rasgos distintivos de las denominadas cargas o contribuciones sociales.

Queda planteado como futuro interrogante si este diferencial de costos repercute en cada país brindando una mejor atención o cobertura a su población, en tanto los autores de este trabajo no desconocen la trascendencia social de la temática abordada.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Cartier, E. (2017). *Apuntes para una teoría del costo*. Editorial La Ley. Buenos Aires, Argentina.
- Celani, M, Chisari, O. & García, S. (1995). *Empresas y creación de valor: en Enfoque Económico Moderno*. Academia Argentina de Ciencias de la Empresa, Buenos Aires.
- Dalle, D, Fosatti, V. y Lavopa, F..(2013). Política industrial: ¿el eslabón perdido en el debate de las Cadenas Globales de Valor? CEI. *Revista Argentina de Economía Internacional Número 2*
- Fernández, V. R.; Trevignani, M. F. (2015). *Cadenas Globales de Valor y Desarrollo: Perspectivas Críticas desde el Sur Global. Datos - Revista de Ciências Sociais, vol. 58, núm. 2, abril-junio, 2015, pp. 499-536. Universidade do Estado do Rio de Janeiro.*
- Ferrando, A. (2013). Las cadenas globales de valor y la medición del comercio internacional en valor agregado. iei. *Instituto de Estrategia Internacional*, junio 2013.
- Ferrando, A. (2013). Las cadenas globales de valor, los países en desarrollo y sus PYMES. iei. *Instituto de Estrategia Internacional*, noviembre 2013.

- Ferrer, A. (1999). La globalización, la crisis financiera y América Latina. *Comercio Exterior*, Vol. 49, Núm. 6, junio de 1999, México, BANCOMEXT, pp. 527-536
- Gereffi, G. (2001). Beyond the Producer Driven /Buyer-driven Dichotomy. The evolution of Global Value Chains in the Internet era. *IDS Bulletin*, vol 32, No 3, pp-30-40. En http://www.soc.duke.edu/~ggere/web/gereffi_ids_bulletin.pdf. Fecha de la consulta 25/09/2019
- Gereffi, G; Humphrey, J. & Sturgeon, T. (2005). The governance of global value chains. *Review of International Political Economy* 12:1 February 2005: 78–104
- Gereffi, G. (2014) Cadenas de valor globales en un post-Washington Consenso mundial, *Revisión de la Economía Política Internacional*, 21: 1, 9-37, DOI: 10.108 / 09692290.2012.756414. En http://dukespace.lib.duke.edu/dspace/bitstream/handle/10161/10696/2014_Feb_RIPEGereffi_Gary_GVCs_in_a_post-Washington_Consensusworld.pdf;sequence=1. Fecha de la consulta 25/09/2019
- Padilla Perez, R. (2014). Fortalecimiento de las cadenas de valor como instrumento de la política industrial. Metodología y Experiencia de la CEPAL en América Latina. *Documento de la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL)*. Santiago de Chile.
- Kosacoff, B. (2008). *América Latina y las Cadenas Globales de Valor: debilidades y potencialidades*. GCG GEORGETOWN UNIVERSITY - UNIVERSIA 2008 Vol. 2 Num. 1
- La inserción de América Latina en las Cadenas Globales de Valor, Serie Red Mercosur No 19. Ed. Red Mercosur no 6-abril 2011.
- Ley Federal del Trabajo (2020). Ediciones Fiscales ISEF, México.
- Porter, M. (1982). *Estrategia Competitiva*. Editorial Continental S.A., Méjico
- Porter, M. (1991). *La ventaja competitiva de las naciones*. Buenos Aires, Vergara.
- Rodríguez Jaúregui, H. (1979). *La mano de obra directa, en Tratado de Contabilidad de Costos*. Ediciones Macchi.
- Santarcángelo, J, Schteingart, D. y Porta, F. (2017). *Cadenas Globales de Valor: una mirada crítica a una nueva forma de pensar el desarrollo*. CEC Año 4, N° 7.
- Schteingart, D.; Santarcángelo, J. y Porta, F. (2017). La Inserción Argentina en las Cadenas Globales de Valor. *Asian Journal of Latin American Studies* (2017) Vol. 30 No. 3.
- Singer Jonker, G. (1972). *Costo industrial y control presupuestario*. Ediciones Macchi, Buenos Aires.
- Soares, M., Haussmann Tavares, J., Gonzalo, M., Tomassini, C. y Cassiolato, J. (2015). “The Need of an Alternative Approach to GVC’s Literature: Transnational Corporations and National Systems of Innovation in a Latin American Perspective”. Ponencia presentada en la 13th Global Economics International Conference, desarrollada en La Habana, Cuba, 23-25 de septiembre de 2015.
- Shank, J & Govindarajan, V. (1995). *Gerencia Estratégica de Costos*. Bogotá: Grupo Editorial Norma
- Solimano, A. (2013). *Comercio exterior, cadenas globales de producción y financiamiento. Conceptos y relevancia para América Latina y el Caribe*. CEPAL - Serie Financiamiento para el Desarrollo N° 247

Anexo 1 – Determinación de la incidencia de las ausencias pagas

Caso Argentina

Días totales	365
Descanso semanal (sábados y domingos)	104
Días Laborales Teóricos	<u>261</u>
Licencia Ordinaria (9 años de antigüedad)	21
Feridos	<u>18</u>
Días Netos Trabajados Promedio	222
Jornada Diaria	9 horas
Horas de presencia	1998
Descanso (media hora por jornada)	111
Horas Efectivas	1887

Cálculo de la incidencia:

Feriado (18 días x 9 hs jornada normal)	<u>162hs</u>	8,585%
	1887hs	
Lic. Ordinaria (21 días x 9 hs jornada normal)	<u>189hs</u>	10,016%
	1887hs	
Descanso	<u>111hs</u>	5,882%
	1887hs	

Caso México

Días totales	365
Descanso semanal (domingos)	52
Días Laborales Teóricos	<u>313</u>
Licencia Ordinaria (9 años antigüedad)	14
Feridos	<u>8</u>
Días Netos Trabajados Promedio	291
Jornada Diaria	8 horas
Horas Presencia	2328

Cálculo de la Incidencia Porcentual

Feriado (8 días x 8 hs jornada normal)	<u>64hs</u>	2,7491%
	2328	
Lic. Ordinaria (14 días x 8hs jornada normal)	<u>112hs</u>	4,8110%
	2328	

DATOS DE LOS AUTORES

SANDRA-EVA LOMELÍ-RODRÍGUEZ

Profesora Investigadora de la Universidad de Guadalajara, México. Centro Universitario de la Ciénega. Investigadora mexicana, Doctorante en Ciencias Contables y Financieras por la Universidad de Camagüey, Cuba. Maestría en Sistemas de Información Financiera por la Universidad de Oviedo España y Maestría en Administración de Negocios por la Universidad de Guadalajara, México.

SANDRA DEL CARMEN CANALE

Profesora Investigadora de la Universidad Nacional del Litoral, Argentina. Facultad de Ciencias Económicas. Investigadora argentina, en el marco del sistema nacional de incentivos, Doctoranda en Contabilidad por la Universidad Nacional de Rosario, Argentina. Magister en Administración de Empresas con mención en Gestión y Costos por la Universidad Nacional del Litoral. Argentina.

MELISA BERGESE

Docente Investigadora de la Universidad Nacional del Litoral, Argentina. Facultad de Ciencias Económicas. Especialista en Costos y Gestión por la Universidad Nacional de Rosario, Argentina. Maestrando de la Maestría en Calidad de la Universidad Tecnológica Nacional, Regional Santa Fe

ERNESTO GUZMÁN-AGUILAR

Profesor Investigador de la Universidad de Guadalajara, México. Centro Universitario de la Ciénega. Investigador mexicano con Maestría Administración de Negocios, por la Universidad de Guadalajara, México.

Fecha de recepción: 14 de abril de 2020

Fecha de aceptación: 10 de mayo de 2020

Fecha de publicación: 30 de septiembre de 2020

¿A cuánto deben llegar los ingresos personales anuales de los productores agropecuarios?

Artículo
arbitrado

How much should the annual personal income of agricultural producers reach?

SILVIO DAVID GUTIERREZ PÉREZ

Ministerio de Finanzas y Precios, Cuba, silvio.gutierrez@mfp.gob.cu

RESUMEN

La planificación de los ingresos de los productores agropecuarios es uno de los asuntos más sensibles para los colectivos laborales de las formas de propiedad no estatales y la vez menos conceptualizado desde el ángulo teórico. El asunto requiere fundamentos teóricos y procedimientos prácticos que permitan cumplir con las expectativas de este importante tema, en un contexto complejo por las diversas formas de propiedad que existen en el campo y las características del sistema de precios agropecuarios.

Palabras claves: finanzas.

Código JEL: Q14 Finanzas agrarias

ABSTRACT

The planning of the revenues of the agricultural producers is one of the most sensitive matters for the labor communities in the non-state ways of property and the time fewer conceptualized from the theoretical angle. The matter requires theoretical foundations and practical procedures that allow fulfilling the expectations of this important topic, in a complex context for the diverse forms of property that exist in the field and the characteristics of the system of agricultural prices.

Keywords: financie

Citar como (APA):

Lomelí Rodríguez, S.E. & Otros. (2020): ¿A cuánto deben llegar los ingresos personales anuales de los productores agropecuarios? . *Revista Cubana De Finanzas Y Precios*, 4 (3), 72-81. Consultado de http://www.mfp.gob.cu/revista/index.php/RCFP/article/view/09_V4N32020_SGP

INTRODUCCIÓN

Llama la atención que la identificación de los gastos de salario en las producciones agropecuarias no recibe similar evaluación a la utilidad por los productores. Tampoco es un dato relevante a considerarlos en la formación de los precios. Generalmente la magnitud del precio, su comparación con similares productos y los costos estimados son los datos priorizados en los análisis de los ingresos de las formas productivas.

El asunto que se aborda en el presente trabajo es de relevancia teórica porque se introduce en las particularidades de la distribución del valor creado en formas de propiedad colectivas, no estatales, donde el carácter limitado de la socialización del trabajo impone que entre sus integrantes exista un racero específico para este tipo de propiedad social, diferente al de la propiedad social.

Desde el punto de vista práctico el tema decide en el nivel de vida de los productores, porque junto con la utilidad neta o ganancia determina los ingresos que un productor debe obtener en un periodo de tiempo, en determinados productos y en un área específica de labor. Puede pensarse que como es un resultado después de la deducción de los costos no es de prioridad, lo que es alejado de la práctica porque es lo primero que miden los productores.

El objetivo general de este trabajo es llamar la atención sobre las distorsiones que existen en la planificación de los ingresos que proporcionan los productos agropecuarios y la necesidad de lograr mayor coherencia con la política agropecuaria aprobada por la Dirección del país.

Se proponen también como objetivos procedimientos que permiten posibles soluciones a la evaluación de la planificación de los ingresos de los productores, así como contribuir a una mayor coherencia entre los resultados esperados entre los productores.

Para la realización de este trabajo se contó con una amplia información ofrecida por el Ministerio de la Agricultura y el Grupo Empresarial AZCUBA, que fue analizada y sintetizada para arribar a los resultados. También se compendió criterios y observaciones de productores agropecuarios de larga experiencia.

El contexto económico en el que se realiza el trabajo es actualmente complejo y dinámico. La permanencia de varias formas de propiedad y de métodos de gestión en el campo, así como precios aprobados centralmente y otros de fijación según la oferta y demanda por productores y comercializadores introduce particularidades que deben ser consideradas. También las decisiones que se adopten con la tasa de cambio y los precios de los productos en un ambiente más dinámico aportan elementos distintivos a la planificación de los ingresos de los productores.

DESARROLLO

I. ACERCA DE LOS CONCEPTOS BÁSICOS.

Ante todo, es necesario definir los conceptos de Precios Agropecuarios y el de Ingresos Personales.

Los precios agropecuarios son parte del sistema de precios¹, constituyen la expresión monetaria del valor de un producto agropecuario. Manifiestan las características generales de las relaciones de producción socialista en la agricultura, incluyen los agrícolas y los pecuarios, así como los insumos y las tarifas de servicios.

Los rasgos más generales que los identifican entre otros, están relacionados con el carácter particular de las relaciones de propiedad, donde tiene relevancia la permanencia de la propiedad privada y las formas de producción no estatales, la influencia de los factores naturales y el menor desarrollo de la tecnología y el equipamiento en relación con la industria.

¹ En el texto "Diez lecciones sobre los precios en Cuba" del autor se ofrecen más elementos teóricos sobre estas categorías.

La conceptualización de los ingresos personales de los productores agropecuarios resulta menos elaborada y más polémica. La particularidad la introduce la existencia de formas de producción socialistas con menor grado de desarrollo, como son las cooperativas de producción, donde se incluyen las que son propietarias de sus tierras denominada "Cooperativas de Producción Agropecuarias", las que no son propietarias de las tierras y la utilizan en usufructo gratuito, denominadas "Unidades Básicas de Producción Agropecuarias" y por último, las formadas por la unión consensual entre los productores para el uso de los créditos y servicios, llamadas "Cooperativas de Créditos y Servicios"² donde cada productor mantiene la propiedad individual sobre la tierra.

El carácter cooperativo de la producción, donde todos son propietarios del resultado de la producción en similares condiciones, impone una nueva interpretación en la redistribución del nuevo valor creado. En este contexto se hace obsoleto el concepto de salario porque esta categoría económica implica una relación de explotación³, donde el propietario paga al obrero lo necesario para la reproducción de su fuerza de trabajo. Como no existe diferencia entre productor y propietario, tampoco puede existir distinción entre los ingresos del que trabaja y el que tiene la función de organizar y dirigir la producción.

El nuevo valor creado por la cooperativa, deducido lo que se debe aportar a la sociedad por concepto de tributos al Presupuesto del Estado, está identificado con la utilidad⁴ que se estima o planifica en un año o campaña productiva. El asunto más complejo se presenta porque a las cooperativas es necesario adelantarle o anticiparle mensualmente parte de esta utilidad para sus gastos necesarios y los de su familia.

Como se aprecia es asunto muy importante planificar adecuadamente las utilidades que obtendrán en un determinado periodo, así como determinar, con mucha precisión, lo que se anticipa mensualmente. Una percepción imprecisa de esta situación conduce a pérdidas a los colectivos de productores.

En resumen, con independencia de otros factores, es de especial relevancia en el comportamiento de los precios y los ingresos de las cooperativas el carácter particular de las relaciones de propiedad y modelos de gestión en el campo.

II. SOBRE LOS INGRESOS PERSONALES DE LOS COOPERATIVISTAS Y LOS PRECIOS.

Como se conoce, entre las funciones de los precios se encuentran la recuperación de los gastos de las entidades que participan en la producción y distribución de los productos. En el vector precio se reflejan ex antes o ex después, de manera planificada o de manera espontánea, los gastos de un producto y entre estos los requeridos para la reproducción de la fuerza de trabajo y las utilidades.

En los precios agropecuarios, al igual que en el resto del sistema, se cumplen sus funciones y permanece la dicotomía de la prevalencia de los métodos de formación.

La permanencia de ambos métodos de formación de precios en la condiciones de la economía cubana se han abordado en varios artículos,⁵ algunos de ellos publicados en la Revista de Finanzas y Precios del Ministerio de Finanzas y Precios. Lo esencial en nuestro criterio es que debe permanecer la formación del precio por el método de gastos, aunque resulte en menor o mayor medida utilizado, entren otros, por los siguientes criterios:

² Las Cooperativas de Créditos y Servicios distribuyen de forma colectiva sólo lo que es del resultado del área de trabajo o labor colectiva trabajo.

³ En las condiciones del socialismo se mantiene el mismo nombre de la categoría "salario", aunque en su contenido no es el mismo porque no hay relación de explotación al ocurrir una distribución y redistribución del valor creado con arreglo al trabajo entre todos los miembros de la sociedad y no con relación a la propiedad privada de los medios de producción.

⁴ Se utiliza indistintamente utilidad o ganancia neta. La suma de los anticipos y la utilidad o la ganancia neta, forman los ingresos personales de los cooperativistas.

⁵ Propuesta de indicador objetivo para evaluar los precios formados por el método de gastos en el sector agropecuario. Revista Cubana de Finanzas y Precios Volumen 2, Número 4

1) Un concepto que se utiliza reiteradamente en la bibliografía internacional es de monopolio natural, que identifican como uno de las imperfecciones del mercado y que en nuestro país como en el resto del mundo existe. Es el caso de la distribución de energía eléctrica, el servicio de líneas férreas, etc.

En el caso de la agricultura, no solo los servicios de suministro de agua o de electricidad, también hay productores que son propietarios de tierras específicas para determinadas producciones de alta calidad como el tabaco de Vuelta Abajo, el cacao de Baracoa y el café de Topes de Collantes.

2) La limitación de recursos financieros y de mercados de reaprovisionamiento ocasionados por la guerra económica del gobierno de Estados Unidos que no permite obtener no solo insumos necesarios para la producción, también financiamientos, tecnologías y equipamientos de última generación que incrementan los rendimientos agrícolas, disminuyen los costos y disminuyen los precios.

3) La política social del gobierno cubano⁶ que prevé el subsidio a los determinados productos que repercuten en la calidad de vida del ciudadano e impone la necesidad de reconocer en el precio de acopio los gastos de producción, independientemente que el precio a la población resulte inferior.

La permanencia de ambos métodos de formación de los precios condiciona al menos dos vías para la planificación de los ingresos personales de los productores agropecuarios.

En el caso de los precios formados por el método de correlación, que se pueden identificar por el de oferta y demanda, el procedimiento a considerar tiene presente los siguientes criterios:

1) Reconocer el comportamiento cíclico de las producciones agropecuarias y estimar los ingresos según el nivel de actividad y precio por meses.

2) Estimar en los precios y los ingresos que proporción se destinar al pago de los gastos de fuerza de trabajo y fuerza de trabajo.

Veamos un ejemplo para ilustrar:

Un productor de tomate para el consumo de la población tiene previsto producir 500 toneladas, de ellas 250 para vender en los mercados de oferta y demanda.

Según los estimados de las 250 toneladas, 100 se venderán a 8 mil 700 pesos porque se ofertan en los meses de noviembre y diciembre, también prevé 150 toneladas a 6 mil 500 pesos, porque se vende en marzo y abril. Los ingresos totales ascienden a un total un millón 848 mil 300 pesos. Se estima un 40% de gastos de pagos a sus socios por concepto de fuerza de trabajo, lo que representan 739 mil 320 pesos con este destino.

En el caso de los precios formados por el método de gastos la planificación resulta más previsora y requiere calcular en la ficha de costos los gastos de fuerza de trabajo.

Los gastos de fuerza de trabajo parten de la información inicial de los recursos financieros que requiere un productor para reproducir su fuerza de trabajo, incluido su familia. Este pago, que se conoce en el caso de las cooperativas como Anticipo⁷, determina la calidad de vida cotidiana y a la vez condiciona la utilidad final de la cooperativa. Si el Anticipo es alto la utilidad debe ser menor y viceversa.

El problema se complejiza cuando este Anticipo y la Utilidad⁸ se deben planificar en la ficha de precio. Para identificar qué gastos por ingresos personales deben incluirse en ficha de precio de cada producto y

⁶ En los "Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución para el periodo 2016-2021" número 59, se señala referido a los subsidios ... "Se podrán mantener algunos niveles de estos, para garantizar determinados productos o servicios de uso masivo que lo requieran"

⁷ Decreto Ley No. 365 De las Cooperativas Agropecuarias. Artículo 40.2. "Con las utilidades obtenidas se aportan los tributos al Presupuesto del Estado, según la legislación tributaria, y de las utilidades después del impuesto se deducen los pagos por anticipos, así como se destinan las cuantías a los fondos creados y las utilidades a distribuir entre los cooperativistas, conforme con lo regulado en el reglamento interno de la cooperativa"

⁸ Se recuerda que la suma de los conceptos de anticipo y utilidad conforman los ingresos personales.

garantizar los requerimientos necesarios como fuerza de trabajo se deben considerar los siguientes elementos:

- 1) Los gastos destinados a recuperar la fuerza de trabajo se dividen en anticipo (salario) y la utilidad. La estructura depende, entre otros del límite porcentual de la utilidad sobre los costos totales.
- 2) La unidad de medida para los productos debe ser la tonelada o el quintal.
- 3) Los gastos necesarios se identifican, para los productos agrícolas en la hectárea y para los pecuarios la vaquería, cochiguera o nave de producción.
- 4) Los conceptos que deben considerarse para calcular los gastos de anticipos son los siguientes:
 - Rendimiento agrícola que se expresa en cantidad de toneladas por hectáreas y conversión de alimento en carne, huevo, etc.
 - Cantidad de trabajadores por hectárea o por cochiguera.
 - Ciclos productivos o campañas anuales.
 - Anticipos previstos por día o mes.

Para ilustrar, se describe el siguiente procedimiento para calcular los gastos de fuerza de trabajo en una tonelada.

- a) Se determinan los gastos de fuerza de trabajo para un ciclo o campaña productiva. En el ejemplo 6 meses.
- b) Es necesario conocer por datos:

1. El rendimiento agrícola o las toneladas que se producen por hectáreas en el caso de la producción pecuaria la conversión de alimento en carne.
2. La cantidad de trabajadores por hectárea, en el ejemplo un trabajador atiende 2 hectáreas.

Para conocer los gastos de salario o anticipo que deben incluirse en la ficha de precios se multiplica el monto del anticipo del ciclo productivo por la cantidad de trabajadores por hectárea. Este monto se divide por la cantidad de toneladas producidas en una hectárea en el mismo ciclo.

Se describe en la siguiente tabla el proceder que corresponde con el producto XX. Con los datos de ficción aplicados hay que prever 156 pesos por tonelada en la ficha de precios.

Producto	Anticipo diario	Anticipo de un ciclo	Rendimiento	Ciclos productivos	Trabajadores por hectárea	Anticipo por tonelada
XX	80	12480	40	2	0,5	156

Para calcular la utilidad como corresponde se puede estimar que los demás gastos, donde se encuentran los de materias primas, depreciación, combustibles, indirectos, financieros, etc., son similares a los de fuerza de trabajo, por tanto, el costo total por toneladas es de 312 pesos.

La utilidad se reconoce como el 30% de los gastos totales, por tanto, se añaden en el precio 94 pesos por toneladas. El precio resultante es de 405 pesos por tonelada.

Los ingresos personales por tonelada constituyen la suma de los anticipos o salarios más la utilidad que alcanzan 250 pesos por tonelada.

De cosechar 10 hectáreas la cooperativa, como cada una produce 40 toneladas puede planificar por el producto XX, 10 mil pesos de ingresos personales en 6 meses, que producen 5 trabajadores.

En resumen, este procedimiento hace visible la identificación de los gastos de trabajo en la ficha de precios de los productos y la vez permite implementar una política de estímulo a determinadas productos, considerando la planificación de los gastos de fuerza de trabajo.

II. LO QUE DICEN LOS DATOS SOBRE GASTOS DE SALARIO Y UTILIDAD EN PRODUCTOS SELECCIONADOS.

En el análisis anterior se calculó el efecto en los precios de acopio de fijar un determinado anticipo y de utilidad, para lo cual se consideró un 30% de utilidad y que los gastos de salario son similares al resto de los gastos.

En este punto se evalúa, considerando el procedimiento anterior con datos reales, cuáles son los ingresos personales que obtienen los productores en una muestra de cinco productos.

Se debe estar al tanto que los precios actuales en el sector agropecuario se formaron a partir de reconocer cuanto se pagaba a un trabajador agropecuario en una jornada laboral en el año 2016, aplicar los nuevos precios de los insumos y la normativa de utilidad aprobada por la política de precios. Todo esto enmarcado en que los productos que requieran subsidios no necesitan más de 15 pesos cubanos por un dólar ahorrado o de ingreso neto para el país.

El análisis se realiza a partir de datos ofrecido en fichas de precios y como se conoce son números resultados de evaluaciones técnicas de necesidades de insumos y fuerza de trabajo, que se pueden modificar ante la práctica diaria, aunque hay que reconocer que es el dato oficial que se cuenta para trabajar.

Producto	Trabajadores por hectárea	Precio por Toneladas	Rendimiento	Total de ciclos	% Utilidad más salario/precio ⁹	Ingresos brutos x 1 trabajador
Frijol	1,00	19566,00	0,80	2,00	0,60	18783,36
caña	0,20	175,00	35,00	1,00	0,45	13781,25
Boniato	1,50	1304,00	20,00	2,00	0,40	13909,33
Malanga xanthosama	2,00	6522,00	18,00	0,80	0,40	18783,36
Plátano vianda	2,00	5435,00	14,00	0,90	0,50	17120,25

Fuente: Elaborado por el autor a partir de fichas de precios elaboradas por el MINAG y AZCUBA 2019.

El análisis de esta tabla expresa:

- 1) No se concibió o no se respetó la prioridad que tiene el país en ampliar la producción de determinados productos como la caña de azúcar.
- 2) El resultado de los ingresos personales no se consideró para la fijación de los precios.

Como se conoce la producción agroindustrial azucarera es uno de los Sectores Estratégicos¹⁰ para la transformación productiva del país y se requiere ser consecuentes en materia de formación de precios. En el año 2020 se modificó el precio de la caña considerado la prioridad que debe tener el productor cañero, con los siguientes resultados:

Producto	Trabajadores por hectárea	Precio	Rendimiento	Total de ciclos	% Utilidad más salario/precio	Ingresos brutos x 1 trabajador
Frijol	1,00	19566,00	0,80	2,00	0,60	18783,36
Caña de azúcar	0,20	270,00	35,00	1,00	0,45	21262,50

⁹ En este escaque se suma salario (anticipo) más la utilidad y se divide entre el precio para conocer como participan porcentualmente los ingresos personales en los precios.

¹⁰ En los " Documentos del 7mo. Congreso del Partido Aprobados por el III Pleno del Comité Central del PCC el 18 de mayo de 2017 y Respaldados por la Asamblea Nacional del Poder Popular del 1ero de junio de 2017 " se señala " j) Agroindustria Azucarera y sus derivados, con énfasis en la reconversión energética, introduciendo nuevas tecnologías que permitan elevar la eficiencia y el valor agregado de estas producciones. Página 88.

Boniato	1,50	1304,00	20,00	2,00	0,40	13909,33
Malanga xanthosama	2,00	6522,00	18,00	0,80	0,40	18783,36
Plátano vianda	2,00	5435,00	14,00	0,90	0,50	17120,25

Fuente: Elaborado por el autor a partir de fichas de precios del MINAG y AZCUBA 2019-2020.

La producción de caña se convirtió en el producto agrícola de más ingresos personales planificados para sus productores, lo que contribuye a una mayor estabilidad de la fuerza laboral y favorece trabajar por más rendimientos por hectáreas.

El cálculo de los ingresos personales debe ser actualizado al menos una vez al año y de su resultado actualizar la ficha de precios. No es correcto que definido un sector productivo como priorizado no se plasme en sus resultados los beneficios de los productores.

Los cambios estructurales sistemáticos que sufre la economía con una tasa de cambio flexible y la permanencia de precios que se forman por el método de gastos exigen su actualización periódica

III. LA IMPRONTA DE LOS RENDIMIENTOS AGRÍCOLAS Y LOS PRECIOS.

Hasta el momento hemos evaluado con rigurosidad matemática como calcular los ingresos personales de los productores agropecuarios, tanto con precios formados por el método de gastos como por el de correlación con productos similares.

Se ha considerado en ambos casos que los rendimientos agrícolas no se modifican en relación a lo planificado, lo que es un supuesto que se debe obviar para acercarse a la manifestación real de los procesos productivos.

Rendimiento agrícola es la relación entre lo producido, expresado en unidades de peso y el área utilizada. En la actividad pecuaria se utiliza el mismo concepto y puede tener diversas maneras de expresarse, la más común es la convertibilidad que representa la cantidad de alimento que se transforman en carne, huevo o leche entre otras.

El efecto del rendimiento oculta o transfigura los análisis realizados porque el productor aprecia que su incremento o disminución le proporciona o disminuye los ingresos personales de los productores, independientemente de que los cálculos hayan sido lo suficiente rigurosos.

Veamos la siguiente tabla considerando los siguientes supuestos:

- 1) Se mantiene el mismo precio con el incremento de la producción.
- 2) El costo material por hectárea se mantiene igual.
- 3) Se prevé un solo trabajador por hectárea.
- 4) El incremento del rendimiento es resultado de factores subjetivos.

Rendimiento Ton/H	Costo material	Anticipo	Utilidad neta	Precio	Ingresos totales	Ingresos personales
30,00	300,00	70,00	130,00	500,00	15.000,00	6.000,00
40,00	225,00	70,00	205,00	500,00	20.000,00	11.000,00

Para el productor agrícola no es visible los detalles de la tabla, él solo identifica en un escenario que no puede modificar los precios que los costos, ingresos totales y los rendimientos deciden sus resultados. Su apreciación le convence que los rendimientos, en este escenario, deciden los ingresos personales, lo culpa o lo bendice.

Iguals percepciones atribuyen a los precios cuando los pueden modificar, porque deciden sobre los ingresos personales. Esta es una de las razones por las que los productores argumentan la necesidad de incrementar los precios y aumentar ingresos personales de los productores.

Rendimiento Tonelada/Hectárea	Costo material	Anticipo	Utilidad neta	Precio	Ingresos totales	Ingresos personales
30	300,0	70,0	130,0	500,0	15.000,00	6.000,00
30	300,0	70,0	30,0	400,0	12.000,00	3.000,00

En resumen, como ocurre con las producciones mercantiles no siempre es visible por los productores la necesidad de planificar ingresos personales, factores particulares de la economía agrícola inducen otras señales, en este caso los rendimientos y los precios.

CONCLUSIONES

La planificación de los ingresos de los productores agropecuarios es uno de los asuntos más sensibles para los colectivos laborales de las formas de propiedad no estatales y la vez, desde el ángulo teórico, menos conceptualizado

El asunto requiere fundamentos teóricos y procedimientos prácticos que permitan cumplir con las expectativas de este importante tema, en un contexto complejo por las diversas formas de propiedad que existen en el campo y las características del sistema de precios agropecuarios.

Con independencia de otros factores, es de especial relevancia en el comportamiento de los precios y los ingresos de las cooperativas el carácter particular de las relaciones de propiedad y modelos de gestión en el campo, donde predomina la propiedad social y el modo de gestión no estatal.

El procedimiento propuesto hace visible el cálculo de los gastos de trabajo en la ficha de precios de los productos y la vez, permite utilizando la planificación de los gastos de fuerza de trabajo, implementar una política de estímulo a determinadas productos,

Los conceptos que deben considerarse para calcular los gastos de anticipos son los siguientes:

- Rendimiento que se expresa en cantidad de toneladas por hectáreas y conversión de alimento en carne, huevo, etc.
- Cantidad de trabajadores por hectárea o por cochiguera.
- Ciclos productivos o campañas anuales.
- Anticipos previstos por día o mes.

El cálculo de los ingresos personales debe ser actualizado al menos una vez al año y de su resultado renovar la ficha de precios. No es correcto que definido un sector productivo como priorizado, como es el caso de AZCUBA, no se plasme en sus precios beneficios en los ingresos personales de los productores.

El carácter mercantil de la producción agrícola en Cuba mistifica la determinación de los ingresos personales y determina que los productores obvien procedimientos técnicos y asuman sus cálculos a partir del comportamiento de los rendimientos y los precios. En un escenario que no se puedan incrementar precios se promueve el aumento de los rendimientos y el caso contrario, las limitaciones en el incremento de rendimientos acrecientan las necesidades para aumentar precios.

Los cambios estructurales sistemáticos que sufre la economía con una tasa de cambio flexible y la permanencia de precios que se forman por el método de gastos exigen la actualización periódica del cálculo en los precios de ingresos personales, para no disminuir el estímulo de la producción.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Actualización de los Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución para el periodo 2016-2021, aprobado por el 7mo Congreso del Partido y por la Asamblea Nacional del Poder Popular en julio 2016. Tabloide Especial. Año 2016.
- Conceptualización del Modelo Económico y Social Cubano de Desarrollo Socialista. Julio 2017 Tabloide Especial. Año 2017
- Cuba y su desafío económico y social. Síntesis de la Estrategia Económico Social para el impulso de la economía y el enfrentamiento a la crisis mundial provocada por la COVID – 19. Tabloide Especial. Año 2020
- Consejo de Ministros. (2012). Decreto No. 300 Facultades para la aprobación de Precios y Tarifas
- Consejo de Ministros. (2019). Decreto No. 355 Reglamento para la Comercialización de Productos Agropecuarios en las Provincias de Habana, Artemisa y Mayabeque
- García Álvarez, A., & González Águila, R. (2016). Mercados agropecuarios en Cuba: Evolución, análisis y mejora.
https://www.researchgate.net/publication/317514801_Mercados_agropecuarios_en_Cuba_evolucion_analisis_y_mejora
- García Armenteros, M. (2009). Los Precios Administrados y los Precios Libres en Cuba.
- García Ruiz, J., & Figueroa Albelo, V. (2007). El Mercado Agropecuario de alimentos en la transición al Socialismo en Cuba. Editorial Feijóo.
- González Nova, A. (2018, marzo 1). Transformaciones en el agro cubano esperan por mayor productividad. Progreso Semanal. <https://progresosemanal.us/20180301/transformaciones-agro-cubano-esperan-mayor-productividad/>
- Gutiérrez Pérez, S. D. (2000). La formación y el control de los precios en Cuba. B -EUMED.
<http://public.ebookcentral.proquest.com/choice/publicfullrecord.aspx?p=3201736>
- Gutiérrez Pérez, S. D. (2006). DIEZ LECCIONES SOBRE LOS PRECIOS EN CUBA. Editorial Balcon. La Habana. 2006
- Gutiérrez Pérez, S. D. (2018). Propuesta de indicador objetivo para evaluar los precios formados por el método de gastos en el sector agropecuario. 2(2), 13.
- Jordán-Pantoja, A. & Téllez Villardi, K. L. (2019) Entorno legal de la comercialización de productos agropecuarios

Ministerio de Finanzas y Precios. (1999). Resolución No.21

Ministerio de Finanzas y Precios. (2000). Instrucción No. 16

Ministerio de Finanzas y Precios. (2019). Resolución No. 506

Vázquez, L. A. M. (2012). Tesis de Maestría "La planificación de la formación de precios en el Sector Estatal en Cuba, un análisis a la luz de la actualización del modelo Socialista"

DATOS DE LOS AUTORES

SILVIO DAVID GUTIÉRREZ PÉREZ

Máster en Finanzas. Profesor Auxiliar. Facultad de Contabilidad y Finanzas de la Universidad de La Habana. Director de Agroindustria del Ministerio de Finanzas de Cuba.

Fecha de recepción: 14 de abril de 2020

Fecha de aceptación: 10 de mayo de 2020

Fecha de publicación: 30 de septiembre de 2020